Aktuelles Steuerrecht Frühjahr 2026

NAUTILUS|**referenten**

Martin Mann, Diplom-Betriebswirt (BA), Steuerberater

Jürgen R. Schott, Diplom-Finanzwirt (FH), D.A. (USA), Steuerberater, Certified Crypto Finance Expert (CCFE Zürich)

© *März 2026 by Martin Mann und Jürgen R. Schott*

Der Seminarinhalt und der Skriptinhalt sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebiets, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und wegen des Fehlens beziehungsweise der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann weder von der NAUTILUS**akademie** (NAUTILUS Fortbildung Recht & Steuern GmbH) noch von dem Verfasser des Seminarskriptes und dem jeweiligen Referenten irgendeine Haftung übernommen werden.

NAUTILUS Fortbildung Recht & Steuern GmbH

Pestalozzistraße 10 | 71282 Hemmingen
Telefon: 07150/926942-0

Email: info@nautilus-steuern.de
www.nautilus-steuern.de
Geschäftsführer: Sabrina Mann | Jürgen R. Schott
HRB 786808 | Amtsgericht Stuttgart
Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: DE339031222

KOMPETENZ, DIE SIE KENNEN

JÜRGEN R. SCHOTT

MARTIN MANN

KLAUS PIENTKA

MICHAEL SCHARWIES

JÖRG ROMANOWSKI

NAUTILUS
FORTBILDUNG RECHT & STEUERN GMBH

Pestalozzistraße 10 | 71282 Hemmingen
Tel: +49 7150/926 942 0 | Fax: +49 7150/926 942 9
info@nautilus-steuern.de | www.nautilus-steuern.de

ALLES AUS EINER HAND — AUS DER PRAXIS FÜR DIE PRAXIS

> **NAUTILUSonTOUR** – Präsenzseminare in Ihrer Nähe
z.B. Aktuelles Steuerrecht, vierteljährlich an mehreren Seminarorten

> **NAUTILUSonAIR** – Webseminare live
Monat für Monat spannende Themen

> **NAUTILUSonLINE** – Onlineseminare jederzeit und überall
Immer verfügbare Videos zu unseren Seminarthemen

> **NAUTILUSonDEMAND** – Individuelle Inhouseschulungen
Schulungen und Unterstützung Ihrer Kanzlei auf Anfrage

> **Blickpunkt Lohn** – monatlich – tagaktuelle Themen und Dauerbrenner aus Lohnsteuer- und SV-Recht

> **Blickpunkt Steuern** – monatlich – Brennpunkte für die Beratungspraxis quer durch das Steuerrecht

> **Rettungsring-Methode** – Nutzen Sie unseren Fachfragenservice und stellen Sie Ihre Fragen an die Referenten

↑ Hier buchen ↑

Sparen Sie Zeit & Geld mit unseren Online- und Präsenzseminaren gepaart mit unserer Rettungsring-Methode

Inhaltsverzeichnis

I. Aktuelle Fragestellungen aus der Praxis für die Praxis 7

1. Nachlese zu den Gesetzesänderungen ab 2025 7

1.1. Steueränderungsgesetz 2025 7

1.1.1. Einkommensteuergesetz 7

1.1.2. Umsatzsteuer 9

1.1.3. Abgabenordnung 11

1.2. „Aktivrentengesetz“ 13

1.2.1. Steuerrechtliche Folgen der Aktivrente 13

1.2.2. Sozialversicherungsrechtliche Folgen der Aktivrente 15

1.3. Siebte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen 17

1.3.1. § 8 EStDV – eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile 17

2. Elektronischer Datenaustausch bei privat Krankenversicherten ab 2026 21

2.1. Hintergrund 21

2.2. Sachverhalt in der Tagespraxis 21

2.3. Rechtsgrundlagen 22

2.4. Erläuterungen und Folgen für die Praxis 22

2.5. Handlungsempfehlungen 23

2.6. Bewertung aus Sicht der Steuerberaterpraxis 24

2.7. Fazit 24

3. RABE in der Tagespraxis 25

3.1. Hintergrund 25

3.2. Sachverhalt in der Tagespraxis 25

3.3. Rechtsgrundlagen 26

3.4. Erläuterungen und Folgen für die Praxis 26

3.5. Handlungsempfehlungen für die Kanzleipraxis 27

3.6. Bewertung aus Sicht der Steuerberaterpraxis 27

3.7. Exkurs: RABE und § 173 AO 28

3.8. Fazit 30

4. Aktuelles Handlungsempfehlungen zur Grundsteuer 31

4.1. Probleme des Bundesmodells 31

4.2. Probleme der Ländermodelle 39

4.3. Rechtsbehelfe bei Eigentümerwechsel 43

4.4. Rechtsbehelfe gegen den Grundsteuerbescheid sinnvoll? 43

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

5. Im Märzen der Berater: 5. VZ zur Vermeidung von Nachteilen....47
5.1. Grundsätze....47
5.2. „Corona-Frist“ für die Anpassung von Vorauszahlungen....47
5.3. Vermeidung der Vollverzinsung....48
5.4. Auswirkung auf Verspätungszuschläge mit Beispielen....49
5.5. Haftungsprävention....51
II. Aktuelle höchstrichterliche Rechtsprechung (EuGH, BVerfG und BFH)....52
1. Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer als Betriebseinnahme....52
2. Aktivierung der Beteiligung an einer Instandhaltungsrücklage....53
3. Teilentgeltliche Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern: Anwendung der modifizierten Trennungstheorie....54
4. Aufteilung des Gesamtkaufpreises bei denkmalgeschützter Immobilie....60
5. Aufwendungen für die Verabschiedung eines Arbeitnehmers....64
6. Minderung der 1%-Regelung durch Parkplatzüberlassung....67
6.1. Systematik der BFH-Rechtsprechung....67
6.2. Aktueller Fall....68
7. Aufwendungen für einen Kfz-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung....70
8. Drittaufwand und doppelte Haushaltsführung....72
9. Erste Tätigkeitsstätte eines Leiharbeitnehmers....73
10. Beschränkter Abzug von Kinderbetreuungskosten verfassungsgemäß....77
11. Rückabwicklung einer Anteilsübertragung wegen Wegfall der Geschäftsgrundlage....79
12. Steuerberatungskosten als Veräußerungskosten bei § 17 EStG....81
13. Zufluss von Darlehenszinsen bei Prolongation....83
14. Teilfreistellung auf Veräußerungsverluste im Anwendungsbereich des § 56 InvStG....87
15. Problemfeld außerordentliche Einkünfte:....91
15.1. Entgeltlicher Nießbrauchsverzicht bei vermietetem Grundstück....91
15.2. Kapitalleistung aus betrieblicher Altersversorgung....92
15.3. Corona-Hilfen als außerordentliche Einkünfte....93
16. Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags....95
16.1. Grundsätze....95
16.2. Halten von Oldtimern....97
16.3. Mitvermietung von fest verbundenen Betriebsvorrichtungen....98
17. Berichtigung eine „14c-Steuer“ bei berichtigter Schlussrechnung im selben Jahr....100
18. Fehlender Ausweis von Stornobuchungen in der Kasse....104
19. Bekanntgabevermutung bei strukturellem Zustellungsdefizit....105
20. Steuerliche Behandlung des rückwirkender Widerruf von Corona-Hilfen....107

III. Aktuelle Urteile der Finanzgerichte mit Rechtsbehelfsempfehlungen 108
1. Nochmals: Steuerpflicht der Energiepreispauschale 108
2. Gesundheitstraining im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse 110
3. Ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuchs durch Berufsgeheimnisträger 112
4. Betrieblich genutzte Räume eines freiberuflichen Musikers 114
5. Zuordnung der Erträge aus dem Krypto-Lending zu den Einkunftsarten 115
6. Fremdvergleich bei Mietverträgen 119
7. Tarifermäßigung bei Abgeltung eines Urlaubsanspruchs für mehrere Jahre 120
8. Abzug als agB 122
8.1. Abnehmspritze gegen Adipositas 122
8.2. Vermögensverlust durch Enkeltrick 123
9. Nachträgliche Berücksichtigung eines Pflegepauschbetrags 124
10. Achtung: Gelegenheitsgeschenke zu Ostern 125
IV. Aktuelles aus der Finanzverwaltung 129
1. Selbstgetragene Stromkosten des Arbeitnehmers 129
1.1. Problemstellung 129
1.2. Verwaltungsregelung 129
1.2.1. Steuerbefreiung für Ladestrom (§ 3 Nr. 46 EStG) 129
1.2.2. Überlassung von Ladevorrichtungen 130
1.2.3. Erstattung selbst getragener Stromkosten 130
1.3. Ermittlung der Stromkosten 130
1.3.1. Tatsächliche Kosten 130
1.3.2. Strompreispauschale (Vereinfachungsregel) 131
1.4. Pauschalbesteuerung bei Ladeinfrastruktur 131
1.5. Folgen für die Praxis 131
2. Neues zu Bewirtungskosten 133
2.1. Problemstellung 133
2.2. Verwaltungsauffassung 133
2.2.1. Grundsätzliche Nachweiserfordernisse 133
2.2.2. Inhalt der Bewirtungsrechnung 134
2.2.3. Anforderungen bei elektronischen Kassensystemen (TSE) 134
2.2.4. Elektronische und digitalisierte Bewirtungsbelege 134
2.2.5. Elektronischer Eigenbeleg 135
2.2.6. Bewirtungen im Ausland 135

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2.3. Folgen für die Praxis 135
2.4. Handlungsempfehlungen für die Beratungspraxis 136
2.5. Kernaussage 136
3. Besteuerung der Vorabpauschale 2026 137
3.1. Problemstellung 137
3.2. Verwaltungsregelung 137
3.2.1. Besteuerung der Vorabpauschale 137
3.2.2. Maßgeblicher Basiszins 137
3.3. Einordnung und praktische Auswirkungen 138
3.3.1. Bedeutung für thesaurierende Fonds 138
3.3.2. Bedeutung des Basiszinses 138
3.3.3. Entwicklung des Zinsniveaus 138
3.4. Folgen für die Beratungspraxis 139
3.5. Kernaussage 139
4. Verlängerung von Billigkeitsmaßnahmen 140
4.1. Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten – Verlängerung bis 2026 140
4.1.1. Problemstellung 140
4.1.2. Verwaltungsregelung 140
4.1.3. Inhalt der steuerlichen Sonderregelungen (Überblick) 140
4.1.4. Folgen für die Praxis 141
4.2. Unterbringung von Kriegsflüchtlingen durch Vermietungsgenossenschaften – Verlängerung bis 2026 142
4.2.1. Problemstellung 142
4.2.2. Verwaltungsregelung 142
4.2.3. Folgen für die Praxis 142
5. Aufhebung des BMF-Schreibens zur tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer 143
5.1. Problemstellung 143
5.2. Verwaltungsregelung 143
5.3. Einordnung im Kontext der Rechtsprechung 144
5.4. Folgen für die Praxis 144
5.5. Handlungsempfehlungen für die Beratungspraxis 145
5.6. Kernaussage 145

I. Aktuelle Fragestellungen aus der Praxis für die Praxis

1. Nachlese zu den Gesetzesänderungen ab 2025

1.1. Steueränderungsgesetz 2025

Das Steueränderungsgesetz 2025 wurde am 23.12.2025 im BGBl. I Nr. 363 verkündet.

1.1.1. Einkommensteuergesetz

(a) Anhebung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale, § 3 Nr. 26, 26a EStG

Die Übungsleiterpauschale und die Ehrenamtspauschale werden erhöht.

Freibetrag	**bis VZ 2025**	**ab VZ 2026**
Übungsleiterpauschale (§ 3 Nr. 26 EStG)	3.000 €	3.300 €
Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26a EStG)	840 €	960 €

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(b) Erhöhung der Entfernungspauschale

Der Gesetzgeber hat die **Erhöhung der Entfernungspauschale („Pendlerpauschale“)** erhöht (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG).

- Ab dem ersten Entfernungskilometer gilt ein Satz von **0,38 € pro Kilometer** für Wege Wohnung → erste Tätigkeitsstätte (bislang galt dieser Satz erst ab dem 21. km).

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(c) Doppelte Haushaltsführung im Ausland

Für eine Wohnung im Ausland ein Höchstbetrag von 2.000 EUR eingeführt wird, was dem doppelten Inlandsbetrag entspricht.
Der Höchstbetrag für die Wohnung im Ausland gilt nicht, wenn eine Dienst- oder Werkswohnung verpflichtend und zweckgebunden genutzt werden muss oder deren Kosten für Zwecke des Mietzuschusses nach § 54 des Bundesbesoldungsgesetzes als notwendig anerkannt worden sind (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG).

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

(d) Berücksichtigung von Gewerkschaftsbeiträgen als Werbungskosten

Beitragszahlungen an Gewerkschaften als Beiträge zu Berufsständen **und sonstigen Berufsverbänden**, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, werden **zusätzlich zum Arbeitnehmer-Pauschbetrag** sowie zum Pauschbetrag bei Versorgungsbezügen und zum Pauschbetrag bei sonstigen Einkünften als Werbungskosten berücksichtigt (§ 9a Satz 3 EStG).

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Ab dem VZ 2026 müssen alle Arbeitnehmermandanten, deren Werbungskosten den Arbeitnehmer-Pauschbetrag nicht übersteigen nach solchen Aufwendungen gefragt werden. **Viel bürokratischer Aufwand für einen offenbar lobbyinitiierten systembrechenden Nonsens.**

(e) Anhebung der Höchstbeträge für Parteispenden,

Zur Inflationsbereinigung wird der Höchstbetrag des Spendenabzugs für Zuwendungen an politische Parteien (§§ 10b Abs. 2 Satz 1, 34g S. 2 EStG) verdoppelt (Einzel-/Zusammenveranlagung).

Spenden an Wählervereinigungen sind nur nach § 34g EStG abzugsfähig.

	bis VZ 2025	**ab VZ 2026**
Sonderausgaben (§ 10 Abs. 2 EStG)	1.650 €/3.300 €	3.300 €/6.600 €
Steuerabzug (§ 34g EStG)	825 €/1.650 €	1.650 €/3.300 €

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(f) Klarstellung zur Pauschalierungsmöglichkeit bei Betriebsveranstaltungen

Ausgangspunkt: BFH Urteil vom 27.03.2024, VI R 5/22, DStR 2024, S. 1121

Der BFH entschied, dass die **Pauschalierung der Lohnsteuer** nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG **auch bei Betriebsveranstaltungen mit eingeschränktem Teilnehmerkreis zulässig** ist. Zur Begründung gab der BFH an:

- Ein **offener Teilnehmerkreis** ist ab dem Jahr 2015 **nur für** die Gewährung des **Freibetrag**s nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a Satz 3 EStG erforderlich.
- Die allgemeine Definition von Betriebsveranstaltungen in § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG enthält keine Voraussetzung eines offenen Teilnehmerkreises.
- Die Pauschalierung nach **§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG** blieb von der Reform unberührt, und es **fehlt** an einer gesetzlichen **Einschränkung**.

„Konterregelung“

Im Gesetz wird nun ausdrücklich klargestellt, dass die Pauschlierungsmöglichkeit für gezahlten Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen nur dann besteht, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(g) Weitere Änderungen ab VZ 2026

- Steuerbefreiung von Prämien bei Olympischen und Paralympischen Spielen (§ 3 Nr. 73 EStG)
- Verweis auf die De-minimis-Verordnung im Rahmen der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG (§ 7b Abs. 5 EStG)
- Verlustabzug bei der Tarifermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 32c Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG)
- Aufhebung der zeitlichen Befristung der Mobilitätsprämie für die Zeit nach 2026 (§ 101 S. 1 EStG)

1.1.2. Umsatzsteuer

(a) Senkung der Umsatzsteuer für Speisen in der Gastronomie

Rechtsgrundlage

§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
ODER: Das Ende der Frage „**zum hier essen oder zum Mitnehmen**“

Folgen für die Praxis

Steuersätze:

☞ **alle Speisen vor Ort:** 7 %, **Getränke:** weiterhin **19 %**. **Kombi-Leistungen (Menüs/Arrangements):** Aufteilung/Leistungsbündel sauber abbilden.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Nach dem (wieder) eingeführten Abschn. 10.1 Abs. 12 UStAE ist es nicht zu beanstanden, wenn beim Gesamtpreis von Kombiangeboten aus Speisen und Getränken (z.B. Buffet, All-Inclusive-Angebote usw.) der auf die Getränke entfallende Entgeltanteil mit 30 % des Pauschalpreises angesetzt wird. ↳ **Günstigerprüfung zum tatsächlichen Anteil** ↳ **Preisfrage: Wann sind die Getränke „nur“ Nebenleistung?**

Abgrenzung & Sonderfälle:

- ☞ **Catering mit Service** bleibt regelmäßig sonstige Leistung mit vor Ort-Charakter → korrekte Trennung Speisen (7 %) vs. Getränke (19 %); Dokumentation der Nebenleistungen (Service, Personal). **Kita/Schul-/Krankenhausverpflegung**: weniger Abgrenzungsstreit, aber Träger-/Leistungstatbestände beachten.

Kasse/ERP/Preise:

- ☞ Zum Stichtag **01.01.2026** PLU-/Steuerschlüssel, Bons, Preislisten, Gutscheine, Warengruppen und Schnittstellen (Warenwirtschaft/DATEV/edrewe) umstellen; **Preisstrategie** neu kalkulieren (Marge vs. Nachfrage, ggf. Brutto konstant).

Kommunikation & Transparenz:

- ☞ Erwartungsmanagement: Senkung **muss nicht** zu Endpreis-Reduktionen führen (Kostenstruktur, Löhne); saubere **Preisänderungsdokumentation** (Preisauszeichnung, Menütafeln, Websites).

Handlungsempfehlungen für Steuerberater (Checkliste)

1. **Systemumstellung zum 01.01.2026:** POS/Kasse, ERP, E-Rechnung, Schnittstellen (FiBu, Kassenarchiv), **Warengruppen** „Speisen/Getränke" trennen; **Testbons** und Z-Berichte prüfen.
2. **Abgrenzung & Verträge:** Catering-AGB, Veranstaltungs-Packages, Menüpreise prüfen; **Leistungsbündel** steuerlich korrekt splitten; Schul-/Kita-/Krankenhaus-Caterer: **Leistungsbeschreibung** und **Belegwesen** anpassen.
3. **Preisstrategie & Kalkulation:** Szenarien für **Brutto beibehalten** vs. **Netto/Marge heben**; **Kommunikation** an Gäste vorbereiten (Inflations-/Kostenargumente belastbar machen).
4. **Mandanten-Segmentierung:** Restaurants, Caterer, Bäckerei-Cafés, Food-Trucks, Systemgastronomie: je eigene **Schnittstellen- und Abgrenzungsprofile** erstellen; Schulung „7 % Speisen / 19 % Getränke".
5. **Übergangsfragen zum Stichtag:** Anzahlungen/Gutscheine/Events um den **Jahreswechsel 2025/26** sauber periodengerecht behandeln; **Leistungszeitpunkt** als Steuerauslöser beachten. (Allg. USt-Systematik; branchenspezifische Leitfäden folgen erfahrungsgemäß nach Gesetzesbeschluss.)

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Silvesternacht 😉:
Es wird (zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten) nicht beanstandet, dass auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, die in der Nacht vom 31.12.2025 auf den 01.01.2026 ausgeführt werden, der bis zum 31.12.2025 geltende Regelsteuersatz von 19 % angewendet wird.
(Dat is ja ma nett 😉).

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(b) Weitere Änderungen ab VZ 2026

- Elektronische Bescheidbekanntgabe auch im Vorsteuer-Vergütungsverfahren (§ 18g S. 5 UStG)
- Nutzung der zentralen Zollabwicklung (§ 21b UStG)
- Anhebung der Durchschnittssatzgrenze (§ 23a Abs. 2 UStG)

1.1.3. Abgabenordnung

(a) Verzicht auf Anhörung in bestimmten Fällen

Rechtsgrundlage

§ 91 Abs. 2a AO

(2a) ***Von*** *der* ***Anhörung soll abgesehen werden****,* ***wenn die Finanzbehörde bei Erlass eines Verwaltungsakts anstelle der in der Steuererklärung angegebenen Daten die auf Grund gesetzlicher Vorschriften von einer mitteilungspflichtigen Stelle*** *(§ 93c Absatz 1)* ***elektronisch übermittelten*** *und dem Steuerpflichtigen gemäß § 93c Absatz 1 Nummer 3 mitzuteilenden* ***Daten verwendet****;* ***auf die Abweichung von den erklärten Daten ist im Verwaltungsakt hinzuweisen****. § 150 Absatz 7 Satz 1 bleibt unberührt.*

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE

War das in der Praxis jemals anders?

Das Versagen des rechtlichen Gehörs und die damit verbundene pflichtwidrige Verletzung des § 91 Abs. 1 AO waren kausal für die Einlegung des außergerichtlichen Rechtsbehelfs zur Heilung § 126 Abs. 1 Nr. 3 AO und somit waren die Kosten des Einspruchsverfahrens von der Finanzbehörde verschuldet und gem. § 839 BGB i.V.m. Art 34 GG an den Steuerpflichtigen im Schadenersatzwege zu erstatten.

Folgende Urteile konnten zur Begründung von Schadensersatzansprüchen aufgrund der verletzten Anhörungspflicht herangezogen werden: LG Münster, Urteil vom 28.01.1993, 11 O 621/92, INF 1993, S. 334; LG Berlin, Urteil vom 27.11.1993, 13 O 19/97, GI 2000, S. 125; LG Paderborn, Urteil vom 12.10.1994, 4 O 221/94 n.v.; LG Köln, Urteil vom 04.04.1995, 5 O 348/94 n.v.; OLG München, Urteil vom 28.09.1995, 1 U 2954/95, DATEV-LEXinform 0133001; OLG München, Urteil vom 28.09.1995, 1 U 2965//95, BB 1996, S. 462; LG Köln, Urteil vom 16.04.1996, 5 O 284/95 n.v.; LG Augsburg, Urteil vom 11.10.2001, 6 O 2352/01, DStRE 2002, S. 189; OLG Frankfurt, Urteil vom 07.05.2003, 1 U 119/00, DATEV-LEXinform 0152846.

- **Mit der Neuregelung entzieht sich die Finanzverwaltung einer weiteren Amtspflicht und vermeidet dadurch Amtshaftungsfälle gem. § 839 BGB i.V.m. Art 34 GG.**

Hintergrund: Anhörungspflicht

§ 91 Abs. 1 AO

*(1) [1]**Bevor** ein **Verwaltungsakt erlassen wird**, **der in Rechte eines Beteiligten eingreift**, **soll diesem Gelegenheit gegeben werden, sich zu** den für die Entscheidung erheblichen Tatsachen zu **äußern**. [2]**Dies gilt insbesondere**, **wenn von** dem in der **Steuererklärung** erklärten Sachverhalt zuungunsten des Steuerpflichtigen wesentlich **abgewichen werden soll**.*

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Überlegungen:

1. Dieser Gesetzesänderung liegt offenbar die Annahme zu Grunde, dass im Zweifel den Daten der übermittelnden Stelle mehr zu vertrauen ist, als den Angaben des Steuerpflichtigen, respektive seines Beraters (→ „Denn sie (Berater) wissen nicht, was sie tun 😉“).
2. Dass es für die Abweichung von den übermittelten Daten des Dritten in der Einkommensteuererklärung meist gute Gründe gibt, scheint keine Rolle zu spielen.
3. **Konter I:**
   Wenn die elektronisch übermittelten Daten zu Gunsten des Steuerpflichtigen falsch sind ist die Einkommensteuererklärung korrekt. **Es ergibt sich bei zu niedriger Steuerfestsetzung keine Berichtigungspflicht nach § 153 AO.**
4. **Konter II**
   Befüllen des qualifizierten Freitextfeldes („ergänzende Angaben zur Steuererklärung“) mit der Kennziffer „1“, wenn von den elektronischen Daten abgewichen wird. **Die Hoffnung stirbt bekanntlich zuletzt, dass bei der personellen Bearbeitung des Steuerfalles über die Abweichung nachgedacht wird.**

➔ **Anwendung: ab VZ 2026**

(b) Weitere Änderungen ab 2026

- E-Sport als neuer gemeinnütziger Zweck (§ 52 Abs. 2 S. 1 AO)
- Anhebung der Freigrenze bei der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 4 AO)
- Photovoltaikanlagen als steuerlich unschädliche Betätigung (§ 58 Nr. 11 AO)
- Anhebung der Freigrenze für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 3 S. 1 und 2 AO)
- Erhöhung der Freigrenze bei sportlichen Veranstaltungen (§ 67a Abs. 1 S. 1 AO)

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

1.2. „Aktivrentengesetz“

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter (Aktivrentengesetz) wurde am 23.12.2025 im BGBl. I Nr. 361 verkündet.

1.2.1. Steuerrechtliche Folgen der Aktivrente

Rechtsgrundlage

§ 3 Nr. 21 EStG

Steuerfrei sind

21. [1]Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis zu einer Höhe von insgesamt 24 000 Euro im Jahr, soweit die Einnahmen für vom Steuerpflichtigen ab dem Folgemonat nach Erreichen der Regelaltersgrenze gemäß § 35 Satz 2 oder § 235 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch erbrachte Leistungen zufließen und der Arbeitgeber für diese Leistungen Beiträge nach § 168 Absatz 1 Nummer 1 oder Nummer 1d oder Absatz 3, § 172 Absatz 1 oder § 172a des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch zu entrichten hat. [2]Die Steuerfreiheit gilt nicht, wenn die Einnahmen bereits nach anderen Vorschriften steuerfrei sind. [3]Für jeden Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der Steuerfreibetrag um ein Zwölftel. [4]Beim Lohnsteuerabzug ist der Freibetrag in der Steuerklasse VI nur zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige gegenüber dem Arbeitgeber bestätigt hat, dass die Steuerbefreiung nach Satz 1 nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt wird. [5]Diese Bestätigung ist zum Lohnkonto zu nehmen. [6]Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist der Steuerfreibetrag zeitanteilig zu berücksichtigen; dies gilt entsprechend bei der Veranlagung zur Einkommensteuer;

Begünstigter Personenkreis

Die Regelung gilt für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen von **Arbeitnehmer**n, die die Regelaltersgrenze erreicht haben.

Nicht begünstigt sind die folgenden Personengruppen:

- Landwirte
- Gewerbetreibende
- Selbständige / Freiberufler
- Beamte
- Minijobber
- Frühverrentete
- vorgezogene Altersrentner

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Der Ausschluss dieser Personengruppen ist u.E. verfassungswidrig, da er gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art 3 Abs. 1 GG verstößt.

Lohnsteuerliche Folgen

Freibetrag

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG sind bis zu einem Betrag von bis zu 24.000 € im Jahr (Freibetrag) steuerfrei (§ 3 Nr. 21 S. 1 EStG).

Der Freibetrag ist um jeweils 1/12 für jeden Kalendermonat zu kürzen, in dem die Voraussetzungen nicht vorliegen (§ 3 Nr. 21 S. 3 EStG, § 3 Nr. 21 S. 6 EStG)).

Beispiel 1

Die 68 Jahre junge Frieda arbeitet von März 2026 bis September 2026 und verdient hierbei jeweils 2.000 €.

Lösung:

Ihr Freibetrag beläuft sich auf 2.000 € pro Monat, mithin 14.000 € im Jahr 2026 (2.000 € x 7 Monate).

Beispiel 2

Heinz-Hermann, geboren am 13.01.1961 erreicht am 13.07.2026 die Regelaltersgrenze von 66 und 6 Monate. Ab August 2026 verdient er über die Aktivrente 2.000 € pro Monat.

Lösung:

Sein Freibetrag beläuft sich auf 2.000 € pro Monat, mithin 10.000 € im Jahr 2026 (2.000 € x 5 Monate).

Lohnsteuerklasse

Die Steuerbefreiung wird im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Arbeitnehmer, die die Aktivrente in der Steuerklasse VI in Anspruch nehmen müssen dem Arbeitgeber gegenüber bestätigen, dass die monatlichen Freibeträge nicht bereits in einem anderen Beschäftigungsverhältnis berücksichtigt werden (§ 3 Nr. 21 S. 4 EStG). Diese Bestätigung ist zum Lohnkonto zu nehmen (§ 3 Nr. 21 S. 5 EStG)

Lohnsteuerbescheinigung

Die vom Arbeitgeber steuerfrei als Aktivrente gezahlten Beträge sind in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen (§ 41 b Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG)

Lohnsteuer-Jahresausgleich

Ein Lohnsteuer-Jahresausgleich hat im Falle der Aktivrente zu unterbleiben (§ 42b Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG)

Subsidiarität des Freibetrags

Unterliegen die Einnahmen anderen Steuerbefreiungsvorschriften (z.B. § 3 Nr. 26 EStG), sin diese vorrangig zu gewähren (§ 3 Nr. 21 S. 2 EStG).

Progressionsvorbehalt

Die Aktivrente unterliegt mangels Regelung im § 32b EStG nicht dem Progressionsvorbehalt.

Regelaltersgrenze

Die Aktivrente kann erst nach Erreichen der Regelaltersgrenze in Anspruch genommen werden (§ 3 Nr. 21 S. 1 EStG).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Der Regelaltersgrenze ist u.E. ebenfalls verfassungswidrig, da sie gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art 3 Abs. 1 GG verstößt.

Steuererklärungspflicht

Die Aktivrente löst keine (eigene) Steuererklärungspflicht aus.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Das BMF hat mittlerweile einen FAQ-Katalog zur Aktivrente verfasst: Bundesfinanzministerium - Fragen und Antworten zur Aktivrente

1.2.2. Sozialversicherungsrechtliche Folgen der Aktivrente

Rentenversicherung

Arbeitgeberanteile zur Rentenversicherungsbeiträge werden ebenfalls weiter erhoben und können bei Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit durch den Arbeitnehmer die Rente erhöhen.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Die mit den steuerfreien Einnahmen zusammenhängenden Sozialversicherungsbeiträge sind nach § 10 Abs. 2 Nr. 1 EStG nicht als Sonderausgaben abzugsfähig, da sie mit steuerfreien Einnahmen zusammenhängen. Dies kann u.E. bei einem Verzicht auf Rentenversicherungsfreiheit durch den Arbeitnehmer nicht gelten, da er als Ergebnis aus seinen Beiträgen steuerpflichtigen Renteneinnahmen erhält. **Droht in diesem Fall die nächste Doppelbesteuerungsdiskussion?**

Krankenversicherung

Arbeitgeberbeiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung sind weiterhin zu entrichten.

Beitragsgruppen

Rentner ohne Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit: 3-3-2-1

Rentner mit Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit: 3-1-2-1

Aufschieben der Altersrente

Die Altersrente kann auf den Zeitpunkt nach der Aktivrente aufgeschoben werden. Pro Monat des Verzichts erhöhen sich die späteren Rentenzahlungen um 0,5 %.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Achtung: Bei Hinausschieben des Rentenbeginns auf Antrag mit Zustimmung des Trägers, verschiebt sich das Jahr des Rentenbeginns ebenfalls. Der Besteuerungsanteil der Rente steigt dadurch und bemisst sich nach dem Jahr des tatsächlichen Renteneintritts. (BFH-Urteil vom 31.08.2022, X R 29/20, DStR 2022, S. 2477)

Anrechnung auf andere Leistungen

Die Aktivrente ist auf andere Leistungen anzurechnen (z.B. Hinterbliebenenrenten, Wohngeld).

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

1.3. Siebte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen

1.3.1. § 8 EStDV – eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile

Problemstellung

Bisher galt: eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile (z.B. häusliches Arbeitszimmer, betrieblich genutzte Garage/Lager im Privatgrundstück) bleiben vom Betriebsvermögen ausgenommen, wenn

- ihr Wert max. 1/5 des gemeinen Werts des Grundstücks beträgt **und**
- zugleich 20.500 € nicht übersteigt.

Diese Kombination aus relativer und absoluter Wertgrenze führt angesichts stark gestiegener Immobilienwerte zu:

- häufiger Überschreitung der 20.500-€-Grenze trotz nur geringer Fläche,
- Bewertungsaufwand (Gutachten, Bodenrichtwerte etc.),
- Rechtsunsicherheit bei der Einordnung als notwendiges Privat- oder Betriebsvermögen.

Erläuterungen zur Neuregelung

Die Neuregelung sieht folgende Systematik vor:

- **Wegfall der relativen 20-%-Grenze**.
- **Einführung einer statischen Flächengrenze**:
  - eigenbetriebliche Nutzung bis **30 m²** ist unschädlich.
- **Anhebung der absoluten Wertgrenze** auf **40.000 €**.
- **Zweistufiger Prüfungsmechanismus („alternativ“)**:
  1. Zunächst Prüfung, ob die 30-m²-Grenze eingehalten ist.
  2. **Nur** bei Überschreitung: **zusätzliche** Prüfung der 40.000-€-Wertgrenze.

Begünstigt sind weiterhin insbesondere:

- häusliche Arbeitszimmer im Privatgebäude,
- betrieblich genutzte Garagen/Lagerräume,
- kleinere Praxis- oder Kanzleiflächen im Wohnhaus, soweit sie die Grenzen nicht überschreiten.

Die materiell-rechtlichen Grundbegriffe (notwendiges/gewillkürtes Betriebsvermögen, untergeordnete Bedeutung) bleiben unverändert; geändert wird primär die **Abgrenzungsschwelle**.

Folgen für die Praxis

- **Mehr Fälle bleiben im Privatvermögen**:
  Durch die Anhebung auf 40.000 € und die 30-m²-Schwelle werden bei typischen Einfamilienhäusern viele betrieblich genutzte Räume weiterhin oder erstmals sicher dem Privatvermögen zugerechnet.

- **Weniger Bewertungsaufwand:**
  Für Flächen ≤ 30 m² entfällt regelmäßig eine aufwändige Wertbestimmung.

- **Steuerlich gemischtes Bild**:
  - **Vorteil:** Keine Entnahme-/Veräußerungsbesteuerung beim Verkauf des privaten Grundstücks (kein betrieblicher Teil).
  - **Nachteil:** Keine AfA und keine weitere Nutzung der stillen Reserven über das Betriebsvermögen.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Prüfe: ↳ Bislang war trotz der Zuordnung zum Privatvermögen ein Abzug der Betriebsausgaben möglich, die mit dem Grundstück zusammenhängen. ↳ Durch die Neuregelung entfällt die Abzugsfähigkeit der AfA ↳ Die Regelung bleibt ein Wahlrecht ↳ Die Prüfung der Grenzen muss jährlich erfolgen (Abschnittsbesteuerungsprinzip) ↳ Bei Überschreiten der Grenzen ist eine Einlage vorzunehmen.

Handlungsempfehlungen

1. **Bestandsaufnahme** aller Fälle mit häuslichem Arbeitszimmer, betrieblich genutzten Garagen/Lagern im Privatgrundstück.
2. **Flächen- und ggf. Wertdokumentation** (Grundrisse, Flächenaufmaß, Kaufvertrag/Verkehrswert).
3. **Prüfung, ob ein Wechsel der Einordnung sinnvoll ist**:
   - bisheriges Betriebsvermögen < 30 m² / < 40.000 € → Abwägung, ob Entnahme in Betracht kommt (Steuerbelastung vs. künftige Vorteile).
4. **Beratung bei Neuanschaffungen/Um- und Ausbauten**:
   - Gestaltung von Arbeitszimmern/Garagen so, dass 30-m²-Grenze eingehalten wird.
5. **Dokumentation in der Verfahrensdokumentation** (insb. bei Betriebsaufspaltungen und Mitunternehmerschaften).

1.3.2. § 60 EStDV – Umfang der beizufügenden Unterlagen (Bilanzbestandteile)

Problemstellung

§ 60 EStDV legt fest, welche Unterlagen der Steuererklärung beizufügen sind (insbesondere Bilanz, GuV, Anlagenverzeichnis etc.). Gleichzeitig hat sich die **E-Bilanz** etabliert; die Norm bildet die tatsächliche digitale Praxis nur unvollständig ab. Dies führt zu:

- vermeintlich „überholten" Papier-/PDF-Anforderungen,
- Doppelstrukturen zwischen E-Bilanz-Daten und beigefügten Unterlagen,
- Unsicherheit, was im Regel- vs. Ausnahmefall tatsächlich einzureichen ist.

Erläuterungen zur Neuregelung

Die Neuregelung sieht vor:

- **Präzisierung und Anpassung** des Umfangs der beizufügenden Unterlagen in § 60 Abs. 1 und 3 EStDV.
- **Deutliche Ausrichtung auf die E-Bilanz**:
    - Grundsatz: Übermittlung der Bilanzbestandteile elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz.
    - Der Umfang der verpflichtend mitzusendenden Unterlagen wird gestrafft; weitere Unterlagen können im Regelfall **auf Anforderung** nachgereicht werden.
- Nach § 84 Abs. 3f EStDV (z.B. Übermittlung des Anlagenverzeichnisses) gilt die Änderung des § 60 EStDV **erstmals für Wirtschaftsjahre gelten sollen, die nach dem 31.12.2027 beginnen**.

Folgen für die Praxis

- **Formelle Entlastung**, aber **materiell unveränderte Dokumentationspflicht**:
    - Weniger Unterlagen müssen mit der Steuererklärung „aktiv" eingereicht werden.
    - Aufbewahrungs- und Dokumentationspflichten (insb. Anlagenverzeichnis, Buchführungsunterlagen) bleiben vollumfänglich bestehen.
- **Fokus verschiebt sich auf Datenqualität der E-Bilanz**:
    - Fehlerhafte Taxonomie-Zuordnungen gewinnen weiter an Bedeutung, weil die Verwaltung stärker auf strukturierte Daten statt auf freie Unterlagen zugreift.
- **Betriebsprüfungs-Perspektive**:
    - Prüfer können zusätzliche Unterlagen jederzeit nachfordern.
    - Bei unzureichend geführten internen Verzeichnissen drohen formelle Mängel mit Schätzungsrisiken.

Handlungsempfehlungen

1. **Überarbeitung der Kanzlei-Checklisten** zu beizufügenden Unterlagen:
    - klare Trennung: „immer einzureichen" vs. „nur auf Anforderung".
2. **Qualitätssicherung bei der E-Bilanz**:
    - Mapping der Konten auf die Taxonomie überprüfen,
    - Schulung des Teams auf die Bedeutung der Taxonomie-Felder (Sonder-/Ergänzungsbilanzen, Anlagespiegel, steuerliche Überleitungsrechnung).
3. **Interne Anlagenverzeichnisse professionalisieren**:
    - vollständige, maschinenlesbare Anlagenverzeichnisse im DMS/Fibu-System,
    - verlässliche Schnittstelle zur E-Bilanz.
4. **Kommunikation mit Mandanten**:
    - Hinweis: „Weniger Einreichung" heißt nicht „weniger Dokumentation".
    - Mandantenunterlagen weiterhin vollständig anfordern und aufbewahren.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2. Elektronischer Datenaustausch bei privat Krankenversicherten ab 2026

(unter besonderer Berücksichtigung des BMF-Schreibens vom 03.06.2025, IV C 5 - S 2363/00047/004/136, BStBl. I 2025, S. 1454)

2.1. Hintergrund

Die steuerliche Berücksichtigung von Beiträgen zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung ist materiell-rechtlich in § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG geregelt. Verfahrensrechtlich erfolgte die Berücksichtigung bislang:

- im Veranlagungsverfahren über die elektronische Datenübermittlung nach § 10 Abs. 2a EStG i. V. m. § 93c AO,
- im Lohnsteuerabzugsverfahren nur eingeschränkt und teilweise manuell (z. B. bei Arbeitgeberzuschüssen).

Mit fortschreitender Digitalisierung wurde der elektronische Datenaustausch auch für das **Lohnsteuerabzugsverfahren** neu strukturiert und erweitert.

Bereits mit einem ausführlichen **BMF-Schreiben vom 03.06.2025, IV C 5 - S 2363/00047/004/136**, hat die Finanzverwaltung die Einzelheiten zum elektronischen Datenaustausch im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens neu geregelt und vereinheitlicht.

Ab 2026 wird dieses Verfahren flächendeckend angewandt.

Für Steuerberater stellt sich die Frage:

- Welche Auswirkungen hat das BMF-Schreiben auf privat krankenversicherte Arbeitnehmer?
- Welche Rolle spielt der Arbeitgeber im Datenaustausch?
- Wie ist das Zusammenspiel zwischen Lohnsteuerabzug und Veranlagung zu beurteilen?
- Welche haftungs- und prüfungsrelevanten Folgen ergeben sich?

2.2. Sachverhalt in der Tagespraxis

Privat krankenversicherte Arbeitnehmer erhalten regelmäßig einen Arbeitgeberzuschuss nach § 257 SGB V.

Bislang war die Berücksichtigung im Lohnsteuerabzugsverfahren durch folgende Faktoren geprägt:

- manuelle Bescheinigungen der PKV,
- individuelle Eintragung von Freibeträgen,
- Abweichungen zwischen Lohnsteuerabzug und späterer Veranlagung.

Mit dem BMF-Schreiben vom 03.06.2025 werden die folgenden Punkte geregelt:

1. Elektronische Übermittlung der maßgeblichen Beitragsdaten
    - Beiträge zur Basisabsicherung
    - Pflegepflichtversicherungsbeiträge
    - Arbeitgeberzuschüsse
    - Beitragsrückerstattungen
2. Standardisierte Datenübermittlung an die Finanzverwaltung nach § 93c AO
3. Berücksichtigung im Lohnsteuerabzugsverfahren über ELStAM-Strukturen

☞ **Ziel ist die Angleichung des Lohnsteuerabzugs an die tatsächliche steuerliche Abzugsfähigkeit nach § 10 EStG.**

2.3. Rechtsgrundlagen

Gesetzliche Grundlagen

- § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG (Sonderausgabenabzug Kranken- und Pflegeversicherung)
- § 10 Abs. 2a EStG (Datenübermittlung durch Versicherungsunternehmen)
- § 39 EStG (Lohnsteuerabzugsmerkmale)
- § 93c AO (Datenübermittlung durch Dritte)
- § 87a AO (elektronische Kommunikation)

Verwaltungsanweisung

BMF-Schreiben vom 03.06.2025, IV C 5 - S 2363/00047/004/136

Kernaussagen:

- Die elektronische Datenübermittlung ersetzt papiergebundene Nachweise.
- Arbeitgeber dürfen auf elektronisch bereitgestellte Datensätze vertrauen.
- Korrekturen erfolgen über das standardisierte Änderungsverfahren.
- Ziel ist die vollständige Integration in das digitale Lohnsteuerabzugsverfahren.

Eine BFH-Rechtsprechung speziell zu dieser Neuregelung liegt (Stand März 2026) noch nicht vor, da es sich primär um eine verfahrensrechtliche Konkretisierung handelt.

2.4. Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Systematische Einordnung

Das BMF-Schreiben ist Teil der weiteren Umsetzung des automatisierten Besteuerungsverfahrens nach § 88 AO.

Die Neuerung betrifft nicht die materielle Abzugsfähigkeit, sondern:

- den Zeitpunkt der Berücksichtigung (bereits im Lohnsteuerabzug),
- die Datenqualität,
- die Standardisierung der Arbeitgeberpflichten.

Auswirkungen auf das Lohnsteuerabzugsverfahren

1. Entlastung der Arbeitgeber
    - Wegfall manueller Bescheinigungsprüfung
    - Reduzierung individueller Freibetragsanträge
2. Präzisere Lohnsteuerberechnung
    - geringere Abweichung zwischen Lohnsteuerabzug und Veranlagung
    - geringere Nachzahlungs- oder Erstattungsbeträge
3. Rolle des Steuerberaters
    - Prüfung der elektronisch übermittelten Datensätze
    - Beratung bei unterjährigem Versicherungswechsel
    - Kontrolle bei Beitragsrückerstattungen

Haftungsrechtliche Aspekte

Die Automatisierung entbindet weder Arbeitgeber noch steuerlichen Berater von Sorgfaltspflichten.

Zu beachten:

- Vertrauensschutz greift nur bei ordnungsgemäßem Datenabruf.
- Fehlerhafte Datenübermittlung durch Versicherer kann zu falschem Lohnsteuerabzug führen.
- Dokumentation der Datenbasis ist berufsrechtlich empfehlenswert (§ 57 StBerG).

2.5. Handlungsempfehlungen

Für die Einkommensteuerberatung

- Abruf der elektronischen PKV-Daten verpflichtend prüfen
- Vergleich mit Vorjahreswerten
- besondere Prüfung bei:
    - Selbständigen mit Arbeitgeberzuschuss (z. B. Gesellschafter-Geschäftsführer),
    - unterjährigem Wechsel PKV ↔ GKV,
    - Beitragsrückerstattungen

Für die Lohnabrechnungspraxis

- Sicherstellen, dass ELStAM-Daten regelmäßig aktualisiert werden
- Dokumentation des Datenabrufs
- Schulung der Lohnsachbearbeiter

Kanzleiinterne Prozesse

Empfehlung:

Einführung einer internen Arbeitsanweisung „Elektronischer PKV-Datenaustausch ab 2026“ mit:

- Prüfschema
- Dokumentationsvorgaben
- Verantwortlichkeitszuordnung

2.6. Bewertung aus Sicht der Steuerberaterpraxis

Die Neuregelung stellt einen weiteren Schritt zur vollständigen Digitalisierung des Lohnsteuerabzugs dar.

Vorteile:

✔ höhere Datenqualität

✔ geringere Medienbrüche

✔ Angleichung von Lohnsteuerabzug und Veranlagungsrisiken

⚠ erhöhte Abhängigkeit von Drittmeldungen

⚠ mögliche Fehlerfortpflanzung bei automatisierter Übernahme

2.7. Fazit

Das BMF-Schreiben vom 03.06.2025 konkretisiert die elektronische Integration privat Krankenversicherter in das Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2026.

Materiell bleibt § 10 EStG unverändert; verfahrensrechtlich erfolgt jedoch eine signifikante Vorverlagerung der Berücksichtigung in das Abzugsverfahren.

Für Steuerberater bedeutet dies:

- Reduktion administrativer Tätigkeiten,
- aber verstärkte Plausibilitäts- und Kontrollpflichten.

Im Kontext der fortschreitenden Automatisierung des Besteuerungsverfahrens ist davon auszugehen, dass der elektronische Datenaustausch künftig der Regelfall und papiergebundene Nachweise die Ausnahme sein werden.

Info im NAUTILUS|wissensspeicher

BMF-Schreiben vom 03.06.2025, BStBl. I 2025, S. 1454:

Datenaustausch zwischen den Unternehmen der privaten Krankenversicherung und der privaten Pflege-Pflichtversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens ab 2026

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

3. RABE in der Tagespraxis

(Referenz auf Belege – Digitales Belegmanagement im Rahmen von Mein ELSTER)

3.1. Hintergrund

Mit Einführung der Belegvorhaltepflicht (§ 150 Abs. 8 AO) und dem weitgehenden Wegfall der generellen Belegbeifügung zur Einkommensteuererklärung stellt sich in der Praxis die Frage, wie Belege effizient, rechtssicher und digital verwaltet sowie im Bedarfsfall dem Finanzamt zur Verfügung gestellt werden können.

Die klassische papiergebundene Nachreichung führt zu:

- Medienbrüchen (Papier ↔ digital),
- Verzögerungen im Veranlagungsverfahren,
- erhöhtem administrativem Aufwand in Kanzleien,
- zusätzlicher Fehleranfälligkeit bei Belegzuordnung.

Vor diesem Hintergrund wurde das Verfahren „RABE“ (Referenz auf Belege) als Bestandteil der Modernisierung der Steuerverwaltung entwickelt. Es ermöglicht eine strukturierte digitale Belegverknüpfung im Rahmen von **Mein ELSTER** und einen gezielten elektronischen Abruf durch die Finanzverwaltung.

Für Steuerberater stellt sich die Frage:

- Wie ist RABE rechtlich einzuordnen?
- Welche Auswirkungen ergeben sich für die Belegorganisation in der Kanzlei?
- Welche haftungs- und verfahrensrechtlichen Implikationen sind zu beachten?

3.2. Sachverhalt in der Tagespraxis

Im Rahmen der elektronischen Einkommensteuererklärung werden Belege nicht mehr grundsätzlich eingereicht, sondern gemäß § 150 Abs. 8 AO nur auf Anforderung vorgelegt (Belegvorhaltepflicht).

RABE ermöglicht:

1. Digitale Belegverknüpfung
   - Upload von Belegen in Mein ELSTER
   - Zuordnung zu konkreten Eingabefeldern (z. B. Werbungskosten, außergewöhnliche Belastungen)
2. Elektronischen Abruf durch das Finanzamt
   - gezielte Anforderung einzelner Belege
   - kein vollständiger Belegversand erforderlich
3. Medienbruchfreie Kommunikation
   ☞ vollständig digitaler Nachreichungsprozess

Das Verfahren wird in mehreren Bundesländern eingesetzt, u. a.:

- Baden-Württemberg
- Hessen
- Schleswig-Holstein

3.3. Rechtsgrundlagen

Maßgeblich sind folgende normative Grundlagen und Verwaltungsanweisungen:

- § 150 Abs. 8 AO (Belegvorhaltepflicht)
- § 87a AO (Elektronische Kommunikation)
- § 88 AO (Untersuchungsgrundsatz; Risikomanagementsystem)
- Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.07.2016 (BGBl. I 2016, 1679 → **größte Outsourcingaktion der Finanzverwaltung in der Steuerrechtsgeschichte** 😉)

Die Einführung der Belegvorhaltepflicht wurde im Anwendungserlass zur AO konkretisiert (AEAO zu § 150 AO).

Zentrale Aussage des Gesetzgebers:

Ziel ist die Reduzierung des Verwaltungsaufwands durch risikoorientierte Fallauswahl unter Einsatz automatisierter Verfahren (§ 88 AO).

RABE ist funktional als Instrument zur Umsetzung dieses risikoorientierten Besteuerungsverfahrens zu verstehen.

3.4. Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Systematische Einordnung

RABE ist kein eigenständiges gesetzliches Verfahren, sondern eine technische Ausgestaltung der elektronischen Kommunikation im Rahmen der AO.

Es handelt sich um:

- ein Verwaltungsverfahren,
- das auf § 87a AO gestützt wird,
- im Kontext des risikobasierten Veranlagungssystems (§ 88 AO).

☞ **RABE ersetzt nicht die Belegvorhaltepflicht, sondern konkretisiert deren digitale Umsetzung.**

Praktische Auswirkungen für Steuerberater

1. Organisationspflichten der Kanzlei
   - Anpassung der internen Belegprozesse
   - Mandanteninformation über digitale Belegbereitstellung
   - Dokumentation der Belegverknüpfung im DMS
2. Haftungsrechtliche Aspekte
   - Keine Pflicht zur Nutzung von RABE
   - Bei Nutzung jedoch erhöhte Sorgfalt bei Zuordnung
   - Falsche Verknüpfung kann zu Fehlinterpretationen im RMS führen

3. Verfahrensökonomische Vorteile
    - Schnellere Bearbeitung bei standardisierten Fällen
    - Wegfall postalischer Nachreichung
    - Transparente Beleganforderung

Grenzen des Verfahrens

- Keine automatische Belegprüfung durch das System
- Keine materielle Präklusion bei Nichtnutzung
- Kein Ersatz für steuerliche Substantiierungspflicht

☞ **RABE ist kein Instrument zur Beweislastumkehr. Die materielle Mitwirkungspflicht (§ 90 AO) bleibt unberührt.**

3.5. Handlungsempfehlungen für die Kanzleipraxis

Strategische Entscheidung treffen

Kanzleien sollten entscheiden:

- Vollständige Nutzung bei Arbeitnehmerfällen?
- Selektive Nutzung bei risikobehafteten Sachverhalten?
- Verzicht bei komplexen Sachverhalten?

Empfehlung:

RABE primär bei standardisierten Einkommensteuerfällen mit hohem Belegaufkommen (z. B. außergewöhnliche Belastungen, Handwerkerleistungen, doppelte Haushaltsführung).

Prozessintegration

- Mandantenportal mit strukturierter Belegabfrage
- Automatisierte Belegkennzeichnung im DMS
- Checkliste: „RABE-geeignete Belege“

Dokumentation

- Interne Verfahrensdokumentation ergänzen
- Hinweis in Arbeitsanweisung Einkommensteuer
- Vermerk über hochgeladene/verknüpfte Belege

3.6. Bewertung aus Sicht der Steuerberaterpraxis

RABE ist:

✔ kein materiell-rechtliches Instrument

✔ kein Zwangsverfahren

✔ ein Effizienzwerkzeug im digitalisierten Besteuerungsverfahren

Es ist insbesondere geeignet für:

- Volumenmandate
- Arbeitnehmerfälle
- standardisierte Werbungskosten

Weniger geeignet für:

- komplexe Umstrukturierungen
- streitige Sachverhalte
- verfahrensrechtlich sensible Fälle

3.7. Exkurs: RABE und § 173 AO

(vgl. hierzu auch: Eberhardt, DStR 2025, S. 2524 ff.)

Belegvorlage im RABE-Verfahren

Die Verknüpfung der Belege durch den Erklärungsersteller führt nicht dazu, dass der Beleg in die Akten des Finanzamts gelangt. Er gilt folglich nicht als bekannt i.S.d. § 173 AO.

Nur im Falle der Beleganforderung und des tatsächlichen Abrufs des Belegs wird der Beleg in die Akte des Finanzamts transferiert und gilt als bekannt i.S.d. § 173 AO.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Es dürfte daher u.E. auf die Art der Veranlagung an Amtsstelle ankommen, ob eine Anforderung und ein Abruf erfolgt sind.

a) Vollautomatisierte Veranlagung

Bei der vollständig automationsgestützten Veranlagung gem. § 155 Abs. 4 S. 1 AO wird der verknüpfte Beleg nicht angefordert und kann dem Finanzamt demzufolge auch nicht bekannt werden.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Eine Änderung bestandskräftiger Steuerbescheide nach § 173 AO scheidet u.E. dennoch aus, da das Finanzamt mit der Entscheidung zu einer durch das Risikomanagement gesteuerten vollautomatisierten Veranlagung ohne Beleganforderung seine **Mitwirkungspflicht** verletzt und eine Änderung nach § 173 AO nach dem Grundsatz von Treu und Glauben ausscheidet (vgl. Loose in: Tipke/Kruse, AO, § 173, Rz. 61, Stand: November 2023).

b) „ausgesteuerte“ Fälle

Szenario 1: Beleg wird angefordert und vorgelegt

Wird ein Beleg im Rahmen der personellen Prüfung angefordert und vorleget, wird dieser Beleg zweifellos bekannt.

Szenario 2: Beleg wird nicht angefordert und vorgelegt

Wird ein Beleg im Rahmen der personellen Prüfung nicht angefordert und nicht abgerufen, wird dieser Beleg nicht bekannt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Es gilt u.E. dasselbe wie bei der vollautomatisierten Veranlagung.

Szenario 3: Beleg werden trotz Hinweises des RMS nicht angefordert und vorgelegt

Wird ein Beleg im Rahmen der personellen Prüfung nicht angefordert und abgerufen, obwohl es einen RMS-Prüfhinweis oder einen Hinweis im Freitextfeld gegeben hat wird dieser Beleg nicht ebenfalls nicht bekannt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Eine Änderung bestandskräftiger Steuerbescheide nach § 173 AO scheidet u.E. auch hier aus, da das Finanzamt seine **Amtsermittlungspflicht** verletzt und eine Änderung nach § 173 AO nach dem Grundsatz von Treu und Glauben ausscheidet (vgl. Loose in: Tipke/Kruse, AO, § 173, Rz. 61, Stand: November 2023).

(Elektronische) Belegnachreichung mit der Steuererklärung

Der (elektronisch) eingereichte Beleg gelangt unmittelbar in den Hoheitsbereich des Finanzamts und wird dieser bekannt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Eine Änderung bestandskräftiger Steuerbescheide nach § 173 AO ist u.E. ebenfalls nicht möglich.

Dies dürfte der BFH wohl ebenso sehen.

Hierfür spricht ein Urteilsfall, in dem zur Einkommensteuererklärung (hier: Anlage V) freiwillig Belege eingereicht worden sind, die der Bearbeiter mangels RMS-Hinweis nicht geprüft hat.

Der BFH hat daraufhin die Änderung der Steuerfestsetzung hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verneint (BFH-Urteil vom 12.03.2019, IX R 29/17, BFH/NV 2019, S. 1057; vgl. auch Trossen, AO-StB 2017, S. 309 und Trossen, HFR 2019, S: 839).

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

3.8. Fazit

RABE stellt einen weiteren Schritt zur Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens dar.

Für Steuerberater bedeutet dies:

- keine neue Rechtslage,
- aber neue organisatorische Anforderungen.

Die strategische Nutzung kann Effizienzgewinne bringen, setzt jedoch eine saubere Kanzleistruktur und klare Mandantenkommunikation voraus.

Im Kontext der fortschreitenden Automatisierung (§ 88 AO) ist davon auszugehen, dass digitale Belegverknüpfung mittelfristig zum Standardverfahren wird.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

4. Aktuelles Handlungsempfehlungen zur Grundsteuer

4.1. Probleme des Bundesmodells

(a) Fehlende Escape-Klauseln

Unbebaute Grundstücke

Es bleiben folgende Grundstücksmerkmale unberücksichtigt (§ 247 Abs. 1 S. 2 BewG → Anpassungsverbot!):

- Grundstücksgröße (v.a. Übergröße) und Grundstückstiefe
- Vorder- und Hinterland (z.B. bebaubar/nicht bebaubar)
- Geschossflächenzahl
- Frei- und Verkehrsflächen
- Grundstücks(zu)schnitt
- Ecklage
- Oberflächenbeschaffenheit
- Beschaffenheit des Baugrunds
- Lärm-, Staub- und Geruchsbelästigungen
- Altlasten

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das verfassungsrechtliche Übermaßverbot gebietet, dass einen Nachweis tatsächlich niedriger Bodenwerte oder Bodenrichtwerte eröffnet sein muss.

Bodenrichtwerte

Nach § 196 BauGB sind von den Gutachterausschüssen (§ 192 BauGB) aufgrund der Kaufpreissammlung (§ 195 BauGB) flächendeckend durchschnittliche Lagewerte für den Boden unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungszustands zu ermitteln.

Bodenrichtwertzone

Bodenrichtwerte für eine Mehrheit von Grundstücken innerhalb eines abgegrenzten Gebiets, die nach ihren Grundstücksmerkmalen weitgehend übereinstimmen und für die im Wesentlichen gleiche allgemeine Wertverhältnisse vorliegen (§ 196 Abs. 1 S. 3 BauGB).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Im Interesse einer praktikablen Anwendung der Bodenrichtwerte in einem Massenverfahren sind die von den Gutachterausschüssen zu bildenden Bodenrichtwertzonen im Sinne des § 196 Abs. 1 Satz 3 BauGB so abzugrenzen, dass lagebedingte Wertunterschiede zwischen der Mehrzahl der Grundstücke und dem Bodenrichtwertgrundstück nicht mehr als **+/- 30 % (!)** betragen (§ 10 Abs. 3 ImmoWertV).

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Bebaute Grundstücke - Ertragswertverfahren

Besondere objektspezifische Grundstücksmerkmale werden in dem grob typisierenden und pauschalierenden Bewertungsansatz nicht berücksichtigt. So z.B.:

- von den marktüblich erzielbaren Erträgen erheblich abweichende Erträge
- Baumängel oder Bauschäden,
- eine wirtschaftliche Überalterung,
- ein überdurchschnittlicher Erhaltungszustand,
- Bodenverunreinigungen
- grundstücksbezogene Rechte und Belastungen

(vgl. hierzu auch Abschnitt 252 Abs. 2 BewGrStAE).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Im vereinfachten Ertragswertverfahren wird zudem ausgeblendet, dass die tatsächlich gezahlte Miete eine marktnähere Bewertung ermöglichen würde (vgl. auch Breinersdorfer in DStJG 44 (2022), S. 302 ff.) und es bleiben Wertunterschiede innerhalb der Kommunen beim Rohertrag unberücksichtigt (vgl. auch Hey, ZG 2019, S. 297 (309 f.); Seer, FR 2019, S. 941 (948); Breinersdorfer in DStJG 44 (2022), S. 302 ff.).

Es entstehen extreme Nivellierungen ohne „Escape-Möglichkeit“!

Bebaute Grundstücke - Sachwertverfahren

Besondere objektspezifische Grundstücksmerkmale werden in dem grob typisierenden und pauschalierenden Bewertungsansatz nicht berücksichtigt. So z.B.:

- tatsächliche Herstellungskosten
- Baumängel oder Bauschäden,
- eine wirtschaftliche Überalterung,
- ein über-/unterdurchschnittlicher Erhaltungszustand,
- Bodenverunreinigungen
- grundstücksbezogene Rechte und Belastungen

(vgl. hierzu auch Abschnitt 252 Abs. 2 BewGrStAE).

Übermaßbesteuerung

Verfassungsgemäß ist eine typisierende Regelung nur solange, wie ein Verstoß gegen das Übermaßverbot im Einzelfall entweder durch verfassungskonforme Auslegung der Vorschrift oder durch eine Billigkeitsmaßnahme abgewendet werden kann, wobei beides den normativen Gehalt der Vorschrift bzw. die dem Steuertatbestand inne wohnende Wertung des Gesetzgebers nicht durchbrechen darf (BVerfG-Beschlüsse zur vom 06.12.1972, 1 BvR 230/70 und 1 BvR 95/71, BVerfGE 34, 165, 200, sowie vom 22.06.1977, 1 BvL 23/75, BVerfGE 45, 393, 400 zur verfassungskonformen Auslegung und vom 05.04.1978, 1 BvR 117/73, BVerfGE 48, 102, 116, BStBl. II 1978, S. 441 , sowie vom 22.06.1965, 2 BvR 552/91, BStBl. II 1995, S. 671 , unter B. 2., zu den Billigkeitsmaßnahmen sowie BFH-Urteil vom 26.10.1994, X R 104/92, BStBl. II 1995, S. 297, unter II. 3.).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Um einen Verstoß gegen das grundgesetzliche Übermaßverbot zu verhindern, ist der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts bei verfassungskonformer Auslegung auch dann geboten, wenn er nach dem Wortlaut des BewG nicht vorgesehen ist (vgl. BFH-Urteil vom 11.12.2013, II R 22/11, BFH/NV 2014, S. 1086, Rz 13, zu § 148 Abs. 1 BewG).

- Vor diesem Hintergrund ist ein Nachweis eines niedrigeren Wert durch den **tatsächlich erzielten Kaufpreis** oder ein **Verkehrswertgutachten** möglich.

Grenzen der Übermaßbesteuerung

Die BFH-Rechtsprechung liefert prozentuale Hinweise auf die Hinnehmbarkeit der Abweichungen. 40 % und mehr sind nicht hinnehmbar (BFH-Urteile vom 30.01.2019, II R 9/16, BStBl. II 2019, S. 599 und vom 16.11.2022, II R 39/20, BFH/NV 2023, S. 317)

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts kann geführt werden, **wenn der vom FA festgestellte Wert den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert um 40 % oder mehr übersteigt**.

Die Geringfügigkeit der Grundsteuer ist jedenfalls kein Argument für einen Verstoß gegen Art. 3 GG (BVerfG-Urteil vom 10.04.2018, 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BGBl. I 2018, S. 531, Leitsatz 3).

(b) Weitere verfassungsrechtliche Ansatzpunkte

Verwaltungsvereinfachung

Im typisierten und pauschalierenden Massenverfahren scheinen Steuerpflichtige Wertverzerrungen hinnehmen zu müssen. Nachweismöglichkeiten für einen niedrigeren gemeinen Wert („Escape-Klauseln“) sind gesetzlich nicht vorgesehen.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Ermöglichen Bewertungsregeln ganz generell **keine in ihrer Relation realitätsnahe Bewertung**, **rechtfertigt selbst die Vermeidung eines noch so großen Verwaltungsaufwands nicht ihre Verwendung. Auch die geringe Höhe einer Steuer rechtfertigt die Verwendung solcher realitätsfernen Bewertungsregeln nicht** (BVerfG-Urteil vom 10.04.2018, 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BGBl. I 2018, S. 531, Leitsatz 2).

- Die Gesetzesbegründung zur Neuregelung der Grundsteuer enthält keine Auseinandersetzung mit der Problematik der fehlenden Escape-Möglichkeiten und damit nicht einmal den Ansatz einer Rechtfertigung der teilweise sehr groben Typisierungen und Pauschalierungen.

Sonder-Vermögenssteuer

Die Grundsteuer verstößt als „Sonder-Vermögensteuer“ möglicherweise gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG da sie ausschließlich von Grundbesitzern entrichtet werden muss. Andere Vermögensarten bleiben verschont.

Belastungsgrund („Bruttobelastung“)

In diesem Zusammenhang ist auch der Verstoß gegen das subjektive Nettoprinzip zu nennen, da die Grundsteuer z.B. keine Schulden berücksichtigt, die auf einem Grundstück lasten. Das subjektive Nettoprinzip ist ein Unterprinzip des Leistungsfähigkeitsprinzips. Das Leistungsfähigkeitsprinzip seinerseits wieder ein Unterprinzip des allgemeinen Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Bundesmodell folgt dem Leitbild einer „Sollertragsteuer“ (BT-Drucksache 19/11085, S. 84), die durch die Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip ausgestaltet sein soll. Die Typisierungen gehen davon aus, dass ein hoher Grundstückswert einen Rückschluss auf hohe Mieten zulässt.

Entgegen der ausdrücklichen Aufforderung des Bundesverfassungsgerichts schafft das Bundesmodell kein eigenes Bewertungssystem für die Grundsteuer. Die derzeitige Steuerbemessung führt dazu, dass sich Einkommensteuer und die Grundsteuer – entgegen der Verfassungsanforderungen – nicht unterscheiden.

Bestimmtheitsgrundsatz

Der Bürger muss erkennen können, welche Rechtsfolgen sich aus seinem Handeln ergeben können. Staatliche Reaktionen auf das Handeln muss voraussehbar sein, um staatlicher Willkür vorzubeugen.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Rechtsfolgen der Grundlagenbescheide lassen sich ohne die bekannten endgültigen Hebesätze nicht absehen.

Keine Familienkomponenten

Die Grundsteuer verstößt möglicherweise gegen Art. 6 GG (Schutz von Ehe und Familie), weil sie keine Instrumente des Familienlastenausgleichs (z.B. Splitting oder Kinderfreibeträge) enthält.

Eigentumsgarantie

Die Grundsteuer verstößt gegen Art. 14 GG (Eigentumsgarantie), da die Besteuerung des Grundbesitzes eine „echte“ Substanzbesteuerung darstellt. Dem Gesetzgeber ist es grundsätzlich untersagt, dass persönliche Gebrauchsvermögen mit dem tatsächlich kein Ertrag erzielt werden kann, der Besteuerung zu unterwerfen. Hierin liegen „Enteignungstatbestände“.

BFH-Urteile vom 12.11.2025, II R 25/24, II R 31/24 und II R 3/25

Leitsätze:

1. *Das Grundsteuer-Reformgesetz vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794) —GrStRefG— ist formell verfassungsgemäß. Insbesondere stand dem Bund die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes (GG) zu. Selbst wenn er die ihm durch Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG eingeräumten gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten nicht vollständig ausgeschöpft haben sollte, lässt dies seine Gesetzgebungskompetenz nach dieser Vorschrift nicht entfallen.*
2. *Die Regelungen der §§ 252 bis 257 des Bewertungsgesetzes (BewG) i.d.F. des GrStRefG zur Bewertung von Wohnungseigentum für Zwecke der Grundsteuer ab dem 01.01.2022 sind materiell verfassungsgemäß.*
3. *Belastungsgrund der Grundsteuer im sogenannten Bundesmodell ist die durch den Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertragbringenden Nutzung, die sich im Sollertrag widerspiegelt und eine objektive Leistungsfähigkeit vermittelt.*
4. *Der Ansatz von typisierten Nettokaltmieten pro Quadratmeter Wohnfläche gemäß § 254 BewG i.V.m. Anlage 39 zum BewG verstößt nicht wegen einer unzureichenden Differenzierung nach der Lage der wirtschaftlichen Einheiten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.*
5. *Es liegt kein Verstoß gegen den Grundsatz der Vorhersehbarkeit der Abgabenlast im Hinblick darauf vor, dass die genaue Höhe der zu zahlenden Grundsteuer regelmäßig erst feststeht, wenn die Grundsteuer festgesetzt wurde.*
6. *Das Finanzgericht als Tatsachengericht kann die von den Gutachterausschüssen nach § 247 Abs. 2 BewG ermittelten Bodenrichtwerte grundsätzlich ohne weitere Sachaufklärung zugrunde legen, ohne dabei gegen seine Amtsaufklärungspflicht aus § 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung zu verstoßen.*
7. *Anlass für eine (eingeschränkte) gerichtliche Überprüfung der Bodenrichtwerte besteht nur dann, wenn Verstöße bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte substantiiert geltend gemacht werden oder im jeweiligen Einzelfall konkrete Anhaltspunkte für solche Verstöße vorliegen.*
8. *Zur wirtschaftlichen Einheit des Wohnungseigentums im Sinne von § 249 Abs. 1 Nr. 4 BewG gehört auch ein Tiefgaragenstellplatz, den der Wohnungseigentümer aufgrund eines ihm eingeräumten Sondernutzungsrechts nutzt, ohne dass sich das Sondereigentum auf den Stellplatz erstreckt.*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Mit diesen BFH-Urteilen ist das „letzte Wort“ zur Verfassungsmäßigkeit des Bundesmodells noch nicht gesprochen.

Dies wird mit Sicherheit erst in der/den durch die unterlegenen Revisionskläger angekündigten Verfassungsbeschwerde(n) erfolgen.

Der NAUTILUS|tipp

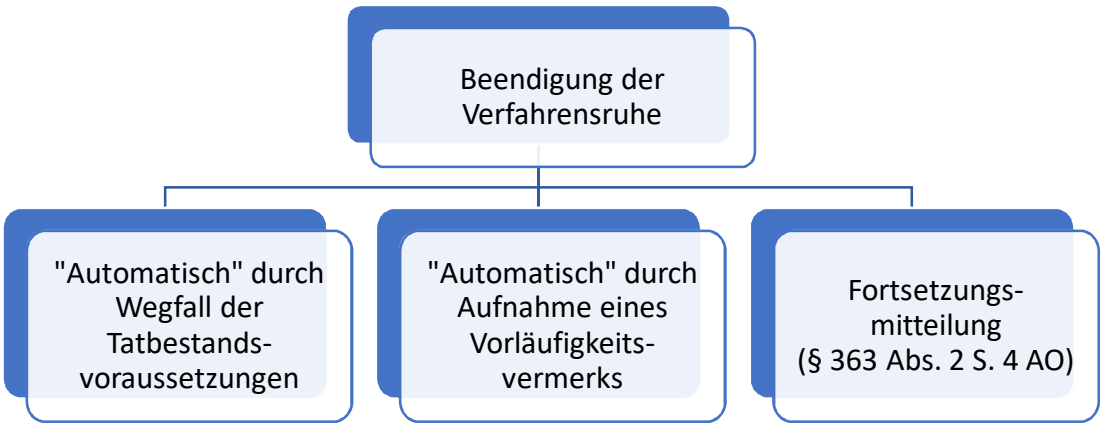
Mittlerweile ist die Verfassungsbeschwerde gegen das BFH-Urteil vom 12.11.2025, II R 3/25 unter dem Aktenzeichen **1 BvR 472/26** beim Bundesverfassungsgericht anhängig:

Weitere Revisionsverfahren sind derzeit beim BFH unter folgenden Aktenzeichen anhängig:

- **II R 11/25** (Vorinstanz: Sächsisches FG, Urteil vom 15.01.2025, 5 K 612/24)
- **II R 22/25** (Vorinstanz: FG Düsseldorf, Urteil vom 26.02.2025, 11 K 2309/23 BG)
- **II R 26/25** (Vorinstanz: Sächsisches FG, Urteil vom 03.04.2025, 3 K 771/23)
- **II R 34/25** (Vorinstanz: FG Münster, Urteil vom 18.06.2025, 3 K 6/25 F)

Einsprüche können (weiterhin) auf die Verfassungsbeschwerde und die Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt (weiterhin) auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Exkurs: Beendigung der Zwangsruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO



Automatisches Enden durch Wegfall der Tatbestandsvoraussetzungen

Der BFH äußert sich in den folgenden Entscheidungen zum „automatischen" Ende der Zwangsruhe durch Erledigung der präjudiziellen Verfahren, auf die sich die Einspruchsbegründung gestützt hatte (BFH-Beschluss vom 25.11.2003, II B 68/02, BFH/NV 2004, S. 462 und vom 29.05.2007, X B 66/06, BFH/NV 2007, S. 1693).

Das „automatische" Ende der Zwangsruhe tritt am Tag des Urteils des Bezugsverfahrens ein (BFH-Urteil vom 23.01.2013, X R 32/08, BStBl. II 2013, S. 423).

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Wird im Anschluss an ein Revisionsverfahren eine Verfassungsbeschwerde anhängig, ruht das Einspruchsverfahren nur dann weiterhin kraft Gesetzes, wenn sich der Einspruchsführer auf die Verfassungsbeschwerde stützt (BFH-Urteil vom 23.01.2013, X R 32/08, a.a.O.).

☞ **Für den Fall, dass sich Einsprüche im Bundesmodell „lediglich" auf die mit Urteilen vom 12.11.2025 erledigten Verfahren II R 25/24, II R 31/24 und/oder II R 3/25 gestützt haben, sollten die Einsprüche u.E. auf die noch anhängigen Verfahren, insbesondere auf die Verfassungsbeschwerde erweitert werden.**

BFH-Beschlüsse vom 27.05.2024, II B 78/23 und II B 79/23 (AdV), BStBl. II 2024, S. 543 und S. 546

Leitsatz:

Die Bewertungsvorschriften der §§ 218 ff. des Bewertungsgesetzes *i.d.F. des Grundsteuer-Reformgesetzes vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794)* ***sind*** *bei der* ***im Aussetzungsverfahren*** *gemäß § 69 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung gebotenen summarischen Prüfung* ***verfassungskonform dahin auszulegen, dass auf der Ebene der Grundsteuerwertfeststellung im Einzelfall der Nachweis eines niedrigeren (gemeinen) Werts erfolgen kann****. Hierfür ist regelmäßig der Nachweis erforderlich, dass der Wert der wirtschaftlichen Einheit den festgestellten Grundsteuerwert derart unterschreitet, dass sich der festgestellte Wert als erheblich über das normale Maß hinausgehend erweist.*

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Der BFH äußert sich in den beiden o.g. AdV-Beschlüssen (leider) nicht zur Verfassungsmäßigkeit der neuen Grundsteuer im Bundesmodell.

Für den Fall, dass das Übermaßverbot verletzt wird, ist eine verfassungskonforme Auslegung der angewendeten Bewertungsvorschriften vorzunehmen. **Das Übermaßverbot kann insbesondere dann verletzt sein, wenn sich der nach den §§ 218 ff. BewG festgestellte Grundsteuerwert den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert um 40 % oder mehr übersteigt**

Reaktion der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung wendet die beiden BFH-Beschlüsse vom 27.05.2024 an.

Aussetzung der Vollziehung

Anträgen auf Aussetzung der Vollziehung von Bescheiden über die Feststellung des Grundsteuerwerts ist zu entsprechen, wenn und soweit schlüssig dargelegt wird, dass der Grundsteuerwert den Verkehrswert um mindestens 40 % übersteigt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Als **Nachweis Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder** von Personen, die von einer **staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter oder** ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Haupfeststellungszeitpunkt zustande gekommener **Kaufpreis** über den zu bewertenden Grundbesitz dienen, wenn die maßgeblichen Verhältnisse der wirtschaftlichen Einheit gegenüber den Verhältnissen am Hauptfeststellungszeitpunkt unverändert sind.

Bestandskräftige Fälle

Voraussetzungen für eine fehlerbeseitigende Wertfortschreibung (§ 222 Abs. 3 BewG) prüfen (→ **Wertfortschreibungsgrenze gem. § 222 Abs. 1 BewG beachten**). **Diese kann im Jahr 2025 noch (rückwirkend) für das Jahr 2025 beantragt werden (§ 222 Abs. 3 i.V.m. § 222 Abs. 4 Nr. 2 BewG).**

Info im NAUTILUS|wissensspeicher NAUTILUS AKADEMIE

- Oberste Finanzbehörden der Länder vom 24.06.2024, BStBl. I 2024, S. 1073, „Ansatz eines niedrigeren gemeinen Werts bei der Bewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer ab 1. Januar 2025 Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO) von Bescheiden über die Feststellung des Grundsteuerwerts."

- Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur AdV im Verfassungsstreit

Reaktion des Gesetzgebers

Die Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Werts wird durch das Jahressteuergesetz 2024 in § 220 Abs. 2 BewG gesetzlich festgeschrieben.

Der festgestellte Grundsteuerwert darf den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert nicht um 40 % oder mehr übersteigen.

Hierzu kann auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt zustande gekommener Kaufpreis herangezogen werden.

4.2. Probleme der Ländermodelle

(a) Alle Ländermodelle

Vorgabe aus Karlsruhe

Der Gesetzgeber ist verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 31. Dezember 2019 *zu treffen. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die als unvereinbar mit Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz festgestellten Regeln über die Einheitsbewertung weiter angewandt werden.* ***Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen die beanstandeten Regelungen*** *für weitere fünf Jahre ab der Verkündung,* ***längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden****.*

(BVerfG-Urteil vom 10.04.2018, 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BGBl. I 2018, S. 531, unter Gründe 2.)

Realität

Alle Landesgesetze wurden nach dem 31.12.2019 verabschiedet bzw. verkündet:

- Baden-Württemberg: 04.11.2020
- Bayern: 10.12.2021
- Hamburg: 31.08.2021
- Hessen: 15.12.2021
- Niedersachsen: 13.07.2021

(b) Baden-Württemberg

Korrektur der Bodenrichtwerte

Zunächst kann sich der Steuerpflichtige an den Gutachterausschuss wenden. Der Gutachterausschuss prüft dann den Sachverhalt. Er kann erklären, wie er zu seiner Entscheidung über die Zonengrenze bzw. die Höhe des Bodenrichtwerts kam. Sollte es bei der Bewertung zu Fehlern gekommen sein, kann der Gutachterausschuss die Zonengrenze und gegebenenfalls auch den Bodenrichtwert neu beschließen und damit korrigieren.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Dieser neue Wert wird dann der Besteuerung zugrunde gelegt. Ein Einspruch ist hierfür nicht erforderlich. Die Bescheide werden dann von Amts wegen geändert (Quelle: FAQ zur Grundsteuer B: Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg).

Verkehrswertnachweis

Ein Verkehrswertnachweis ist durch Gutachten eines staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Gutachters (Gutachterausschuss nach § 192 BauGB ebenfalls möglich) bei Abweichung von mehr als 30 % möglich (§ 38 Abs. 4 LGrStG-BW).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE

Wieso erst bei einer Abweichung von 30 % (**Willkürverbot!**)**?**

In größeren Städten (z.B. Stuttgart 😊) gibt es im Regelfall eine sehr hohe Bandbereite an Bodenrichtwerten, die sich 1:1 in Grundsteuerbelastung niederschlagen.

Beispielsweise in Innenstädten können Bodenrichtwerte innerhalb eines kleinen Radius um das Fünffache voneinander abweichen.

Gutachten, die bis zum 30.06.2025 beauftragt werden, **werden unabhängig vom Zeitpunkt der Antragstellung und Einreichung des Gutachtens** beim Finanzamt **zum 01.01.2025 berücksichtigt**. Das Gutachten kann damit ohne finanzielle Nachteile rückwirkend berücksichtigt werden (Quelle: FAQ zur Grundsteuer B: Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg).

Anhängige Verfahren beim BFH

Zum Landesmodell Baden-Württemberg sind mittlerweile zwei Revisionsverfahren anhängig:

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE

Die Revisionsverfahren sind beim BFH derzeit unter folgenden Aktenzeichen anhängig:

- **II R 26/24** (Vorinstanz: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 11.06.2024, 8 K 1582/23, EFG 2024, S. 1997)
- **II R 27/24** (Vorinstanz: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 11.06.2024, 8 K 2368/22, EFG 2024, S. 1984)

Einsprüche können auf diese Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Eine einschätzende Abhandlung zur Frage, ob aufgrund der erstinstanzlichen Klageverfahren eingelegte Einsprüche hinsichtlich ihrer Begründung auf die Revisionsverfahren umgestellt werden sollten finden Sie im NAUTILUS|**wissensspeicher.**

(c) Bayern

Belastungsgrund

Das in Bayern zur Anwendung kommende vereinfachte Äquivalenzwert-Verfahren lässt innerhalb der gleichen Kommune keine Differenzierung zwischen sehr guten und sehr schlechten Lagen des Grundstücks zu. Ferner sind das Alter und die Ausstattung der Gebäude irrelevant.

Bestimmtheitsgrundsatz

Der Bürger muss erkennen können, welche Rechtsfolgen sich aus seinem Handeln ergeben können. Staatliche Reaktionen auf das Handeln muss voraussehbar sein, um staatlicher Willkür vorzubeugen.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Rechtsfolgen der Grundlagenbescheide lassen sich ohne die bekannten endgültigen Hebesätze nicht absehen.

Kritik im Schrifttum

Ausgehend vom niedersächsischen Äquivalenzmodell wird die Verfassungsmäßigkeit des bayerischen Äquivalenzmodells in Frage gestellt (Blut, DStR 2023, S. 2756).

Anhängiges Verfahren

Zum Landesmodell Bayern sind mittlerweile zwei Revisionsverfahren und eine sog. Popularklage der Partei DIE LINKE anhängig:

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Revisionsverfahren sind beim BFH derzeit unter folgenden Aktenzeichen anhängig:

- **II R 33/25** (Vorinstanz: FG München, Gerichtsbescheid vom 18.06.2025, 4 K 702/23)
- **II R 40/25** (Vorinstanz: FG München, Urteil vom 13.08.2025, 4 K 164/25)

Einsprüche können auf diese Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Die Popularklage ist beim **Bayerischen Verfassungsgerichtshof** unter dem Aktenzeichen **Vf. 17-VII-22** anhängig.

Einsprüche können auf diese Verfahren gestützt und das Ruhen des Einspruchsverfahrens gem. § 363 Abs. 2 S. 1 AO (**Verfahrensruhe aus Zweckmäßigkeitsgründen**) kann beantragt werden, da der Bayerische Verfassungsgericht kein Gericht i.S.d. § 363 Abs. 2 S. 2 AO und deshalb die gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO nicht möglich ist.

Keine Aussetzung der Vollziehung?

Das Finanzgericht Nürnberg hat mit Beschluss vom 08.08.2023, 8 V 300/23, EFG 2023, S. 1405, rkr. die Aussetzung der Vollziehung mangels verfassungsrechtlicher Zweifel am bayerischen Äquivalenzmodell verneint.

(d) Hamburg, Hessen und Niedersachsen

Kritik im Schrifttum

Ausgehend vom niedersächsischen Äquivalenzmodell wird auch die Verfassungsmäßigkeit der Äquivalenzmodelle Hamburg und Hessen Äquivalenzmodells in Frage gestellt (Blut, DStR 2023, S. 2756).

Anhängige Verfahren

Zu den Landesmodellen in Hamburg, Hessen und Niedersachsen sind mittlerweile ebenfalls Revisions- und Klageverfahren anhängig.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE

Hamburg:

Das Revisionsverfahren ist beim BFH derzeit unter folgendem Aktenzeichen anhängig:

- **II R 15/25** (Vorinstanz: FG Hamburg, Urteil vom 13.11.2024, 3 K 176/23)

Einsprüche können auf diese Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Hessen:

Das Revisionsverfahren ist beim BFH derzeit unter folgendem Aktenzeichen anhängig:

- **II R 12/25** (Vorinstanz: Hessisches FG, Urteil vom 23.01.2025, 3 K 663/24)

Einsprüche können auf diese Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Niedersachsen:

Dieses Verfahren ist beim **Niedersächsischen Finanzgericht** unter dem Aktenzeichen **1 K 38/24** anhängig.

Einsprüche können auf das vorgenannte erstinstanzliche Verfahren gestützt und das Ruhen des Einspruchsverfahrens gem. § 363 Abs. 2 S. 1 AO (**Verfahrensruhe aus Zweckmäßigkeitsgründen**) kann beantragt werden, da die gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO bei Verfahren vor der ersten finanzgerichtlichen Instanz nicht möglich ist.

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen (LfSt) hat mittlerweile verfügt, dass bei den niedersächsischen Finanzämtern anhängige und zulässige Einsprüche ruhen (Niedersächsisches Ministerialblatt Nr. 387 vom 04.09.2024).

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
Mustereinsprüche zu allen Modellen

4.3. Rechtsbehelfe bei Eigentümerwechsel

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
Eine einschätzende Abhandlung hierzu finden Sie im NAUTILUS|**wissensspeicher.**

4.4. Rechtsbehelfe gegen den Grundsteuerbescheid sinnvoll?

Aufkommensneutralität

Der Gesetzgeber hat mit dem Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) vom 26.11.2019, BGBl. I 2019, Nr. 43 eine aufkommensneutrale Reform der Grundsteuer angestrebt (BT-Drucksache 19/14138, S. 5 unter F.).

Dies führt in vielen Fällen gleichwohl zu (teils erheblichen) Mehrbelastungen.

Grundsätzliches zum Widerspruchsverfahren

Für die Frage, ob ein Widerspruchsverfahren bei der Kommune sinnvoll ist sollten folgende Punkte erörtert werden:

- Das tatsächliche Aufkommen der Grundsteuer 2025 steht erst im Jahr 2026 fest.
- Moderate Erhöhungen des Grundsteueraufkommens einer Kommune dürften u.E. nicht zu beanstanden sein (Bagatellgrenzen?)
- Die Absichtserklärung des Gesetzgebers zur Aufkommensneutralität hat im Gesetz selbst keinen Niederschlag gefunden (Justiziabilität?)
- Widerspruchsverfahren vor der Kommune sind im Vergleich zu Einspruchsverfahren beim Finanzamt kostenpflichtig
- Der Klageweg führt zum Verwaltungsgericht.

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
Musterwiderspruch mit Begründungsvorschlag.

4.5. Notwendige Anzeigen im Frühjahr

Anzeigepflichten aus dem Bewertungsgesetz

Bei einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse besteht eine Anzeigepflicht (§ 228 Abs. 2 BewG), wenn sich die Änderungen auf

- die Höhe des Grundsteuerwertes (→ Wertfortschreibung),
- die Vermögensart (→ Artfortschreibung) oder
- die Grundstücksart (→ Artfortschreibung) auswirken oder
- zu einer erstmaligen Feststellung (→ Nachfeststellung) führen können.

Gleiches gilt, wenn das

- Eigentum (Scheinbestandteil) oder das
- wirtschaftliche Eigentum

an einem auf fremdem Grund und Boden errichteten Gebäude übergegangen ist.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Anzeigen sind **auf den Beginn des folgenden Kalenderjahrs** vorzunehmen. Die Anzeigen sind ebenfalls Steuererklärungen i.S.d. AO (§ 228 Abs. 5 BewG i.V.m. § 149 ff. AO).

Die **Frist** für die Abgabe dieser Anzeigen **beträgt einen Monat und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs**, in dem sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben oder das Eigentum oder das wirtschaftliche Eigentum an einem auf fremdem Grund und Boden errichteten Gebäude übergegangen ist (**Fristende: 31.01. des Folgejahres**).

Diese Frist ist u.E. nach § 109 Abs. 1 AO verlängerbar (→ Antrag stellen).

Anzeigepflichten aus dem Grundsteuergesetz

Grundsteuerbefreiung: Änderung in der Nutzung oder in den Eigentumsverhältnissen (→ 3 Monate nach Eintritt der Änderung, § 19 Abs. 1 GrStG)

Messzahlenermäßigung: Wegfall der Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 bis 5 GrStG (→ 3 Monate nach Wegfall der Voraussetzungen, § 19 Abs. 2 GrStG)

Verfahrensrechtliche Konsequenzen

Die Tatsache, dass Anzeigen ebenfalls Steuererklärungen im Sinne der AO sind bedeutet:

- Erfüllung der Erklärungs- und der Anzeigepflicht ist erzwingbar (§§ 328 ff. AO)
- Verspätungszuschlag bei nicht fristgerechter Erfüllung der Erklärungs- und Anzeigepflicht (§ 152 Abs. 2 AO)
- Berichtigungspflicht für den Erklärungspflichtigen und seinen Gesamtrechtsnachfolger (§ 153 Abs. 1 AO)

Ausnahme: Baden-Württemberg

Aufgrund der in Baden-Württemberg gültigen reinen Bodenwertsteuer besteht bei Änderung der Grundstücksart keine Anzeigepflicht, da die Bebauung irrelevant ist (§§ 13, 22 Abs. 2 S. 1 und § 38 Abs. 1 LGrStG).

4.6. Erlassanträge wegen wesentlicher Ertragsminderung

Rechtsgrundlage

§ 34 GrStG

(1) Die Grundsteuer wird in Höhe von 25 Prozent erlassen, wenn bei bebauten Grundstücken der normale Rohertrag des Steuergegenstandes um mehr als 50 Prozent gemindert ist und der Steuerschuldner die Minderung des normalen Rohertrags nicht zu vertreten hat. Beträgt die vom Steuerschuldner nicht zu vertretende Minderung des normalen Rohertrags 100 Prozent, ist die Grundsteuer abweichend von Satz 1 in Höhe von 50 Prozent zu erlassen. Normaler Rohertrag ist bei bebauten Grundstücken die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresmiete. Die übliche Jahresmiete ist in Anlehnung an die Miete zu ermitteln, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird. Betriebskosten sind nicht einzubeziehen.

(2) Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken gilt als Minderung des normalen Rohertrags die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks. In diesen Fällen wird der Erlass nach Absatz 1 nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebs unbillig wäre.

(3) Wird nur ein Teil des Grundstücks eigengewerblich genutzt, so ist die Ertragsminderung für diesen Teil nach Absatz 2, für den übrigen Teil nach Absatz 1 zu bestimmen. In diesen Fällen ist für den ganzen Steuergegenstand ein einheitlicher Prozentsatz der Ertragsminderung nach dem Anteil der einzelnen Teile am Grundsteuerwert des Grundstücks zu ermitteln.

(4) Eine Ertragsminderung ist kein Erlassgrund, wenn sie für den Erlasszeitraum durch Fortschreibung des Grundsteuerwerts berücksichtigt werden kann oder bei rechtzeitiger Stellung des Antrags auf Fortschreibung hätte berücksichtigt werden können.

Tatbestandsvoraussetzungen

Die Voraussetzungen für einen Erlass bei einem bebauten Grundstück sind (§ 34 Abs. 1 S. 1 GrStG):

- Der normale Rohertrag ist um mehr als 50 % gemindert.
- Der Steuerschuldner hat diese Minderung nicht zu vertreten.

Rohertrag

Normaler Rohertrag ist bei bebauten Grundstücken die geschätzte übliche Jahresmiete (§ 34 Abs. 1 S. 3 GrStG) nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums. Erlasszeitraum ist das Jahr, für das der Erlass beantragt wird.

Die übliche Jahresmiete ist in Anlehnung an die Miete zu ermitteln, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird (§ 34 Abs. 1 S. 4 GrStG).

Die Betriebskosten bleiben insoweit unberücksichtigt (§ 34 Abs. 1 Satz 5 GrStG).

Steuerschuldner hat die Minderung nicht zu vertreten

Gründe der Minderung, auf die der Steuerschuldner keinen Einfluss hat, können sein:

- Überschwemmungen
- Brand
- Erdbeben

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Stehen Wohnungen und Räume leer, hat der Vermieter die mit dem Leerstand verbundene Ertragsminderung nicht zu vertreten, wenn er sich nachhaltig um eine Vermietung der Räume bemüht und eine marktgerechte Miete verlangt. Nachhaltige Bemühungen können sein:

- Beauftragung eines Maklers
- regelmäßige Anzeigen in Online- und Printmedien
- Mietanpassungen nach unten

Eigengewerblich genutzte bebaute Grundstücke

Als Minderung des Rohertrags gilt hier die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks, d.h., das Grundstück kann räumlich bzw. zeitlich nicht so ausgenutzt werden, wie dies üblicherweise der Fall ist. Für eine Minderausnutzung sprechen z.B.:

- Arbeitsstunden
- Maschinenstunden
- Produktionsmenge
- Produktionsstunden
- Bettenbelegung
- Raumbelegung

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Ein Erlass wird bei Minderausnutzung indes nur gewährt, wenn „die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebs unbillig wäre“ (§ 34 Abs. 2 Satz 2 GrStG).

Höhe des Erlasses

Bei einer Minderung des Rohertrags um mehr als 50 % beträgt der Erlass der Grundsteuer 25 %.

Beträgt die Minderung 100 %, werden 50 % der Grundsteuer erlassen.

Fazit Bei Leerstand des Gebäudes ohne Ertrag beträgt die Grundsteuer 50 %.

Antragsfrist

Die Antragsfrist endet am 31.03. des Folgejahres (§ 35 GrStG).

Erlass versus Fortschreibung

Ein Erlass scheidet aus, wenn der Ertragsminderung durch eine Wertfortschreibung berücksichtigt werden kann (§ 34 Abs. 4 GrStG).

5. Im Märzen der Berater: 5. VZ zur Vermeidung von Nachteilen

5.1. Grundsätze

Festsetzung von Vorauszahlungen allgemein

Das Finanzamt kann bis zum Ablauf des auf den Veranlagungszeitraum folgenden 15. Kalendermonats (= Ende März) die Vorauszahlungen an die Einkommensteuer anpassen, die sich für den Veranlagungszeitraum voraussichtlich ergeben wird (→ 23 Monate = Ende November, wenn Einkünfte aus LuF bei der erstmaligen Steuerfestsetzung die anderen Einkünfte voraussichtlich überwiegen werden).

Dabei sind Vorauszahlungen gemäß § 37 Abs. 5 EStG nur festzusetzen, wenn sie mindestens 400 € im Kalenderjahr und mindestens 100 € für einen Vorauszahlungszeitpunkt betragen.

Erhöhung bereits festgesetzter Vorauszahlungen

Bereits festgesetzte Vorauszahlungen sind gem. § 37 Abs. 5 S. 2 EStG nur zu erhöhen, wenn sich der Erhöhungsbetrag im Fall von nachträglichen Vorauszahlungen auf mindestens 5.000 € und für den Fall der Erhöhung der laufenden Vorauszahlungen auf mindestens 100 € für einen Vorauszahlungszeitpunkt beläuft.

5.2. „Corona-Frist“ für die Anpassung von Vorauszahlungen

Als eine Folgeänderung zur Verlängerung der Erklärungsfristen wurde auch die Frist zur Anpassung von Vorauszahlungen nach § 37 Abs. 3 EStG verlängert. Hierzu wurde § 52 Abs. 35d EStG geändert:

	2020	2021	2022	2023	2024
Stpfl. ohne LuF	30.09.2022	30.09.2023	31.08.2024	30.06.2025	**31.05.2026**
Stpfl. mit überwiegend LuF	31.05.2023	31.05.2024	30.04.2025	28.02.2026	**31.01.2027**

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Zur Vermeidung der Vollverzinsung gem. § 233a AO bei sich abzeichnenden Steuernachzahlungen, kann ein Antrag auf Festsetzung einer nachträglichen Vorauszahlung sinnvoll sein.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

5.3. Vermeidung der Vollverzinsung

Rechtzeitige Antragsstellung

Der Anpassungs-/Erhöhungsantrag muss so rechtzeitig gestellt werden, dass das Finanzamt noch vor Ablauf der Frist handeln und die Einkommensteuer-VZ anpassen kann (BFH vom 10.07.2002, X R 65/96, BFH/NV 2002 S. 1567).

Beispiel:

Himmelhuber's Einkommensteuerbescheid 2024 wurde bisher noch nicht von der Finanzverwaltung bekannt gegeben. Er erwartet eine Nachzahlung auf die Einkommensteuer i.H.v. 6.500 €.

Lösung

Himmelhuber kann innerhalb des Anpassungszeitraums gem. § 37 Abs. 3 S. 3 EStG einen Antrag auf Anpassung/Erhöhung der Vorauszahlungen stellen. Der Anpassungszeitraum korrespondiert mit Karenzzeitraum des § 233a Abs. 2 AO.

Vermeidung der Vollverzinsung durch freiwillige Vorauszahlungen

Leistet der Steuerpflichtige vor Ablauf der Karenzzeit eine freiwillige Zahlung, ist dies als Antrag auf Anpassung der bisher festgesetzten Vorauszahlungen anzusehen.

§ 233a Abs. 8 AO

(8) [1]Zinsen auf einen Unterschiedsbetrag zuungunsten des Steuerpflichtigen (Nachzahlungszinsen) sind entweder nicht festzusetzen oder zu erlassen, soweit Zahlungen oder andere Leistungen auf eine später wirksam gewordene Steuerfestsetzung erbracht wurden, die Finanzbehörde diese Leistungen angenommen und auf die festgesetzte und zu entrichtende Steuer angerechnet hat. Absatz 3 Satz 4 ist hierbei entsprechend anzuwenden. [2]Soweit Nachzahlungszinsen aufgrund einer Aufhebung, Änderung oder Berichtigung der Steuerfestsetzung nach Absatz 5 Satz 3 zweiter Halbsatz entfallen, mindert sich der Zinsverzicht nach Satz 1 entsprechend. [3]Die §§ 163 und 227 bleiben unberührt.

Mit der Einführung dieser Regelung hat der Gesetzgeber die ständige BFH-Rechtsprechung ins Gesetz übernommen (vgl. BFH-Urteile vom 11.07.1996, V R 18/95, BStBl. II 1997 S. 259, vom 26.01.2000, IX R 11/96, BFH/NV 2000 S. 1177, vom 06.11.2002, V R 75/01, BStBl. II 2003 S. 115 und BFH-Beschluss vom 30.10.2001, X B 147/01, BFH/NV 2002 S. 505).

Auch eine freiwillige Zahlung nach Ablauf der Karenzzeit auf die Steuerschuld „unterbricht" den Zinslauf gemäß § 233a AO.

Die Unterbrechung des Zinslaufs tritt bereits ab dem Tag der Zahlung ein.

(→ BFH-Urteil vom 31.05.2017, I R 92/15, BStBl. II 2019 S. 14)

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Werden freiwillige Vorauszahlungen auf die Steuerschuld vor Festsetzung erbracht und dadurch die Steuerschuld insgesamt erfüllt, sind zwar Zinsen festzusetzen, die Erhebung von Nachzahlungszinsen ab Eingang der freiwilligen Leistung ist jedoch sachlich unbillig. Hierbei sollte eine Tilgungsbestimmung durch den Steuerpflichtigen erfolgen (z.B. ESt 2022).

Rückerstattung der freiwilligen Vorauszahlungen durch das Finanzamt

Erstattet das Finanzamt eine freiwillige Vorauszahlung des Steuerpflichtigen mangels Sollstellung in dessen Steuerkonto zurück, muss dieser nach Auffassung der Finanzverwaltung das Finanzamt auf den Fehler aufmerksam machen und die erstattete Vorauszahlung **unverzüglich an das Finanzamt zurück überweisen**, damit die Zinsen aus Billigkeitsgründen erlassen werden können (vgl. AEAO zu § 233a AO, Tz. 70.1.3).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Damit stellt sich die Finanzverwaltung in einem **Nichtanwendungserlass** gegen den BFH, der lediglich die Bereithaltung des Betrags auf einem Girokonto zur sofortigen Rückzahlung für einen Billigkeitserlass ausreichend hält (BFH-Urteil vom 25.11.1997, IX R 28/96, BStBl. II 1998 S. 550).

5.4. Auswirkung auf Verspätungszuschläge mit Beispielen

Grundstruktur des § 152 AO

Abs. 1	"kann"-Regelung: weiterhin Ermessensausübung möglich
Abs. 2	"muss"-Regelung: kein Ermessen der Finanzbehörde
Abs. 3	Ausnahmen zur "muss"-Regelung des Abs. 2

Verspätungszuschlag im Fall der Nachzahlung

In Nachzahlungsfällen kommt es durch die Neuregelung des § 152 Abs. 2 AO zu einer bindenden Festsetzung eines Verspätungszuschlags.

Das Finanzamt hat im Vergleich zur Vorgängerregelung kein Entschließungsermessen dahingehend mehr, ob ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden soll oder nicht.

Die Höhe des Verspätungszuschlags richtet sich grundsätzlich nach § 152 Abs. 5 AO (siehe folgende Berechnungsbeispiele).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Vor dem Hintergrund der bindenden Festsetzung von Verspätungszuschlägen in Nachzahlungsfällen ist zu prüfen, ob Nachzahlungsfälle nicht durch Anträge auf „5.VZ“ vermieden werden sollten.

Verspätungszuschlag im Fall der Erstattung oder bei „Nullfällen“

In Erstattungsfällen (§ 152 Abs. 3 Nr. 3 AO) und bei einer Steuerschuld von 0 EUR (§ 152 Abs. 3 Nr. 2 AO) besteht seitens des Finanzamts (nach wie vor) ein Entschließungsermessen zur Festsetzung des Verspätungszuschlags und keine Verpflichtung, da § 152 Abs. 2 AO in diesen Fällen nicht anwendbar ist.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Vor dem Hintergrund, dass der Verspätungszuschlag, der im Ermessen des Finanzamts steht nicht maschinell festsetzt wird und eine personelle Bearbeitung erfordert, bleibt mit Spannung abzuwarten, inwieweit die Finanzverwaltung von der Möglichkeit der Festsetzung von Verspätungszuschlägen in Erstattungs- und/oder „Nullfällen“ Gebrauch machen wird.

Beispiel 1: (Nachzahlung)

A (Pflichtveranlagung) beauftragt Steuerberater B mit der Erstellung der ESt-Erklärung für 2024. Die Kanzlei des B ist aufgrund der „Corona-Bugwelle“ nach wie vor erheblich überlastet. Die Steuererklärung wird erst am 06.07.2026 abgegeben.

Das Finanzamt setzt die Steuer auf 25.000 € fest. Aufgrund der festgesetzten Vorauszahlungen von 15.000 € ergibt sich eine Nachzahlung von 10.000 €.

Lösung:

Die Steuererklärung wurde verspätet, also nach dem 30.04.2026, abgegeben.

Nach § 152 Abs. 2 Nr. 1 AO ist **bindend** ein Verspätungszuschlag festzusetzen.

Die Höhe beträgt nach § 152 Abs. 5 S. 2 1. Alt. AO ebenfalls bindend 0,25% der Nachzahlung je angefangenen Monat, also 2 x 0,25% x 10.000 € = 50 €.

Beispiel 2: (Mindestzuschlag)

wie Beispiel 1 mit der Maßgabe, dass die Nachzahlung 3.000 € beträgt.

Lösung:

Die Höhe würde nach § 152 Abs. 5 S. 2 1. Alt. AO 0,25% der Nachzahlung je angefangenen Monat, also 2 x 0,25% x 3.000 € = 15 € betragen.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Vor dem Hintergrund, dass 0,25% x 3.000 € lediglich 7,50 € ergeben, greift in diesem Fall der Mindestzuschlag gem. § 152 Abs. 5 S. 2 2. Alt. AO i.H.v. 25 € pro angefangenen Monat der Verspätung.

Der Verspätungszuschlag wird i.H.v. 50 € festgesetzt.

Beispiel 3: (Erstattung)

Der durch einen Steuerberater vertretene X gibt über seinen Berater seine Einkommensteuererklärung für 2024 erst am 06.07.2026 und nicht bis zum 30.04.2026 ab. Die ESt wird auf 100.000 € festgesetzt.

X hatte Vorauszahlungen i.H. von 140.000 € geleistet.

Steht die Festsetzung des Verspätungszuschlags im Ermessen des Finanzamts? Wie hoch ist der Verspätungszuschlag?

Lösung:

Die Festsetzung des Verspätungszuschlags steht im **Ermessen** des Finanzamts (§ 152 Abs. 1 AO). § 152 Abs. 2 AO (bindende Festsetzung eines Verspätungszuschlags) kommt nicht zur Anwendung, da ein Erstattungsfall vorliegt und nach § 152 Abs. 3 Nr. 3 AO deshalb § 152 Abs. 2 AO nicht anwendbar ist.

Die Erstattung beträgt 100.000 € ./. 140.000 € = ./. 40.000 €.

Im Erstattungsfall kommt der Mindestverspätungszuschlag i.H. von 25 € pro angefangenen Monat zur Anwendung.

Der Verspätungszuschlag beträgt daher 2 x 25 € = 50 €.

5.5. Haftungsprävention

Haftung aufgrund von Zinsnachteilen des Mandanten

Der Steuerberater haftet für den Zinsnachteil, wenn er seine Mandanten nicht ungefragt darauf hinweist, dass eine eventuelle Zinslast durch Vorauszahlungen verhindert werden kann (OLG Oldenburg, Urteil vom 02.11.2017, 14 U 21/17).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Eine Überzahlung wird ebenfalls verzinst (Erstattungszinsen). Vor diesem Hintergrund kann gemeinsam mit dem Mandanten überlegt werden, ob der Anpassungsantrag über einen höheren Betrag als die Abschlusszahlung gestellt wird, wenn keine adäquate Geldanlage in Sicht ist ☺

Haftung aufgrund von festgesetzten Verspätungszuschlägen

Die Tatsache, dass das Finanzamt im Erstattungsfall einen Verspätungszuschlag nicht zwingend festsetzen muss (Ermessensentscheidung) spricht u.E. auch aus haftungsrechtlichen Gründen dafür, dass Anträge auf „5. VZ“ gestellt werden sollten, um Verspätungszuschläge soweit möglich zu verhindern.

II. Aktuelle höchstrichterliche Rechtsprechung (EuGH, BVerfG und BFH)

1. Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer als Betriebseinnahme

Problemstellung

Sind Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer steuerpflichtige Betriebseinnahmen oder folgt aus dem Betriebsausgabenabzugsverbot des § 4 Abs. 5b eine symmetrische Besteuerung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen, die eine außerbilanzielle Kürzung des Gewinns um die Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer rechtfertigt?

Sachverhalt

Die Hanni & Nanni GbR, die im Bereich der Unternehmensberatung und Insolvenzverwaltung tätig ist, ihre Gesellschaftern hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen und die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermittelt, erfasste in den Jahren 2013 bis 2015 Erstattungszinsen i.S.d. § 233a AO auf Gewerbesteuererstattungen als Erträge in ihren Jahresabschlüssen.

Im Rahmen der Ermittlung des steuerlichen Gewinns zog sie die Zinserträge unter Verweis auf § 4 Abs. 5b EStG außerbilanziell wieder ab.

BFH-Urteil vom 26.09.2025, IV R 16/23, DStR 2026, S. 344

Leitsatz:

1. *Die **Zinsen für eine Erstattung von Gewerbesteuer** nach § 233a der Abgabenordnung (AO) **sind** bei der steuerlichen Gewinnermittlung **als Betriebseinnahme zu erfassen**.*
2. ***Die Behandlung** der Zinsen nach § 233a AO, die als Nachzahlungszinsen gemäß § 4 Abs. 5b des Einkommensteuergesetzes nicht abziehbar, aber als Erstattungszinsen zu versteuern sind, **verstößt nicht gegen den Gleichheitssatz des Grundgesetzes**.*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Es gibt kein allgemeines Prinzip, dass Einnahmen nicht der Besteuerung unterliegen, sofern aus dem betreffenden Lebenssachverhalt resultierende Ausgaben nicht abziehbar sind (vgl. BFH-Beschluss vom 15.02.2012, I B 97/11, BStBl. II 2012, S. 697, Rz 14, m.w.N).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Damit sind und bleiben Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer steuerpflichtige Betriebseinnahmen.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2. Aktivierung der Beteiligung an einer Instandhaltungsrücklage

Problemstellung

Ändert § 10 Abs. 7 Satz 1 des Wohnungseigentumsgesetzes 2007, wonach das Verwaltungsvermögen der Wohnungseigentümergemeinschaft (WEG) gehört, etwas an dem Grundsatz, dass ein bilanzierender Gewerbetreibender, dem eine Eigentumswohnung gehört und der Zahlungen in eine von der WEG gebildete Instandhaltungsrückstellung geleistet hat, seine Beteiligung an der Instandhaltungsrückstellung mit dem Betrag der geleisteten und noch nicht verbrauchten Einzahlungen aktivieren muss? Steht die Rechtsprechung des II. Senats des BFH, nach der der auf die anteilige Instandhaltungsrückstellung entfallende Kaufpreis die grunderwerbsteuerliche Gegenleistung nicht mindert, der Aktivierung entgegen?

Sachverhalt

Hansi Müller erwarb mehrere Eigentumswohnungen in einer Wohnanlage und im Rahmen des Gesamtkaufpreises entfielen 40.000,00 € und 15.000,00 € auf die Instandhaltungsrücklage.

Es musste nun geklärt werden, wie die Instandhaltungsrücklage im Rahmen der Bilanzierung zum 31.12.2023 zu erfassen ist.

BFH-Urteil vom 15.01.2026, IV R 19/23

Ein bilanzierender Gewerbetreibender, der Eigentümer einer Eigentumswohnung ist und der Zahlungen in eine von der Wohnungseigentümergemeinschaft gebildete Instandhaltungsrückstellung geleistet hat, muss seine ***Beteiligung an der Instandhaltungsrückstellung*** *--trotz der Änderungen des Wohnungseigentumsgesetzes durch das Gesetz zur Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes und anderer Gesetze vom 26.03.2007 (BGBl I 2007, 370)-- mit dem Betrag der geleisteten und noch nicht verbrauchten Einzahlungen* ***aktivieren*** *(Bestätigung der Rechtsprechung).*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Nach dem BFH-Urteil vom 14.01.2025, IX R 19/24, BStBl. II 2025, S. 291 rechtfertigt die Zuführung von Hausgeldzahlungen eines Wohnungseigentümers zur (jetzt) Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergemeinschaft auch unter Beachtung der seit dem 01.12.2020 geltenden Neuregelungen im Wohnungseigentumsgesetz durch das Wohnungseigentumsmodernisierungsgesetz vom 16.10.2020 (BGBl I 2020, 2187) -- WEMoG-- keinen Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Mit der vorliegenden Entscheidung des BFH besteht für die Behandlung von Zahlungen in die Erhaltungsrücklage ein „Gleichlauf“ zwischen Gewinn- und Überschusseinkünften.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

3. Teilentgeltliche Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern: Anwendung der modifizierten Trennungstheorie

Problemstellung

Ist bei teilentgeltlicher Übertragung eines im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Wirtschaftsguts in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft, an der der übertragende Gesellschafter ebenfalls beteiligt ist, nach der sogenannten strengen Trennungstheorie eine Aufteilung in ein voll entgeltliches und ein voll unentgeltliches Geschäft vorzunehmen und der vorhandene Buchwert des übertragenen Wirtschaftsguts anteilig beiden Geschäften zuzuordnen, oder sind in Anwendung der sogenannten modifizierten Trennungstheorie stille Reserven nicht aufzudecken, wenn das Entgelt den Buchwert des übertragenen Wirtschaftsguts nicht übersteigt?

Hintergrund

Die steuerneutrale Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen Mitunternehmern oder Mitunternehmerschaften nach **§ 6 Abs. 5 EStG** gehört zu den praxisrelevantesten Gestaltungsinstrumenten im Personengesellschaftsrecht.

Die Vorschrift ermöglicht unter bestimmten Voraussetzungen eine **Buchwertfortführung**, wenn Wirtschaftsgüter innerhalb desselben Mitunternehmerkreises übertragen werden.

Während **unentgeltliche Übertragungen** nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG grundsätzlich zum Buchwert erfolgen können, war lange Zeit unklar, wie teilentgeltliche Übertragungen zu behandeln sind.

Im Zentrum der Diskussion stand folgende Frage:

Ist bei teilentgeltlicher Übertragung eines Wirtschaftsguts im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 EStG die ***strenge Trennungstheorie*** *oder die* ***modifizierte Trennungstheorie*** *anzuwenden?*

Die Antwort entscheidet darüber,

- ob anteilig stille Reserven aufzudecken sind oder
- ob eine vollständige Buchwertfortführung möglich bleibt, solange das Entgelt den Buchwert nicht übersteigt.

Strenge Trennungstheorie versus modifizierte Trennungstheorie

Die **strenge Trennungstheorie** geht davon aus:

- Ein teilentgeltlicher Vorgang besteht aus
  - einem voll entgeltlichen Teil (Veräußerung)
  - und einem voll unentgeltlichen Teil (Übertragung zum Buchwert).
- Der Buchwert ist im Verhältnis der gemeinen Werte aufzuteilen.
- Soweit das Entgelt den anteiligen Buchwert übersteigt, entstehen steuerpflichtige stille Reserven.

Die **modifizierte Trennungstheorie** hingegen argumentiert:

- § 6 Abs. 5 EStG dient der Sicherung der Besteuerung stiller Reserven innerhalb desselben Mitunternehmerkreises.
- Solange das Entgelt den Buchwert nicht überschreitet, erfolgt keine Realisation.
- Eine anteilige Aufdeckung widerspreche dem Normzweck.

Sachverhalt

Ein Mitunternehmer **A** ist beteiligt an

- **KG 1** (Sonderbetriebsvermögen: Grundstück)
- **KG 2**

Das Grundstück gehört zum **Sonderbetriebsvermögen der KG 1**.

Wert	**Betrag**
Buchwert	100.000 €
Gemeiner Wert	300.000 €

Das Grundstück wird aus dem Sonderbetriebsvermögen der KG 1 in das Gesamthandsvermögen der KG 2 übertragen.

Die **KG 2 zahlt hierfür 100.000 € (= Buchwert).**

Es stellt sich die Frage:

- Liegt eine teilentgeltliche Übertragung vor?
- Ist der Vorgang aufzuteilen in
  - einen entgeltlichen Teil und
  - einen unentgeltlichen Teil (strenge Trennungstheorie)?

oder

☞ kann eine vollständige Buchwertfortführung erfolgen, wenn das Entgelt den Buchwert nicht übersteigt (modifizierte Trennungstheorie)?

Rechtslage vor der BFH-Entscheidung

a) Grundsatzentscheidungen des BFH vom 30.10.2018

Der BFH hatte sich 2018 umfassend mit teilentgeltlichen Übertragungen beschäftigt:

- **BFH-Beschluss vom 30.10.2018, GrS 1/16**, BStBl. II 2019, S. 405
- **BFH-Urteil vom 30.10.2018, X R 28/12**, BStBl. II 2019, S. 410

Der BFH stellte fest:

- Teilentgeltliche Übertragungen sind grundsätzlich in **entgeltlichen und unentgeltlichen Teil aufzuteilen.**
- Maßgeblich sei **grundsätzlich die strenge Trennungstheorie.**

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Allerdings bezogen sich diese Entscheidungen **nicht abschließend auf alle Konstellationen des § 6 Abs. 5 EStG**, insbesondere nicht auf:

- Übertragungen zwischen Mitunternehmerschaften
- Übertragungen zwischen Sonderbetriebsvermögen und Gesamthandsvermögen.

☞ Die Rechtslage blieb daher unsicher.

b) Entscheidung des FG Rheinland-Pfalz

Das **FG Rheinland-Pfalz** hatte in einem vergleichbaren Fall entschieden:

Bei einer Übertragung **Sonderbetriebsvermögen → Gesamthandsvermögen einer Schwesterpersonengesellschaft** sei **keine Gewinnrealisierung** erforderlich, wenn **das Entgelt den Buchwert nicht übersteigt.**

Das Gericht folgte damit der **modifizierten Trennungstheorie**.

BFH-Urteil vom 11.12.2025, IV R 17/23, DStR 2026, S. 395

Leitsatz:

1. *Bei der teilentgeltlichen Übertragung betrieblicher Einzelwirtschaftsgüter im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG ist der Gewinn nicht nach der sogenannten strengen Trennungstheorie, sondern nach der sogenannten modifizierten Trennungstheorie mit anteiliger Zuordnung des Buchwerts bis zur Höhe des Teilentgelts zu ermitteln.*
2. *Ausschlaggebend hierfür ist der Sinn und Zweck des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG, Umstrukturierungen bei Mitunternehmerschaften im Anwendungsbereich dieser Norm unter Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zu ermöglichen, ohne dass eine Ertragsteuerbelastung ausgelöst wird.*

Kernaussage des Urteils

Der BFH hat die Rechtslage nun grundlegend geklärt.

Bei teilentgeltlicher Übertragung betrieblicher Einzelwirtschaftsgüter im Anwendungsbereich des **§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG** ist **die modifizierte Trennungstheorie anzuwenden**.

Rechtsfolge

Der BFH entscheidet: **Der Buchwert ist bis zur Höhe des Teilentgelts zuzuordnen**.

Eine Gewinnrealisierung tritt nur ein, **soweit das Entgelt den Buchwert übersteigt**.

Damit gilt:

Entgelt	Steuerliche Folge
Entgelt ≤ Buchwert	vollständige Buchwertfortführung
Entgelt > Buchwert	Gewinnrealisierung in Höhe des Mehrbetrags

Eine anteilige Aufdeckung stiller Reserven nach der **strengen Trennungstheorie** erfolgt nicht.

Anwendung auch bei Schwesterpersonengesellschaften

Der BFH stellt zudem klar:

Die modifizierte Trennungstheorie gilt **auch bei Übertragungen zwischen Schwesterpersonengesellschaften**, etwa:

- ☞ Sonderbetriebsvermögen → Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft.

Der unentgeltliche Teil kann hierbei als Entnahme zu beurteilen sein (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG).

Begründung des BFH

Der BFH begründet die unterschiedliche Behandlung gegenüber dem Privatvermögen im Wesentlichen wie folgt.

a) Unterschiedliche Systematik der Einkunftsarten

Die Gewinnermittlung bei **Gewinneinkünften** folgt anderen Regeln als die Ermittlung der **Überschusseinkünfte**.

- ☞ Im **Privatvermögen** sind Veräußerungen grundsätzlich steuerfrei (Ausnahmen z.B. §§ 17, 20 Abs. 2, 23 EStG).
- ☞ Im **Betriebsvermögen** bleiben stille Reserven hingegen dauerhaft steuerverstrickt.

b) Grundsatz der Realisation bei Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen

Im Betriebsvermögen gilt:

Scheidet ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen aus

- durch Veräußerung oder
- durch Entnahme,

führt dies grundsätzlich zur Aufdeckung aller stillen Reserven.

- ☞ Eine steuerneutrale Übertragung ist nur zulässig, wenn eine **gesetzliche Grundlage** besteht.

c) Besonderer Normzweck des § 6 Abs. 5 EStG

§ 6 Abs. 5 EStG erlaubt ausdrücklich die **Übertragung stiller Reserven zwischen verschiedenen Steuersubjekten**, wenn die Mitunternehmeridentität erhalten bleibt.

Die Buchwertzuordnung muss daher **am Normzweck dieser Vorschrift** ausgerichtet werden – und nicht an den Grundsätzen für Privatvermögen.

d) Abgrenzung zum Privatvermögen

Die Übertragung steuerverstrickter Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens ist **nicht vergleichbar mit Vorgängen im Privatvermögen**, da dort grundsätzlich **keine Entnahmebesteuerung existiert**.

Abgrenzung zu § 17 EStG

Für **Beteiligungen im Privatvermögen** gilt weiterhin: **Strenge Trennungstheorie.**

Der BFH hat dies ausdrücklich bestätigt: **BFH-Urteil vom 12.05.2022, IX R 19/21, BStBl. II 2023, S. 52**

Damit ergibt sich folgende Differenzierung:

Bereich	**Theorie**
Betriebsvermögen (§ 6 Abs. 5 EStG)	modifizierte Trennungstheorie
Privatvermögen (§ 17 EStG)	strenge Trennungstheorie

Bedeutung für die Praxis

Die Entscheidung hat erhebliche praktische Auswirkungen.

Betroffen sind insbesondere:

- Umstrukturierungen zwischen **Schwesterpersonengesellschaften**
- Übertragungen zwischen **Sonderbetriebsvermögen und Gesamthandsvermögen**
- **Familiengesellschaften**
- **Holdingstrukturen im Personengesellschaftsbereich**
- Übertragungen von **Grundstücken im Sonderbetriebsvermögen**

Durch das Urteil wird eine wichtige Gestaltung nun deutlich erleichtert:

Übertragungen zum Buchwertentgelt führen nicht mehr automatisch zur Gewinnrealisierung.

Handlungsempfehlungen für die Beratung

1. Entgelt ≤ Buchwert als Gestaltungsoption

Die Vereinbarung eines Entgelts **bis zur Höhe des Buchwerts** ermöglicht weiterhin eine steuerneutrale Übertragung.

2. Gestaltungssicherheit bei Umstrukturierungen

Das Urteil schafft insbesondere Sicherheit für:

- interne Vermögensverschiebungen
- Strukturänderungen innerhalb von Mitunternehmergruppen.

3. Prüfung der Mitunternehmeridentität

Der Normzweck des § 6 Abs. 5 EStG setzt weiterhin voraus, dass **die steuerliche Verstrickung der stillen Reserven erhalten bleibt.**

☞ Die Mitunternehmerstruktur ist daher sorgfältig zu dokumentieren.

Zusammenfassung

Mit Urteil vom **11.12.2025, IV R 17/23** hat der BFH eine zentrale Streitfrage geklärt.

Die wichtigsten Ergebnisse:

- Bei teilentgeltlicher Übertragung im Anwendungsbereich des **§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG** gilt **die modifizierte Trennungstheorie**.
- Eine Gewinnrealisierung erfolgt nur, wenn **das Entgelt den Buchwert übersteigt**.
- Die Entscheidung gilt auch für **Übertragungen zwischen Schwesterpersonengesellschaften**.
- Für **§ 17 EStG** bleibt dagegen weiterhin die **strenge Trennungstheorie** maßgeblich.

Das Urteil schafft damit **erhebliche Rechtssicherheit für Umstrukturierungen im Personengesellschaftsbereich**.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

4. Aufteilung des Gesamtkaufpreises bei denkmalgeschützter Immobilie

Problemstellung

Ist im Rahmen einer Kaufpreisaufteilung eines als Baudenkmal geschützten Gebäudes der betreffende Grund und Boden mit einem Betrag von null Euro anzusetzen, weil das Denkmal dauerhaft erhalten werden muss?

Hintergrund

In der Beratungspraxis wurde bei denkmalgeschützten Immobilien vereinzelt argumentiert:

- Das Gebäude müsse aufgrund des Denkmalschutzes „für immer" erhalten bleiben.
- Daher sei wirtschaftlich ausschließlich das Gebäude werthaltig.
- Der Grund und Boden könne mit **0 €** angesetzt werden.
- Die AfA sei folglich aus dem vollen Gesamtkaufpreis zu bemessen.

Diese Argumentation ist aus zwei Gründen problematisch:

1. § 7 EStG setzt eine **Abnutzbarkeit** voraus.
   Eine „ewige" Nutzungsdauer schließt AfA systematisch aus.
2. Nach ständiger Rechtsprechung ist bei bebauten Grundstücken eine zwingende **Kaufpreisaufteilung** in Grund und Boden sowie Gebäude vorzunehmen.

Sachverhalt

Die Steuerpflichtigen erwarben ein denkmalgeschütztes Mietobjekt zu einem einheitlichen Gesamtkaufpreis.

Für die AfA:

- machten sie die AfA aus dem vollen Kaufpreis einschließlich Nebenkosten geltend,
- ohne einen Anteil für Grund und Boden abzuziehen.

Begründung:

Das Gebäude sei als Baudenkmal dauerhaft zu erhalten; der Grund und Boden habe keinen eigenständigen wirtschaftlichen Wert.

Das Finanzamt:

- teilte den Kaufpreis in Boden- und Gebäudeanteil auf,
- berücksichtigte nur den Gebäudeanteil als AfA-Bemessungsgrundlage.

Im finanzgerichtlichen Verfahren standen sich zwei Gutachten gegenüber:

- Gerichtliches Gutachten: positiver Bodenwert unter Heranziehung von Bodenrichtwerten.
- Parteigutachten: Bodenwert 0 €.

Das **FG Köln**, Urteil vom 13.11.2024, **2 K 1386/20**, wies die Klage ab.

BFH-Urteil vom 07.10.2025, IX R 26/24, HFR 2026, S. 11

Leitsatz:

1. *Ist für die Anschaffung einer denkmalgeschützten Immobilie ein Gesamtkaufpreis gezahlt worden, ist der Kaufpreis zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung aufzuteilen. Zunächst sind Boden- und Gebäudewert gesondert zu ermitteln und sodann die Anschaffungskosten nach dem Verhältnis der beiden Wertanteile in Anschaffungskosten für den Grund- und Boden- sowie den Gebäudeanteil aufzuteilen.*
2. *Das allgemeine Ertragswertverfahren (§ 28 der Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14.07.2021, BGBl I 2021, 2805) stellt auch bei einem unter Denkmalschutz stehenden Gebäude ein zulässiges Wertermittlungsverfahren für die Ermittlung des Boden- und Gebäudewerts dar.*

Begründung des BFH

Der BFH hat die „Denkmal-Logik" (Grund und Bodenwert = 0 €) ausdrücklich verworfen, bestätigte die Entscheidung des FG Köln und traf mehrere grundlegende Aussagen:

a) Zwingende Kaufpreisaufteilung

Bei Anschaffung eines bebauten Grundstücks ist der Gesamtkaufpreis zwingend aufzuteilen in:

- Anteil für Grund und Boden (nicht abnutzbar),
- Anteil für Gebäude (abnutzbar).

Dies gilt **uneingeschränkt auch bei Denkmälern**.

Ein Bodenwert von 0 € ist ausgeschlossen, solange ein objektiv feststellbarer Verkehrswert besteht.

b) Denkmalschutz beeinflusst nicht primär den Bodenwert

Einschränkungen aus dem Denkmalschutz betreffen regelmäßig:

- bauliche Nutzungsmöglichkeiten,
- Modernisierungsmaßnahmen,
- Umgestaltungen des Gebäudes.

Diese Einschränkungen wirken sich vorrangig auf den **Gebäudewert**, nicht auf den Bodenwert aus.

c) Allgemeines Ertragswertverfahren nach ImmoWertV zulässig

Der BFH bestätigt ausdrücklich die Eignung des allgemeinen Ertragswertverfahrens nach:

- § 6 ImmoWertV
- § 27 ImmoWertV
- § 28 ImmoWertV
- § 40 ImmoWertV

zur sachgerechten Trennung von Boden- und Gebäudewert.

☞ **Das Verfahren entspricht anerkannten Bewertungsgrundsätzen und ist steuerlich nicht zu beanstanden.**

d) Keine „ewige“ Nutzungsdauer von Baudenkmalen

Zentraler Punkt der Entscheidung:

Auch ein denkmalgeschütztes Gebäude hat nur eine endliche Restnutzungsdauer.

Im Streitfall wurde eine Restnutzungsdauer von **30 Jahren** sachverständig festgestellt.

e) AfA nach tatsächlicher Nutzungsdauer möglich

Nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG kann bei Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eine höhere AfA geltend gemacht werden.

Der BFH akzeptierte die gutachterlich festgestellte Restnutzungsdauer von 30 Jahren.

Folge:

↳ Erhöhte jährliche AfA im Vergleich zum typisierten AfA-Satz.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

a) Systematische Einordnung

Das Urteil stellt klar:

1. AfA setzt Abnutzbarkeit voraus.
2. Ein „ewiges“ Gebäude wäre nicht abnutzbar – folglich keine AfA.
3. Die Denkmalargumentation widerspricht daher der Systematik des § 7 EStG.

Die Entscheidung fügt sich ein in die ständige Rechtsprechung zur zwingenden Kaufpreisaufteilung bei bebauten Grundstücken.

b) Bedeutung der ImmoWertV

Der BFH rückt die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) als maßgebliche Bewertungsgrundlage in den Mittelpunkt.

Wesentliche Normen:

- § 4 ImmoWertV (Restnutzungsdauer)
- § 6 ImmoWertV (Wertermittlungsverfahren)
- § 27, § 28 ImmoWertV (Ertragswertverfahren)
- § 40 ImmoWertV (Bodenwertermittlung)

Die BMF-Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung bleibt als typisiertes Instrument zulässig, ersetzt jedoch kein qualifiziertes Gutachten, wenn objektspezifische Besonderheiten vorliegen.

c) Gutachtenstrategie wird entscheidend

Das Urteil eröffnet zugleich Gestaltungsspielräume:

- Eine verkürzte Restnutzungsdauer kann zu erheblicher AfA-Beschleunigung führen.
- Voraussetzung ist ein qualifiziertes, objektspezifisches Gutachten.
- Modellhafte Tabellenwerte genügen nicht.

Insoweit bestätigt der BFH seine bisherige Linie zur sogenannten „Gutachten-AfA“.

Handlungsempfehlungen für die Beratungspraxis

1. Kein Ansatz eines Bodenwerts von 0 €

   Diese Argumentation ist nach dem BFH-Urteil vom 07.10.2025, IX R 26/24, a.a.O. endgültig ausgeschlossen.

2. Sorgfältige Kaufpreisaufteilung
   - Ertragswertverfahren nach ImmoWertV als Standard.
   - Dokumentation der Bewertungsmethodik.

3. Strategische Nutzung der Restnutzungsdauer
   - Frühzeitige Beauftragung qualifizierter Sachverständiger.
   - Objektbezogene Begründung der Restnutzungsdauer.
   - Prüfung, ob § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG anwendbar ist.

4. Abgrenzung zu § 7i, § 7h EStG

   Denkmal-AfA nach § 7i EStG bleibt unberührt, setzt jedoch begünstigte Herstellungsmaßnahmen voraus.

5. Prozessuale Absicherung
   - Bei anhängigen Altfällen Überprüfung der Aufteilungsmethode.
   - Gegebenenfalls Anpassung bisheriger Argumentationslinien.

Zusammenfassung

Das Urteil BFH IX R 26/24, a.a.O. beendet die Vorstellung einer „unendlichen" Nutzungsdauer bei Baudenkmalen.

Zentrale Aussagen:

- Kaufpreisaufteilung ist zwingend.
- Bodenwert bleibt positiv.
- Ertragswertverfahren nach ImmoWertV ist zulässig.
- Auch Denkmäler haben nur eine endliche Restnutzungsdauer.
- Eine verkürzte tatsächliche Nutzungsdauer kann zu erhöhter AfA führen.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Für die Praxis bedeutet dies:

Keine AfA-Optimierung durch Eliminierung des Bodenwerts – wohl aber durch eine fundierte, gutachterlich abgesicherte Restnutzungsdauer.

5. Aufwendungen für die Verabschiedung eines Arbeitnehmers

Problemstellung

Ob und in welchem Umfang stellt die von einem Unternehmen in ihren Geschäftsräumen ausgerichtete Feierlichkeit anlässlich eines Wechsels im Amt des Vorstandsvorsitzenden mit hunderten geladenen Gästen -darunter auch acht Familienangehörige-, wobei nicht alle Arbeitnehmer eingeladen waren, Arbeitslohn beim ausscheidenden Vorstandsvorsitzenden dar?

Sachverhalt

Karl-Heinz war Vorstandsvorsitzender eines Geldinstituts. Im Jahr 2019 trat er in den Ruhestand und schied aus dem Vorstand aus.

In diesem Zusammenhang veranstaltete der Arbeitgeber in den Geschäftsräumen der Unternehmenszentrale einen Empfang in dessen Rahmen auch der neue Vorstandsvorsitzenden vorgestellt wurde.

Unter den circa 300 geladenen Gästen befanden sich

- frühere und jetzige Vorstandsmitglieder
- ausgewählte Mitarbeiter
- der Verwaltungsrat,
- Angehörige des öffentlichen Lebens aus Politik, Verwaltung sowie bedeutenden Unternehmen und Institutionen aus der Region
- Vertreter von Banken und Sparkassen,
- Vertreter von Verbänden, Kammern und kulturellen Einrichtungen
- Pressevertreter
- Acht Familienangehörige des scheidenden Vorstandsvorsitzenden
- als Gäste geladen. Im Rahmen des Empfangs stellte die Klägerin auch ihren neuen Vorstandsvorsitzenden vor.

Die Gesamtaufwendungen für den Empfang übernahm der Arbeitgeber.

Das Finanzamt rechnete die Aufwendungen dem scheidenden Vorstandsvorsitzenden gem. R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 LStR als Arbeitslohn zu und erhob die Lohnsteuer nach.

BFH-Urteil vom 19.11.2025, VI R 18/24, DStR 2026, S. 471

Leitsatz:

1. ***Aufwendungen des Arbeitgebers für einen Empfang anlässlich der Verabschiedung eines Arbeitnehmers*** *in den Ruhestand* ***führen*** *bei dem zu Verabschiedenden* ***nicht zu Arbeitslohn****, wenn es sich bei der Veranstaltung um ein Fest des Arbeitgebers handelt (Anschluss an Senatsurteil vom 28.01.2003 - VI R 48/99, BFHE 201, 283, BStBl II 2003, 724; entgegen R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 der Lohnsteuer-Richtlinien).*
2. ***Dies gilt auch****,* ***soweit die Aufwendungen*** *des Arbeitgebers* ***anteilig auf den Arbeitnehmer selbst und vom Arbeitgeber eingeladene Familienangehörige*** *des Arbeitnehmers* ***entfallen****.*

Begründung des BFH

Der BFH begründet seine Entscheidung wie folgt:

- **Arbeitslohn** liegt i.d.R. vor, wenn der Arbeitgeber die **Kosten für eine private Feier** des Arbeitnehmers übernimmt. Denn in einem solchen Fall erspart der Arbeitnehmer entsprechende eigene Bewirtungsaufwendungen und ist üblicherweise um die vom Arbeitgeber übernommenen Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG) bereichert.
- An einer **objektiven Bereicherung** des Arbeitnehmers und damit an Arbeitslohn **fehlt es** hingegen, wenn die Bewirtung der Gäste **anlässlich** eines **Festes des Arbeitgebers** erfolgt.
- **Ob eine Feierlichkeit** – z.B. ein Empfang, den ein Arbeitgeber anlässlich eines besonderen Ereignisses eines seiner Mitarbeiter ausrichtet - **als Fest des Arbeitgebers** oder als das des Arbeitnehmers **erscheint**, ist unter Berücksichtigung aller **Umstände des Einzelfalls** zu entscheiden.
- Dabei ist neben dem **Anlass** der betreffenden Veranstaltung auch von Bedeutung, **wer** als **Gastgeber** auftritt, **wer** die **Gästeliste bestimmt**, ob es sich bei den Gästen um **Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter** (des Steuerpflichtigen oder des Arbeitgebers), um **Angehörige des öffentlichen Lebens**, der **Presse**, um **Verbandsvertreter** oder um **private Bekannte** oder **Angehörige** des Steuerpflichtigen handelt.
- Zu berücksichtigen ist außerdem, **in wessen Räumlichkeiten** beziehungsweise **an welchem Ort** die Veranstaltung stattfindet und ob das Fest den **Charakter** einer privaten Feier aufweist oder ob dies nicht der Fall ist (s. BFH, Urteil vom 28.01.2003, VI R 48/99, BStBl. II 2003, S. 724, zum 60. Geburtstag eines Vorstandsmitglieds einer Genossenschaftsbank, und BFH-Urteil vom 11.1.2007, VI R 52/03, BStBl. II 2007, S. 317, zu Bewirtungsaufwendungen eines Brigadegenerals aus Anlass der Übergabe der Dienstgeschäfte und der Verabschiedung in den Ruhestand).
- Die **Verabschiedung in den Ruhestand stellt** den **letzten Akt im aktiven Dienst des Arbeitnehmers** bei seinem Arbeitgeber dar und ist folglich (noch) Teil der Berufstätigkeit.
- Zudem ging mit der Verabschiedung die **Amtseinführung des Nachfolgers** einher.

Folgen für die Praxis

→ Checkliste zur Nachweisführung der beruflichen Veranlassung

1. Anlass/Art/Charakter der Feierlichkeit?
2. Wer tritt als Gastgeber auf?
3. Wer bestimmt die Gästeliste?
4. Wer sind die Gäste (Kollegen, Geschäftsfreunde, Mitarbeiter, Angehörige des öffentlichen Lebens, Presse, Verbandsvertreter oder private Bekannte und Angehörige des Steuerpflichtigen)?

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

5. Sind die Arbeitskollegen individuell ausgesucht (dies spricht mehr für eine private Veranlassung) oder sind alle Arbeitnehmer einer Abteilung oder eines Betriebsteils eingeladen (dies spricht mehr für die nahezu ausschließlich berufliche Veranlassung).
6. Wo findet die Veranstaltung statt (z.B. Räumlichkeiten des Arbeitgebers)?
7. Ambiente der Feier (Deko, Einrichtung des „Festsaals“, Kleidung der Gäste)?
8. Zeitlicher Rahmen der Veranstaltung (z.B. während der oder im Anschluss an die Arbeitszeit)?
9. In welchem finanziellen Rahmen bewegt sich die berufliche Feier (Angemessenheit)?
10. In welchem finanziellen Rahmen bewegt sich eine ggf. weitere privat ausgerichtete Feier (Vergleichsgröße für die Angemessenheit)?

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Schon bei der Planung von Feierlichkeiten sollte auf vorstehende Indizien geachtet werden, um den Nachweis der beruflichen Veranlassung führen zu können. Die Beweislast trägt der Steuerpflichtige.

6. Minderung der 1%-Regelung durch Parkplatzüberlassung

6.1. Systematik der BFH-Rechtsprechung

Kerngedanke

Der Umstand, dass mit der 1 %-Regelung eine stark vereinfachende, typisierende und pauschalierende Bewertungsvorschrift geschaffen werden sollte, steht der **nutzungswertmindernden** Berücksichtigung **individueller** Kfz-Kosten nicht entgegen → die Minderung des Nutzungswerts greift lt. BFH in das **Bewertungssystem** des § 8 Abs. 2 EStG nicht ein.

[Anm. d. Verf.: Richtig, da es bereits auf der Vorstufe des § 8 Abs. 1 EStG gelöst wird = Ist überhaupt eine Einnahme gegeben?]

Soweit der AN an den AG eine Zahlung für die private Nutzung des Fahrzeugs leistet

- liegt hierbei **keine Bereicherung** des AN vor → es fehlt somit an einer Grundvoraussetzung für das Vorliegen von Arbeitslohn i.S.d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG
- der (steuerbare) Vorteil des AN besteht damit lediglich in der **Differenz** zwischen dem Wert der Nutzungsüberlassung nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG und dem vom Arbeitnehmer zu zahlenden Nutzungsentgelt
- **entgegen** der früheren **BMF-Auffassung** gilt nichts anderes, wenn der AN im Rahmen der privaten Nutzung **einzelne (individuelle) Kosten** (hier: Kraftstoffkosten) des betrieblichen Pkw trägt
- die von A getragenen Kraftstoffkosten in Höhe von 5.599 € sind steuerlich zu **100%** zu berücksichtigen (!)
  - ☞ auf der Einnahmeseite, keine WK
  - ☞ also nicht nur für die Privatfahrten, sondern auch für die auf die beruflichen Fahrten (Dienstreisen) entfallenden Kraftstoffkosten → A trägt diese Kosten **nicht**, weil er Dienstreisen unternehmen soll, sondern **weil dies die Bedingung war**, unter der ihm erlaubt wurde, den betrieblichen PKW privat zu nutzen

Konsequenz

- die Minderung Nutzungsvorteil kann jedoch nur bis max. +- 0,00 € gegeben sein → es gibt **keine negativen geldwerten Vorteile**
- auch ein WK-Abzug ist bei keiner Variante mehr möglich = **Werbungskostenabzug** bei Überzahlung **ausgeschlossen**

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Damit ist eine **Differenzierung** zwischen **pauschalen vorteilsmindernden Nutzungsentgelten** und **einzelnen (individuellen) Aufwendungen** (die ggf. zum WK-Abzug führten oder aber auch gar nicht abzugsfähig sein konnten), nicht mehr gegeben bzw. erforderlich.

6.2. Aktueller Fall

Problemstellung

Mindern die von Arbeitnehmern gezahlten Entgelte für einen vom Arbeitgeber an der ersten Tätigkeitsstätte angemieteten Parkplatz den (nach der 1%-Methode ermittelten) geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs für private Fahrten im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG?

Sachverhalt

Arbeitgeberin Gaby ermöglichte ihren Beschäftigten, an oder in der Nähe der Arbeitsstätte einen Parkplatz für monatlich 30 € anzumieten.

Einigen Beschäftigten standen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung.

Bei der Berechnung des geldwerten Vorteils unter Anwendung der sog. 1 %-Regelung zog Gaby die von den Beschäftigten an sie gezahlte Stellplatzmiete ab.

BFH-Urteil vom 09.09.2025, VI R 7/23, DStR 2025, S. 84

Leitsatz:

Die unentgeltliche Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage tritt als eigenständiger Vorteil neben den Vorteil für die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten. Vom Arbeitnehmer getragene ***Stellplatzkosten mindern*** *daher* ***den geldwerten Vorteil aus der Kfz-Überlassung nicht****.*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH begründet seine Entscheidung im Wesentlichen wie folgt:

- Der steuerbare Vorteil des Arbeitnehmers, den ihm der Arbeitgeber mit der Überlassung des Dienstwagens einräumt, besteht lediglich in der Differenz zwischen dem Wert der Nutzungsüberlassung nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG und dem vom Arbeitnehmer zu zahlenden Nutzungsentgelt (vgl. BFH-Urteile vom 04.07.2023, VIII R 29/20, BStBl. II 2023, S. 1005, Rz 29 und vom 30.11.2016, VI R 2/15, BStBl. II 2017, S. 1014, Rz 23, m.w.N.).
- Auch wird der geldwerte Vorteil aus der Nutzungsüberlassung gemindert, wenn der Arbeitnehmer zeitraumbezogene Einmalzahlungen für die außerdienstliche Nutzung leistet oder einen Teil oder die gesamten Anschaffungskosten für den betrieblichen PKW übernimmt (BFH-Urteil vom 16.12.2020, VI R 19/18, BStBl. II 2021, S. 761, Rz 22, 24).
- Ferner mindert sich der Vorteil des Arbeitnehmers aus der Überlassung des Fahrzeugs, soweit der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (nutzungsabhängige) Kraftfahrzeug-Kosten übernimmt (vgl. BFH-Urteil vom 30.11.2016, VI R 2/15, a.a.O., Rz 14 ff.). Er muss insoweit gegenüber dem Arbeitgeber zur Tragung dieser Aufwendungen für das überlassene Fahrzeug vertraglich verpflichtet sein (BFH-Urteil vom 04.07.2023, VIII R 29/20, a.a.O., Rz 32).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Der mit der 1 %-Regelung abgegoltenen Vorteil liegt darin, ein betriebs- und fahrbereites Fahrzeug privat nutzen zu können.

Die darüber hinaus gehende Übernahme von Kosten für Privatfahrten des Arbeitnehmers zu den von diesem bestimmten Zielen außerhalb des mit der 1 %-Regelung abgegoltenen Vorteils, begründen einen eigenständigen geldwerten Vorteil.

Kosten, die ausschließlich von der Entscheidung des Arbeitnehmers abhängen und nicht mit der Nutzung, dem Halten und dem bestimmungsgemäßen Betrieb eines Kfz in Zusammenhang stehen (wie z.B. Fähr-, Maut- oder Vignettenkosten für Privatfahrten, die AfA für einen Fahrradträger, vgl. BFH-Urteil vom 18.06.2024, VIII R 32/20, BStBl. II 2025, S. 168), können hingegen nicht vorteilsmindernd angesetzt werden

Gestaltungstipp:

Die Finanzverwaltung berücksichtigt Aufwendungen des Arbeitnehmers immer, wenn die Kostenübernahme arbeitsvertraglich vereinbart wurde oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage (z.B. **Dienstwagennutzungsvereinbarung**) beruht (BMF, Schreiben vom 03.03.2022, IV C 5 - S 2334/21/10004 :001, BStBl . I 2022, S. 232, Rz. 53).

Fazit: Anrechenbare Kosten

Folgende vollständig oder teilweise übernommenen Kfz-Kosten (nicht abschließend kommen u.E. in Betracht:

- laufende Kosten (z.B. Benzin, Versicherungsbeiträge, Kfz-Steuer, Wagenpflege, AfA, Inspektionskosten, Reifenwechsel)
- pauschale Nutzungsentgelte (z.B. 100 € monatlich)
- kilometerbezogene Nutzungsentgelte (z.B. 0,10 € für jeden privat gefahrenen Kilometer)
- Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten (z.B. um ein höherwertiges Fahrzeug zu erhalten)
- übernommene Leasingraten
- Benzinkosten bei Urlaubsfahrten mit dem Firmenwagen im Ausland, die vom AN getragen werden müssen → Belege mit Fremdwährungen (z.B. Schweizer Franken) können nach den im Bundessteuerblatt, Teil I, veröffentlichten monatlichen Umsatzsteuerreferenzkursen umgerechnet werden
- **notwendige Garagenkosten, zu deren Tragung der Arbeitnehmer gegenüber verpflichtet ist** (vgl. BFH-Urteil vom 04.07.2023, VIII R 29/20, DStR 2023, S. 1928)
- vom AN selbst getragene Kosten für die Anmietung einer Garage oder eines Stellplatzes sowie für Anwohnerparkberechtigungen → lt. FinVerw gehören diese Kosten zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs (H 8.1 Abs. 9 u.10 LStH „Gesamtkosten“)

7. Aufwendungen für einen Kfz-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung

Problemstellung

Gehören Stellplatzkosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung auch nach der gesetzlichen Neufassung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG zu den sonstigen Mehraufwendungen oder zu den auf 1000 Euro monatlich begrenzten Unterkunftskosten i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG?

Sachverhalt

Karl-Heinz ist als Gebietsverkaufsleiter eines Großhandels-Unternehmens in Emden nichtselbständig tätig. Sein Tätigkeitsbereich erstreckt sich auf den Emdener Einzugsbereich und auf Teile Schleswig-Holsteins, Niedersachsens und Mecklenburg-Vorpommerns. Ihm steht für seine Tätigkeit ein Büro im Emden sowie ein durch den Arbeitgeber überlassener Firmenwagen zur Verfügung.

Neben seiner Hauptwohnung in Aurich unterhält Ole seit August 2019 eine angemietete Zweitwohnung in Emden. Neben seiner Wohnung mietete er durch gesonderten Mietvertrag einen Pkw-Stellplatz. Die Vermietung des Stellplatzes war an den Wohnungsmietvertrag gebunden.

Das Finanzamt erkannte die Garagenmiete mit dem Verweis auf den bereits ausgeschöpften gesetzlichen Höchstbetrag der abzugsfähigen Unterkunftskosten des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG von 12.000 € jährlich (1.000 € monatlich) nicht an.

BFH-Urteil vom 20.11.2025, VI R 4/23, DStR 2026, S. 85

Leitsatz:

Kosten für die Anmietung eines Pkw-Stellplatzes gehören nicht zu den Unterkunftskosten, die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes nur mit höchstens 1.000 € im Monat angesetzt werden können. Sie sind, soweit notwendig, als Werbungskosten wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung abziehbar.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Zu den Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG, die nur mit dem Höchstbetrag von 1.000 €/Monat abgezogen werden können, gehören alle Aufwendungen, die der Steuerpflichtige getragen hat, um die Unterkunft zu nutzen, soweit sie ihr einzeln zugeordnet werden können.

Die Kosten für einen Kfz-Stellplatz werden nicht für die Nutzung der Unterkunft, sondern **für die Nutzung des Stellplatzes oder der Garage aufgewendet**, nämlich zum Abstellen eines Kfz. **Die Gegenauffassung überdehnt den Gesetzeswortlaut**, der in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG von „Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft“ spricht und deren Abzug auf 1.000 € monatlich begrenzt ist.

Begrenzt abzugsfähige Aufwendungen bei angemieteter Wohnung

- Bruttokaltmiete
- Miete für Sondernutzungen, wie z.B. Garten
- Betriebskosten
- Stromkosten
- Zweitwohnungssteuer

Begrenzt abzugsfähige Aufwendungen bei Eigentumswohnungen

- AfA auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- Zinsen für Fremdkapital
- Betriebskosten
- Stromkosten
- Zweitwohnungssteuer

Unbegrenzt abzugsfähige Aufwendungen

- Möbel
- Lampen
- Geschirr
- Elektrogeräte
- Gardinen
- Miete für Kfz-Stellplätze

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Es ist für den BFH **ohne Bedeutung**, **ob Wohnung und Stellplatz mit einem Mietvertrag oder durch zwei verschiedene Mietverträge und** gegebenenfalls **von verschiedenen Vermietern angemietet werden**.

Ebenso ist es **unerheblich**, **ob** sich Wohnung und (Tief-)Garage/Stellplatz **auf demselben Grundstück** befinden.

Die zivilrechtliche Gestaltung der Mietverhältnisse ist für die steuerrechtlich maßgebliche tatsächliche Nutzung der Unterkunft und des Stellplatzes unerheblich.

Ebenso wie im Falle einer möbliert angemieteten Zweitwohnung ein einheitlicher Mietzins **erforderlichenfalls im Schätzwege** nach § 162 der Abgabenordnung, § 96 Abs. 1 S. 1 FGO **aufzuteilen** ist (BFH-Urteil vom 04.04.2019, VI R 18/17, BStBl. II 2019, S. 449, Rz 30), ist auch bei der Vermietung von Wohnung und Stellplatz oder Garage zu verfahren.

8. Drittaufwand und doppelte Haushaltsführung

Problemstellung

Sind im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung eines Ehegatten Mietzahlungen für die Zweitwohnung, welche durch den anderen Ehegatten von dessen Konto geleistet wurden, aufgrund der ehelichen Wirtschafts- und Lebensgemeinschaft dem die doppelte Haushaltsführung begründenden Ehegatten als eigene Werbungskosten steuerlich zuzurechnen?

Sachverhalt

Mandy wohnt zusammen mit Ihrem Ehemann Ronny in A-Stadt in einer Dachgeschosswohnung mit Balkon und einer Wohnfläche von 120m^2.

Sie ist in B-Stadt nichtselbständig tätig und bewohnte dort mit ihrer Tochter eine angemietete Dreizimmerwohnung mit einer Fläche von 65 m^2.

Alleiniger Mieter der Wohnung war Ehemann Rony (Mietvertrag vom 26.09.2011), der auch die Miete einschließlich der Nebenkosten von seinem Konto überwies.

BFH-Urteil vom 09.09.2025, VI R 16/23, BFH/NV 2025, S. 1577

Leitsatz:

Mietaufwendungen, die ein Ehegatte aufgrund eigener vertraglicher Verpflichtung getragen hat, kann der andere Ehegatte, ohne selbst vertraglich verpflichtet zu sein, grundsätzlich nicht im Wege des Drittaufwands einkünftemindernd geltend machen.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung führen im abgekürzten Vertragsweg zu nicht abzugsfähigem Drittaufwand.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Beim Abschluss des Mietvertrags muss darauf geachtet werden, dass derjenige, der die Aufwendungen steuerlich geltend machen möchte, Vertragspartner ist.

9. Erste Tätigkeitsstätte eines Leiharbeitnehmers

Problemstellung

Kann ein Leiharbeitnehmer aufgrund des ab 01.04.2017 geltenden § 1 Abs. 1b Satz 1 des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (BGBl I 2017, 258, --Höchstüberlassungsdauer von 18 Monaten--) für Fahrten zum Entleiher eine Neubewertung der Ex-ante-Betrachtung durchführen, mit dem Begehren, dass betreffende Fahrtkosten aufgrund von Reisekostengrundsätzen als Werbungskosten abzugsfähig sind?

Hintergrund

Mit Einführung des neuen Reisekostenrechts zum 01.01.2014 (§ 9 Abs. 4 EStG) wurde die erste Tätigkeitsstätte als zentraler Anknüpfungspunkt für die steuerliche Behandlung von Fahrtkosten normiert.

Konsequenz:

- **Erste Tätigkeitsstätte** → Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG)
- **Keine erste Tätigkeitsstätte** → Reisekostengrundsätze (tatsächliche Fahrtkosten oder 0,30 € je gefahrenem Kilometer für Hin- und Rückweg)

In der Praxis stellte sich insbesondere bei **Leiharbeitnehmern** die Frage:

Kann der Entleiher eine erste Tätigkeitsstätte darstellen, wenn der Leiharbeitnehmer dort über längere Zeit eingesetzt wird?

Verwaltungsauffassung

Nach Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben vom 25.11.2020, IV C 5 – S 2353/19/10011 :006, BStBl I 2020, S. 1228, Rz. 14 ff.) ist entscheidend, ob eine dauerhafte Zuordnung für die Dauer des Dienstverhältnisses erfolgt.

Fraglich war, ob dies auch bei einem unbefristeten Leiharbeitsverhältnis möglich ist.

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer war bei einem Personaldienstleister (Verleiher) unbefristet angestellt.

Er wurde einem Entleiher überlassen und dort über einen längeren Zeitraum eingesetzt.

Der Verleiher ordnete den Arbeitnehmer diesem Entleiher arbeitsvertraglich zu.

Das Finanzamt behandelte den Betrieb des Entleihers als erste Tätigkeitsstätte mit der Folge, dass lediglich die Entfernungspauschale anzusetzen war.

Das FG München bestätigte zunächst diese Auffassung.

BFH-Urteil vom 17.06.2025, VI R 22/23, BStBl. II 2026, S. 102

Leitsatz:

Bei einem unbefristeten Leiharbeitsverhältnis kommt eine dauerhafte Zuordnung des Leiharbeitnehmers zu einer ersten Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Abs. 4 Satz 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes beim Entleiher regelmäßig nicht in Betracht.

Begründung des BFH

Kernaussagen:

1. **Leiharbeit steht einer dauerhaften Zuordnung regelmäßig entgegen.**
2. Maßgeblich ist § 9 Abs. 4 EStG:
   Eine erste Tätigkeitsstätte setzt eine **dauerhafte Zuordnung** durch den Arbeitgeber voraus.
3. Im Leiharbeitsverhältnis ist eine unbefristete Zuordnung zum Entleiher regelmäßig ausgeschlossen, weil:
   - § 1 Abs. 1 S. 2 AÜG a.F. (bis 31.03.2017) die nicht nur vorübergehende Überlassung untersagte.
   - Auch nach geltender Rechtslage (§ 1 Abs. 1b AÜG n.F.) ist die Überlassung grundsätzlich auf 18 Monate begrenzt.
4. Eine Zuordnung „auf Dauer" im Sinne des § 9 Abs. 4 EStG ist daher regelmäßig nicht möglich.

Rechtliche Einordnung

a) Maßstab des § 9 Abs. 4 EStG

Eine erste Tätigkeitsstätte liegt vor, wenn der Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines Dritten

☞ dauerhaft zugeordnet ist.

Dauerhaft ist die Zuordnung insbesondere, wenn sie

- unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten

erfolgt.

b) Besonderheit der Leiharbeit

Im Leiharbeitsverhältnis bestehen drei Beteiligte:

- Arbeitnehmer
- Verleiher (Arbeitgeber)
- Entleiher

Zwar kann auch eine Einrichtung eines Dritten erste Tätigkeitsstätte sein. Voraussetzung ist jedoch eine wirksame und dauerhafte Zuordnungsentscheidung.

Der BFH stellt klar:

Das Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) verhindert regelmäßig eine unbefristete Dauerzuordnung zum Entleiher.

☞ Damit fehlt es an der gesetzlichen Grundlage für eine dauerhafte Zuordnung.

Folgen für die Praxis

a) Keine erste Tätigkeitsstätte beim Entleiher (Regelfall)

Bei einem unbefristeten Leiharbeitsverhältnis gilt:

- Der Entleiher ist regelmäßig nicht erste Tätigkeitsstätte.
- Fahrten sind nach Reisekostengrundsätzen zu behandeln.

Folgen:

- Ansatz von 0,30 € je gefahrenem Kilometer (Hin- und Rückweg),
- ggf. Berücksichtigung tatsächlicher Kosten,
- Möglichkeit des Verpflegungsmehraufwands bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen.

b) Erste Tätigkeitsstätte beim Verleiher?

Vorrangig bestimmt die wirksame Zuordnungsentscheidung des Arbeitgebers (Verleiher) die erste Tätigkeitsstätte.

In Betracht kommt:

- Verwaltungssitz des Verleihers,
- Niederlassung des Verleihers.

☞ **Fehlt eine entsprechende Zuordnung, liegt regelmäßig keine erste Tätigkeitsstätte vor.**

c) Abgrenzung zu anderen befristeten Tätigkeiten

Das Urteil ist nicht auf jede befristete Beschäftigung übertragbar.

Bei projektbezogenen Arbeitsverhältnissen außerhalb der Leiharbeit kann eine dauerhafte Zuordnung vorliegen, wenn sie für die gesamte Dauer des Arbeitsverhältnisses erfolgt.

Die Besonderheit der Leiharbeit liegt in der **gesetzlich normierten Vorübergehensanforderung** des AÜG.

Handlungsempfehlungen

1. **Überprüfung bestehender Lohnabrechnungen**
   - Wurde fälschlich die Entfernungspauschale angesetzt?
   - Ggf. Korrekturen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung prüfen.
2. **Gestaltung von Arbeitsverträgen**
   - Präzise Zuordnungsregelungen im Arbeitsvertrag des Verleihers.
   - Dokumentation der tatsächlichen Einsatzdauer.
3. **Einspruch in Altfällen**
   - ☞ Bei noch offenen Fällen unter Hinweis auf das BFH-Urteil vom 17.06.2025, VI R 22/23, a.a.O. Einspruch einlegen.

4. **Abgrenzung prüfen**
    - Arbeitnehmerüberlassung oder Werk-/Dienstvertrag?
    - Bei Scheinwerkverträgen drohen andere steuerliche Risiken.

Zusammenfassung

Mit Urteil vom 17.06.2025, VI R 22/23, a.a.O. stellt der BFH klar:

- Eine dauerhafte Zuordnung im Sinne des § 9 Abs. 4 EStG setzt rechtliche Zulässigkeit voraus.
- Das AÜG steht einer unbefristeten Zuordnung zum Entleiher regelmäßig entgegen.
- Beim Entleiher liegt daher regelmäßig keine erste Tätigkeitsstätte vor.
- Fahrten sind nach Reisekostengrundsätzen zu behandeln.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Für die Beratungspraxis bedeutet dies:

Leiharbeitnehmer können regelmäßig höhere Fahrtkosten steuerlich geltend machen als Arbeitnehmer mit erster Tätigkeitsstätte – sofern keine anderweitige tragfähige Dauerzuordnung vorliegt.

Siehe auch zum Thema:

Info im NAUTILUS|wissensspeicher NAUTILUS AKADEMIE

Umfangreicher Rechtsprechungsreport

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

10. Beschränkter Abzug von Kinderbetreuungskosten verfassungsgemäß

Problemstellung

1. Ist die Norm des § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG mit Art. 3 und 6 GG vereinbar? Stellt die **Haushaltszugehörigkeit** des Kindes ein **geeignetes Typisierungsmerkmal** dar?
2. Ist das Erfordernis der direkten **Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers** gegen Rechnung i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 EStG verfassungswidrig?
3. Ist die **Beschränkung der Betreuungskosten auf 2/3** und 4.000 € i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG verfassungswidrig?

Sachverhalt

Bernie ist Vater der im Jahr 2015 geborenen Tochter Lisa-Marie und lebt seit Mai 2017 von der Kindesmutter dauernd getrennt. Die gemeinsame Tochter hat ihren ausschließlichen Wohnsitz bei Mama und gehörte im Jahr 2018 nicht zu Bernie's Haushalt.

Lisa-Marie besuchte im Veranlagungsjahr eine Kindertagesstätte und Bernie leistete rund 19.000 € (Kita-Beiträge und Barunterhalt) für seine Tochter.

Das Finanzamt lehnte einen Abzug der Kinderbetreuungskosten wegen der fehlenden Haushaltszugehörigkeit der Tochter ab.

BFH-Urteil vom 27.11.2025, III R 8/23

Leitsatz:

Der Senat ist nicht überzeugt, dass § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG insofern verfassungswidrig ist, als der Sonderausgabenabzug die Haushaltszugehörigkeit des Kindes voraussetzt (vgl. bereits Senatsurteil vom 11.05.2023, III R 9/22, BFHE 280, 465, BStBl II 2023, 861). Dies gilt auch, soweit die Betreuungsaufwendungen desjenigen Elternteils, der das Kind nicht in seinen Haushalt aufgenommen hat, nicht mehr durch den Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf abgedeckt sind.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Das Tatbestandsmerkmal der Haushaltszugehörigkeit wurde bereits durch verschiedene Entscheidungen des BVerfG (zuletzt 30.09.1992, 1 BvR 626/89) bestätigt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Hört, hört, hört….. 😉 – ja, was denn nun?:

„Der Senat ist zwar nicht davon überzeugt, dass die Rechtslage nach dem Einkommensteuergesetz 2018 im Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Kinderbetreuungskosten auch in der vorliegenden Fallkonstellation in vollem Umfang verfassungsgemäß ist, er ist aber ebenso wenig davon überzeugt, dass sie verfassungswidrig ist."

(BFH-Urteil vom 27.11.2025, III R 8/23, Rz. 20.)

➔ **Es bleibt abzuwarten, ob der unterlegene Kläger Verfassungsbeschwerde beim BVerfG einreichen wird.**

11. Rückabwicklung einer Anteilsübertragung wegen Wegfall der Geschäftsgrundlage

Problemstellung

1. Zeitnahe Rückübertragung von GmbH-Anteilen zwischen Eheleuten, da diese zuvor im Rahmen einer Neuregelung der Vermögensverhältnisse (Gütertrennung statt Zugewinngemeinschaft) bei der Übertragung von einem nicht steuerbaren Vorgang ausgingen: Ist in der erfolgten Vertragsanpassung ein rückwirkendes Ereignis aufgrund Wegfalls der Geschäftsgrundlage zu sehen, mit der Folge, dass der entstandene Veräußerungsgewinn entfällt?
2. Welche Anforderungen sind an das „angelegt sein im früheren Rechtsgeschäft" zu stellen?

Sachverhalt

Heinrich & Barbara vereinbarten als zusammen veranlagte Eheleute abweichend vom gesetzlichen Güterstand der Zugewinngemeinschaft die Gütertrennung.

Hieraus ergab sich für Barbara ein Zugewinnausgleichsanspruch, den Heinrich vereinbarungsgemäß durch die Übertragung von GmbH-Anteilen (50 %) erfüllte.

Heinrich & Barbara gingen, gestützt auf eine vorherige Besprechung mit ihrem Steuerberater davon aus, dass hierfür keine Einkommensteuer anfällt.

Der Steuerberater hielt die Besprechungsergebnisse und seine in Widerspruch zu BFH-Rechtsprechung und herrschender Meinung stehende Rechtsauffassung in einem Schreiben an Heinrich & Barbara fest.

Das Finanzamt sah indes eine steuerpflichtige Veräußerung gemäß § 17 EStG, ermittelte einen Veräußerungsgewinn und setzte die Einkommensteuer entsprechend fest.

Daraufhin änderten Heinrich & Barbara den Notarvertrag von der Anteilsübertragung in eine Geldzahlung mit Stundung des Ausgleichsanspruchs.

BFH-Urteil vom 09.05.2025, IX R 4/23, BStBl. II 2025, S. 733

Leitsatz:

1. ***Wird*** *die* ***Übertragung*** *eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft durch die Parteien des Kaufvertrags wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage* ***rückgängig gemacht****,* ***kann dieses Ereignis steuerlich*** *auf den Zeitpunkt der Veräußerung* ***zurückwirken*** *(Anschluss an Senatsurteil vom 28.10.2009 - IX R 17/09, BFHE 227, 349, BStBl II 2010, 539).*
2. ***Die Umstände****, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind,* ***müssen sich weder aus dem Vertragswortlaut ergeben noch zeitnah mit Vertragsabschluss gegenüber der Finanzverwaltung offengelegt werden****.*
3. ***Ein Steuerpflichtiger****, der sich auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage beruft,* ***muss darlegen und nachweisen****,* ***dass vor oder beim Abschluss*** *des gestörten Rechtsgeschäfts* ***ein Umstand erörtert worden ist, dessen Eintritt*** *nach der gemeinsamen Vorstellung der Vertragspartner* ***derart evident ist****,* ***dass mit ihm der Vollzug des Rechtsgeschäfts „steht und fällt".***

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH führt in diesem Urteil umfassend zum Thema **Wegfall der Geschäftsgrundlage im Steuerrecht** aus:

- Der Wegfall der Geschäftsgrundlage kann als Ereignis steuerlich zurückwirken (Anschluss an BFH-Urteil vom 28.10.2009, IX R 17/09, BStBl. II 2010, S. 539).
- Nach § 313 Abs. 1 BGB kann eine Anpassung des Vertrags verlangt werden, wenn sich Umstände, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind, nach Vertragsschluss schwerwiegend verändert haben und die Parteien den Vertrag nicht oder mit anderem Inhalt geschlossen hätten, wenn sie diese Veränderung vorausgesehen hätten, soweit einem Teil unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls, insbesondere der vertraglichen oder gesetzlichen Risikoverteilung, das Festhalten am unveränderten Vertrag nicht zugemutet werden kann.
- Nach § 313 Abs. 2 BGB steht es einer Veränderung der Umstände gleich, wenn wesentliche Vorstellungen, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind, sich als falsch herausstellen.
- Die Vertragsbeteiligten müssen nachweisen, dass sie gemeinsame Vorstellungen hatten, die sich als falsch herausgestellt haben (vgl. BGH-Urteil vom 15.04.2016, V ZR 42/15, Rz 22).
- Ein Wegfall der Geschäftsgrundlage kann jedoch nur dann erfolgreich geltend gemacht werden, wenn die Störung nicht ausschließlich in den Risikobereich einer Partei fällt und wenn die Vertragserfüllung trotz geänderter Umstände nicht zumutbar ist (vgl. BGH-Urteil vom 15.04.2016, V ZR 42/15, Rz 23).
- Das Risiko der - vorliegend erheblich hohen - Einkommensteuerbelastung tragen beider Vertragspartner, da sie als nach §§ 26, 26b EStG zusammen veranlagte Eheleute gemäß § 44 AO Gesamtschuldner der Einkommensteuer sind (so auch Götz, FR 2023, S. 599, 600).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Voraussetzung für ein die Bestandskraft durchbrechendes rückwirkendes Ereignis gem. **§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO ist**, dass die aus einem Vertrag resultierende steuerliche Gestaltung den **Kern/Sinn der Maßnahme** bildet, mit dem der Vertrag „steht und fällt".

Zur **Dokumentation und Darlegung** bieten sich in der Praxis z.B. folgende Möglichkeiten:

- Präambel im Vertrag
- Schriftliche Zusammenfassung/Bestätigung der Beratungsergebnisse durch die steuerliche Beratung oder eines fallkundigen Dritten

12. Steuerberatungskosten als Veräußerungskosten bei § 17 EStG

Problemstellung

Stellen Steuerberatungskosten, die angefallen sind, um den Veräußerungsgewinn nach § 17 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu ermitteln, Veräußerungskosten im Sinne des § 17 EStG dar?

Vorüberlegung

Bei der Berücksichtigung von Steuerberatungskosten muss grundsätzlich differenziert werden.

Steuerberatungskosten, die im Zusammenhang mit der Ermittlung des Gewinnes, Buchführungsarbeiten, Einnahmen-Überschusserklärungen, anfallen sowie das Ausfüllen des Vordruckes EÜR, sind bei der jeweiligen Einkunftsart als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Dagegen stehen Steuerberatungskosten, die aus dem Beraterhonorar für das Ausfüllen des Hauptvordruckes, mit Tariffragen, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, haushaltsnahe Aufwendungen, Kind, Vorsorgeaufwand, AV usw. nicht im Zusammenhang mit einer Einkunftsart und sind somit nicht abzugsfähig.

Die BFH-Rechtsprechung differenziert ab dem VZ 2006 zwischen betrieblichen, beruflichen und privat veranlassten Steuerberatungskosten.

Sachverhalt

Die Eheleute werden seit Jahren zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Im Veranlagungszeitraum 2001 veräußern sie eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft in Höhe von 5,93 %. Die entsprechenden Dividende sind in der Vergangenheit unter der Schedule der Abgeltungsbesteuerung erfasst worden. Im Rahmen der Steuererklärung beantragten die Eheleute die Berücksichtigung der Steuerberatungskosten als Veräußerungskosten. Das Finanzamt lehnte im Gegenzug die Berücksichtigung dieser Veräußerungskosten ausdrücklich ab, weil die Veräußerungskosten nicht aus der Anteilsveräußerung, sondern aus der Erfüllung der steuerlichen Pflichten resultierte. Man ließ insoweit keinen Abzug zu. Das ganze Verfahren wurde nun dem Finanzgericht zur weiteren Entscheidung vorgelegt.

BFH-Urteil vom 09.09.2025, IX R 12/24, BStBl. II 2026, S. 105

Leitsatz:

Steuerberatungskosten, die für die Ermittlung des Gewinns aus der Veräußerung einer Kapitalgesellschaftsbeteiligung im Zusammenhang mit der Erstellung der Steuererklärung anfallen, stellen keine Veräußerungskosten im Sinne von § 17 Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes dar.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Zur Begründung führt der BFH folgendes aus:

- Der BFH verlangt einen unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit der Veräußerung und stellt darauf ab, dass auslösendes Moment für den Kostenaufwand nicht die Veräußerung, sondern deren Steuerbarkeit ist (BFH-Urteil vom 09.10.2013, IX R 25/12, BStBl. II 2014, S. 102).
- Ein unmittelbarer sachlicher Zusammenhang zwischen Aufwendungen und dem Rechtsgeschäft der Veräußerung ist nicht zwingend erforderlich.
- Vielmehr genügt ein mittelbarer Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung, um Aufwendungen als Veräußerungskosten zu behandeln, soweit sie bei wertender Betrachtung ihr auslösendes Moment in der Veräußerung haben und eine größere Nähe zur Veräußerung als zu den laufenden Einkünften aufweisen
- Die Aufwendungen für die Erstellung der Einkommensteuererklärung sind Folge der sachlichen Steuerpflicht der Veräußerung und dem hierauf beruhenden Entschluss, für die Erfüllung der steuerlichen Erklärungspflichten einen Steuerberater zu beauftragen (vgl. auch BFH-Urteil vom 09.10.2013, IX R 25/12, BStBl. II 2014, S. 102, Rz 12).
- Es ist unzutreffend, dass bereits vor einer Veräußerung eine abstrakt bestehende steuerliche Pflicht zur Erklärung eines später gegebenenfalls vorliegenden Veräußerungsgewinns bestünde, welche sich durch die Veräußerung konkretisiere.
- Hieraus folgt insbesondere nicht, dass die Erklärungspflicht als auslösendes Moment hinter den Veräußerungsvorgang zurücktritt.

Der NAUTILUS|**tipp**

Der BFH argumentiert, dass das Entstehen der Steuerberatungskosten seine Ursache in der Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns und nicht in erster Linie in der Veräußerung hat.

U.E. verkennt die BFH-Rechtsprechung hierbei zur Gänze, dass es ohne Einkünfte niemals eine Steuererklärungspflicht gibt. **Die Erzielung von Einkünften ist das (einzig) wahre auslösende Moment der Steuererklärungspflicht.**

Für den BFH scheint die Steuererklärungspflicht „in der Natur des Menschen" oder „in der Natur der Sache" angelegt zu sein und mit Einkünfteerzielung nur am Rande etwas zu tun zu haben

(vgl. auch BFH-Urteil vom 04.02.2010, X R 10/08, BStBl. II 2010, S. 617, Rz. 41 und 42).

13. Zufluss von Darlehenszinsen bei Prolongation

Problemstellung

Kommt die Verlängerung einer vertraglich vereinbarten Fälligkeitsregelung in Bezug auf die Zinsforderung (Novationsvereinbarung) allein deswegen einer Auswechslung des Schuldgrunds und damit einer Schuldumschaffung gleich, weil die vertragliche Hauptpflicht in Gestalt der Darlehensrückzahlung bereits weggefallen ist und damit der akzessorische Zusammenhang des Zinsanspruchs als Nebenforderung mit der Darlehensverbindlichkeit als Hauptforderung gelöst wird?

Hintergrund

Bei Gesellschafterdarlehen stellt sich regelmäßig die Frage, wann Zinsen steuerlich als zugeflossen gelten (§ 11 Abs. 1 EStG).

Grundsatz:

- Einnahmen aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG sind im Zeitpunkt des Zuflusses zu versteuern.
- Zufluss setzt grundsätzlich die Erfüllung des Anspruchs voraus (Zahlung, Gutschrift, Verrechnung).

Besonderheit beim beherrschenden Gesellschafter:

☞ Nach ständiger BFH-Rechtsprechung kann bei fälligen und durchsetzbaren Ansprüchen ausnahmsweise eine Zuflussfiktion greifen.

Fraglich war:

Führt eine vor Fälligkeit vereinbarte, unentgeltliche Prolongation der Zinsfälligkeit beim beherrschenden Gesellschafter zum steuerlichen Zufluss?

Sachverhalt

Ein beherrschender Gesellschafter (80 %) gewährte seiner ausländischen Kapitalgesellschaft ein endfälliges Darlehen.

Nach einem Debt-Equity-Swap bestand nur noch die Zinsverbindlichkeit fort.

Kurz vor der ursprünglich vereinbarten Endfälligkeit vereinbarten Gesellschafter und Gesellschaft:

- Verschiebung der Fälligkeit von Darlehen und Zinsen um fünf Jahre,
- keine Zahlung im Streitjahr,
- unveränderte übrige Darlehenskonditionen.

Das Finanzamt sah hierin:

- eine novationsähnliche Schuldumschaffung,
- verbunden mit Zufluss der bis dahin aufgelaufenen Zinsen.

BFH-Urteil vom 17.09.2025, VIII R 30/23, BStBl. II, S. 106

Leitsatz:

Vereinbart ein beherrschender Gesellschafter mit seiner Gesellschaft, dass seine Zinsansprüche aus einem der Gesellschaft gewährten Darlehen später fällig werden sollen (Prolongation), führt die Vereinbarung nicht zum Zufluss der Zinsen beim beherrschenden Gesellschafter, wenn sie vor der ursprünglich vereinbarten Fälligkeit der Zinsen zustande gekommen ist. Das gilt unabhängig davon, ob die Prolongation fremdüblich ist.

Begründung des BFH

Kernaussagen:

1. Kein Zufluss ohne Fälligkeit
   Ein bloß bestehender Anspruch genügt nicht. Selbst ein bereits entstandener Anspruch führt ohne Fälligkeit grundsätzlich nicht zum Zufluss.
2. Zuflussfiktion beim beherrschenden Gesellschafter nur bei fälligem Anspruch
   Die Fiktion setzt voraus, dass der Anspruch tatsächlich fällig geworden ist.
3. Prolongation vor Fälligkeit verhindert Fälligkeit
   Wird die Fälligkeit vor Eintritt des ursprünglichen Termins einvernehmlich verschoben, entsteht kein fälliger Anspruch.
4. Keine Novation
   Eine bloße Verschiebung des Fälligkeitszeitpunkts bei unveränderten Konditionen ist keine novationsartige Schuldumschaffung.
5. Keine verdeckte Einlage
   Die zinslose Kapitalüberlassung bzw. Zinsstundung begründet kein einlagefähiges Wirtschaftsgut.

Abgrenzung: Prolongation vs. Novation

Der BFH stellt eine klare dogmatische Trennlinie auf.

a) Prolongation (steuerlich unschädlich)

- Bestehender Anspruch bleibt unverändert bestehen.
- Nur der Fälligkeitszeitpunkt wird verschoben.
- Keine Änderung von Zinssatz, Laufzeitstruktur oder Kapitalisierung.
- Wirtschaftlich: Stundung.

Folge:

→ Kein Zufluss.

b) Novation (steuerlich relevant)

- Altforderung wird aufgehoben.
- Neue Forderung entsteht.
- Typisch: Umwandlung rückständiger Zinsen in neue Darlehensvaluta.
- Möglich auch bei Konditionswechsel nur für rückständige Zinsen.

Folge:

→ Erfüllung der Altzinsen, Zufluss und ggf. Wiederanlage.

Einordnung in die Zuflussrechtsprechung

Die Entscheidung konkretisiert die bisherige Linie zur Zuflussfiktion beim beherrschenden Gesellschafter:

- Keine Fälligkeit → keine Zuflussfiktion.
- Gestaltung vor Eintritt der Fälligkeit ist zulässig.
- Maßgeblich ist die zivilrechtlich wirksame Vereinbarung.

Der VIII. Senat begrenzt damit die Ausdehnung der Zuflussfiktion auf tatsächlich fällige Ansprüche.

Folgen für die Praxis

a) Rechtssicherheit bei endfälligen Darlehen

Bei Gesellschafterdarlehen mit endfälligen Zinsen gilt:

- Wird vor Fälligkeit wirksam prolongiert,
- erfolgt kein steuerpflichtiger Zufluss.

☞ **Dies gilt auch beim beherrschenden Gesellschafter.**

b) Dokumentationsanforderungen

Erforderlich sind:

- klare schriftliche Prolongationsvereinbarung,
- Abschluss vor Eintritt der Fälligkeit,
- unveränderte Darlehenskonditionen (außer Fälligkeit).

c) Warnsignale

- Steuerliche Risiken bestehen bei:
- Zinseszinsen auf rückständige Zinsen,
- Prolongationsentgelten,
- isolierten Konditionsänderungen für Zinsrückstände,
- Umwandlung von Zinsrückständen in neue Darlehensvaluta.

☞ **In diesen Fällen droht Einordnung als Novation.**

d) § 42 AO (Gestaltungsmissbrauch)

Eine wiederholte, ausschließlich steuerlich motivierte Prolongationskette kann Missbrauchsfragen aufwerfen.

Empfehlenswert:

- wirtschaftliche Begründung,
- nachvollziehbare Finanzierungskonzepte,
- Zurückhaltung bei mehrfachen Verlängerungen.

Zusammenfassung

Mit Urteil vom 17.09.2025, VIII R 30/23, a.a.O. stellt der BFH klar:

- Eine vor Fälligkeit vereinbarte, unentgeltliche Prolongation führt nicht zum Zufluss von Zinsen.
- Die Zuflussfiktion beim beherrschenden Gesellschafter greift nur bei fälligen Ansprüchen.
- Eine bloße Stundung ist keine Novation.
- Es entsteht weder eine verdeckte Einlage noch eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE

Für die Beratungspraxis bedeutet dies:

Prolongationen vor Fälligkeit sind ein zulässiges Instrument zur zeitlichen Steuerung von Zinszuflüssen – sofern sie klar dokumentiert, zivilrechtlich wirksam und nicht novationsnah ausgestaltet sind.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

14. Teilfreistellung auf Veräußerungsverluste im Anwendungsbereich des § 56 InvStG

Problemstellung

Sind die Regelungen des § 56 Abs. 2 und Abs. 3 InvStG im Zusammenwirken mit der Teilfreistellung nach § 20 Abs. 1 InvStG verfassungswidrig, auch soweit die Steuerlast den tatsächlich erzielten Veräußerungsgewinn übersteigt?

Hintergrund

Aufgrund der **erheblichen Unterschiede** zwischen dem alten und neuem Investmentsteuerrecht gelten nach § 56 Abs. 2 InvStG alle Anteile an Investmentfonds, an Kapital-Investitionsgesellschaften nach dem InvStG in der am 31.12.2017 geltenden Fassung oder an Organismen, die zum 1 1.2018 erstmals unter das InvStG fallen (sog. **Alt-Anteile**) mit Ablauf des 31.12.2017 als **veräußert** und mit Beginn des 1.1.2018 als **wieder angeschafft**.

Als Veräußerungserlös und zugleich als Anschaffungskosten ist der letzte im Kalenderjahr 2017 festgesetzte Rücknahmepreis anzusetzen.

- wird kein Rücknahmepreis festgesetzt, ist der Börsen- oder Marktpreis maßgeblich. Der zum 31.12.2017 berechnete **fiktive Veräußerungsgewinn** ist erst bei **tatsächlicher Veräußerung/Rückgabe** zu berücksichtigen
- er ist von der depotführenden Stelle bis zum 31.12.2020 zu ermitteln und bis zur tatsächlichen Veräußerung vorzuhalten
- bei der Veräußerung von Alt-Anteilen ist zwischen der Veräußerung von **bestandsgeschützten Alt-Anteilen** und **nicht bestandsgeschützten Alt-Anteilen** zu unterscheiden, da diese einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung unterliegen

Bestandsgeschütze Alt-Anteile liegen vor, wenn der Erwerb der Investmentanteile **vor dem 1.1.2009** erfolgt ist und sie seit der Anschaffung **nicht** im Betriebsvermögen gehalten wurden.

- Wertveränderungen, die zwischen dem Anschaffungszeitpunkt und der fiktiven Veräußerung zum 31.12.2017 eingetreten sind, sind nach § 56 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 InvStG **steuerfrei**
- Wertveränderungen die **ab dem 1.1.2018** eingetreten sind, sind im Zeitpunkt der Veräußerung, nach Anwendung der Teilfreistellung, **steuerpflichtig**
- für diese Gewinne aus der Veräußerung bestandsgeschützter Alt-Anteile wird ein **personenbezogener Freibetrag** von 100.000 € nach § 56 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 InvStG gewährt
- dieser ist vom für den Anleger zuständigen Finanzamt bis zu seinem vollständigen Verbrauch jährlich gesondert festzustellen

Nicht bestandsgeschützte Alt-Anteile liegen vor, wenn die Investmentanteile **nach dem 31.12. 2008 und vor dem 1.1.2018** angeschafft wurden.

- Wertveränderungen, die zwischen dem Anschaffungszeitpunkt und der fiktiven Veräußerung **zum 31.12.2017** entstanden sind, unterliegen **in vollem Umfang der Besteuerung** (**ohne** Teilfreistellung)
- für Wertveränderungen, die **ab dem 1.1.2018** eingetreten sind, wird die **Teilfreistellung** nach §§ 20, 21 InvStG **gewährt**

Sachverhalt I

Willy hat am 03.07.2015 (und damit nach dem 01.01.2009 aber vor dem 01.01.2018 = nicht bestandsgeschützte Alt-Anteile) Anteile an einem Aktienfonds erworben.

Im Dezember 2018 veräußerte er die Fondsanteile.

03.07.2015: Historische AK bei Anteilserwerb	54.029 €
31.12.2017: Fiktive AK zum 31.12.2017	58.318 €
31.12.2017: Fiktiver Gewinn zum 31.12.2017	4.289 € (58.318 € ./. 54.029 €) lt. Erträgnisaufstellung der Bank inkl. anderer, zutreffender Korrekturen 6.090 €
Dezember 2018: Veräußerungspreis nach Kosten	52.825 €
Dezember 2018: Fiktiver Verlust	./. 5.493 € (52.825 € ./. 58.318 €)
Dezember 2018: Fiktiver Verlust nach Teilfreistellung	./. 3.845 € (./. 5.493 € x 30 %) lt. Steuerbescheinigung der Bank
Dezember 2018: Realer (wirtschaftlicher) Verlust	./. 1.204 € (52.825 € ./. 54.029 €)

Sachverhalt II

Waldi und Walda haben 2015 und 2016 (und damit nach dem 01.01.2009 aber vor dem 01.01.2018 = nicht bestandsgeschützte Alt-Anteile) Anteile an einem Aktienfonds erworben.

Im Jahr 2018 veräußerten sie die Fondsanteile.

2015 und 2016: Historische AK bei Anteilserwerb	39.304 €
31.12.2017: Fiktive AK zum 31.12.2017	47.258 €
31.12.2017: Fiktiver Gewinn zum 31.12.2017	7.954 € (47.258 € ./. 39.304 €) lt. Steuerbescheinigung der Bank
Jahr 2018: Veräußerungspreis nach Kosten	39.750 €
Jahr 2018: Fiktiver Verlust	./. 7.508 € (39.750 € ./. 47.258 €) lt. Steuerbescheinigung der Bank

Jahr 2018: Fiktiver Verlust nach Teilfreistellung	./. 5.256 € (./. 7.508 € x 30 %) lt. Steuerbescheinigung der Bank
Jahr 2018: Fiktiver Gewinnüberhang nach Teilfreistellung	2.698 € (7.954 € ./. 5.256 €) vom Finanzamt besteuert
Jahr 2018: Realer (wirtschaftlicher) Gewinn	446 € (39.750 € ./. 39.304 €)

BFH-Urteile vom 25.11.2025, VIII R 15/22, DStR 2026, S. 275 und VIII R 22/23

Leitsatz:

§ 20 Abs. 1 Satz 1 *des Investmentsteuergesetzes —**InvStG**— (Teilfreistellung bei Aktienfonds)* ***ist nicht anzuwenden**, **soweit** ein für die Zeit vom 01.01.2018 bis zur Veräußerung der Investmentanteile nach neuem Recht ermittelter Veräußerungsverlust von vor dem 01.01.2018 angeschafften Investmentanteilen (ausgenommen bestandsgeschützte, vor dem 01.01.2009 angeschaffte Alt-Anteile) darauf beruht, dass **die fiktiven Anschaffungskosten zum 01.01.2018 die historischen Anschaffungskosten der veräußerten Anteile übersteigen**.*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH sieht die Teilfreistellungsregelung im Hinblick auf die mittels der Übergangsregelung ausgelösten, per Saldo im Vergleich zum abzugsfähigen Verlust entstehenden, „fiktiven Veräußerungsgewinn-Überhänge“ kritisch, die gegenüber dem wirtschaftlich tatsächlich realisierten Sachverhalt (Erzielter Veräußerungspreis ab 2018 ./. historische Anschaffungskosten vor 2018) zu unrealisierten fiktiven Besteuerungsergebnissen führen.

Lösung I (nach BFH):

Abzug des Verlustes bis zur Höhe des fiktiven Gewinns zum 31.12.2017 (4.289 €)	Teilweise Abzug des fiktiven Verlusts 5.493 € > 4.289 €
Abzug des übersteigenden Verlustes nach Anwendung der Teilfreistellung	1.204 € (5.493 € ./. 4.289 €) x 30 % = 843 €
ESt-Bescheid 2018	Fiktiver Gewinn zum 31.12.2017: 4.289 € (gem. § 56 InvStG) zuzüglich der zutreffenden Erhöhungen i.H.v. .1.801 € (= Summe: 6.090 €) ./. fiktiver Verlust 2018: 4.289 € ./. übersteigender Verlust 2018: 843 € (gem. § 19 InvStG i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG)

Lösung II (nach BFH):

Abzug des Verlustes bis zur Höhe des fiktiven Gewinns zum 31.12.2017 (7.594 €)	Voller Abzug des fiktiven Verlusts 7.508 € < 7.594 €
ESt-Bescheid 2018	Fiktiver Gewinn zum 31.12.2017: 7.954 € (gem. § 56 InvStG) ./. fiktiver Verlust 2018: 7.508 € (gem. § 19 InvStG i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG) = 446 € (realer Gewinn)

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Zur Ermittlung des zutreffenden steuerlichen Ergebnisses müssen sämtliche Bankunterlagen hinzugezogen werden. Die Steuerbescheinigungen allein reichen hierfür im Regelfall nicht aus!

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

15. Problemfeld außerordentliche Einkünfte:

15.1. Entgeltlicher Nießbrauchsverzicht bei vermietetem Grundstück

Problemstellung

Führt die entgeltliche Ablösung eines Nießbrauchrechts oder der entgeltliche Verzicht auf ein Nießbrauchrecht nicht zu steuerbaren Einkünften im Sinne von § 23 des Einkommensteuergesetzes?

Sachverhalt

Streitig ist die Steuerbarkeit der Ablösung eines Nießbrauchsrecht gegen Entschädigungszahlung.

2008	Begründung Nießbrauchsrecht an einem Grundstück (Vermächtnisnießbrauch)
ab 2012	Nutzung des Grundstücks als Sonderbetriebsvermögen im Rahmen einer Mitunternehmerschaft (Einlage mit 0 €)
13.08.2018	Überführung des Nießbrauchsrechts zum Buchwert von 0 € in das Privatvermögen und Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung
06.11.2019	Ablösung des Nießbrauchsrecht außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist gegen Entschädigungszahlung

BFH-Urteil vom 10.10.2025, IX R 4/24, DStR 2025, S. 2831

Leitsatz:

1. ***Das Entgelt für den Verzicht auf die Ausübung eines Nießbrauchsrechts*** *an einem dem Privatvermögen zugehörigen Grundstück* ***ist eine steuerbare Entschädigung gemäß § 24 Nr. 1 Buchst. a des Einkommensteuergesetzes (EStG), wenn*** *der Nießbraucher das* ***Grundstück zum Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich vermietet*** *und hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt (entgegen BFH-Urteil vom 25.11.1992 , X R 34/89, BStBl. II 1996, 663, unter 1.b).*
2. ***Der Tatbestand des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG setzt nicht voraus, dass der Steuerpflichtige****, dem eine Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen zufließt, bei Abschluss einer entsprechenden Vereinbarung* ***unter rechtlichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck stand*** *(unter anderem entgegen BFH-Urteil vom 24.10.1990, X R 161/88, BStBl. II 1991, S. 337, unter 3.).*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH begründet sein Urteil im Wesentlichen wie folgt:

- Nutzt der Nießbraucher sein Recht dazu, das Grundstück an einen Dritten zu vermieten und hieraus Erträge zu erzielen, stellt die für den Verzicht auf das Nießbrauchsrecht erhaltene **Gegenleistung bei wirtschaftlicher Betrachtung eine Entschädigung für die entgangenen Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung dar**.
- Denn in diesem Fall ist die tatsächliche Einkunftserzielung der wirtschaftliche Kerngehalt des aufgegebenen Rechts.
- Die Entschädigung tritt an die Stelle des ohne den Verzicht fortwährenden Zuflusses an Mieteinnahmen.
- Die Entschädigung wurde folglich nicht für die Aufgabe des Nießbrauchsrechts als Wirtschaftsgut, sondern für die künftig entgehenden Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gezahlt.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

In der Beratungspraxis gilt es, sich auf diese **Kehrtwende des BFH** einzustellen und insbesondere bei Abfindung von Vorbehaltsnießbrauchen den Abfindungsempfänger **auf die sich ergebende Besteuerungsfolge hinzuweisen**.

15.2. Kapitalleistung aus betrieblicher Altersversorgung

Problemstellung

1. Ist die Auszahlung einer Direktversicherung, deren Beiträge als nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei behandelt wurden, nach Ausübung eines vertraglich eingeräumten Kapitalwahlrechts als steuerpflichtige Rente nach § 22 Nr. 5 EStG mit dem regulären Steuersatz zu versteuern oder ist der ermäßigte Steuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG anzuwenden?
2. Ist das bei Vertragsende vorgesehene Wahlrecht zwischen monatlichen Rentenzahlungen oder einer einmaligen Kapitalauszahlung sowie der bis Vertragsende vertragskonforme Versicherungsverlauf atypisch, so dass eine Außerordentlichkeit der Einkünfte gegeben ist?
3. Kann die Atypik und damit die Außerordentlichkeit auf Basis empirisch statistischer Erhebungen festgestellt werden?

Sachverhalt

Lusi's Arbeitgeber schloss für Lusi eine Direktversicherung nach dem BetrAVG mit einer Beitragszahlungsdauer von 14 Jahren ab. Danach sollte Lusi eine lebenslängliche monatliche Rente oder auf Antrag eine einmalige Kapitalabfindung erhalten.

Im Streitjahr 2019 übte Lusi das **Kapitalwahlrecht** aus und erhielt ca. 44.500 € ausbezahlt.

BFH-Urteil vom 30.10.2025, X R 25/23, DStR 2026, S. 336

Leitsätze:

Kapitalleistungen aus der betrieblichen Altersversorgung, die auf der Ausübung eines freien Kapitalwahlrechts des Steuerpflichtigen beruhen, sind keine „außerordentlichen Einkünfte" nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes (Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten).

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH nimmt dazu in der Urteilsbegründung Stellung:

- Es liegen alle Tatbestandsmerkmale vor, die unmittelbar in § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG genannt sind.
- Allerdings gehört nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung auch die in § 34 Abs. 1 S. 1 und Abs. 2 Hs. 1 EStG genannte **Außerordentlichkeit der Einkünfte** zu den Voraussetzungen des ermäßigten Steuersatzes nach § 34 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 4 EStG.
- Die Formulierung „kommen nur in Betracht" zeigt, dass die ermäßigte Besteuerung nicht bereits dann eingreift, wenn die in den nachfolgenden Nummern 1 bis 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sind, sondern dass sich die betreffenden Einkünfte zusätzlich durch das allen Fallgruppen übergeordnete Merkmal „außerordentlich" qualifizieren müssen. Andernfalls liefe dieses gesetzliche Merkmal ohne erkennbaren Grund leer.
- Eine Kapitalzahlung, die anstelle von eigentlich der Altersversorgung dienenden Ansprüchen auf lebenslange laufende Rentenleistungen erbracht wird, ist auch statistischen Nachweis einer Atypik nicht ungewöhnlich und damit nicht außerordentlich.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Die Zusammenballung darf im betreffenden Lebens-, Wirtschafts- und Regelungsbereich nicht der Normalfall sein (→ **Atypik**). Die vertraglichen Möglichkeiten sind lediglich als Indiz heranzuziehen.

15.3. Corona-Hilfen als außerordentliche Einkünfte

Problemstellung

Unterliegen Corona-Hilfen als Entschädigungen der Tarifermäßigung gem. § 34 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 EStG?

Sachverhalt

Nauti erhielt als Schausteller im Jahr 2020 Corona-Hilfen in Höhe von 152.803,46 €.

BFH-Beschluss vom 28.11.2025, X B 27/25, BFH/NV 2026, S. 126

Leitsatz:

Erhält ein Gewerbetreibender Finanzhilfen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen der Einschränkungen infolge der Covid-19-Pandemie, die in dem Veranlagungszeitraum gewinnerhöhend erfasst werden, für den sie bewilligt worden sind, fehlt es an der für die Annahme außerordentlicher Einkünfte erforderlichen Zusammenballung von Einkünften.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Das neuerliche Urteil des BFH zu Betriebsverpachtungsfällen führt zu einer nunmehr gefestigten Rechtsprechung.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

U.E. dürften die Corona-Finanzhilfen den Rechtsbegriff der Entschädigung erfüllen, da die Nichtausübung einer Tätigkeit auch dann anzunehmen, wenn sie zeitweilig ruht (vgl. Wacker in: Schmidt, EStG, 44. Auflage 2025, § 24 Rz. 35).

Die Anwendung der Fünftelregelung dürfte aber zumindest dann regelmäßig an der fehlenden Zusammenballung der Einkünfte scheitern, wenn die Finanzhilfen im selben Jahr für das nämliche Jahr bezahlt werden.

Die Rechtslage bei Corona-Hilfen, die wirtschaftsjahrübergreifend bezahlt wurden ist u.E. noch nicht abschließend geklärt.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

16. Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags

16.1. Grundsätze

Ausgangspunkt: Gesetzliche Regelung § 9 Nr. 1 GewStG

§ 9 Kürzungen

Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen wird gekürzt um

1. [1]1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes; maßgebend ist der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt (Hauptfeststellungs-, Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt) vor dem Ende des Erhebungszeitraums (§ 14) lautet. [2]An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ***ausschließlich eigenen Grundbesitz*** *oder* ***neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen*** *oder* ***daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes in der jeweils geltenden Fassung errichten und veräußern****, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.*

[3]Satz 2 gilt entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 Prozent Wohnzwecken dient.

Begünstige Tätigkeit

Die einzige begünstigte Tätigkeit im Anwendungsbereich des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG ist die **ausschließliche Verwaltung oder Nutzung eigenen Grundbesitzes**.

Unschädliche, aber nicht begünstige Tätigkeiten

Unschädlich, aber nicht begünstigt, sind neben der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes:

- die Verwaltung und Nutzung eigenen Kapitalvermögens (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG),
- die Betreuung von Wohnungsbauten (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG),
- die Errichtung und Veräußerung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern, Eigentumswohnungen (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG)
- die Errichtung und Veräußerung von Teileigentum in eingeschränktem Umfang (§ 9 Nr. 1 Satz 3 GewStG).

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Aufgrund des **Ausschließlichkeitsgebot**s sind jegliche anderen Nebentätigkeiten (sofort) kürzungsschädlich. Die ständige Rechtsprechung des BFH zeigt sich hierbei „knallhart und gnadenlos“ ☹.

Neuregelung: Änderung des § 9 Nr. 1 S. 3 GewStG

Mit dem Fondsstandortgesetz (FoStoG) vom 03.06.2021, BGBl. I 2021, S. 1498 wurden in § 9 Nr. 1 S. 3 Buchst. b GewStG Unschädlichkeitsgrenzen für grundsätzlich schädliche Nebentätigkeiten eingeführt.

[3] Satz 2 gilt entsprechend, wenn

a) in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 Prozent Wohnzwecken dient,

*b) in Verbindung mit der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes **Einnahmen aus der Lieferung von Strom***

aa) im Zusammenhang mit dem Betrieb von Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien im Sinne des § 3 Nummer 21 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes oder

*bb) aus dem Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrräder, erzielt werden und diese Einnahmen im Wirtschaftsjahr **nicht höher als 20 Prozent** der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes sind; die Einnahmen im Sinne von Doppelbuchstabe aa dürfen nicht aus der Lieferung an Letztverbraucher stammen, es sei denn, diese sind Mieter des Anlagenbetreibers, oder*

*c) **Einnahmen aus unmittelbaren Vertragsbeziehungen mit den Mietern des Grundbesitzes** aus anderen als den in den Buchstaben a und b bezeichneten Tätigkeiten erzielt werden und diese Einnahmen im Wirtschaftsjahr **nicht höher als 5 Prozent** der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes sind.*

Lieferung von Strom

Die Lieferung von Strom ist in Verbindung mit der Verwaltung und Nutzung von eigenem Grundbesitz für die erweitere Gewerbeertragskürzung unschädlich, wenn die daraus erzielten Einnahmen nicht höher als **20 % der Einnahmen** aus der Überlassung des Grundbesitzes sind. Begünstigt sind somit, z.B.:

- Photovoltaikanlagen
- Windkraftanlagen
- Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrräder

Durch das Wachstumschancengesetz wurde die Unschädlichkeitsgrenze von 10 % auf 20 % **ab dem Erhebungszeitraum 2023** erhöht, um den Ausbau der Solarstromerzeugung und den Betrieb von Ladesäulen weiter voranzutreiben.

Weitere Einnahmen aus unmittelbaren Vertragsbeziehungen zu Mietern

Die Erzielung weiterer Einnahmen aus anderen unmittelbaren Vertragsbeziehungen zu Mietern ist in Verbindung mit der Verwaltung und Nutzung von eigenem Grundbesitz für die erweitere Gewerbeertragskürzung ebenfalls unschädlich, wenn die daraus erzielten Einnahmen nicht höher als **5 % der Einnahmen** aus der Überlassung des Grundbesitzes sind.

Der NAUTILUS|tipp

Hauptanwendungsfall dürfte in diesem Zusammenhang die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen (z.B. Werkstatteinrichtungen oder Hotelinventar) sein, nachdem der BFH diese in mehreren Urteilen für schädlich gehalten hat (BFH-Urteile vom 11.04.2019, III R 36/15, BStBl. II 2019, S. 705; III R 5/18, BFH/NV 2019, S. 1248; vom 28.11.2019, III R 34/17, BStBl. II 2020, S. 409 und vom 18.12.2019, III R 36/17, BStBl. II 2020, S. 405).

16.2. Halten von Oldtimern

Problemstellung

Ist auch das bloße Halten von Oldtimerfahrzeugen (als Kapitalanlage) kürzungsschädlich im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG? Setzt eine Schädlichkeit im Sinne der erweiterten Kürzung eine Tätigkeit voraus, aus der tatsächlich auch Erträge erwirtschaftet werden?

Sachverhalt

Gegenstand des Unternehmens der Dagobert Duck GmbH ist laut Gesellschaftsvertrag insbesondere das Verwalten von ausschließlich eigenem Immobilienvermögen und das Halten von anderen Wertanlagen.

Im Anlagevermögen hielt die Dagobert Duck GmbH u.a. zwei Oldtimer, die sie als Wertanlage mit Gewinnerzielungsabsicht angeschafft hatte (Oldtimer I im Jahr 2011 und Oldtimer II im Jahr 2012). Mit den Oldtimern wurden bislang keine Einnahmen erzielt.

BFH-Urteil vom 24.07.2025, III R 23/23, DStR 2025, S. 2667

Leitsatz:

Eine in § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. des Gewerbesteuergesetzes nicht ausdrücklich erlaubte Nebentätigkeit (im Streitfall: Halten von Oldtimern zum Zwecke der Wertsteigerung) kann auch dann zum Ausschluss der erweiterten Grundstückskürzung führen, wenn mit ihr keine Einnahmen erzielt werden.

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH hat in diesem Urteil zum Begriff der Ausschließlichkeit Stellung genommen:

- **Sämtliche nicht in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG genannten Tätigkeiten sind kürzungsschädlich**, wenn es sich nicht um eine unschädliche Nebentätigkeit handelt.
- **Auf** eine **Entgeltlichkeit** der Tätigkeit **kommt es nicht an**.
- **§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG benennt die Entgeltlichkeit nicht als zusätzliches Tatbestandsmerkmal**, sondern knüpft in seinem Wortlaut nur an die dort ausdrücklich genannten Tätigkeiten an. Lediglich bei der Rechtsfolge stellt das Gesetz auf Entgeltlichkeit ab.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Vorschrift des **§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG** ist **nicht ertragsbezogen, sondern tätigkeitsbezogen** auszulegen.

Ein Verstoß führt zur vollständigen Versagung der erweiterten Kürzung.

☞ **Die Einhaltung des Ausschließlichkeitsgebot ist in der Praxis genau zu überprüfen.**

16.3. Mitvermietung von fest verbundenen Betriebsvorrichtungen

Problemstellung

1. Erweist sich die Mitvermietung einer Betriebsvorrichtung bereits dann als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes, wenn die Betriebsvorrichtung fest mit dem Gebäude verbunden ist? Ist bei der Prüfung, ob ein zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes vorliegt, auf die tatsächliche Gebäudenutzung abzustellen?
2. Ist im Falle einer Betriebsverpachtung die erweiterte Kürzung ausgeschlossen, wenn neben dem Betriebsgrundstück auch Betriebsvorrichtungen überlassen werden?

Sachverhalt

Die Nauti GmbH & Co. KG ist Eigentümerin dreier Grundstücke ist, die jeweils mit einem Geschäftshaus bebaut und vermietet sind. Das Objekt in B-Stadt verfügt u.a. über einen Lastenaufzug der mitvermietet wird.

Das Finanzamt versagt die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG, da die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen der erweiterten Kürzung entgegenstehe.

BFH-Urteil vom 25.09.2025, IV R 31/23, BStBl. II 2026, S. 68

Leitsätze:

1. ***Da Betriebsvorrichtungen bewertungsrechtlich nicht zum Grundbesitz gehören, schließt deren Mitvermietung die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags*** *nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG)* ***aus****. Dies ist auch anzunehmen, wenn die Betriebsvorrichtung fest mit dem Grundstück beziehungsweise dem Gebäude verbunden ist.*
2. ***Etwas anderes gilt nur dann, wenn*** *die* ***Mitvermietung*** *der fest mit dem Grundstück beziehungsweise dem Gebäude verbundenen Betriebsvorrichtung als* ***begünstigungsunschädliches Nebengeschäft*** *anzusehen ist.* ***Dies ist anzunehmen, wenn*** *sie einen* ***zwingend notwendigen Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung*** *und -nutzung darstellt und die quantitativen Grenzen eines Nebengeschäfts nicht überschreitet. Ob dies der Fall ist, hängt von den tatsächlichen Umständen des jeweiligen Einzelfalls ab.*
3. *Dabei kann dem Umstand, dass zwischen der Betriebsvorrichtung und dem Gebäude beziehungsweise Grundstück eine feste bauliche Verbindung besteht —je nach den konkreten tatsächlichen Gegebenheiten— Indizwirkung für die Annahme eines begünstigungsunschädlichen Nebengeschäfts zukommen. Auch die objektiv-funktionale Beschaffenheit des Gebäudes kann von (wesentlicher) Bedeutung sein.*
4. *(…..).*
5. *Die Kürzung des positiven Gewerbeertrags um den Freibetrag des § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG erfolgt erst nach der Berücksichtigung etwaiger Verluste. Ein Verlustabzug erfolgt somit auch dann, wenn der Gewerbeertrag unter dem Freibetrag liegt.*

Erläuterungen und Folgen für die Praxis

Der BFH bleibt auch in dieser Entscheidung bei der klar vorgegebenen gesetzlichen Systematik: „**Schädlich ist alles, was im Gesetz nicht ausdrücklich erlaubt ist.**“.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Die Mitvermietung einer fest mit dem Grundstück verbundenen Betriebsvorrichtung als **begünstigungsunschädliches Nebengeschäft** ist anzunehmen, **wenn** sie einen **zwingend notwendig**en Teil **einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung** darstellt **und die quantitativen Grenzen eines Nebengeschäfts nicht überschreitet**.

➔ **Einzelfallprüfung**

17. Berichtigung eine „14c-Steuer“ bei berichtigter Schlussrechnung im selben Jahr

Problemstellung

Ist eine Umsatzsteuer, die auf § 14c UStG beruht, dann nicht entstanden, wenn der Rechnungsempfänger nach den dem FG vorliegenden Unterlagen keinesfalls eine Vorsteuer (mehr) geltend machen konnte, ein Umsatzsteuerausfall also nicht drohte?

Hintergrund

§ 14c UStG begründet eine eigenständige Steuerschuld, wenn in einer Rechnung Umsatzsteuer **unrichtig oder unberechtigt ausgewiesen** wird.

Dogmatischer Kern:

- Die Steuerschuld entsteht nicht wegen eines steuerbaren Umsatzes,
- sondern wegen der **Gefährdung des Steueraufkommens**.

Unionsrechtlicher Hintergrund:

☞ Art. 203 MwStSystRL.

Streitentscheidend ist daher:

Wann ist das Steueraufkommen tatsächlich gefährdet – und wann nicht?

- Mit Urteil vom 09.07.2025, XI R 25/23 hat der BFH die Gefährdungslogik weiter konkretisiert.
- Mit Urteil vom 01.08.2025, C-794/23 hat der EuGH die unionsrechtlichen Maßstäbe erneut präzisiert.

Sachverhalt (typische Konstellation)

Ein Unternehmer stellt Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis aus, obwohl:

- entweder kein steuerbarer Umsatz vorliegt oder
- die Leistung steuerfrei ist oder
- ein unrichtiger Steuerbetrag ausgewiesen wurde.

Fraglich ist:

- Entsteht automatisch eine Steuerschuld nach § 14c UStG?
- Oder ist maßgeblich, ob tatsächlich eine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt?

BFH-Urteil vom 09.07.2025, XI R 25/23, DStR 2025, S. 2963

Leitsatz:

1. *(…..)*
2. *Ist eine Gefährdung des Steueraufkommens vollständig ausgeschlossen, finden § 14c des Umsatzsteuergesetzes (UStG), Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) keine Anwendung.*
3. *Die Berichtigung eines in einer Rechnung unrichtig ausgewiesenen Steuerbetrages wirkt zu dem Zeitpunkt, zu dem eine zuvor bestehende Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt ist.*
4. *Die Berichtigung des Steuerbetrages wegen einer Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 17 Abs. 1 Satz 1 UStG) ist nicht zwingend von der Berichtigung der Rechnung abhängig.*
5. *Die Berichtigung einer Rechnung kann auch durch dritte Personen erfolgen, die mit der Prüfung der Rechnung beauftragt sind, wenn der Aussteller und der Empfänger der Rechnung die als Ergebnis der Prüfung erfolgende Berichtigung der Rechnung akzeptieren.*

Begründung des BFH

Kernaussagen:

1. § 14c UStG ist unionsrechtskonform auszulegen.
   Maßgeblich ist die Gefährdung des Steueraufkommens im Sinne von Art. 203 MwStSystRL.
2. Eine Steuerschuld entsteht nicht, wenn eine Gefährdung vollständig ausgeschlossen ist.
3. Berichtigung wirkt zum Zeitpunkt der Beseitigung der Gefährdung.
4. Eine Rechnungsberichtigung ist auch im Projektablauf durch beauftragte Dritte möglich, sofern Aussteller und Empfänger das Prüfergebnis akzeptieren.
5. Eine Berichtigung wegen Entgeltminderung nach § 17 Abs. 1 UStG ist nicht zwingend von einer vorherigen Rechnungsberichtigung abhängig.

EuGH-Urteil vom 01.08.2025, C-794/23

Der EuGH präzisiert den unionsrechtlichen Gefährdungsbegriff:

a) Gefährdung nur bei möglicher Vorsteuerabzugsberechtigung

Das Steueraufkommen ist nur gefährdet, wenn der Rechnungsempfänger

- ☞ zum Vorsteuerabzug berechtigt sein könnte.

Das betrifft grundsätzlich:

- ☞ steuerpflichtige Unternehmer.

Keine Gefährdung besteht regelmäßig bei:

- ☞ Endverbrauchern (Nichtunternehmern).

b) Unternehmer im Privatbereich

Auch Unternehmer, die Leistungen für ihren Privatbereich oder nichtwirtschaftliche Tätigkeiten beziehen, sind unionsrechtlich nicht als „Endverbraucher“ zu qualifizieren.

Damit weicht die EuGH-Rechtsprechung von der bisherigen Verwaltungsauffassung ab.

c) Gemischter Kundenkreis

Bei gemischtem Kundenkreis (B2B und B2C):

- Nur der gefährdete Umsatzanteil unterliegt § 14c UStG.
- Grundsätzlich ist eine einzelfallbezogene Ermittlung erforderlich.
- Ist dies praktisch nicht umsetzbar, darf geschätzt werden, sofern die Schätzung verhältnismäßig und widerlegbar ist.

Abweichung zur Verwaltungsauffassung

BMF-Schreiben vom 27.02.2024 (UStAE, Rz. 9)

Das BMF zählt bislang auch Unternehmer, die Leistungen für ihren Privatbereich beziehen, zu den Endverbrauchern.

Diese weite Definition steht im Widerspruch zur engeren unionsrechtlichen Sichtweise des EuGH.

Folgen:

- Anpassungsbedarf im UStAE ist wahrscheinlich.
- Bis dahin ist eine unmittelbare Berufung auf das EuGH-Urteil C-794/23 möglich.

Systematische Einordnung

§ 14c UStG verfolgt keinen Strafzweck, sondern:

- Sicherung des Steueraufkommens,
- Vermeidung ungerechtfertigter Vorsteuerabzüge.

Die Steuerschuld entfällt, wenn:

- Vorsteuerabzug objektiv ausgeschlossen ist,
- oder die Gefährdung wirksam beseitigt wurde.

☞ **Die Gefährdungsprüfung ist somit materiell-rechtlich vorzunehmen.**

Folgen für die Praxis

a) Rechnungen an Endverbraucher

Bei Rechnungen ausschließlich an Privatpersonen:

- regelmäßig keine Gefährdung,
- keine Steuerschuld nach § 14c UStG.

b) Rechnungen an Unternehmer

Bei B2B-Umsätzen:

- Gefährdung grundsätzlich gegeben,
- Berichtigung erforderlich.

c) Gemischter Kundenkreis

Erforderlich:

- klare Abgrenzung zwischen B2B und B2C,
- ggf. sachgerechte Schätzung des gefährdeten Anteils.

d) Berichtigungspraxis

Wichtig:

- Berichtigung wirkt ex nunc ab Beseitigung der Gefährdung.
- Auch Dritte (z.B. Projektsteuerer, Prüfgesellschaften) können Berichtigungen initiieren, wenn beide Vertragsparteien das Ergebnis akzeptieren.

Handlungsempfehlungen

1. Klare Kundenzuordnung (B2B/B2C) bereits bei Auftragserteilung
   - USt-IdNr.-Prüfung,
   - Dokumentation der Unternehmereigenschaft.
2. Getrennte Rechnungsnummernkreise
   - schnelle Identifikation gefährdeter Umsätze,
   - vereinfachte Schätzung bei Bedarf.
3. Dokumentation von Berichtigungen
   - ☞ Zeitpunkt der Gefährdungsbeseitigung exakt festhalten.
4. Berufung auf EuGH-Urteil vom 01.08.2025, C-794/23
   - bei gemischtem Kundenkreis,
   - bei Streit über Privatbereichsumsätze von Unternehmern.
5. Überprüfung interner Prozesse
   - ☞ Fehlerprävention durch automatisierte Prüfmechanismen.

Zusammenfassung

Mit BFH-Urteil vom 09.07.2025, XI R 25/23, a.a.aO. und EuGH-Urteil vom 01.08.2025, C-794/23 wird die Gefährdungslogik des § 14c UStG deutlich präzisiert:

- Steuerschuld nur bei tatsächlicher Gefährdung.
- Keine Gefährdung bei reinen Endverbrauchern.
- Bei gemischtem Kundenkreis nur anteilige Steuerschuld.
- Schätzung unionsrechtlich zulässig.
- Berichtigung wirkt mit Beseitigung der Gefährdung.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Für die Beratungspraxis bedeutet dies:

§ 14c UStG ist keine formale Sanktion, sondern eine materielle Gefährdungsnorm. Entscheidend ist stets, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist – nicht allein der unrichtige Steuerausweis.

18. Fehlender Ausweis von Stornobuchungen in der Kasse

Problemstellung

Führt der fehlende Ausweis von Stornobuchungen zu einem formellen Buchführungsmangel?

Sachverhalt

In der EDV-Kasse von Gastwirt Gustav Gans wurden keine Stornobuchungen aufgeführt, obwohl diese möglich waren.

BFH-Urteil vom 29.07.2025, X R 23-24/21, HFR 2026, S. 97

Leitsatz:

1. *Ein **formeller Buchführungsmangel**, der eine Schätzungsbefugnis nach § 162 der Abgabenordnung (AO) begründet, **kann** nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung auch dann **vorliegen**, **wenn ein Kassensystem Stornierungen zulässt und diese systembedingt in den Tagesabschlüssen oder in den Z-Bons nicht ausgewiesen werden**.*
2. *Finanzamt (FA) und Finanzgericht (FG) sind in der Wahl ihrer Schätzungsmethoden grundsätzlich frei. Jedoch ist diese Freiheit bei mehreren in Betracht kommenden Schätzungsmethoden nach den allgemeinen für die Ausübung pflichtgemäßen Ermessens (§ 5 AO) geltenden Grundsätzen eingeschränkt.*
3. *Im Rahmen der Ermessensausübung 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.*
4. ***FA und FG müssen das Ergebnis ihrer Schätzung nachvollziehbar begründen. Eine fehlende oder nicht nachvollziehbare Begründung kann zu einem sachlich-rechtlichen Mangel des Urteils führen**, der auch ohne besondere Rüge vom Revisionsgericht beanstandet werden kann.*

Erläuterung und Folgen für die Praxis

Der BFH hebt für die Beratungspraxis einmal mehr hervor, dass bei fehlenden Stornobuchungen ein formeller Buchführungsmangel vorliegen kann.

Der NAUTILUS|**tipp**	NAUTILUS AKADEMIE
Bei der Kassenführung ist darauf zu achten, dass Stornobuchungen erfasst und auf den Z-Bons ausgegeben werden..	

19. Bekanntgabevermutung bei strukturellem Zustellungsdefizit

Problemstellung

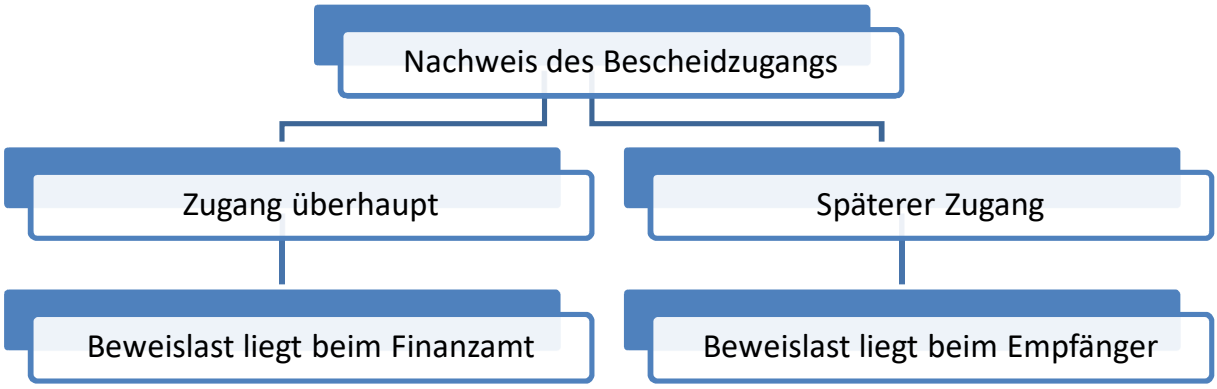
Entfällt die Zugangsvermutung gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO, wenn berechtigte Zweifel an einer im Einklang mit der Drei-Tages-Fiktion stehenden Postversendung durch den Postdienstleister bestehen?

Sachverhalt

Die Dagobert Duck GmbH ist eine im Jahr 2010 gegründete GmbH. An ihrem Stammkapital in Höhe von 25.000 € waren zunächst die Gründungsgesellschafter Dagobert und Donald B mit einem Geschäftsanteil von jeweils 12.500 € beteiligt.

28.01.2022 (Freitag)	Datum der Einspruchsentscheidung
29.01.2022 (Samstag) 30.01.2022 (Sonntag)	Nachweislich zustellfreie Tage im Gewerbegebiet, in dem die Steuerberatungskanzlei liegt
31.01.2022 (Montag)	Bekanntgabe gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO („Drei-Tage-Fiktion“)
03.02.2022 (Donnerstag)	Tatsächlicher Zugang der Einspruchsentscheidung beim Steuerberater Belastbare Indizien: – Montag in der Regel zustellungsfrei (Ausnahme: „Samstagspost“) – Regelmäßige Zustellungstage Dienstag bis Freitag – Eingangsstempel der Kanzlei „03.02.2022“

Grundsätzliches



© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Nachweis des späteren Zugangs durch den Steuerpflichtigen

Vom Nachweis des Zugangs eines Verwaltungsakts überhaupt ist der Nachweis des späteren – außerhalb der Dreitagesfrist des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO liegenden – Zugangs eines Verwaltungsakts abzugrenzen.

- Wird nicht der Zugang des Schriftstücks überhaupt, sondern der Erhalt innerhalb des Dreitageszeitraums des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO bestritten, so ist das Vorbringen im Rahmen des Möglichen zu substantiieren, um Zweifel an der Dreitagesvermutung zu begründen (BFH-Beschluss vom 05.08.2011, III B 76/11, BFH/NV 2011 S. 1845).
- Tatsachen sind vorzutragen, die den Schluss darauf zulassen, dass ein anderer Geschehensablauf als der typische - Zugang binnen dreier Tage nach Aufgabe zur Post - ernstlich in Betracht zu ziehen ist (BFH-Urteil vom 17.06.1997, IX R 79/95, BFH/NV 1997 S. 828; BFH-Urteil vom 03.05.2001, III R 56/98, BFH/NV 2001 S. 1365; BFH-Beschluss vom 20.04.2011, III B 124/10, BFH/NV 2011 S. 1110).
- Es obliegt dann dem Gericht, den Vortrag des Steuerpflichtigen und die festgestellten oder unstreitigen Umstände im Wege freier Beweiswürdigung nach § 96 Abs. 1 FGO abzuwägen.
- Auf die Beweislastregel des § 122 Abs. 2 Halbsatz 2 AO kann erst dann zurückgegriffen werden, wenn trotz erfolgter Sachaufklärung noch Zweifel am gesetzlich vermuteten Zugang eines Bescheides verbleiben (vgl. BFH-Urteil vom 03.05.2001, III R 56/98, BFH/NV 2001 S. 1365).

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Ein abweichender, handschriftlicher Zugangsvermerk reicht zum Beweis eines späteren Zugangs nicht aus (BFH-Beschlüsse vom 30.11.2006, XI B 13/06, BFH/NV 2007, S. 389 und vom 25.02.2010, IX B 149/09, BFH/NV 2010, S. 1115, jeweils m.w.N.).

Es besteht eine Obliegenheit zur Beweisvorsorge (BFH-Beschluss 01.12.2010, VIII B 123/10, BFH/NV 2011, S. 410), so dass die Tatsache, dass sich der Kläger an Umstände des verspäteten Zugangs nicht mehr erinnern konnte zu seinen Lasten gewertet werden dürfen.

BFH-Urteil vom 29.07.2025, VI R 6/23, DStR 2025, S. 2670

Leitsätze:

Wird innerhalb der Drei-Tages-Frist an zwei Tagen planmäßig keine Post zugestellt und am dritten Tag lediglich die Post vom ersten zustellfreien Tag nachgeliefert, ist die Bekanntgabevermutung *des § 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung* ***ohne Weiteres entkräftet****.*

Erläuterungen und Handlungsempfehlung

Wird innerhalb der Drei-Tages-Frist an zwei Tagen planmäßig keine Post zugestellt und am dritten Tag lediglich die Post vom ersten zustellfreien Tag nachgeliefert, ist die Bekanntgabevermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO aufgrund eines solchen „strukturellen Zustellungsdefizits“ ohne Weiteres entkräftet.

20. Steuerliche Behandlung des rückwirkender Widerruf von Corona-Hilfen

Problemstellung

Stellt die Gewährung einer Corona-Soforthilfe, die unter einer (bedingten) Rückzahlungsverpflichtung steht, im Zeitpunkt der Zahlung eine Betriebseinnahme bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG dar?

Sachverhalt

Harry war im Jahr 2020 freiberuflich tätig und ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG.

Am 02.04.2020 beantragte er die Gewährung und Auszahlung der *„Niedersachsen-Soforthilfe Corona (mit finanzieller Unterstützung des Bundes)"* für die Monate April, Mai und Juni 2020 in Höhe von 10.527,00 €.

Im Rahmen der Antragstellung gab der Kläger unter 4.4 unter anderem folgende Erklärungen ab:

„Ich nehme zur Kenntnis, dass die Soforthilfe als Einnahme zu versteuern ist und kein Rechtsanspruch auf die Gewährung der Soforthilfe besteht.

Ich nehme zur Kenntnis, dass im Falle einer Überkompensation die zu viel gezahlte Soforthilfe zurückzuzahlen ist."

Vor dem Hintergrund, dass ihm nach abschließender Prüfung der Bewilligungsstelle lediglich ein Soforthilfe-Betrag in Höhe von 777,00 € zustehe und mit einer entsprechenden Rückforderung in Höhe von 9.750,00 € zu rechnen sei, läge in Höhe des zurückzuzahlenden Betrages ein Darlehen vor. Tatsächlich erging mit Datum vom 12.05.2023 ein Bescheid, mit dem Harry zur Rückzahlung von 9.242,35 € verpflichtet wurde. In

BFH-Urteil vom 16.12.2025, VIII R 4/25, DStR 2026, S. 272

Leitsätze:

1. *Die Niedersachsen-Soforthilfe Corona (mit finanzieller Unterstützung des Bundes) für die Monate April, Mai und Juni 2020 ist eine steuerbare und steuerpflichtige Betriebseinnahme.*
2. *Wird ein Bewilligungsbescheid für einen als Betriebseinnahme anzusetzenden Liquiditäts- beziehungsweise Aufwandszuschuss mit Ex-tunc-Wirkung zum Gewährungstag widerrufen und der Zuschuss zurückgezahlt, liegt hierin bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes kein rückwirkendes Ereignis (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung) für das Jahr der Bewilligung und Vereinnahmung.*

Erläuterungen und Handlungsempfehlung

Die Niedersachsen-Soforthilfe Corona ist weder ein Darlehen, noch führt seine Rückzahlung zu einem rückwirkenden Ereignis.

☞ **Es gilt sowohl für die Auszahlung als auch für die Rückzahlung das Zu- und Abflussprinzip nach § 11 Abs. 1 und 2 EStG.**

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

III. Aktuelle Urteile der Finanzgerichte mit Rechtsbehelfsempfehlungen

1. Nochmals: Steuerpflicht der Energiepreispauschale

Problemstellung

1. Kann die Energiepreispauschale als „Subvention“ besteuert werden, auch wenn sie keine „Einkunftsart im Sinne des Steuerrechts“ ist.
2. Hatte der Bund die Gesetzgebungskompetenz?

Hintergrund

Die §§ 112 ff. EStG enthalten einen Systemverstoß innerhalb des EStG. Die Steuerpflicht resultiert aus § 119 EStG.

Nach dieser gesetzlichen Fiktion gelten die Einnahmen als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitnehmer und Pensionäre) oder sonstige Einkünfte (Selbstständige, Rentner).

Im Schrifttum werden die Zweifel an der Zulässigkeit der Besteuerung vorrangig von Prof. Dr. Paul Kirchhof, Richter am BVerfG a.D., der die EPP für eine nicht steuerbare sozialstaatliche Fürsorgeleistung, die zwar an ein Dienstverhältnis geknüpft, aber unabhängig von einem Einkommenserwerb ausgestaltet ist, hält (DStR 2023, S. 1801, 1802) und von Prof. Dr. Hans-Joachim Kanzler, früherer Vorsitzender Richter des VI. Senats am Bundesfinanzhof, der die Besteuerung der **Energiepreispauschale** für unzulässig hält (NWB 2022, S. 3417 und FR 2022, S. 641), geäußert.

Sachverhalt

Heinz-Henry erzielte im Streitjahr 2022 ganzjährig Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und erhielt von seinem Arbeitgeber die sogenannte Energiepreispauschale in Höhe von 300 € ausgezahlt.

Das Finanzamt berücksichtigte – entsprechend der vom Arbeitgeber übersandten Lohnsteuerbescheinigung (die den Großbuchstaben „E” enthält) und der Einkommensteuererklärung, in denen die 300 € jeweils im Bruttoarbeitslohn enthalten waren – auch die Energiepreispauschale von 300 € als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Hiergegen wehrt sich Heinz-Henry.

FG Münster, Urteil vom 17.04.2024, 14 K 1425/23 E

Leitsätze:

1. *Der Gesetzgeber hat die Energiepreispauschale im Wege eines Rechtsfolgenverweises den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet, so dass es auf den Veranlassungszusammenhang der Einnahme mit der vom Arbeitnehmer erbrachten Leistung nicht ankommt.*

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2. *Der Deutsche Bundestag hat seine Gesetzgebungskompetenz für das Steuerentlastungsgesetz 2022, in welchem die Regelungen für die Energiepreispauschale in §§ 112 bis 122 EStG enthalten waren, auf Art. 105 Abs. 2 GG gestützt und der Bundesrat hat dem gemäß § 105 Abs. 3 GG zugestimmt.*
3. *Auch in materieller Hinsicht verstößt§ 119 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht gegen die Verfassung, insbesondere nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG.*
4. *Der Gesetzgeber hat im Bereich des Steuerrechts bei der Auswahl des Steuergegenstandes und der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Beurteilungsspielraum; er muss dabei allerdings das Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit beachten.*
5. *Die Besteuerung soll nicht nur der Erhöhung staatlicher Einnahmen dienen, sondern auch eine sozial gerechte Verteilung der Energiepreispauschale durch die progressionsabhängige Besteuerung ermöglichen.*

☞ **Mittlerweile hat das Sächsische FG, Urteile vom 11.11.2026, 2 K 1149/23, 2 K 1150/23 und 2 K 1140/23 entscheiden, dass auch die „Rentner-EPP" einkommensteuerpflichtig sei.**

Handlungsempfehlung

Gegen alle Entscheidungen der ersten Instanz sind Revisionen beim BFH eingelegt worden. Darüber hinaus ist (nach wie vor) ein Musterverfahren zur Besteuerung der Energiepreispauschale bei Rentnern erstinstanzlich anhängig, so dass betroffene Einkommensteuerfestsetzungen weiterhin „offengehalten" werden sollten.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Münster ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 15/24** („Arbeitseinkünfte), die Revisionsverfahren gegen die o.g. Urteile des Sächsischen FG sind derzeit beim BFH unter den Aktenzeichen **X R 24/25**, **X R 25/25** und **X R 27/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Darüber hinaus ist beim **Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern** unter dem Aktenzeichen **3 K 231/23** die Frage anhängig, ob die „Rentner-EPP" besteuert werden darf.

Einsprüche können auf dieses Verfahren gestützt und das Ruhen des Einspruchsverfahrens gem. § 363 Abs. 2 S. 1 AO (**Verfahrensruhe aus Zweckmäßigkeitsgründen**) kann beantragt werden, da die gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO bei Verfahren vor der ersten finanzgerichtlichen Instanz nicht möglich ist.

2. Gesundheitstraining im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse

Problemstellung

Handelt es sich bei der Teilnahme von Arbeitnehmern an mehrwöchigen Gesundheitstrainings oberhalb des Freibetrags des § 3 Nr. 34 EStG um eine Zuwendung mit Entlohnungscharakter im **überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers**?

Sachverhalt

Die Hanni & Nanni GmbH nahmen bietet allen aktiven Arbeitnehmern eine freiwillige Teilnahme an mehrwöchigen „Gesundheitstrainings“ an.

Diesen liegt ein Gesundheitskonzept bestehend aus mehreren Modulen, u.a. auch dem „Gesundheitstraining", an. Es handelt sich um eine mehrwöchige Kur mit dem Ziel, dem Teilnehmer im Rahmen einer aktiven Selbstvorsorge durch theoretische und praktische Einheiten einen gesunden Lebensstil näherzubringen, basierend auf den Elementen „Bewegungsförderung“, „gesunde Ernährung“ und „psychische Gesundheit“.

In der hierzu abgeschlossenen Betriebsvereinbarung ist auszugsweise Folgendes geregelt:

- *Ziel des ganzheitlich geprägten Gesundheitstrainings ist es, die Gesundheitskompetenz eines jeden Einzelnen zu stärken und eine nachhaltige gesundheitsbewusste Lebensweise anzuregen."*
- *Die zur Teilnahme an einem Gesundheitstraining vorgeschlagenen Mitarbeiter sind frühzeitig und vor jeder Zusage dem Betriebsarzt zu einem Vorgespräch vorzustellen.*
- *Die Notwendigkeit des Gesundheitstrainings zur Erhaltung/ Verbesserung der Arbeitsfähigkeit muss durch eine betriebsärztliche Bescheinigung nachgewiesen werden.*
- *Auf den Jahresurlaub werden neun Urlaubstage angerechnet. […] Im Übrigen wird bezahlter Sonderurlaub gewährt. […]"*

Das Finanzamt stellte unter Anwendung von § 3 Nr. 34 EStG stellte der Prüfer die von der Klägerin übernommenen Aufwendungen in Höhe von 500 € steuerfrei und setzte den übersteigenden Betrag als steuerpflichtigen Arbeitslohn an.

FG Nürnberg, Urteil vom 08.05.2025, 4 K 438/24, EFG 2025, S. 1287

Leitsatz:

Stellt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein mehrwöchiges Gesundheitstraining zur Verfügung, das vorrangig auf die Stärkung individueller Gesundheitskompetenz abzielt und nicht spezifisch berufsbedingte Beeinträchtigungen betrifft, liegt mangels ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesses steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat. **Knackpunkt hierbei ist das überwiegend eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers.**

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Nürnberg ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 9/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Der BFH hat in der Vergangenheit das überwiegende betriebliche Eigeninteresse z.B. in den folgenden Fällen bejaht:

- ☞ Sachzuwendungen in Form einer **Kreislauftrainingskuren**, wenn die **Teilnehmer durch Betriebsärzte ausgewählt** werden, wenn die **Kur notwendig** ist und wenn sie **unter betriebsärztlicher Aufsicht in einer streng auf den Kurzweck abgestellten Weise durchgeführt** wird (BFH-Urteil vom 24.01.1975, VI R 242/71, BStBl. II 1975, S. 340).
- ☞ **Massage zur Vorbeugung von Berufskrankheiten bei Bildschirmarbeitsplätzen**. Beugt eine Maßnahme des Arbeitgebers einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit des Arbeitnehmers vor oder wirkt ihr entgegen, kann der dem Arbeitnehmer aus der Maßnahme erwachsende Vorteil im Einzelfall nicht als Arbeitslohn zu erfassen sein (BFH-Urteil vom 30.05.2001, VI R 177/99, BStBl. II 2001, S. 671).

3. Ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuchs durch Berufsgeheimnisträger

Problemstellung

1. Darf ein Berufsgeheimnisträger (Rechtsanwalt) zum Nachweis des Verhältnisses von privaten Fahrten zu beruflichen Fahrten nach der Fahrtenbuchmethode ein teilweise geschwärztes Fahrtenbuch vorlegen?
2. Ist ein Steuerbescheid, der aus der Nichterfüllung des Verlangens, das Fahrtenbuch ohne jegliche Schwärzungen und mit Angabe der Namen und Adressen der besuchten Mandanten offenzulegen, durch Ansatz der privaten Fahrzeugnutzung nach der 1-%-Regelung belastende steuerliche Folgen zieht, nichtig?

Sachverhalt

Rechtsanwalt Advo Cart wollte anhand eines Fahrtenbuchs darlegen, dass er mit seinem betrieblichen Fahrzeug in verschiedenen Jahren zwischen 6 und 8 % privat gefahren sei.

Hierzu legte er ein Fahrtenbuch vor, das sehr umfangreiche Schwärzungen der Spalten „Fahrtstrecke“ sowie „Grund der Fahrt/besuchte Person“ zu allen beruflichen Fahrten enthielt.

Als Argument für die Schwärzungen nannte er als Berufsgeheimnisträger den Schutz der Identität seiner Mandanten nach § 43a Abs. 2 BRAO und § 203 StGB. Teilweise hatten diese Fahrten auch am Wochenende stattgefunden.

Das Finanzamt verwarf das Fahrtenbuch wegen der zu umfangreichen Schwärzungen und setzte die 1%-Regelung an.

FG Hamburg, Urteil vom 13.11.2024, 3 K 111/21, DStR 2025, 1119

Leitsätze:

1. *Die in § 43a Abs. 2 BRAO normierte Verschwiegenheitspflicht eines Rechtsanwalts erstreckt sich auch auf die Identität des Mandanten und die Tatsache seiner Beratung.*
2. *Berufsgeheimnisträger sind daher berechtigt, bei der Vorlage eines Fahrtenbuchs nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG Schwärzungen vorzunehmen, soweit diese Schwärzungen erforderlich sind, um die Identitäten von Mandanten zu schützen.*
3. *Die Schwärzungen müssen jedoch auf das erforderliche Maß beschränkt bleiben und dürfen sich nicht auf Daten erstrecken, die nicht der Verschwiegenheitspflicht unterliegen.*

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Hamburg ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VIII R 35/24** anhängig. Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Nach Auffassung des Finanzgerichts Hamburg sind Schwärzungen wie folgt möglich bzw. nicht möglich:

- *Daten, die Rückschlüsse auf die Identitäten von Mandanten zulassen dürfen geschwärzt werden.*
- ***Ortsnamen** dürfen **grundsätzlich nicht** geschwärzt werden.*
- ***Keine Schwärzungen** dürfen bei Fahrten in die **eigene Kanzlei** oder Fahrten **zu Behörden**, wenn zu diesen kein Mandatsverhältnis besteht, vorgenommen werden.*
- *Bei **Gerichtsterminen** unterliegt die Bezeichnung des Gerichts **nicht** der **Verschwiegenheitspflicht**.*

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

4. Betrieblich genutzte Räume eines freiberuflichen Musikers

Problemstellung

Kann ein häusliches Arbeitszimmer, das im Rahmen einer unentgeltlichen Mitarbeit ausschließlich von einem Ehegatten zur Erledigung betrieblicher Tätigkeiten für das Einzelunternehmen des anderen Ehegatten genutzt wird, dem Betriebsinhaber-Ehegatten als eigenes häusliches Arbeitszimmer zugerechnet werden?

Sachverhalt

Herbert mit der Stimmgabel war in den Streitjahren 2013 bis 2020 freiberuflich als Dirigent, Pianist, Vocal-Coach, musikalischer Leiter sowie Betreiber von zwei Musikschulen tätig. Seine Ehefrau Viola arbeitete unentgeltlich in den Musikschulen mit. In dem von beiden Eheleuten gemeinsam bewohnten Anwesen, das ein Hauptgebäude und eine hiermit durch Innentüren verbundene Einliegerwohnung umfasste, nutzte Herbert verschiedene Räume für Arbeits-, Übungs-, Verwaltungs- und Lagertätigkeiten.

Für diese Räume (je ein Arbeitszimmer der beiden Eheleute, Musikzimmer, Gästezimmer, Küche, Galerie, Garderobe, Lagerraum, drei WCs sowie zwei Flure), die insgesamt 226 m^2 und damit 45 % der insgesamt 500 m^2 umfassenden Gesamtwohnfläche des Anwesens umfassten, machte Herbert Betriebsausgaben I.H.v. 15.000 € bis 20.000 € jährlich geltend.

Das Finanzamt erkannte das Arbeitszimmer und das Musikzimmer als einheitliches Arbeitszimmer an und begrenzte den jährlichen Betriebsausgabenabzug auf 1.250 €.

FG Münster, Urteil vom 28.08.2024, 2 K 1243/20 E, EFG 2026, S. 241

Leitsatz:

1. *Freiberuflich genutzte Räume eines Musikers im ansonsten privat genutzten Haus können als ein häusliches Arbeitszimmer angesehen werden, sodass der Betriebsausgabenabzug auf 1.250 € pro Jahr zu begrenzen ist.*
2. *Ein häusliches Arbeitszimmer, das im Rahmen einer unentgeltlichen Mitarbeit ausschließlich von einem Ehegatten zur Erledigung betrieblicher Tätigkeiten für das Einzelunternehmen des anderen Ehegatten genutzt wird, kann dem Betriebsinhaber-Ehegatten nicht als eigenes häusliches Arbeitszimmer zugerechnet werden.*

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle, in denen Finanzämter auf Grundlage der Richtsatzsammlung schätzen sollten offengehalten werden bis der BFH über diese Fallkonstellation entschieden hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts ist beim BFH unter dem Aktenzeichen **VIII R 20/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses anhängigen Verfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

5. Zuordnung der Erträge aus dem Krypto-Lending zu den Einkunftsarten

Problemstellung

Die steuerliche Behandlung von Kryptowerten stellt weiterhin einen Schwerpunkt der steuerlichen Beratung dar. Während Veräußerungsvorgänge durch die Rechtsprechung weitgehend geklärt sind, bestehen weiterhin Unsicherheiten bei **Erträgen aus Krypto-Lending.**

Beim Kryptolending überlassen Steuerpflichtige ihre Kryptowährungen typischerweise einer Plattform oder einem Protokoll und erhalten hierfür eine laufende Vergütung („Lending Rewards“ oder „Zinsen“).

Offen ist insbesondere die einkommensteuerliche Einordnung:

- **Einkünfte aus Kapitalvermögen** (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) (Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen)

oder

- **Sonstige Einkünfte** (§ 22 Nr. 3 EStG) (Entgelt für eine sonstige Leistung).

Sachverhalt

Willy erzielte Erträge aus dem sogenannten Krypto-Lending.

Dabei überließ er seine Kryptowährungen (z.B. Bitcoin) über eine Plattform an Dritte. Im Gegenzug erhielt er eine laufende Vergütung.

Streitpunkt war die einkommensteuerliche Qualifikation dieser Erträge.

Finanzamt	Sonstige Einkünfte § 22 Nr. 3 EStG
Willy	Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG handele, da wirtschaftlich eine Kapitalüberlassung vorliege.

FG Köln, Urteil vom 10.09.2025, 3 K 194/23

Leitsatz:

Erträge aus Krypto-Lending unterliegen als Einkünfte aus Leistungen nach § 22 Nr. 3 EStG dem persönlichen Steuersatz.

Begründung:

- Kryptowährungen stellen keine Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG dar.
- Der wirtschaftliche Vorgang sei vielmehr als entgeltliche sonstige Leistung zu qualifizieren.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Köln ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VIII R 22/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Der BFH hat insbesondere folgende Rechtsfragen zu klären:

1. **Einkünftequalifikation beim Kryptolending**
   Sind die Erträge aus der Überlassung von Kryptowährungen
   - Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) oder
   - sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG)?
2. **Vergleichbarkeit von Kryptowährungen mit Fremdwährungen**
   Kann eine Kryptowährung (z.B. Bitcoin)
   - wirtschaftlich wie eine Fremdwährung behandelt werden und
   - damit eine Kapitalforderung begründen?

Steuerliche Bedeutung der Einordnung

Die Einordnung hat erhebliche steuerliche Konsequenzen.

a) Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

Folgen:

- Anwendung der **Abgeltungsteuer (§ 32d EStG)**,
- Werbungskostenabzug ausgeschlossen (§ 20 Abs. 9 EStG),
- Sparer-Pauschbetrag anwendbar.

b) Sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG)

Folgen:

- Besteuerung mit **individuellem Einkommensteuersatz**,
- Werbungskostenabzug möglich,
- Freigrenze von **256 €** (§ 22 Nr. 3 Satz 2 EStG).

Einordnung in die bisherige Verwaltungsauffassung

Die Finanzverwaltung behandelt Erträge aus Kryptolending bislang überwiegend als **sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 EStG**.

Begründung:

- Kryptowährungen seien keine Kapitalforderungen,
- sondern digitale Wirtschaftsgüter.

Zusammenhang mit neuer Regulierung (KStTG)

Parallel zur steuerlichen Rechtsprechung wurde das **Kryptowerte-Steuertransparenzgesetz (KStTG)** verabschiedet.

Dieses dient der Umsetzung der europäischen **DAC8-Meldepflichten** für Kryptotransaktionen.

Wesentliche Punkte:

- Plattformbetreiber müssen Transaktionsdaten melden.
- Die Finanzverwaltung erhält systematisch Informationen über Kryptotransaktionen.

Das **BMF-Schreiben vom 14.01.2026** veröffentlicht den amtlichen Datensatz sowie das Datenschema gemäß § 12 KStTG.

Neue Meldepflichten für Kryptoplattformen

Die Pflichten gelten erstmals für:

- **Kalenderjahr 2026**

Erste Meldung:

- **bis zum 31.07.2027**

Übermittlungswege:

- DIP-Schnittstelle (Massendatenmelder)
- BZSt-Onlineportal.

Diese Transparenzregelungen erhöhen die Entdeckungswahrscheinlichkeit steuerlich relevanter Kryptotransaktionen erheblich.

Folgen für die Beratungspraxis

a) Dokumentation von Lending-Strukturen

Wichtig sind insbesondere:

- Vertragsstruktur der Plattform,
- Eigentumsübertragung oder bloße Nutzungsüberlassung,
- Rückzahlungsmechanismus der Kryptowährung.

Diese Faktoren können für die einkommensteuerliche Einordnung entscheidend sein.

b) Vorbereitung auf DAC8 / KStTG

Unternehmen und Anleger sollten beachten:

- Kryptoplattformen werden künftig umfassende Daten melden.
- Steuerliche Erklärungen sollten mit den gemeldeten Daten übereinstimmen.

Zusammenfassung

Mit dem Verfahren **BFH VIII R 22/25** steht erstmals eine höchstrichterliche Klärung zur steuerlichen Behandlung von Kryptolending bevor.

Die zentralen Streitpunkte sind:

- Einordnung als Kapitalerträge (§ 20 EStG) oder sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG),
- Vergleichbarkeit von Kryptowährungen mit Fremdwährungen.

Parallel erhöhen neue Transparenzpflichten nach dem **Kryptowerte-Steuertransparenzgesetz (KStTG)** die steuerliche Kontrollintensität erheblich.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Für die Beratungspraxis gilt daher:

Die steuerliche Behandlung von Kryptolending bleibt bis zur BFH-Entscheidung offen; entsprechende Fälle sollten verfahrensrechtlich abgesichert und sorgfältig dokumentiert werden.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

6. Fremdvergleich bei Mietverträgen

Problemstellung

Wie bestimmt sich der Umfangs des Fremdvergleichs, insbesondere bei Mietverträgen ohne ausdrückliche Regelungen zu Zahlungsmodalitäten, Kündigungsrechten oder Mietsicherheiten?

FG Nürnberg, Urteil vom 24.07.2025, 6 K 1044/23

Das Finanzgericht Nürnberg hat der Klage stattgegeben und ist den strengen Maßstäben des Finanzamts nicht gefolgt.

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle in denen Mietverträge ohne Regelungen zu

- Zahlungsmodalitäten,
- Kündigungsrechten oder
- Mietsicherheiten?

von Seiten des Finanzamts wegen fehlendem Fremdvergleich nicht anerkannt werden sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Nürnberg ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **IX R 24/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

7. Tarifermäßigung bei Abgeltung eines Urlaubsanspruchs für mehrere Jahre

Problemstellung

Führt die im Zusammenhang mit der Beendigung eines Beschäftigungsverhältnisses vereinbarte Abgeltung von Urlaubsansprüchen im Jahr 2020 zu außerordentlichen Einkünften im Sinne von § 34 EStG?

Sachverhalt

Am 16.10.2020 schlossen Fritzie und ihr Arbeitgeber einen Vergleich vor dem Landesarbeitsgericht.

Darin einigten sich die Parteien darauf, dass das Arbeitsverhältnis zum Ablauf des 30.06.2020 beendet worden ist, dass der Fritzie bis zum Beendigungszeitpunkt noch zustehende Erholungsurlaub durch eine Zahlung abgegolten wird und das Arbeitsverhältnis im Übrigen vertragsgemäß abgerechnet und abgewickelt worden ist.

Der Arbeitgeber sagte Fritzie darüber hinaus für den Verlust ihres Arbeitsplatzes eine Abfindungszahlung zu.

Die Klägerin gab in der Einkommensteuererklärung 2020 neben der Abfindungszahlung in die Zahlung für die Urlaubstage als außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG an.

Das Finanzamt berücksichtigte den Urlaubsabgeltungsbetrag ohne dabei die Tarifermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG zu gewähren.

Finanzgericht Münster, Urteil vom 13.11.2025, 12 K 1853/23 E

Leitsatz:

1. *Bei der Abgeltungszahlung für den Urlaubsanspruch mehrerer Jahre bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses handelt es sich um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit im Sinne des § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG, die nach Maßgabe von § 34 Abs. 1 EStG begünstigt zu besteuern ist.*
2. *Eine Zahlung zur Urlaubsabgeltung ist zweckbestimmtes Entgelt für eine mehrjährige Tätigkeit, wenn der Arbeitnehmer durch den Urlaubsabgeltungsanspruch bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses ein (zusätzliches) Entgelt für geleistete „Mehrarbeit" erhält (hier: arbeitgeberseitige Kündigung und anschließende Freistellung des Arbeitnehmers, der seinen Urlaubsanspruch für die Jahre 2018 bis 2020 nicht mehr in natura wahrnehmen konnte).*

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Münster ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 23/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

8. Abzug als agB

8.1. Abnehmspritze gegen Adipositas

Problemstellung

Sind die Aufwendungen für das verschreibungspflichtige Medikament Ozempic als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig, wobei ein Nachweis der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen vom Steuerpflichtigen nicht vor Erwerb der Arznei durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorgelegt wurde?

Sachverhalt

Ronny wurde nahm im Streitjahr 2023 das Medikament Ozempic aufgrund der Diagnose Obesity Class 1 (Fettleibigkeit) sowie Hypertension (Bluthochdruck) ein.

Ronny hatte einen Body-Mass_Index (BMI) von 35, Bluthochdruck und Vorhofflimmern (Atrial Fibrillation). Zur Behandlung dieser Beschwerden müsse er täglich Blutverdünner, Blutdrucksenker und Betablocker einnehmen. Die Ärzte rieten zur Gewichtsreduzierung.

Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück, da das Medikament Ozempic im Rahmen einer Behandlung gegen Adipositas keine Zulassung habe und daher Aufwendungen hierfür – mangels Vorliegen eines amtsärztlichen Gutachtens – dem Abzugsverbot nach § 12 EStG unterliegen würden.

FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 18.06.2025, 1 K 776/24, EFG 2026, S. 170

Leitsatz:

Das Medikament Ozempic war in Deutschland zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Verordnung (Streitjahr 2023) nicht für die Behandlung von Adipositas zugelassen, sondern nur zur Behandlung von Diabetes Typ 2. Bei der Behandlung der beim Steuerpflichtigen diagnostizierten Adipositas (Fettleibigkeit und Bluthochdruck) mit Ozempic handelte es sich daher im Streitjahr 2023 um eine wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethode im Sinne des § 64 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f) EStDV; wurde weder ein amtsärztliches Gutachten noch eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 SGB V) eingeholt, sind die Aufwendungen für Ozempic nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle („Off-Label-Verordnungen“) sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Sachsen-Anhalt ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 12/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

8.2. Vermögensverlust durch Enkeltrick

Problemstellung

Liegen außergewöhnliche Belastungen vor, wenn durch sogenannte Schockanrufe Wertgegenstände (hier: Bargeldbetrag in Höhe von 50.000 Euro) in Verlust geraten?

Sachverhalt

Klothilde war zum Tatzeitpunkt 77 Jahre alt. Sie erhielt von einem vermeintlichen Rechtsanwalt einen Telefonanruf, der angab, ihre Tochter habe einen tödlichen Verkehrsunfall verursacht.

Die deshalb drohende Untersuchungshaft könne durch Zahlung einer Kaution von 50.000 € vermieden werden.

Klothilde hob dahin diesen Betrag von ihrer Bank in bar ab und übergab ihn einem Boten. Nachdem sie den Trickbetrug durchschaut hatte, erstattete sie Strafanzeige.

Das Strafverfahren wurde jedoch eingestellt, weil die Täter nicht ermittelt werden konnten.

FG Münster, Urteil vom 02.09.2025, 1 K 360/25 E, EFG 2025, S. 1429

Leitsätze:

1. *Die Verwirklichung des allgemeinen Risikos, Opfer einer Straftat zu werden, führt i.d.R. nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung i.S.d. § 33 EStG.*
2. *Ein aus einem Vermögensdelikt entstandener Schaden kann mangels Zwangsläufigkeit nicht nach § 33 EStG berücksichtigt werden.*
3. *Bei Lösegeldzahlungen, die nach Entführung eines Angehörigen geleistet werden, wird eine unabweisbare Notwendigkeit gesehen, während dies nicht der Fall ist, wenn der Steuerpflichtigen am Telefon vorgetäuscht wird, dass ihrer Tochter die Untersuchungshaft drohe, wenn nicht sofort eine Kaution in Höhe von 50.000 € gezahlt würde.*
4. *Die Frage der Zwangsläufigkeit ist nicht danach zu entscheiden, ob sich der Steuerpflichtige subjektiv zu der Handlung verpflichtet fühlt, sondern danach, ob die in § 33 Abs. 2 EStG genannten Gründe von außen derart auf den Steuerpflichtigen einwirken, dass er ihnen nach einem objektiven Maßstab nicht ausweichen kann.*

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Münster ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 14/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

9. Nachträgliche Berücksichtigung eines Pflegepauschbetrags

Problemstellung

Ist die Feststellung eines Pflegegrades ein (außersteuerlicher) Grundlagenbescheid im Sinne des § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO, der die nachträgliche Gewährung eines Pflege-Pauschbetrags auch bei bereits bestandskräftigen Einkommensteuerbescheiden ermöglicht?

Sachverhalt

Hermann pflegt seine Ehefrau und seine Mutter.

01.01.2017	Feststellung Pflegegrad 2 für Ehefrau
01.09.2021	Feststellung Pflegegrad 2 für Mutter

Erst mit Abgabe der Steuererklärung für 2023 machte Hermann Angaben zur Inanspruchnahme von Pflege-Pauschbeträgen und legte auch erstmals die o.g. Bescheinigungen über die Pflegegrade vor.

FG Düsseldorf, Urteil vom 20.10.2025, 14 K 1541/24 E, EFG 2026, S. 266

Leitsätze:

1. *Pflegepauschbeträge nach § 33b Abs. 6 EStG können aufgrund der Bindungswirkung des Pflegegradbescheides als Grundlagenbescheid auch nach Eintritt der Bestandskraft eines Einkommensteuerbescheides berücksichtigt werden.*
2. *Ergänzende Angaben zu den weiteren tatbestandlichen Voraussetzungen des § 33b Abs. 6 EStG sowie der Identifikationsnummer der gepflegten Person können in dem mit dem Änderungsantrag eingeleiteten Verfahren nachgeholt werden.*

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat.

Der NAUTILUS|tipp NAUTILUS AKADEMIE

Das Revisionsverfahren gegen das o.g. Urteil des FG Düsseldorf ist derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen **VI R 19/25** anhängig.

Einsprüche können auf dieses Revisionsverfahren gestützt und das Finanzamt auf die **gesetzliche Verfahrensruhe gem. § 363 Abs. 2 S. 2 AO** hingewiesen werden.

Ein Grundlagenbescheid einer ressortfremden Behörde bewirkt nur dann nach § 171 Abs. 10 S. 1 AO eine Ablaufhemmung, wenn er vor Ablauf der Festsetzungsfrist erlassen wurde (BFH-Urteil vom 20.04.2016, XI R 6/14, BStBl. I 2016, S. 828). **Falls notwendig, verjährungshemmende Anträge stellen!**

10. Achtung: Gelegenheitsgeschenke zu Ostern

Problemstellung

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG bleiben sogenannte **übliche Gelegenheitsgeschenke** steuerfrei.

Typische Anwendungsfälle sind etwa:

- Geburtstage
- Hochzeiten
- Weihnachten
- sonstige gesellschaftlich anerkannte Anlässe.

Unklar ist jedoch häufig, **wann ein Geschenk noch als „üblich" gilt**.

Strittig ist insbesondere:

- ob sich die Üblichkeit nach den **Vermögensverhältnissen des Schenkers** richtet oder
- nach der **allgemeinen Verkehrsanschauung**.

Sachverhalt

Sohn Kevin erhielt von seinem vermögenden Vater Helmut innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren mehrere Geldzuwendungen.

Darunter befanden sich:

- drei Ostergeschenke über jeweils **20.000 €**,
- ein weiteres Ostergeschenk über **10.000 €**,
- vier Weihnachtsgeschenke über jeweils **20.000 €**.

Zusätzlich erhielt Kevin in diesem Zeitraum weitere **steuerpflichtige Schenkungen über insgesamt 170.000 €**.

Im Rahmen der Erbschaftsteuererklärung nach dem Vater Helmut's Tod erklärte Kevin die Ostergeschenke als **steuerfreie Gelegenheitsgeschenke nach § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG**.

Das Finanzamt behandelte hingegen die Zuwendung von 20.000 € zu Ostern 2015 als steuerpflichtige Vorschenkung gemäß § 14 ErbStG.

Begründung:

☞ Höhe und Häufigkeit der Zuwendungen überschritten das übliche Maß.

FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 04.12.2025 – 4 K 1564/24

Leitsätze:

1. *Ob ein „Gelegenheitsgeschenk" im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG nach Art und Umfang „üblich" ist, bestimmt sich nach der allgemeinen Verkehrsauffassung, nicht nach der Anschauung der gesellschaftlichen Kreise, in denen der Schenker bzw. der Beschenkte verkehren.*

2. *§ 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG ist eng auszulegen. Die Üblichkeit wird deshalb auch quantitativ begrenzt entsprechend den Wertungen der Kleinbetragsgrenze nach § 22 ErbStG.*
3. *Ein Ostergeschenk in Form einer Geldschenkung in Höhe von 20.000 Euro ist nach allgemeiner Verkehrsanschauung nicht mehr als "übliches Gelegenheitsgeschenk" anzusehen.*

Kernaussagen

Das Gericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts.

1. **Maßstab** der Üblichkeit ist, **wegen** des **Gleichheitssatz**es **(Art. 3 GG)**, die **allgemeine Verkehrsanschauung**.
2. Die **Vermögensverhältnisse von Schenker** oder Beschenktem sind **nicht entscheidend**.
3. Eine Geldschenkung von **20.000 € zu Ostern überschreitet** deutlich das übliche Maß eines **Gelegenheitsgeschenks**.
4. Überschreitet ein Geschenk das übliche Maß, ist die **gesamte Zuwendung steuerpflichtig**.
5. Andere Steuerbefreiungen (z.B. Unterhaltsleistungen nach § 13 Abs. 1 Nr. 12 ErbStG) kamen im Streitfall nicht in Betracht.

Rechtliche Einordnung

a) Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG

Steuerfrei sind nur:

- Gelegenheitsgeschenke
- zu bestimmten gesellschaftlich üblichen Anlässen
- **in üblicher Höhe**.

Die Vorschrift soll alltägliche Zuwendungen von der Besteuerung ausnehmen, nicht jedoch größere Vermögensübertragungen.

b) Maßstab der „Üblichkeit“

Nach Auffassung des FG ist entscheidend:

↳ die **allgemeine gesellschaftliche Verkehrsauffassung**.

Nicht maßgeblich sind:

- individuelle Vermögensverhältnisse,
- familiäre Gepflogenheiten,
- Gewohnheiten bestimmter gesellschaftlicher Gruppen.

c) Anlassbezogene Bewertung

Das Gericht stellte zudem fest:

↳ Ostern ist nach allgemeiner Verkehrsauffassung **kein Anlass für besonders hohe Geldgeschenke**.

↳ Damit wurde auch der Anlass selbst in die Gesamtbewertung einbezogen.

Steuerliche Konsequenzen

a) Überschreiten der Üblichkeitsgrenze

Wird das übliche Maß überschritten:

- ↳ entfällt die Steuerbefreiung vollständig.
- ↳ Eine teilweise Steuerfreiheit ist nicht vorgesehen.

b) Vorschenkungen nach § 14 ErbStG

Die Zuwendung ist dann:

- als **Vorschenkung** im Sinne des § 14 ErbStG zu berücksichtigen,
- in die Zehnjahresfrist einzubeziehen.

☞ **Dies kann zu einer höheren Steuerbelastung im späteren Erbfall führen.**

Abgrenzung zu Unterhaltsleistungen

Eine Steuerfreiheit hätte sich eventuell ergeben können bei:

- gesetzlichem Unterhalt oder
- freiwilligem Unterhalt (§ 13 Abs. 1 Nr. 12 ErbStG).

Voraussetzung hierfür wäre jedoch:

- ↳ **Bedürftigkeit des Empfängers**.

Im Streitfall verneinte das Gericht dies insbesondere wegen der bereits erhaltenen Zuwendungen von insgesamt **450.000 € innerhalb von zehn Jahren**.

Folgen für die Praxis

a) Vorsicht bei hohen Geldgeschenken zu Feiertagen

Hohe Geldgeschenke zu Anlässen wie:

- Ostern
- Weihnachten
- Geburtstagen

können schnell die Grenze eines üblichen Gelegenheitsgeschenks überschreiten.

b) Vermögensverhältnisse unerheblich

Auch bei sehr vermögenden Familien gilt:

- ↳ die Üblichkeit bestimmt sich nicht nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.

c) Gestaltung über Freibeträge

Bei größeren Zuwendungen empfiehlt sich:

- Nutzung der **Freibeträge nach § 16 ErbStG**,
- strukturierte Schenkungsplanung.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

Zusammenfassung

Das Urteil konkretisiert die Steuerbefreiung für Gelegenheitsgeschenke nach § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG.

Wesentliche Aussagen:

- Maßstab ist die allgemeine Verkehrsanschauung.
- Vermögensverhältnisse des Schenkers sind unerheblich.
- Ein Ostergeschenk von **20.000 €** überschreitet deutlich das übliche Maß.
- In diesem Fall ist die gesamte Zuwendung steuerpflichtig.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Für die Beratungspraxis gilt daher:
Hohe Geldzuwendungen zu Feiertagen sollten nicht als Gelegenheitsgeschenke behandelt werden, sondern steuerlich als reguläre Schenkungen geplant werden.

Handlungsempfehlung

Vergleichbare Fälle sollten offengehalten werden, bis der BFH die o.g. Rechtsfrage beantwortet hat. Damit könnte der BFH künftig klären:

- ☞ wie hoch die Grenze eines üblichen Gelegenheitsgeschenks anzusetzen ist,
- ☞ und welche Kriterien für die Üblichkeit maßgeblich sind.

Der NAUTILUS|**tipp** NAUTILUS AKADEMIE
Die Revision gegen das Urteil des FG Rheinland-Pfalz **zum Bundesfinanzhof wurde zugelassen.** Sobald das Aktenzeichen bekannt ist, teilen wir dieses über den NAUTILUS|**wissensspeicher** mit.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

IV. Aktuelles aus der Finanzverwaltung

1. Selbstgetragene Stromkosten des Arbeitnehmers

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
BMF-Schreiben vom 11.11.2025, IV C 5 – S 2334/00087/014/013

1.1. Problemstellung

Die steuerliche Förderung der Elektromobilität umfasst mehrere lohnsteuerliche Begünstigungen, insbesondere für das Aufladen von Elektro- und Hybridfahrzeugen sowie für Ladeinfrastruktur. In der Praxis entstehen jedoch häufig Abgrenzungsfragen, wenn Arbeitnehmer ihre Elektrofahrzeuge nicht ausschließlich an betrieblichen Ladevorrichtungen aufladen, sondern Stromkosten selbst tragen, etwa beim Laden zu Hause oder an öffentlichen Ladesäulen.

Unklar war insbesondere,

- wann Erstattungen von Stromkosten **steuerpflichtiger Arbeitslohn** sind,
- wann ein **steuerfreier Auslagenersatz** vorliegt,
- welche **Nachweise für Stromkosten** erforderlich sind und
- welche **Vereinfachungsregelungen** angewendet werden können.

Mit Schreiben vom 11.11.2025 hat das Bundesministerium der Finanzen die bisherigen Verwaltungsregelungen umfassend aktualisiert und insbesondere neue Vereinfachungsregelungen für die **Ermittlung von Stromkosten ab** 2026 eingeführt.

1.2. Verwaltungsregelung

1.2.1. Steuerbefreiung für Ladestrom (§ 3 Nr. 46 EStG)

Steuerfrei sind Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektro- oder Hybridfahrzeugs, wenn

- der Ladestrom vom Arbeitgeber **unentgeltlich oder verbilligt bereitgestellt wird** und
- das Aufladen **an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens** erfolgt.

Begünstigt sind insbesondere:

- das Laden privater Fahrzeuge des Arbeitnehmers,
- das Laden betrieblicher Fahrzeuge, die auch privat genutzt werden dürfen.

Die **Steuerbefreiung** ist **nicht betragsmäßig begrenzt** und gilt unabhängig von der Anzahl der geladenen Fahrzeuge.

Nicht begünstigt ist hingegen:

- das Laden **an öffentlichen Ladesäulen eines Dritten**,
- das Laden **beim Arbeitnehmer zu Hause**.

1.2.2. Überlassung von Ladevorrichtungen

Steuerfrei ist außerdem die **zeitweise Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung** zur privaten Nutzung des Arbeitnehmers.

Nicht steuerfrei ist hingegen:

- die Übereignung der Ladevorrichtung (Wallbox).

Hier kann jedoch eine **Pauschalversteuerung mit 25 % nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG** erfolgen.

1.2.3. Erstattung selbst getragener Stromkosten

Die steuerliche Behandlung hängt davon ab, **wem das Fahrzeug gehört**:

(1) Privates Elektrofahrzeug des Arbeitnehmers

Erstattet der Arbeitgeber Stromkosten für ein **privates Fahrzeug**, handelt es sich grundsätzlich um **steuerpflichtigen Arbeitslohn**.

(2) Betriebliches Elektrofahrzeug des Arbeitgebers

Wird ein **betrieblicher Dienstwagen** zu Hause geladen und trägt der Arbeitnehmer zunächst die Stromkosten selbst, gilt:

Die Kostenerstattung durch den Arbeitgeber ist **steuerfreier Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG**, sofern

- die Stromkosten nachgewiesen werden und
- sie auf das Aufladen des betrieblichen Fahrzeugs entfallen.

1.3. Ermittlung der Stromkosten

1.3.1. Tatsächliche Kosten

Grundsätzlich sind die tatsächlichen Stromkosten zu ermitteln.

Voraussetzungen:

- Nachweis der geladenen Strommenge mittels separatem Stromzähler (z. B. Wallbox-Zähler oder fahrzeugintern).
- Ansatz des individuellen Strompreises des Arbeitnehmers einschließlich anteiligem Grundpreis.

Ein bloßer Eigenbeleg des Arbeitnehmers genügt hierfür nicht.

1.3.2. Strompreispauschale (Vereinfachungsregel)

Für den Zeitraum **2026–2030** erlaubt die Finanzverwaltung eine Vereinfachungsregel:

Statt der tatsächlichen Kosten kann der vom **Statistischen Bundesamt veröffentlichte Durchschnittsstrompreis für private Haushalte** angesetzt werden.

Berechnung:

- maßgeblich ist der **Durchschnittspreis des 1. Halbjahres des Vorjahres**,
- multipliziert mit der **nachgewiesenen Strommenge**.

Beispiel (BMF):

3.000 kWh × 0,34 € = **1.020 € steuerfreier Auslagenersatz**.

Das Wahlrecht zwischen

- tatsächlichen Stromkosten und
- Strompreispauschale

muss einheitlich für das gesamte Kalenderjahr ausgeübt werden.

1.4. Pauschalbesteuerung bei Ladeinfrastruktur

Der Arbeitgeber kann bestimmte Leistungen pauschal mit **25 % Lohnsteuer** versteuern, insbesondere:

- Übereignung einer Ladevorrichtung (z. B. Wallbox)
- Zuschüsse zum Erwerb oder zur Nutzung einer privaten Ladeeinrichtung.

Voraussetzung ist stets, dass die Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden**.

☞ **Gehaltsumwandlungen sind daher ausgeschlossen.**

1.5. Folgen für die Praxis

Das BMF-Schreiben bringt mehrere praxisrelevante Klarstellungen:

1. Klare Abgrenzung privater und betrieblicher Fahrzeuge

- **Privates Fahrzeug:** Kostenerstattung = steuerpflichtiger Arbeitslohn
- **Dienstwagen:** Kostenerstattung = steuerfreier Auslagenersatz

2. Vereinfachte Kostenermittlung

Die neue **Strompreispauschale** erleichtert insbesondere:

- Nutzung dynamischer Stromtarife
- Nutzung von Photovoltaikanlagen
- Fälle ohne genaue Kostenaufteilung.

3. Dokumentationsanforderungen

Für steuerfreien Auslagenersatz ist erforderlich:

- Nachweis der geladenen Strommenge
- Wahl der Berechnungsmethode für das gesamte Kalenderjahr.

4. Gestaltungsmöglichkeiten im Lohnsteuerbereich

Arbeitgeber können Elektromobilität steuerlich begünstigt fördern durch:

- kostenloses Laden im Betrieb
- Überlassung von Ladeinfrastruktur
- pauschal versteuerte Zuschüsse zur Wallbox.

Kernaussage für die Beratungspraxis

Die steuerliche Behandlung der Stromkosten beim Laden von Elektrofahrzeugen hängt entscheidend davon ab,

- ob das Fahrzeug **privat oder betrieblich** ist und
- wo der **Ladevorgang** stattfindet.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2. Neues zu Bewirtungskosten

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
BMF-Schreiben vom 19.11.2025, IV C 6 – S 2145/00026/005/033,

2.1. Problemstellung

Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG grundsätzlich nur eingeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig. Neben der gesetzlichen **Abzugsbeschränkung auf 70 %** bestehen umfangreiche **Nachweis- und Dokumentationspflichten**.

Durch das **Wachstumschancengesetz** wurde zudem die verpflichtende **elektronische Rechnung (E-Rechnung) im B2B-Bereich ab 2025** eingeführt. Dies wirft insbesondere folgende Fragen auf:

- Welche **Rechnungsanforderungen** gelten künftig für Bewirtungsrechnungen?
- Wie sind **digitale oder elektronisch übermittelte Rechnungen** zu behandeln?
- Welche Anforderungen gelten für **digitale Eigenbelege**?
- Wie sind **TSE-Kassenbelege** im Zusammenhang mit Bewirtungsaufwendungen zu beurteilen?

Das BMF-Schreiben vom 19.11.2025 aktualisiert daher die bisherigen Verwaltungsgrundsätze und passt sie an die **neue E-Rechnungsarchitektur sowie digitale Belegprozesse** an.

2.2. Verwaltungsauffassung

2.2.1. Grundsätzliche Nachweiserfordernisse

Der Betriebsausgabenabzug für Bewirtungsaufwendungen setzt nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG voraus, dass der Steuerpflichtige zeitnah einen schriftlichen Nachweis über folgende Angaben führt:

- Ort der Bewirtung
- Tag der Bewirtung
- Teilnehmer
- Anlass der Bewirtung
- Höhe der Aufwendungen.

Dieser Nachweis erfolgt regelmäßig durch einen **Eigenbeleg (Bewirtungsbeleg)**, der vom Steuerpflichtigen zu unterschreiben ist.

Bei Bewirtungen in einem Bewirtungsbetrieb muss zusätzlich die **Bewirtungsrechnung** beigefügt werden.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

2.2.2. Inhalt der Bewirtungsrechnung

Die Rechnung muss grundsätzlich den Anforderungen des **§ 14 UStG** entsprechen und **maschinell erstellt sowie elektronisch aufgezeichnet** sein.

(1) Kleinbetragsrechnungen bis 250 €

Bei Rechnungen bis 250 € müssen mindestens folgende Angaben enthalten sein:

- Name und Anschrift des Bewirtungsbetriebs
- Ausstellungsdatum
- Leistungsbeschreibung
- Leistungszeitpunkt (Tag der Bewirtung)
- Rechnungsbetrag.

Die Leistungsbeschreibung muss konkret sein; Angaben wie

- ☞ „Speisen und Getränke“

reichen nicht aus. Zulässig sind dagegen Bezeichnungen wie etwa

- o „Menü 1“
- o „Lunch-Buffet“.

(2) Rechnungen über 250 €

Bei Rechnungen über 250 € müssen zusätzlich enthalten sein:

- Steuernummer oder USt-IdNr. des Bewirtungsbetriebs
- fortlaufende Rechnungsnummer
- Name des bewirtenden Unternehmers (Leistungsempfänger).

2.2.3. Anforderungen bei elektronischen Kassensystemen (TSE)

Verwendet der Bewirtungsbetrieb ein elektronisches Kassensystem im Sinne des § 146a AO, werden für den Betriebsausgabenabzug grundsätzlich nur solche Rechnungen anerkannt, die

- **maschinell erstellt,**
- **elektronisch aufgezeichnet** und
- **durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE)** abgesichert sind.

Handschriftliche oder lediglich maschinell erstellte Belege ohne elektronische Aufzeichnung erfüllen diese Anforderungen nicht.

2.2.4. Elektronische und digitalisierte Bewirtungsbelege

Das BMF stellt ausdrücklich klar, dass die Nachweisführung vollständig digital erfolgen kann.

Zulässig sind insbesondere:

- elektronische Rechnungen (E-Rechnung nach § 14 UStG)
- sonstige elektronische Rechnungen (z. B. PDF)
- digitalisierte Papierrechnungen.

Auch der Eigenbeleg kann

- digital erstellt oder
- digitalisiert werden.

2.2.5. Elektronischer Eigenbeleg

Der digitale Bewirtungsbeleg muss folgende Anforderungen erfüllen:

- elektronische Erstellung oder Digitalisierung
- elektronische Signatur oder Genehmigung durch den Steuerpflichtigen
- elektronische Aufzeichnung des Erstellungszeitpunkts
- unveränderbare Speicherung
- eindeutige Verknüpfung mit der Bewirtungsrechnung.

Eine elektronische Verknüpfung kann z. B. erfolgen durch:

- eindeutigen Index
- Barcode
- Dokumentenmanagementsystem.

2.2.6. Bewirtungen im Ausland

Die gesetzlichen Anforderungen gelten grundsätzlich **auch bei Auslandsbewirtungen**.

In Ausnahmefällen kann jedoch eine weniger detaillierte Rechnung genügen, wenn glaubhaft gemacht wird, dass im betreffenden Staat

- keine maschinellen Rechnungen üblich sind oder
- eine detaillierte Rechnung nicht erhältlich war.

2.3. Folgen für die Praxis

Das Schreiben hat erhebliche Bedeutung für die praktische Umsetzung der digitalen Belegprozesse.

1. Digitalisierung der Bewirtungsnachweise

Bewirtungsbelege können vollständig digital verarbeitet werden, sofern

- elektronische Signaturen bzw. Genehmigungen erfolgen und
- eine eindeutige Belegverknüpfung gewährleistet ist.

Dies erleichtert insbesondere die Integration in **Dokumentenmanagementsysteme und digitale Buchhaltungsprozesse**.

2. Bedeutung der TSE-Kassenbelege

Bei Bewirtungsrechnungen aus Gastronomiebetrieben ist künftig entscheidend, dass der Beleg aus einem **TSE-gesicherten Kassensystem** stammt.

Fehlt ein solcher Beleg, kann der Betriebsausgabenabzug vollständig versagt werden.

3. Anpassung an die E-Rechnungspflicht

Durch die Einbeziehung elektronischer Rechnungsformate wird der Bewirtungsnachweis mit der **E-Rechnungsstruktur des Wachstumschancengesetzes** harmonisiert.

Unternehmen sollten daher ihre internen Prozesse (z. B. Reisekosten- oder Spesenabrechnungen) entsprechend anpassen.

2.4. Handlungsempfehlungen für die Beratungspraxis

Für Steuerberater ergeben sich insbesondere folgende Beratungsschwerpunkte:

1. Prüfung der Rechnungsanforderungen

Bewirtungsrechnungen sollten auf folgende Mindestangaben geprüft werden:

- detaillierte Leistungsbeschreibung
- vollständige Rechnungsangaben
- maschinelle Erstellung.

2. Implementierung digitaler Bewirtungsbelege

Unternehmen sollten digitale Prozesse implementieren, bei denen

- Bewirtungsrechnungen digital archiviert
- Eigenbelege elektronisch erstellt und signiert
- Belege eindeutig miteinander verknüpft werden.

3. Anpassung der Verfahrensdokumentation

Die verwendeten Verfahren zur digitalen Bewirtungsdokumentation müssen

- GoBD-konform sein und
- in der Verfahrensdokumentation beschrieben werden.

2.5. Kernaussage

Das BMF-Schreiben modernisiert die steuerlichen Nachweisanforderungen für Bewirtungsaufwendungen und integriert diese in die ab 2025 **geltende E-Rechnungs- und Digitalisierungsarchitektur** des Steuerrechts.

Der Betriebsausgabenabzug bleibt weiterhin streng formalisiert; zugleich eröffnet die Verwaltung jedoch ausdrücklich die Möglichkeit einer **vollständig digitalen Belegführung**.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

3. Besteuerung der Vorabpauschale 2026

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
BMF-Schreiben vom 13.01.2026, IV C 1 – S 1980/00230/012/001

3.1. Problemstellung

Mit der Investmentsteuerreform 2018 wurde für Anleger von Investmentfonds ein System der **jährlichen Mindestbesteuerung** eingeführt. Neben Ausschüttungen und Veräußerungsgewinnen gehört hierzu insbesondere die sogenannte **Vorabpauschale** gemäß § 18 InvStG.

Die Vorabpauschale soll sicherstellen, dass Wertsteigerungen in Investmentfonds auch dann laufend besteuert werden, wenn

- ☞ keine oder nur geringe Ausschüttungen erfolgen.

Für die Berechnung dieser Vorabpauschale ist ein **jährlich neu festzusetzender Basiszins** maßgeblich. Dieser Basiszins orientiert sich an der **langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen** und wird jährlich vom Bundesministerium der Finanzen bekannt gegeben.

Mit Schreiben vom 13.01.2026 hat das BMF den maßgeblichen **Basiszins für das Kalenderjahr 2026** veröffentlicht.

3.2. Verwaltungsregelung

3.2.1. Besteuerung der Vorabpauschale

Nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 InvStG gehören zu den steuerpflichtigen Investmenterträgen insbesondere **Vorabpauschalen gemäß § 18 InvStG**.

Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als **am ersten Werktag des Folgejahres zugeflossen**.

Für das Jahr 2026 bedeutet dies:

- ↳ Zuflusszeitpunkt: **4. Januar 2027**.

3.2.2. Maßgeblicher Basiszins

Die Berechnung der Vorabpauschale erfolgt unter Anwendung eines **Basiszinses**, der jährlich festgelegt wird.

Der Basiszins wird gemäß § 18 Abs. 4 InvStG aus

- ↳ der **langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen**

abgeleitet.

Grundlage ist der Zinssatz, den die **Deutsche Bundesbank anhand der Zinsstrukturdaten am ersten Börsentag des Jahres** ermittelt.

Die Deutsche Bundesbank hat für den **2. Januar 2026** einen Zinssatz von

3,20 %

für Bundeswertpapiere mit

- jährlicher Kuponzahlung und
- einer Restlaufzeit von 15 Jahren

ermittelt.

Dieser Wert ist nach § 18 Abs. 4 Satz 3 InvStG der maßgebliche **Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale für 2026**.

3.3. Einordnung und praktische Auswirkungen

3.3.1. Bedeutung für thesaurierende Fonds

Die Vorabpauschale betrifft insbesondere

- **thesaurierende Investmentfonds**,
- Fonds mit niedriger Ausschüttungsquote.

Sie stellt eine Mindestbesteuerung dar, die verhindern soll, dass Erträge über längere Zeit steuerlich aufgeschoben werden.

3.3.2. Bedeutung des Basiszinses

Der Basiszins bestimmt die maximale Höhe der Vorabpauschale.

Grundprinzip der Berechnung:

Basiszins
× Rücknahmepreis des Fondsanteils
× gesetzlicher Abschlag (70 %).

Damit gilt:

Je **höher der Basiszins**, desto höher kann die **Vorabpauschale** ausfallen.

3.3.3. Entwicklung des Zinsniveaus

Der festgesetzte Basiszins von 3,20 % für 2026 liegt deutlich über den Werten der Niedrigzinsphase der vergangenen Jahre.

Folge:

- Die **Vorabpauschalen können spürbar steigen**.
- Bei thesaurierenden Fonds kann sich dadurch eine **höhere jährliche Steuerbelastung ohne tatsächlichen Liquiditätszufluss** ergeben.

3.4. Folgen für die Beratungspraxis

Für Steuerberater ergeben sich insbesondere folgende Beratungshinweise:

1. Hinweis auf Liquiditätswirkung

Da die Vorabpauschale unabhängig von tatsächlichen Ausschüttungen besteuert wird, kann es zu **Steuerbelastungen ohne Cashflow** kommen.

2. Relevanz für Jahressteuerbescheinigungen

Der Zufluss erfolgt steuerlich am **4. Januar 2027**

und ist daher im Rahmen der **Kapitalertragsteuerbescheinigungen für 2027** zu berücksichtigen.

3. Bedeutung für Vermögensplanung

Die Höhe des Basiszinses ist für Anleger relevant bei:

- langfristigen Fondsinvestments
- thesaurierenden ETFs
- Vermögensverwaltungsmandaten.

3.5. Kernaussage

Für die Berechnung der Vorabpauschale für Investmentfonds im Jahr 2026 ist ein Basiszins von **3,20 %** anzuwenden. Der steuerliche Zufluss der Vorabpauschale erfolgt am **4. Januar 2027** und führt insbesondere bei thesaurierenden Fonds zu einer laufenden Mindestbesteuerung von Wertsteigerungen.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

4. Verlängerung von Billigkeitsmaßnahmen

4.1. Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten – Verlängerung bis 2026

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
BMF-Schreiben vom 04.12.2025, IV D 5 – S 2223/00044/030/052

4.1.1. Problemstellung

Seit Beginn des russischen Angriffskrieges gegen die Ukraine wurden durch die Finanzverwaltung zahlreiche steuerliche **Billigkeits- und Vereinfachungsmaßnahmen** eingeführt, um

- humanitäre Hilfsleistungen,
- Spendenmaßnahmen sowie
- Unterstützungsleistungen von Unternehmen und Privatpersonen

steuerlich zu erleichtern.

Da der Krieg weiterhin andauert, stellte sich die Frage, ob die ursprünglich befristeten steuerlichen Sonderregelungen weiterhin Anwendung finden sollen.

4.1.2. Verwaltungsregelung

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 04.12.2025 den **zeitlichen Anwendungsbereich der bisherigen Verwaltungsregelungen verlängert**.

Die Verlängerung betrifft insbesondere die BMF-Schreiben:

- vom **17.03.2022**
- vom **07.06.2022**
- vom **13.03.2023**

Diese enthalten u. a. Regelungen zu:

- Spendenvereinfachungen
- steuerlicher Behandlung von Hilfsleistungen
- lohnsteuerlichen Maßnahmen
- Billigkeitsmaßnahmen im Steuerverfahren.

Der **Anwendungszeitraum wird auf Maßnahmen erweitert, die bis zum 31.12.2026 durchgeführt werden**.

4.1.3. Inhalt der steuerlichen Sonderregelungen (Überblick)

Die verlängerten Verwaltungsregelungen betreffen insbesondere:

1. Spendenvereinfachungen

- vereinfachter Zuwendungsnachweis bei Katastrophenspenden
- Nutzung von Sonderkonten gemeinnütziger Organisationen.

2. Gemeinnützigkeitsrechtliche Erleichterungen

Gemeinnützige Körperschaften dürfen Mittel einsetzen für:

- Unterstützung von Geflüchteten
- humanitäre Hilfsmaßnahmen.

Dies gilt auch, wenn diese Maßnahmen nicht dem eigentlichen Satzungszweck entsprechen.

3. Steuerliche Behandlung von Unterstützungsleistungen

Erleichterungen gelten insbesondere für:

- Spendenaktionen von Unternehmen
- Überlassung von Wirtschaftsgütern
- unentgeltliche Dienstleistungen.

4.1.4. Folgen für die Praxis

Für Steuerberater ergeben sich insbesondere folgende Hinweise:

1. Verlängerung der steuerlichen Sonderregelungen

Die bisherige Verwaltungspraxis bleibt **unverändert bis Ende 2026 anwendbar**.

2. Planungssicherheit für Unternehmen und gemeinnützige Organisationen

Unternehmen können weiterhin steuerlich begünstigt:

- Hilfsgüter zur Verfügung stellen
- Spendenaktionen organisieren
- Unterstützungsleistungen für Geflüchtete erbringen.

3. Bedeutung für steuerliche Beratung

Bei Mandanten mit entsprechenden Unterstützungsmaßnahmen sollte geprüft werden:

- ob die **Billigkeitsregelungen weiterhin angewendet werden können**,
- ob **vereinfachte Spendenbescheinigungen** zulässig sind.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

4.2. Unterbringung von Kriegsflüchtlingen durch Vermietungsgenossenschaften – Verlängerung bis 2026

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher**
BMF-Schreiben vom 05.12.2025, IV C 2 – S 1900/01934/009/023

4.2.1. Problemstellung

Vermietungsgenossenschaften und Vermietungsvereine im Sinne des **§ 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG** sind körperschaftsteuerbefreit, sofern sie ausschließlich die Wohnungsversorgung ihrer Mitglieder fördern.

Durch die Unterbringung von Geflüchteten aus der Ukraine entstand jedoch die Frage, ob

- eine Vermietung an Nichtmitglieder
- oder eine kurzfristige Nutzung durch Geflüchtete

die Voraussetzungen der Steuerbefreiung gefährdet.

4.2.2. Verwaltungsregelung

Das BMF hatte bereits 2022 eine **Billigkeitsregelung** geschaffen.

Mit Schreiben vom 05.12.2025 wurde der **Anwendungszeitraum dieser Regelung bis zum 31.12.2026 verlängert**.

Damit bleibt die steuerliche Begünstigung auch dann erhalten, wenn Genossenschaften Wohnraum für Geflüchtete bereitstellen.

4.2.3. Folgen für die Praxis

Die Verlängerung stellt sicher, dass

- Vermietungsgenossenschaften weiterhin **ohne Gefährdung der Steuerbefreiung** Wohnraum für Geflüchtete bereitstellen können.

Steuerberater sollten bei entsprechenden Mandaten insbesondere prüfen:

- ob die Maßnahme weiterhin **im Rahmen der Billigkeitsregelung** erfolgt.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott

5. Aufhebung des BMF-Schreibens zur tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer

Info im NAUTILUS|**wissensspeicher** NAUTILUS AKADEMIE
BMF-Schreiben vom 01.12.2025, IV C 3 – S 2196/00040/006/008

5.1. Problemstellung

Bei Gebäuden erfolgt die Abschreibung grundsätzlich nach den typisierten Nutzungsdauern des § 7 Abs. 4 EStG. Danach beträgt die lineare Abschreibung insbesondere

- **3 % bei nach dem 31.12.2022 fertiggestellten Wohngebäuden**,
- **2 % bei älteren Gebäuden**.

§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG eröffnet jedoch die Möglichkeit, eine **kürzere tatsächliche Nutzungsdauer** nachzuweisen. In diesen Fällen kann eine entsprechend höhere jährliche Abschreibung geltend gemacht werden.

In der Praxis entstanden zahlreiche Streitfragen hinsichtlich

- der **Anforderungen an den Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer**,
- der **Anerkennung von Sachverständigengutachten**,
- der **maßgeblichen Bewertungsmethoden**.

Das BMF hatte hierzu mit Schreiben vom **22.02.2023** Verwaltungsgrundsätze zur Anerkennung entsprechender Gutachten veröffentlicht. Nach umfangreicher Rechtsprechung – insbesondere des BFH – wurde dieses Schreiben jedoch als zu restriktiv angesehen.

Mit Schreiben vom **01.12.2025** hat das Bundesministerium der Finanzen das frühere BMF-Schreiben vollständig **aufgehoben**.

5.2. Verwaltungsregelung

Das BMF stellt klar, dass **das BMF-Schreiben vom 22.02.2023 zur AfA nach kürzerer tatsächlicher Nutzungsdauer aufgehoben wird.**

Damit entfallen die darin enthaltenen Verwaltungsvorgaben insbesondere zu

- Anforderungen an Sachverständigengutachten
- Ablehnung bestimmter Bewertungsverfahren
- formalen Nachweisanforderungen.

5.3. Einordnung im Kontext der Rechtsprechung

Die Aufhebung steht im Zusammenhang mit der BFH-Rechtsprechung zur kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer, insbesondere: **BFH-Urteil vom 28.07.2021, IX R 25/19**

Der BFH stellte klar:

- Steuerpflichtige können **jede geeignete Methode** zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer verwenden.
- Ein Gutachten muss nicht zwingend nach bestimmten immobilienwirtschaftlichen Bewertungsverfahren erstellt werden.

Die Finanzverwaltung hatte diese Rechtsprechung im BMF-Schreiben 2023 nur eingeschränkt umgesetzt.

Mit der nun erfolgten Aufhebung wird die restriktive Verwaltungsauffassung faktisch aufgegeben.

5.4. Folgen für die Praxis

Die Aufhebung des BMF-Schreibens hat erhebliche Bedeutung für die steuerliche Beratung im Immobilienbereich.

1. Erleichterter Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer

Steuerpflichtige können künftig wieder leichter eine **höhere AfA** geltend machen, wenn sie eine kürzere Nutzungsdauer nachweisen.

Als Nachweismittel kommen insbesondere in Betracht:

- Sachverständigengutachten
- bautechnische Gutachten
- Wirtschaftlichkeitsanalysen
- sonstige objektbezogene Nachweise.

2. Bedeutung für Immobilieninvestitionen

Insbesondere bei

- älteren Gebäuden
- renovierungsbedürftigen Immobilien
- Spezialimmobilien

kann der Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer zu einer **erheblichen steuerlichen Entlastung** führen.

3. Auswirkungen auf Betriebsprüfungen

Da die restriktiven Verwaltungsregelungen entfallen sind, dürfte sich die Diskussion künftig stärker an der **BFH-Rechtsprechung** orientieren.

Entscheidend bleibt weiterhin:

- ein **schlüssiger Nachweis der tatsächlichen Nutzungsdauer**.

5.5. Handlungsempfehlungen für die Beratungspraxis

Für Steuerberater ergeben sich insbesondere folgende Ansatzpunkte:

1. Prüfung bestehender Immobilienbestände

Bei Mandanten mit Immobilienvermögen sollte geprüft werden, ob

↳ eine **kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachweisbar** ist.

2. Einsatz von Sachverständigengutachten

Gutachten können weiterhin ein geeignetes Nachweismittel darstellen, müssen jedoch

- **methodisch nachvollziehbar** sein und
- auf den **konkreten baulichen Zustand** des Gebäudes eingehen.

3. Gestaltung bei Immobilienerwerben

Bei Immobilienkäufen kann die Prüfung einer kürzeren Nutzungsdauer zu

↳ deutlich **höheren Abschreibungen in den ersten Jahren**

führen.

5.6. Kernaussage

Mit Schreiben vom **01.12.2025** hebt das BMF die restriktiven Verwaltungsregelungen zur **AfA nach kürzerer tatsächlicher Nutzungsdauer** auf. Damit gewinnt die **BFH-Rechtsprechung zur freien Nachweisführung** wieder zentrale Bedeutung und eröffnet in der Praxis neue Gestaltungsmöglichkeiten bei der Gebäudeabschreibung.

© NAUTILUS|**referenten**: Martin Mann und Jürgen R. Schott