|  |  |
| --- | --- |
| Mandantenbrief November 2025 |  |

**Steuertermine**

|  |  |
| --- | --- |
| **10.11.**  | Die **dreitägige Zahlungsschonfrist**  endet am 13.11. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck. |
| **17.11.**  | Die **dreitägige Zahlungsschonfrist**  endet am 20.11. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.Zahlungen per
 Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde
 (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als
 rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck
 spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.  |
| Alle Angaben
 ohne Gewähr  |

***Vorschau auf die Steuertermine Dezember
2025:***

|  |  |
| --- | --- |
| **10.12.**  | Die **dreitägige Zahlungsschonfrist**  endet am 15.12. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.Zahlungen per
 Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde
 (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als
 rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck
 spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.  |
| Alle Angaben
 ohne Gewähr  |

***Fälligkeit der
Sozialversicherungsbeiträge November 2025***

Die Beiträge sind in
voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten
Bankenarbeitstag eines Monats fällig. Für November ergibt sich demnach als
Fälligkeitstermin der 26.11.2025.

**Inhalt** Seite

[1. Für alle Steuerpflichtigen: Ohne Beauftragung mit der Erstellung der Steuererklärungen keine Verlängerung der Erklärungsabgabefrist 2](#__RefHeading___Toc191_3193265694)

[2. Für alle Steuerpflichtigen: Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio sind keine außergewöhnlichen Belastungen 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[3. Für Eltern: Zum Sonderausgabenabzug von Schulgeld 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[4. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Nicht unbedingt Arbeitslohn bei schenkweiser Übertragung von Gesellschaftsanteilen 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[5. Für GmbH-Gesellschafter: Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern als Schenkung 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[6. Für Personengesellschaften: Transparente Betrachtung bei der Grunderwerbsteuer 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[7. Für Immobilien-Gesellschaften: Keine erweiterte Grundbesitzkürzung bei unterjährigem Erwerb von Grundbesitz 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

[8. Für Immobilieneigentümer: Keine Sonderabschreibung für Ersatzneubauten 2](#__RefHeading___Toc193_3193265694)

# 1. Für alle Steuerpflichtigen: Ohne Beauftragung mit der Erstellung der Steuererklärungen keine Verlängerung der Erklärungsabgabefrist

Viele Steuerpflichtige haben in den
letzten Jahren die Erfahrung gemacht, dass die Abgabefristen für
Steuererklärungen immer strenger überwacht werden. Besonders seit der
Einführung automatischer Verspätungszuschläge in der Abgabenordnung (AO) stellt
sich regelmäßig die Frage, ob und in welchem Umfang Fristverlängerungen
greifen.

Dabei geht es oft um die
Unterscheidung, ob eine Steuererklärung von einem Angehörigen der
steuerberatenden Berufe erstellt wird und deshalb eine verlängerte Abgabefrist
nach § 149 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO) gilt oder nicht. Der Streit
entzündet sich häufig an der Frage, wann wirklich von einer Beauftragung
gesprochen werden kann. Mit dieser Problematik hatte sich das Finanzgericht
Berlin-Brandenburg am 17.9.2024 unter dem Aktenzeichen 8 K 8033/24 zu befassen.

Im konkreten Fall verwaltete die
Klägerin als Kapitalgesellschaft eigenes Vermögen. Hauptgesellschafterin war
die Geschäftsführerin, daneben hielt ihr Ehemann, ein Rechtsanwalt, einen
kleinen Anteil. Zunächst war eine Steuerberaterin für die Gesellschaft tätig
und übernahm die Erstellung der Erklärungen. Im Jahr 2023 teilte die
Gesellschaft dem Finanzamt jedoch mit, dass diese Beraterin nicht mehr
beauftragt sei. Die Steuererklärungen für 2021 wurden schließlich erst am
17.9.2023 eingereicht. Das Finanzamt setzte deshalb Verspätungszuschläge für
Körperschaftsteuer, Gewerbesteuermessbetrag und Umsatzsteuer fest. Es verwies
darauf, dass die reguläre Abgabefrist für nicht beratene Steuerpflichtige am
31.10.2022 geendet habe. Die Klägerin wandte dagegen ein, dass sie durch den
mitbeteiligten Rechtsanwalt vertreten sei und deshalb die verlängerte
Abgabefrist für beratene Steuerpflichtige gelte. Zudem verwies sie auf die
coronabedingten Sonderregelungen, nach denen die Frist auf den 31.8.2023
verlängert worden war. Da die Abgabe nur kurze Zeit später erfolgt sei, dürften
keine Zuschläge festgesetzt werden.

Das Finanzamt sah dies
erwartungsgemäß anders. Es verlangte einen Nachweis der anwaltlichen
Bevollmächtigung, der zunächst nicht vorgelegt wurde. Aus seiner Sicht war der
Ehemann nicht im Rahmen einer ordentlichen Beauftragung nach § 149 Absatz 3 AO
tätig, sondern lediglich als Gesellschafter und Ehemann der Geschäftsführerin.
Deshalb habe er nicht als typischer externer Berater gegolten. Auch die
Verlängerungen durch die Corona-Steuerhilfegesetze seien gesetzlich festgelegt
und keine individuelle Fristverlängerung durch die Behörde.

Das Finanzgericht
Berlin-Brandenburg gab der Klage nur teilweise statt. Für die
Körperschaftsteuer blieb es bei dem Verspätungszuschlag. Nach Auffassung der
Richter handelt es sich hier um einen zwingenden Zuschlag nach § 152 Absatz 2
Nummer 1 AO. Denn die Erklärung wurde nach Ablauf der verlängerten Frist von 20
Monaten abgegeben, die für 2021 aufgrund der Sonderregelung in Art. 97 § 36 des
Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) galt. Selbst wenn man einen
Beraterfall annehmen würde, war die Abgabe am 17.9.2023 verspätet, da die Frist
am 31.8.2023 endete. Außerdem lag keine Rückausnahme nach § 152 Absatz 3 AO
vor, weil weder eine Fristverlängerung durch das Finanzamt gewährt noch die
Steuer auf null festgesetzt wurde.

Anders beurteilte das Gericht die
Zuschläge zur Umsatzsteuer und zum Gewerbesteuermessbetrag. Hier lag entweder
eine Steuer von null oder ein Erstattungsbetrag vor. In solchen Fällen sieht §
152 Absatz 3 AO vor, dass es nicht zu einem zwingenden Zuschlag kommt, sondern
die Behörde Ermessen ausüben muss. Dieses Ermessen hatte das Finanzamt jedoch
gar nicht geprüft, sondern pauschal Zuschläge festgesetzt. Das wertete das
Gericht als Ermessensausfall. Die Bescheide waren deshalb rechtswidrig und
aufzuheben.

Besondere Bedeutung hat das Urteil
in Bezug auf die Auslegung von § 149 Absatz 3 AO. Das Gericht stellte klar,
dass nicht jede Bevollmächtigung ausreicht, um die verlängerte Frist in
Anspruch nehmen zu können. Entscheidend ist, dass ein echter Auftrag zur
Erstellung der Steuererklärung an einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe
erteilt wird. Handelt eine Person lediglich in eigener Sache oder als
Gesellschafter, wie hier der Rechtsanwalt-Ehemann, reicht dies nicht aus. Sinn
und Zweck der Norm ist es, die Arbeitsbelastung derjenigen zu entzerren, die
für viele Mandanten tätig sind. Daher fallen nur die klassischen
»professionellen Erklärer« unter die Sonderregelung.

Das Gericht widersprach damit
ausdrücklich einer anderen Auffassung, die das Schleswig-Holsteinische
Finanzgericht am 15.12.2023 unter dem Aktenzeichen 3 K 88/22 vertreten hatte.
Dort war man davon ausgegangen, dass die coronabedingten Fristverlängerungen
wie behördliche Verlängerungen nach § 109 AO zu behandeln sind. Das
Finanzgericht Berlin-Brandenburg folgte dieser Ansicht nicht, da es sich um
eine gesetzliche Maßnahme handelte und nicht um eine Ermessensentscheidung der
Behörde.

# 2. Für alle Steuerpflichtigen: Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio sind keine außergewöhnlichen Belastungen

Gesundheitskosten spielen im
Steuerrecht eine besondere Rolle, weil sie unter bestimmten Voraussetzungen als
außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können. Damit lassen sich
steuerliche Nachteile abmildern, die durch Krankheits- oder Behandlungskosten
entstehen. Der Gesetzgeber hat diese Möglichkeit geschaffen, weil
Krankheitskosten im Gegensatz zu normalen Lebenshaltungskosten oft unvermeidbar
und mit erheblichen finanziellen Belastungen verbunden sind. Allerdings legt
das Gesetz enge Maßstäbe an, wann eine Ausgabe als außergewöhnliche Belastung
anerkannt wird, und unterscheidet strikt zwischen zwingend notwendigen
Krankheitskosten und Aufwendungen, die eher in den Bereich der privaten
Lebensführung fallen.

In dem nun entschiedenen Fall war
die Klägerin körperlich beeinträchtigt und litt an schmerzhaften
Bewegungseinschränkungen. Zur Behandlung erhielt sie im Jahr 2018 ein ärztlich
verordnetes Funktionstraining in Form von Wassergymnastik. Die Krankenkasse übernahm
hierfür die Kosten. Zunächst führte sie das Training bei einem Kneipp-Verein
durch, konnte dort jedoch aufgrund ihrer privaten und beruflichen
Verpflichtungen nur samstags teilnehmen. Deshalb wechselte sie zu einem
nahegelegenen Fitnessstudio, das zeitlich flexiblere Kurse anbot. Die Kurse
wurden von qualifizierten Übungsleitern im Rahmen des Rehabilitationssports
durchgeführt. Voraussetzung für die Teilnahme war jedoch eine Mitgliedschaft
sowohl im Fitnessstudio als auch in einem weiteren Verein sowie der Erwerb
eines Grundmoduls, das unter anderem die Nutzung des Schwimmbads und der Sauna
beinhaltete. Während die Krankenkasse die Kosten des eigentlichen
Funktionstrainings übernahm, musste die Klägerin die Mitgliedsbeiträge und das
Grundmodul selbst zahlen. Diese machte sie in ihrer Steuererklärung als
außergewöhnliche Belastungen geltend.

Das Finanzamt erkannte diese
Aufwendungen nicht an. Das Finanzgericht Niedersachsen gab der Klägerin nur
teilweise Recht: Fahrtkosten zum Training und Mitgliedsbeiträge für den Verein
wurden berücksichtigt, nicht jedoch die Kosten für die Mitgliedschaft im
Fitnessstudio und das Grundmodul. Dagegen legte die Klägerin Revision ein. Sie
argumentierte, dass sie die Mitgliedschaft zwingend habe eingehen müssen, um
das ärztlich verordnete Funktionstraining wahrnehmen zu können. Das Finanzamt
hielt dagegen, dass es sich nicht um zwangsläufige Krankheitskosten, sondern um
freiwillige Aufwendungen der Lebensführung handele.

Die obersten Finanzrichter
entschieden am 21.11.2024 unter dem Aktenzeichen VI R 1/23, dass die Revision
unbegründet ist. Sie bestätigten damit die Entscheidung des Finanzgerichts.
Nach § 33 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind außergewöhnliche
Belastungen nur dann abziehbar, wenn dem Steuerpflichtigen Aufwendungen
zwangsläufig entstehen. Zwangsläufigkeit liegt nur vor, wenn sich der
Steuerpflichtige den Kosten aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen
Gründen nicht entziehen kann. Krankheitskosten fallen grundsätzlich darunter,
allerdings nur dann, wenn sie unmittelbar der Heilung oder Linderung einer
Krankheit dienen. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs handelt es sich bei
Fitnessstudiobeiträgen nicht um Krankheitskosten, sondern um allgemeine
Aufwendungen für die Gesundheit und das Wohlbefinden. Diese Leistungen werden
auch von gesunden Menschen in Anspruch genommen und sind daher den nicht
abzugsfähigen Lebenshaltungskosten nach § 12 Nr. 1 EStG zuzuordnen. Der
Umstand, dass die Klägerin für den Zugang zum Funktionstraining eine
Mitgliedschaft benötigte, ändert daran nichts. Diese Entscheidung sei Folge
eines frei gewählten Konsumverhaltens, nicht einer echten Zwangslage. Zudem
stand der Klägerin durch das Grundmodul auch die Nutzung von Schwimmbad und
Sauna offen, unabhängig davon, ob sie diese tatsächlich genutzt hat.

# 3. Für Eltern: Zum Sonderausgabenabzug von Schulgeld

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von
Schulgeld sorgt immer wieder für Streit. Grundsätzlich ist im
Einkommensteuergesetz (EStG) geregelt, dass Eltern einen Teil des Schulgelds,
das sie für ihre Kinder an Privatschulen zahlen, als Sonderausgaben geltend machen
können. Allerdings gelten dafür leider enge Voraussetzungen: Die Schule muss in
einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder im Europäischen
Wirtschaftsraum liegen und zu einem anerkannten Schulabschluss führen.
Schwieriger wird es, wenn Kinder Schulen außerhalb dieses Bereichs besuchen –
etwa in der Schweiz. Dann stellt sich die Frage, ob sich aus internationalen
Abkommen eine Gleichbehandlung ergibt.

In dem vom Finanzgericht Münster am
14.11.2024 unter dem Aktenzeichen 8 K 2742/22 E entschiedenen Fall lebte eine
Familie mit zwei Kindern in der Schweiz. Der Vater war deutscher Staatsbürger
und in Deutschland berufstätig. Sein Sohn besuchte in der Schweiz eine private
Einrichtung, die Kindergarten- und Grundschulunterricht anbot. Die Eltern
zahlten dafür im Streitjahr 2020 mehrere tausend Franken. In ihrer deutschen
Steuererklärung machten sie diese Kosten als Schulgeld nach § 10 Absatz 1
Nummer 9 EStG geltend. Das Finanzamt lehnte den Abzug ab und verwies darauf,
dass die Schule nicht im EU- oder EWR-Raum belegen sei.

Der Vater hielt dies für
unzulässig. Er verwies auf das Abkommen über die Freizügigkeit zwischen der
Europäischen Gemeinschaft und der Schweiz (FZA). Dieses garantiere eine
Gleichbehandlung und verbiete steuerliche Nachteile, die allein durch die
Ausübung der Freizügigkeit entstehen. Er argumentierte, dass er das Schulgeld
hätte absetzen können, wenn er mit seiner Familie in Deutschland geblieben
wäre. Dass er nun wegen des Umzugs in die Schweiz schlechter gestellt werde,
verletze nach seiner Ansicht das FZA. Zudem sei die Einrichtung keine reine
Betreuung, sondern eine Schule mit Lehrplänen und Unterricht in Deutsch,
Französisch, Sport und Musik.

Das Finanzamt hielt dagegen, dass
die Kosten selbst bei einem in Deutschland ansässigen Steuerpflichtigen für den
Besuch einer Schweizer Privatschule nicht abziehbar wären. Außerdem sei der
Sohn zum Zeitpunkt der Zahlungen noch nicht in Deutschland schulpflichtig
gewesen. Nach dem deutschen Schulgesetz beginnt die Schulpflicht mit dem
sechsten Lebensjahr. Daher handle es sich im Ergebnis um Aufwendungen, die eher
einem Kindergartenbesuch ähnelten. Kinderbetreuungskosten seien zwar abziehbar,
doch der Höchstbetrag sei im Streitfall bereits ausgeschöpft.

Das Finanzgericht Münster folgte
der Auffassung des Finanzamts. Es stellte klar, dass § 10 Absatz 1 Nummer 9
EStG ausdrücklich voraussetzt, dass die Schule in einem EU- oder EWR-Staat
liegt. Die Schweiz gehört nicht dazu. Auch aus dem Freizügigkeitsabkommen
ergibt sich nach Ansicht der Richter kein Anspruch auf Gleichbehandlung. Eine
Benachteiligung durch den Wohnsitzwechsel liegt nicht vor, da die Kosten auch
in Deutschland nicht abziehbar gewesen wären. Ausschlaggebend ist nach der
Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, etwa im Urteil vom 16.11.2005 unter dem
Aktenzeichen XI R 79/03, dass Schulgeldzahlungen erst ab dem Beginn der
öffentlich-rechtlichen Schulpflicht zu berücksichtigen sind. Vorher stehen
regelmäßig die Betreuung und nicht die schulische Ausbildung im Vordergrund.

Die Richter verwiesen außerdem
darauf, dass Schulgeld in der Schweiz generell nicht steuerlich abzugsfähig
ist. Wäre die Familie ausschließlich dort steuerpflichtig, hätte sich
steuerlich ebenfalls kein Vorteil ergeben. Es liegt daher keine Ungleichbehandlung
vor, die das Freizügigkeitsabkommen verhindern müsste. Auch die von der
Klägerseite gestellten Beweisanträge waren nach Ansicht des Gerichts nicht
entscheidungserheblich, da es nicht um die Qualität oder Anerkennung der Schule
ging, sondern um die grundsätzliche Abzugsfähigkeit der Kosten. Das
Finanzgericht entschied daher, dass die Zahlungen nicht als Sonderausgaben
berücksichtigt werden dürfen.

# 4. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Nicht unbedingt Arbeitslohn bei schenkweiser Übertragung von Gesellschaftsanteilen

Die Frage, ob die Übertragung von
Gesellschaftsanteilen auf Mitarbeiter steuerlich als Arbeitslohn anzusehen ist,
sorgt seit vielen Jahren für Diskussionen. Denn für die Besteuerung ist
entscheidend, ob ein Vorteil als Gegenleistung für die Arbeitsleistung gewährt
wird oder ob er auf anderen Gründen beruht.

Gerade bei der
Unternehmensnachfolge ist dies ein sensibles Thema: Viele Unternehmer möchten
die künftige Leitung ihres Unternehmens sichern, indem sie langjährige und
bewährte Mitarbeiter am Unternehmen beteiligen. Das wirft die Frage auf, ob
diese Übertragungen ein Teil des Arbeitslohns oder eine Maßnahme zur Sicherung
der Unternehmensfortführung sind.

Im vorliegenden Fall war die
Klägerin seit vielen Jahren bei einer GmbH im Bereich Vertrieb und Personal
beschäftigt. Die Gesellschaft war von zwei Gesellschaftern gegründet worden,
die jeweils ungefähr die Hälfte des Stammkapitals hielten. Als einer der beiden
Gesellschafter das 65. Lebensjahr vollendet hatte, stellte sich die Frage der
Nachfolgeregelung.

In der Gesellschafterversammlung im
Jahr 2013 wurde beschlossen, dass sowohl der Sohn der Gesellschafter als auch
mehrere leitende Mitarbeiter Geschäftsanteile erhalten sollten. Ziel war es,
den Fortbestand und die Weiterentwicklung des Unternehmens sicherzustellen.
Dabei war ausdrücklich festgehalten, dass allein der Sohn die Leitung nicht
übernehmen konnte, da ihm die notwendige unternehmerische Erfahrung fehlte.
Deshalb sollten auch die in der Geschäftsleitung tätigen Mitarbeiter mit
Anteilen ausgestattet werden, um sie stärker in die Verantwortung einzubinden.

Im notariellen Übertragungsvertrag
wurden schließlich die Anteile übertragen. Die Klägerin erhielt ebenso wie drei
weitere leitende Mitarbeiter einen Anteil von jeweils 650 Euro am Stammkapital.
Der Sohn der Gesellschafter bekam den Großteil der Anteile, allerdings unter
Nießbrauchsvorbehalt. Besonders wichtig ist, dass die Übertragungen nicht an
Bedingungen geknüpft waren. Es war weder ein Fortbestand des
Arbeitsverhältnisses Voraussetzung noch gab es eine Verpflichtung zur weiteren
Mitarbeit. Lediglich für den Fall, dass die steuerlichen Begünstigungen nach
den §§ 13a, 13b und 19a des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) nicht anerkannt
würden, enthielt der Vertrag eine Rückfallklausel. Schon dies deutete darauf
hin, dass die Übertragung nicht als Vergütung für Arbeit gedacht war, sondern
als Teil einer Nachfolgeregelung.

Das zuständige Finanzamt bewertete
den Vorgang nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung jedoch anders. Es sah in der
unentgeltlichen Übertragung der Geschäftsanteile einen geldwerten Vorteil, der
als Arbeitslohn im Sinne des § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Einkommensteuergesetz
(EStG) zu erfassen sei. Der Wert der Anteile sei daher als Einkommen aus
nichtselbständiger Arbeit zu versteuern. Der Einspruch der Klägerin gegen
diesen Steuerbescheid blieb erfolglos. Erst das Finanzgericht des Landes
Sachsen-Anhalt entschied am 27.4.2022 unter dem Aktenzeichen 3 K 161/21, dass
kein Arbeitslohn vorliege. Das Gericht stellte fest, dass es sich bei der
Übertragung der Anteile nicht um eine Gegenleistung für die Arbeitsleistung der
Klägerin handelte, sondern um einen Vorgang, der von der Sicherung der
Unternehmensnachfolge geprägt war.

Das Finanzamt akzeptierte diese
Entscheidung nicht und legte Revision beim obersten Finanzgericht ein. Es
argumentierte, dass nach der bisherigen Rechtsprechung auch Zuwendungen von
Dritten als Arbeitslohn zu behandeln seien, wenn sie im Zusammenhang mit dem
Arbeitsverhältnis stünden. Das oberste Finanzgericht befasste sich am
20.11.2024 unter dem Aktenzeichen VI R 21/22 erneut mit dem Fall und bestätigte
erfreulicherweise die Sichtweise des Finanzgerichts. Die Richter stellten klar,
dass zwar der verbilligte Erwerb von Gesellschaftsanteilen grundsätzlich
steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellen kann, wenn dieser »für« die
Arbeitsleistung gewährt wird. Im vorliegenden Fall sei das entscheidende Motiv
für die Anteilsübertragung aber nicht die Vergütung der Arbeitsleistung
gewesen, sondern die Sicherung der Unternehmensnachfolge. Dies zeige sich
bereits im Protokoll der Gesellschafterversammlung, in dem die
Nachfolgeregelung als Grund genannt wurde. Außerdem spreche die Rückfallklausel
im Vertrag, die ausdrücklich auf die Begünstigungen des Erbschaftsteuerrechts
Bezug nahm, für dieses Motiv.

Die Richter wiesen darauf hin, dass
die Einbindung der erfahrenen Mitarbeiter in den Gesellschafterkreis ein
typisches Mittel sei, um die Unternehmensnachfolge zu sichern. Die Übertragung
sei daher aus gesellschaftsrechtlichen und unternehmensstrategischen Gründen
erfolgt, nicht als zusätzliche Entlohnung. Dies zeigte sich auch daran, dass
die Anteile unabhängig von Gehalt und Beschäftigungsdauer gleichmäßig auf die
leitenden Angestellten verteilt wurden. Zudem wäre der angenommene Vorteil im
Verhältnis zum bisherigen Arbeitslohn so hoch gewesen, dass er nicht als
Entgelt für die bisherige Tätigkeit erklärbar war. Auch die Tatsache, dass die
Übertragung nicht an den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses gebunden war,
sprach gegen die Annahme von Arbeitslohn.

Damit stellten die obersten
Finanzrichter klar, dass die Übertragung von Gesellschaftsanteilen im Rahmen
einer Nachfolgeregelung nicht automatisch zu steuerpflichtigem Arbeitslohn
führt. Entscheidend ist, ob die Zuwendung tatsächlich eine Gegenleistung für
die Arbeitsleistung ist oder ob sie aus anderen Motiven erfolgt.

Hinweis: Für die Praxis bedeutet dies, dass Unternehmer bei der
Übertragung von Gesellschaftsanteilen im Rahmen der Nachfolge zwar sorgfältig
dokumentieren müssen, aus welchen Gründen die Übertragung erfolgt. Wenn
erkennbar ist, dass es allein um die Unternehmensfortführung geht, liegt kein
steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

# 5. Für GmbH-Gesellschafter: Forderungsverzicht zwischen Gesellschaftern als Schenkung

Wenn Gesellschafter in eine GmbH
Vermögen einbringen, stellt sich bei steuerlichen Vorgängen häufig die Frage,
ob und unter welchen Voraussetzungen solche Einlagen oder spätere Veränderungen
in der Beteiligungsstruktur schenkungsteuerlich relevante Vorgänge auslösen.
Besonders brisant wird dies, wenn disquotale Einlagen – also Beiträge, die
nicht im Verhältnis zur Beteiligung erfolgen – geleistet werden und später ohne
vollständigen Ausgleich auf andere Gesellschafter übertragen werden. Ein
solcher Fall wurde durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.6.2024 unter
dem Aktenzeichen II R 40/21 entschieden.

Dem Urteil lag folgender
Sachverhalt zugrunde: Ein Vater gründete gemeinsam mit seinen beiden Söhnen
eine GmbH, an der alle zu je einem Drittel beteiligt waren. Die Satzung
enthielt eine Öffnungsklausel, die es den Gesellschaftern ermöglichte,
abweichend von der Beteiligungsquote über die Verteilung von Gewinnen und
Kapitalrücklagen zu entscheiden. Die Gesellschafter beschlossen 2006, dass
eingebrachtes Vermögen individuell zugeordnet werden soll. Infolge dieses
Beschlusses leistete der Vater in den folgenden Jahren Bar- und Sachleistungen
im Umfang von insgesamt 4,95 Millionen Euro, die als »Kapitalrücklage V«
verbucht wurden.

2012 wurde das Stammkapital der
GmbH erhöht – allerdings nur durch die beiden Söhne, denen der Vater zuvor
unentgeltlich Unternehmensbeteiligungen übertragen hatte. Dabei wurde die
ursprünglich disquotale Kapitalrücklage plötzlich den Gesellschaftern quotal,
also entsprechend ihrer neuen Beteiligungsquote, zugewiesen. Dies führte zu
einer massiven Reduktion der rechnerischen Beteiligung des Vaters an der
Kapitalrücklage. Zwar wurde ein monatlicher Ausgleich vereinbart, doch dieser
erfasste nur einen Teil des ermittelten Wertverlusts.

Das Finanzamt wertete diesen
teilweisen Verzicht des Vaters auf einen vollständigen Ausgleich als freigebige
Zuwendung im Sinne des § 7 Absatz 1 Nummer 1 des Erbschaftsteuer- und
Schenkungsteuergesetzes. Es setzte gegen die Söhne Schenkungsteuer fest, da sie
durch den Forderungsverzicht des Vaters auf Kosten von dessen Vermögen
bereichert worden seien. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte dieser
Bewertung zunächst widersprochen. Es war der Ansicht, dass durch die
disquotalen Einlagen keine individuelle Bereicherung der Söhne erfolgt sei, da
das Gesellschaftsvermögen und insbesondere die Kapitalrücklage stets der GmbH
selbst zustehen.

Dem widersprachen die obersten
Finanzrichter nun in ihrem Urteil. Der Bundesfinanzhof stellte klar, dass eine
disquotale Zuweisung von Kapitalrücklagen gesellschaftsrechtlich zulässig und
steuerrechtlich anzuerkennen ist, wenn eine entsprechende satzungsmäßige
Grundlage und ein wirksamer Gesellschafterbeschluss vorliegen – wie im
vorliegenden Fall durch den Beschluss vom 1.7.2006. Dieser Beschluss wurde von
allen Gesellschaftern getragen und entsprach den Anforderungen der Satzung,
sodass er sowohl zivilrechtlich als auch steuerlich wirksam war.

Der Verzicht des Vaters auf einen
vollständigen Ausgleich seines Wertverlusts stellt nach Auffassung des
Bundesfinanzhofs eine freigebige Zuwendung dar. Der Bundesfinanzhof betonte,
dass es genügt, wenn dem Zuwendenden die teilweise Unentgeltlichkeit bewusst
ist. Dies war nach den Feststellungen im notariellen Vertrag eindeutig der
Fall, da die Gesellschafter darin die veränderte Zuordnung der Kapitalrücklage
ausdrücklich als »verbindlich« anerkannten. Dass der Vater sich bewusst auf
einen nur teilweisen Ausgleich eingelassen hat, wurde als ausreichendes Indiz
für den erforderlichen subjektiven Tatbestand gewertet.

Das oberste Finanzgericht hob damit
das vorherige Urteil des Finanzgerichts auf und wies die Klage des Sohnes ab.
Der Bescheid über die Festsetzung der Schenkungsteuer wurde bestätigt. Die
Entscheidung des Bundesfinanzhofs verdeutlicht, dass der steuerliche Fokus bei
Kapitalmaßnahmen innerhalb von Familiengesellschaften nicht allein auf die
Einlagehandlungen, sondern auch auf spätere disquotale Umverteilungen und die
daraus resultierenden Vermögensverschiebungen zu richten ist.

# 6. Für Personengesellschaften: Transparente Betrachtung bei der Grunderwerbsteuer

Bei der Grunderwerbsteuer kommt es
immer wieder zu Streitfällen, wenn Anteile an Gesellschaften übertragen oder
vereinigt werden. Das liegt daran, dass das Gesetz nicht nur den direkten
Erwerb von Grundstücken besteuert, sondern auch bestimmte gesellschaftsrechtliche
Vorgänge, die wirtschaftlich einem Grundstückskauf gleichkommen (sollen).

Besonders kompliziert wird es, wenn
es um Personengesellschaften geht. Hier stellt sich die Frage, wie
Befreiungsvorschriften anzuwenden sind, wenn Gesellschafter miteinander
verwandt sind. Genau mit diesem Problem befasste sich das Finanzgericht Baden-Württemberg
in einer Entscheidung vom 5.7.2024 unter dem Aktenzeichen 5 K 2326/22.

Im entschiedenen Fall war ein Vater
zusammen mit seinen beiden Söhnen Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft.
Zunächst hielt der Vater 50 Prozent und die Söhne jeweils 25 Prozent. Später
erhöhte sich der Anteil des Vaters auf 52,5 Prozent, die der Söhne verringerten
sich entsprechend. Schließlich brachte der Vater ein ihm allein gehörendes
Grundstück in die Gesellschaft ein. Im Gegenzug erhielt er neue
Gesellschaftsrechte, sodass er nunmehr zu 97 Prozent beteiligt war, während die
Söhne nur noch 1,5 Prozent hielten.

Zum Vermögen der Gesellschaft
gehörten mehrere Eigentumswohnungen. Das Finanzamt behandelte diesen Vorgang
als steuerbaren Erwerb nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 des Grunderwerbsteuergesetzes
(GrEStG). Es setzte Grunderwerbsteuer fest und gewährte nur teilweise eine
Steuerbefreiung, da nach seiner Auffassung nur 50 Prozent der Anteile unter die
Befreiungsvorschriften fallen konnten.

Das Finanzamt argumentierte, dass
der Vater durch den Vorgang 97 Prozent der Anteile an der Gesellschaft in
seiner Hand vereinigt habe. Nur der Anteil, den er bereits zuvor besessen
hatte, könne nach § 6 Absatz 2 GrEStG steuerfrei bleiben. Neu geschaffene
Anteile aus der Kapitalerhöhung seien hingegen nicht von den Söhnen auf den
Vater übertragen worden, sondern entstanden unmittelbar beim Vater selbst.
Daher fehle es an einer Übertragung, die für die Steuerbefreiung nach § 3
Nummer 6 GrEStG erforderlich sei. Diese Vorschrift befreit
Grundstücksübertragungen zwischen Verwandten in gerader Linie von der Steuer.
Aus Sicht des Finanzamts war eine solche Übertragung hier aber nicht gegeben.

Der Vater hielt dem entgegen, dass
es sich bei § 1 Absatz 3 GrEStG um einen Ersatztatbestand handle, der den
wirtschaftlichen Erwerb von Grundstücken fingiert. Entscheidend sei nicht, ob
rechtlich ein neuer Anteil gebildet worden sei, sondern dass er die Grundstücke
wirtschaftlich von der Gesamthandgesellschaft erworben habe. Nach ständiger
Rechtsprechung ist bei Personengesellschaften eine transparente Betrachtung
geboten. Das bedeutet, dass persönliche Eigenschaften der Gesellschafter, wie
ein Verwandtschaftsverhältnis, der Gesellschaft zugerechnet werden. Da die
Söhne insgesamt zu 47,5 Prozent beteiligt waren, müsse dieser Anteil zusätzlich
zur bereits anerkannten Befreiung steuerfrei gestellt werden. Der Vater ist
schließlich in gerader Linie mit den Söhnen verwandt. Somit sei der gesamte
Erwerb bis auf einen geringen Rest steuerfrei.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg
gab dem Vater im Wesentlichen recht. Es stellte klar, dass ein steuerbarer
Erwerb nach § 1 Absatz 3 GrEStG oder nach § 1 Absatz 3a GrEStG vorliegt. Beide
Vorschriften erfassen Vorgänge, bei denen jemand mindestens 90 Prozent der
Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft hält. Das Gericht sah jedoch die
Steuerbefreiung in viel größerem Umfang als das Finanzamt gegeben. Nach § 6
Absatz 2 GrEStG sei der Erwerb des Vaters insoweit steuerfrei, wie er bereits
zuvor beteiligt war. Das waren 50 Prozent. Zusätzlich müsse aber § 3 Nummer 6
GrEStG berücksichtigt werden. Diese Vorschrift gelte auch bei fingierten
Grundstückserwerben von einer Personengesellschaft, wenn Gesellschafter in
gerader Linie miteinander verwandt sind. Da die Söhne des Vaters mit zusammen
47,5 Prozent beteiligt waren, sei auch dieser Anteil steuerfrei. Insgesamt
seien daher 97,5 Prozent des Erwerbs von der Steuer ausgenommen. Nur für die
restlichen 2,5 Prozent blieb die Steuer bestehen.

Die Richter begründeten ihre
Entscheidung mit der besonderen Rechtsnatur von Personengesellschaften. Bei
ihnen sind die Gesellschafter gesamthänderisch am Vermögen beteiligt. Deshalb
ist es gerechtfertigt, persönliche Eigenschaften wie das Verwandtschaftsverhältnis
auf Gesellschaftsebene zu berücksichtigen. Das Gericht verwies dabei auch auf
die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, zum Beispiel das Urteil vom
11.6.2008 unter dem Aktenzeichen II R 58/06, in dem die obersten Finanzrichter
die Zurechnung von persönlichen Eigenschaften bei Personengesellschaften
bestätigt hatten.

Ebenso betonte das Gericht, dass §
1 Absatz 3 GrEStG keine gesellschaftsrechtlichen Vorgänge besteuern will,
sondern wirtschaftliche Grundstückserwerbe, wie es der Bundesfinanzhof schon in
seinem Urteil vom 26.7.1995 unter dem Aktenzeichen II R 68/92 herausgestellt
hatte.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg
kam deshalb zu dem Ergebnis, dass der Erwerbsvorgang zu 97,5 Prozent steuerfrei
ist. Damit korrigierte es die Auffassung des Finanzamts, das lediglich eine
hälftige Befreiung zugelassen hatte.

# 7. Für Immobilien-Gesellschaften: Keine erweiterte Grundbesitzkürzung bei unterjährigem Erwerb von Grundbesitz

Die erweiterte Gewerbesteuerkürzung
nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) ist für viele
Immobiliengesellschaften von großer Bedeutung. Sie soll sicherstellen, dass
reine Grundstücksverwaltungsgesellschaften, die nur eigenen Grundbesitz
verwalten und nutzen, nicht mit Gewerbesteuer belastet werden. Auf diese Weise
werden sie gleichgestellt mit Einzelpersonen oder Personengesellschaften, die
durch ihre Rechtsform ohnehin keiner Gewerbesteuerpflicht unterliegen.

Die Regelung ist jedoch eng
gefasst: Die Gesellschaft darf ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und
nutzen, und diese Tätigkeit muss sich über den gesamten Erhebungszeitraum
erstrecken. Ob vorbereitende Handlungen bereits genügen oder ob das wirtschaftliche
Eigentum an den Grundstücken tatsächlich vorliegen muss, war im entschiedenen
Fall streitig.

Im Mittelpunkt stand eine
Immobilien-GmbH, die Ende 2018 gegründet wurde und im November desselben Jahres
mehrere Objekte erwarb. Der Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten
erfolgte jedoch erst im Mai 2019. Schon vor diesem Zeitpunkt hatte die Gesellschaft
begonnen, mit Banken über die Finanzierung zu verhandeln, Architekten mit
Umnutzungsplanungen zu beauftragen und mit potenziellen Mietern zu sprechen.
Nach ihrer Auffassung stellte dies bereits eine Verwaltung und Nutzung eigenen
Grundbesitzes dar. Sie argumentierte zudem, dass sie die Objekte ursprünglich
langfristig halten und vermieten wollte und die Veräußerung später lediglich
eine Reaktion auf die Marktlage gewesen sei. Deshalb beantragte sie für das
Jahr 2019 die erweiterte Gewerbesteuerkürzung.

Das Finanzamt lehnte dies ab. Es
stellte darauf ab, dass die Klägerin während der ersten vier Monate des Jahres
2019 noch keinen eigenen Grundbesitz genutzt habe, weil das wirtschaftliche
Eigentum erst mit dem Lastenwechsel im Mai überging. Tätigkeiten im Vorfeld,
wie die Beantragung von Genehmigungen oder Vertragsverhandlungen, seien nach
der höchstrichterlichen Rechtsprechung noch keine »Verwaltung und Nutzung« im
Sinne des Gesetzes. Zudem wies die Behörde auf die hohen Verkaufszahlen hin,
die für einen gewerblichen Grundstückshandel sprächen.

Das Finanzgericht
Berlin-Brandenburg entschied am 5.11.2024 unter dem Aktenzeichen 8 K 8179/22,
dass die Klage unbegründet ist. Die Richter betonten, dass der Begriff der
Ausschließlichkeit in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG qualitativ, quantitativ und auch
zeitlich zu verstehen ist. In zeitlicher Hinsicht bedeutet das, dass die
Grundstücksverwaltung über den gesamten Erhebungszeitraum hinweg stattfinden
muss. Eine zeitanteilige Begünstigung kennt das Gesetz nicht. Da die Klägerin
bis Mai 2019 überhaupt keinen eigenen Grundbesitz genutzt hat, konnte sie die
Voraussetzungen nicht erfüllen. Die vorbereitenden Maßnahmen stellten keine
Fruchtziehung aus eigenem Grundbesitz dar. Erst mit dem Übergang des
wirtschaftlichen Eigentums begann die Verwaltung und Nutzung, sodass die
Anforderungen des Gesetzes für mehrere Monate nicht eingehalten waren.

Zur Stützung dieser Argumentation
verwies das Gericht auf zahlreiche Entscheidungen des obersten Finanzgerichts.
So wurde bereits im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 26.2.2014 unter dem
Aktenzeichen I R 6/13 betont, dass vorbereitende Handlungen keine Nutzung
darstellen. Auch im Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 27.10.2021 unter dem
Aktenzeichen III R 7/19 wurde hervorgehoben, dass die erweiterte Kürzung nicht
gewährt wird, wenn die Grundstücksverwaltung nur einen Teil des Jahres
stattgefunden hat. Ebenso hatte das oberste Finanzgericht in früheren
Entscheidungen, etwa im Urteil vom 20.1.1982 unter dem Aktenzeichen I R 201/78,
klargestellt, dass eine durchgängige Tätigkeit erforderlich ist.

Das Finanzgericht stellte klar,
dass es nicht entscheidend ist, ob die Klägerin schon im November 2018
Kaufverträge geschlossen und die Verwaltungstätigkeit »angedacht« hatte.
Maßgeblich ist allein die tatsächliche Nutzung, die erst mit dem Eigentumsübergang
begann. Auch eine Berufung auf eine mögliche Ungleichbehandlung gegenüber
Personengesellschaften half der Klägerin nicht. Das Gericht erklärte, dass der
Gesetzgeber die engen Voraussetzungen bewusst gewählt hat und es keine
Ausnahmen wegen Geringfügigkeit gibt. Vier Monate ohne Nutzung seien auch nicht
als unerheblicher Zeitraum anzusehen. Damit blieb es bei der Versagung der
erweiterten Kürzung.

# 8. Für Immobilieneigentümer: Keine Sonderabschreibung für Ersatzneubauten

Die steuerliche Förderung von
Neubauten im Rahmen der sogenannten Wohnraumoffensive beschäftigt viele
Vermieter. Der Gesetzgeber wollte mit § 7b des Einkommensteuergesetzes (EStG)
Anreize schaffen, damit mehr bezahlbare Mietwohnungen entstehen. Umstritten ist
jedoch, ob auch der Abriss eines alten Hauses und der anschließende Neubau
darunterfällt. Genau damit hatte sich das Finanzgericht Köln im Urteil vom
12.9.2024 unter dem Aktenzeichen 1 K 2206/21 zu befassen.

Im entschiedenen Fall ging es um
ein Einfamilienhaus aus den 1960er Jahren, das von den Klägern vermietet wurde.
Die Immobilie war zwar renovierungsbedürftig, aber noch bewohnbar. Eine
Kostenschätzung für eine umfassende Sanierung lag bei rund 106.000 Euro. Da das
Ehepaar diese Summe im Verhältnis zum Restwert des Gebäudes für zu hoch hielt,
kündigte es den Mietern, setzte nach einem Rechtsstreit mit diesen den Abriss
durch und ließ 2020 ein neues Einfamilienhaus auf dem Grundstück errichten. Die
Baukosten beliefen sich auf über 300.000 Euro. In der Steuererklärung für 2020
machten die Eigentümer eine Sonderabschreibung nach § 7b EStG in Höhe von rund
15.200 Euro geltend. Zur Begründung trugen sie vor, dass durch den
vollständigen Abriss und den anschließenden Neubau neuer Wohnraum geschaffen
worden sei. Eine Sanierung sei nicht nur unwirtschaftlich, sondern hätte den
Wohnraum auch nicht dauerhaft gesichert.

Das Finanzamt versagte die
Sonderabschreibung. Zur Begründung wurde auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs
vom 27.1.1993 unter dem Aktenzeichen IX R 97/88 verwiesen. Danach ist nur die
Schaffung zusätzlichen Wohnraums begünstigt, nicht aber der Ersatz bereits
vorhandener Wohnungen. Ein bloßer Austausch eines alten durch ein neues Haus
erfülle nicht den Zweck der Norm, die darauf ausgerichtet sei, den
Wohnungsmangel zu lindern. Gegen diese Sichtweise wehrten sich die Eigentümer
mit dem Hinweis, dass der Gesetzeswortlaut lediglich von »neuen« Wohnungen
spreche, nicht aber das Erfordernis des zusätzlichen Wohnraums enthalte.
Außerdem habe das Bundesfinanzhofurteil vom 19.5.1961 unter dem Aktenzeichen VI
127/60 U eine Begünstigung nach Abriss und Neubau zugelassen. Sie sahen sich
daher im Recht, die Förderung in Anspruch zu nehmen.

Das Finanzgericht Köln wies die
Klage jedoch leider ab. Nach Ansicht der Richter ist § 7b EStG eindeutig so
auszulegen, dass nur zusätzlicher Wohnraum gefördert wird. Der reine Ersatz
eines bestehenden Hauses durch einen Neubau fällt nicht unter die Begünstigung.
Das Gericht betonte, dass der Gesetzgeber mit der Wohnraumoffensive gezielt
mehr Wohnungen schaffen wollte. Es reiche deshalb nicht aus, wenn ein altes
Haus durch ein neues ersetzt werde. Entscheidend sei nicht, dass zwischen
Abriss und Neubau für einige Monate kein Wohnraum bestand, sondern dass es im
Ergebnis bei einer einzigen Wohneinheit blieb. Eine quantitative Mehrung habe
nicht stattgefunden.

Die Richter stützten ihre
Entscheidung ausdrücklich auf den Förderungszweck. Auch der bessere
energetische Standard des Neubaus ändere nichts daran, dass keine zusätzliche
Wohnung entstanden sei. Damit unterscheide sich der Fall auch von der
Rechtslage der 1950er und 1960er Jahre, als es noch um den Wiederaufbau nach
den Kriegszerstörungen ging. Dort hatte der Bundesfinanzhof Neubauten nach
Abriss teilweise gefördert. Im aktuellen Fall sei das alte Haus aber keineswegs
unbewohnbar gewesen, sodass eine Sanierung ohne weiteres möglich gewesen wäre.

Nach Auffassung des Finanzgerichts
liegt damit keine »neue, bisher nicht vorhandene Wohnung« im Sinne von § 7b
EStG vor. Die Sonderabschreibung konnte deshalb nicht gewährt werden. Die
Revision wurde allerdings zugelassen, sodass nun der Bundesfinanzhof unter dem
Aktenzeichen IX R 24/24 klären wird, ob Ersatzneubauten grundsätzlich von der
steuerlichen Förderung ausgeschlossen bleiben.

#

**Impressum**

Wolters Kluwer Steuertipps GmbH | Sitz der Gesellschaft: Havellandstraße 14/14a, 68309 Mannheim | Geschäftsführer: Christoph Schmidt, Stefan Wahle | Telefon: 0621/ 8 62 62 62, Fax: 0621/8 62 62 63, E-Mail: info@steuertipps.de | Handelsregister beim Amtsgericht Mannheim: 729500 | Umsatzsteuer-ID-Nummer: DE318 945 162

Verantwortlich für den Inhalt (nach § 55 Abs.2 RStV): Dr. Torsten Hahn, Wolters Kluwer Steuertipps GmbH, Havellandstraße 14/14a, 68309 Mannheim | Internet: www.steuertipps.de

**Hinweis:**Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.