



Dezember 2025

## Weihnachts-Rundschreiben 2025

Liebe Mandantinnen und Mandanten,  
sehr geehrte Damen und Herren!

Anbei haben wir für Sie Neuigkeiten in steuerlichen Regelungen im geschäftlichen und privaten Bereich zusammengestellt.

### **TOPS:**

- **Steuerliche Änderungen zum 01.01.2026**
- **Bilanzpolitik**
- **Mindestlohn, Minijob-Grenze**
- **Förderung der Elektromobilität**
- **Steuerliche Abgabe- und Zahlungstermine 2026**



Steuerliche Gesetzesänderungen ergeben sich zum anstehenden Jahreswechsel nur ganz punktuell und einzelne Vorhaben befinden sich derzeit auch noch im Gesetzgebungsverfahren. Dennoch sind auch aktuell verschiedene Änderungen zu beachten und es ist auf Handlungsbedarf hinzuweisen. Herauszustellen ist die mittlerweile deutliche steuerliche Förderung der Elektromobilität.

Wir freuen uns auf Ihre Rückfragen hierzu und selbstverständlich auch zu Fragen in anderen Angelegenheiten.

Mit herzlichen Grüßen

Ihre Partner in Ludwigshafen und Dessau-Roßlau



---

**Für alle Steuerpflichtigen**

---

- 1 Entlastungen bei der Einkommensteuer – Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag und Kindergeld
  - 2 Steuerliche Förderung der Elektromobilität
- 

**Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer**

---

- 3 Mindestlohn steigt zum 1.1.2026 und ebenso die Minijob-Grenze
  - 4 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2026, Beitragssätze Sozialversicherung
  - 5 Sachbezugswerte für 2026
  - 6 Aktivrente
- 

**Für Unternehmer und Freiberufler**

---

- 7 Verwendung/Übertragung von § 6b EStG-Rücklagen
  - 8 Elektronische Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen
  - 9 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen nutzen
- 

**Für Personengesellschaften**

---

- 10 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung
  - 11 Übertragung von Personengesellschaftsanteilen unter Vorbehaltensnießbrauch
- 

**Für Bezieher von Kapitaleinkünften**

---

- 12 Verluste bei den Einkünften aus Kapitalvermögen: erweiterte Verrechnungsmöglichkeiten
- 

**Für Hauseigentümer**

---

- 13 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau
  - 14 Grundsteuer – aktueller Stand
- 

**Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer**

---

- 15 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab 2028
  - 16 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel
  - 17 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)
- 

**Jahresabschluss zum 31.12.2025 sowie Abgabe- und Zahlungstermine 2026**

---

- 18 Relevante Grenzwerte beim Jahresabschluss
- 19 Wichtige Steuertermine 2026



---

## Für alle Steuerpflichtigen

---

### 1 Entlastungen bei der Einkommensteuer – Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag und Kindergeld

Zum 1.1.2026 steigen sowohl das Kindergeld und die Kinderfreibeträge als auch der steuerfreie Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer. Die maßgeblichen Werte sind:

|  | 2025     | Ab 1.1.2026 |
|--|----------|-------------|
| Kindergeld im Monat pro Kind   | 255 €    | 259 €       |
| Kinderfreibetrag (je Stpf. – bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten verdoppeln sich die Beträge) | 3 336 €  | 3 414 €     |
| Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer  | 12 096 € | 12 348 €    |
| Einsetzen des linearen Einkommensteuersatzes von 42 %  | 68 481 € | 69 679 €    |

**Hinweis:**

Das angehobene Kindergeld wird automatisch ab Januar 2026 ausgezahlt. Die Entlastungen beim Einkommensteuertarif werden vom Arbeitgeber bei der Lohnabrechnung ab Januar 2026 berücksichtigt. Außerhalb des Lohnsteuerabzugs profitieren die Stpf. von diesen Änderungen bei der Einkommensteuerveranlagung für 2026 oder bei einer Anpassung der Vorauszahlungen zur Einkommensteuer.

### 2 Steuerliche Förderung der Elektromobilität

Durch verschiedene steuerliche Maßnahmen, welche teilweise bereits in Kraft getreten sind, sich teilweise aber auch noch im Gesetzgebungsverfahren befinden, soll die Elektromobilität und damit v.a. auch die Automobilindustrie einschließlich Zulieferer unterstützt werden. Die einzelnen Maßnahmen unterscheiden sich insbesondere hinsichtlich des Anwendungsbereichs.

**Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge bei der Kraftfahrzeugsteuer:**

- Aktuell gilt eine zehnjährige Steuerbefreiung ab dem Tag der erstmaligen Zulassung für reine Elektrofahrzeuge bei der Kraftfahrzeugsteuer, welche längstens bis zum 31.12.2030 gewährt wird. Die Steuerbefreiung findet nach derzeitigem Recht jedoch nur Anwendung auf Fahrzeuge, die bis zum 31.12.2025 zugelassen werden.
- Nun liegt ein Gesetzesentwurf vor, wonach diese Steuerbefreiung für bis zum 31.12.2030 erstmalig zugelassene Fahrzeuge verlängert werden soll. Die zehnjährige Steuerbefreiung soll jedoch bis längstens 31.12.2035 begrenzt werden, um einen Anreiz für die frühzeitige Anschaffung eines reinen Elektrofahrzeuges zu geben und das Kraftfahrzeugsteueraufkommen möglichst stabil zu halten.
- Für Bestandsfahrzeuge ist die Steuerbefreiung aktuell längstens bis zum 31.12.2030 befristet. Durch die Gesetzesänderung verlängert sich die Steuerbefreiung auf volle zehn Jahre, so dass sich auch insoweit ein Vorteil ergibt.

**Hinweis:**

Das Gesetzgebungsverfahren muss noch abgeschlossen werden, was aber als wahrscheinlich gilt. Damit besteht bei aktuell vorgesehener Anschaffung eines Elektrofahrzeuges keine Notwendigkeit, dieses noch bis zum 31.12.2025 zu zulassen. Diese Steuerbefreiung kann auch bei dem Erwerb gebrauchter Elektrofahrzeuge in Frage kommen. Soweit die Frist von längstens zehn Jahren bei einem Halterwechsel noch nicht abgelaufen ist, wird sie dem neuen Halter gewährt.



### **Erweiterter Anwendungsbereich der Dienstwagenbesteuerung für Elektrofahrzeuge:**

- Der geldwerte Vorteil aus der Gestellung eines Fahrzeugs an Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung (und ebenso der Entnahmewert bei der Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch den Unternehmer für Privatfahrten) wird grds. nach der 1 %-Regelung bemessen. Angesetzt wird dann monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung. Für rein elektrisch betriebene Fahrzeuge ist insoweit allerdings nur  $\frac{1}{4}$  des Bruttolistenpreises anzusetzen. Voraussetzung ist, dass der Bruttolistenpreis einen gesetzlichen Grenzbetrag nicht übersteigt. Dieser Grenzbetrag lag bei 70 000 € und wurde erstmals für Fahrzeuge, die nach dem 30.6.2025 angeschafft oder geleast wurden bzw. werden, auf 100 000 € angehoben.
- Insoweit kann auch in Erwägung gezogen werden, einen neu angeschafften/geleasten Wagen, der unter die Neuregelung fällt, zu nutzen.

### **Arithmetisch degressive Abschreibung für Elektrofahrzeuge:**

- Mit dem Gesetz für ein steuerliches Investitionsfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland ist insbesondere eine spezielle degressive Abschreibung für Elektrofahrzeuge in Kraft getreten. Abweichend von der ansonsten vorzunehmenden linearen oder auch degressiven AfA kann (Wahlrecht) die Abschreibung wie folgt bemessen werden:

| Jahr der Anschaffung | 75 % |
|----------------------|------|
| 2. Jahr              | 10 % |
| 3. Jahr              | 5 %  |
| 4. Jahr              | 5 %  |
| 5. Jahr              | 3 %  |
| 6. Jahr              | 2 %  |

- Begünstigt sind **alle Elektrofahrzeuge** nach § 9 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes. Damit fallen hierunter alle rein elektrisch betriebenen Fahrzeuge, unabhängig von ihrer Fahrzeugklasse. Erfasst werden somit neben Personenkraftwagen insb. auch Elektronutzfahrzeuge, Lastkraftwagen und Busse. Erfasst werden allerdings nur rein elektrisch angetriebene Fahrzeuge und nicht etwa Hybridfahrzeuge. Es ist keine Begrenzung auf Neuwagen vorgesehen, so dass auch im Falle eines Gebrauchtwagenkaufs die Sonder-AfA in Anspruch genommen werden könnte.
- Das Fahrzeug muss zum Anlagevermögen des Betriebs zählen. Die Anschaffung muss **nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028** erfolgen. Die Anschaffung erfolgt mit Lieferung des Fahrzeugs.
- Im Jahr der Anschaffung kann die Abschreibung unabhängig von dem Anschaffungszeitpunkt mit der vollen Jahres-AfA vorgenommen werden. Erfolgt also die Anschaffung noch in 2025 (im Zeitraum 1.7.2025 bis 31.12.2025), so kann für 2025 eine Abschreibung i.H.v. 75 % der Anschaffungskosten erfolgen.
- Diese spezielle degressive Abschreibung kann allerdings nicht mit anderen Abschreibungen kombiniert werden. So kann daneben auch nicht die Sonderabschreibung für kleinere Betriebe (Gewinn maximal 200 000 €) geltend gemacht werden.

### **Hinweis:**

Daneben ist auf die bestehenden Vergünstigungen hinzuweisen. Dies betrifft z.B. die Zurverfügungstellung von Fahrrädern/Elefktrofahrrädern an Mitarbeiter. Zudem ist die Steuerbefreiung für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs, oder auch die Möglichkeit der steuerfreien Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten mittels der von der FinVerw gewährten Pauschalbeträge zu beachten.

---

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

---

### 3 Mindestlohn steigt zum 1.1.2026 und ebenso die Minijob-Grenze

Zum 1.1.2026 steigt der **Mindestlohn auf 13,90 € je Stunde** (aktuell 12,82 € je Stunde). Entsprechend wird auch die **Verdienstgrenze für Minijobs auf 603 € pro Monat** angehoben und der Übergangsbereich (für sog. Midijobs) liegt bei 603,01 € bis 2 000 €. Diese dynamische Anpassung der Minijob-Grenze, die seit 2022 an den Mindestlohn gekoppelt ist, ermöglicht es Arbeitnehmern, bei gleichem Arbeitsumfang mehr zu verdienen, ohne ihren Minijob-Status zu verlieren.

Zum 1.1.2027 erfolgt dann eine weitere Anpassung des Mindestlohns auf 14,60 €.

#### Hinweis:

Gegebenenfalls sind abweichende (höhere) **Branchenmindestlöhne** zu beachten. Auch diese steigen teilweise zum 1.1.2026 an. So z.B. im Dachhandwerk, Elektrohandwerk und Gebäudereinigerhandwerk. Branchenmindestlöhne sind Mindestlöhne, die von Gewerkschaften und Arbeitgebern in einem Tarifvertrag ausgehandelt und dann für allgemeingültig erklärt werden. Diese Branchenmindestlöhne gelten für alle Unternehmen und Betriebe einer Branche, auch wenn sie nicht tarifgebunden sind.

#### Handlungsempfehlung:

Zu prüfen ist, ob eine Anhebung des vereinbarten Lohns auf den ab dem 1.1.2026 geltenden Mindestlohn notwendig ist. Arbeitnehmer, die ein versicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis (mit entsprechender Absicherung, z.B. Krankenversicherungsschutz) wünschen, müssen ab dem 1.1.2026 einen Bruttoverdienst von mindestens 603,01 € haben. Auch insoweit ist ggf. eine Anpassung erforderlich.

#### Hinweis:

Um sicherzustellen, dass der gesetzliche Mindestlohn gezahlt wird, gilt eine Dokumentationspflicht für die Arbeitszeiten. Eine Dokumentationspflicht der Arbeitgeber gilt generell für geringfügig Beschäftigte und die im Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz genannten Wirtschaftsbereiche. Dazu zählen etwa das Baugewerbe, Gaststätten und Herbergen, der Speditions-, Transport und Logistikbereich, Unternehmen der Forstwirtschaft, Gebäudereinigung, Messebau und Fleischwirtschaft. Auch Zeitungszustellerinnen und -zusteller und Beschäftigte bei Paketdiensten müssen regelmäßig ihre Arbeitszeit aufzeichnen.

#### Dokumentiert werden muss:

- der Beginn der Arbeitszeit (für jeden Arbeitstag)
- das Ende der Arbeitszeit (ebenfalls für jeden Arbeitstag)
- die Dauer der täglichen Arbeitszeit, also z.B. die Stunden. Pausenzeiten gehören nicht zur Arbeitszeit, sind also herauszurechnen; die konkrete Dauer und Lage der jeweiligen Pausen müssen nicht aufgezeichnet werden.

Für diese Dokumentation bestehen keine Formvorgaben. Auch sind auf dieser Liste keine Unterschriften von Arbeitnehmer oder Arbeitgeber erforderlich. Das Dokument verbleibt beim Arbeitgeber und muss bei einer Kontrolle durch den Zoll vorgezeigt werden.

### 4 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2026, Beitragssätze Sozialversicherung

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2026 wie in der Übersicht „Beitragsbemessungsgrenzen“ aufgeführt dar.



### Übersicht: Beitragsbemessungsgrenzen

| Rentenversicherung<br>und Arbeitslosenversicherung     | 2026         | 2025        |
|--|--------------|-------------|
| Beitragsbemessungsgrenze                               |              |             |
| – jährlich   | 101 400,00 € | 96 600,00 € |
| – monatlich  | 8 450,00 €   | 8 050,00 €  |
| Gesetzliche Krankenversicherung/<br>Pflegeversicherung | 2026         | 2025        |
| Beitragsbemessungsgrenze                               |              |             |
| – jährlich   | 69 750,00 €  | 66 150,00 € |
| – monatlich  | 5 812,50 €   | 5 512,50 €  |
| Versicherungspflichtgrenze                             |              |             |
| – jährlich   | 77 400,00 €  | 73 800,00 € |
| – monatlich  | 6 450,00 €   | 6 150,00 €  |

Die Erhöhung der Beitragsbemessungsgrenzen führt bei Höherverdienenden zu steigenden Sozialabgaben.

Die **Beitragssätze zur Sozialversicherung** stellen sich nach jetzigem Stand wie folgt dar:

|                                 |   |
|---------------------------------|---|
| gesetzliche Rentenversicherung  | 18,6 %  |
| Arbeitslosenversicherung        | 2,6 %   |
| gesetzliche Pflegeversicherung  | 3,6 % (4,2 % bei kinderlosen Versicherten, die das 23. Lebensjahr vollendet haben; den Beitragszuschlag von 0,6 % trägt der Arbeitnehmer alleine)<br>Eltern mit mehr als einem Kind unter 25 Jahren werden entlastet; ab dem 2. Kind um jeweils 0,25 %-Punkte je Kind, max. 1,0 %. Der Abschlag mindert ausschließlich den Arbeitnehmeranteil; der Arbeitgeberanteil bleibt konstant bei 1,7 %. |
| gesetzliche Krankenversicherung | 14,6 % + Zusatzbeitrag<br>durchschnittlicher Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung: 2,9 % (2025: 2,5 %) – der Zusatzbeitrag (und die Umlagesätze) der einzelnen Krankenkassen können sich hierauf abweichend entwickeln. Aktuell reicht die Spanne der kassenindividuellen Zusatzbeiträge bei den bundesweit geöffneten Krankenkassen von 2,18 % bis 4,4 %.                |

Der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld** beträgt unverändert 0,15 % (der verminderte Umlagesatz von 0,06 % galt nur für 2023 und 2024).



## 5 Sachbezugswerte für 2026

Werden den Arbeitnehmern kostenlos oder **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte entwickeln sich wie in der Übersicht „Sachbezugswerte“ dargestellt.

Übersicht: **Sachbezugswerte**

| Jahr | freie Verpflegung insgesamt (kein minderjähriger Familienangehöriger) | freie allgemeine Unterkunft bei Belegung mit einem volljährigen Beschäftigten | Frühstück |           | Mittag- und Abendessen je |         |
|------|---|---|-----------|-----------|---------------------------|---------|
|      |   |   | monatlich | monatlich | monatlich                 | täglich |
| 2026 | 345,00 €  | 285,00 €  | 71,00 €   | 2,37 €    | 137,00 €                  | 4,57 €  |
| 2025 | 333,00 €  | 282,00 €  | 69,00 €   | 2,30 €    | 132,00 €                  | 4,40 €  |

### Handlungsempfehlung:

Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z.B. in Form von Restaurantgutscheinen, an die Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von 50,00 € je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte die Umsetzung einer solchen Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

## 6 Aktivrente

Der Bundestag hat am 05.12.2025 das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter (Aktivrentengesetz) verabschiedet. Die Neuregelung sieht vor, dass Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit bis zu einer Höhe von insgesamt 24 000 € im Jahr steuerfrei sind, wenn die Einnahmen für vom Stpf. nach Erreichen der Regelaltersgrenze erbrachte Leistungen zufließen und der Arbeitgeber für diese Leistungen Sozialbeiträge zu entrichten hat (damit fallen Minijobs nicht unter diese Regelung). Der Freibetrag ist als monatlicher Betrag i.H.v. 2 000 € zu verstehen und kann bereits über das Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden. Die Neuregelung soll erstmals ab dem 1.1.2026 gelten. Zu beachten ist, dass insoweit bis zu dem Monatsbetrag von 2 000 € der Lohn steuerfrei ist, jedoch der Sozialversicherung unterliegt.

---

## Für Unternehmer und Freiberufler

---

## 7 Verwendung/Übertragung von § 6b EStG-Rücklagen

Wurden in der Vergangenheit Rücklagen nach § 6b EStG gebildet, also insbesondere, wenn Gewinne aus der Veräußerung von betrieblichen Immobilien zunächst der Besteuerung durch Einstellung in eine Rücklage entzogen wurden, so sind die Reinvestitionsfristen zu beachten. Grundsätzlich beträgt die Reinvestitionsfrist vier Jahre. Die Frist von vier Jahren verlängert sich bei neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist. Erfolgt innerhalb dieser Frist keine Reinvestition, so ist die Rücklage aufzulösen und zu versteuern. Der zu versteuernde Betrag ist dabei für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 % des aufgelösten Rücklagenbetrags zu erhöhen.

#### **Handlungsempfehlung:**

Gegebenenfalls ist die Anschaffung/Herstellung des Reinvestitionsobjektes vorzuziehen. Insbesondere reicht bei der Herstellung eines neuen Gebäudes die Einreichung eines Antrags auf Baugenehmigung.

## **8 Elektronische Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern**

Erbringt ein Unternehmer eine Leistung an einen anderen, im Inland ansässigen Unternehmer für dessen Unternehmen (B2B – Business-to-Business), muss grundsätzlich seit dem 1.1.2025 eine **elektronische Rechnung (E-Rechnung)** erteilt werden. Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format – z.B. als XML-Datei, die der Normenreihe EN 16931 entspricht – ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format, wie z.B. als PDF-Datei, erfüllt diese Voraussetzungen nicht.

Nach den **Übergangsregelungen** zur verpflichtenden E-Rechnung kann (Wahlrecht) eine Rechnung nach bisherigem Standard, also auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format (z.B. als PDF-Datei), übermittelt werden

- **bis zum 31.12.2026** für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2027 ausgeführten Umsatz – damit ist generell noch in 2025 und 2026 eine Rechnungsstellung nach den bisherigen Regelungen zulässig;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn der Gesamtumsatz des die Rechnung ausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 000 € betragen hat. Hat der leistende Unternehmer in 2026 Umsätze größer 800 000 € getätigt, muss er somit verpflichtend bereits ab 1.1.2027 E-Rechnungen ausstellen;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2025 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn die Rechnung mittels elektronischen Datenaustauschs (EDI) übermittelt wird. Über den 31.12.2027 hinaus dürfen EDI-Rechnungen nur noch genutzt werden, wenn sie kompatibel zur Norm EN 16931 sind und der Rechnungsempfänger dem zugestimmt hat.

Die neue E-Rechnung gilt grundsätzlich seit 1.1.2025 und sofern ein inländisches Unternehmen als Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nicht in Anspruch nimmt, müssen inländische unternehmerische **Rechnungsempfänger** bereits ab dem 1.1.2025 in der Lage sein, elektronische Rechnungen nach den neuen Vorgaben empfangen und verarbeiten zu können. Insoweit ist zu beachten, dass die elektronische Rechnungsstellung nicht an eine Zustimmung des Rechnungsempfängers geknüpft ist. Damit müssen zukünftig auch z.B. umsatzsteuerliche Kleinunternehmer oder auch Unternehmer, die ausschließlich umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen, wie z.B. Ärzte oder Wohnungsvermieter, in der Lage sein, elektronische Rechnungen im strukturierten Format empfangen und archivieren zu können.

Die **FinVerw** hat sich nun mit Schreiben vom 15.10.2025 (Az. III C 2 – S 7287-a/00019/007/243) zu weiteren Einzelfragen zur E-Rechnung geäußert. Hervorzuheben sind folgende Aspekte:

- Rechnungen von umsatzsteuerlichen **Kleinunternehmern** können immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. Eine E-Rechnung nach dem vorgegebenen Strukturformat ist bei Kleinunternehmern also auch nach Ablauf der Übergangsregelungen nicht erforderlich, sodass die Rechnungsstellung in einem anderen elektronischen Format oder auf Papier erfolgen kann. Allerdings bedarf die Verwendung einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format (z.B. als PDF-Dokument) der Zustimmung des Empfängers, die keiner besonderen Form bedarf und auch konkurrenzfrei erfolgen kann. Die Zustimmung ist erforderlich, da der Rechnungsempfänger kein ihm gänzlich unbekanntes elektronisches Format akzeptieren muss. Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen hingegen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.
- Voraussetzung für eine E-Rechnung ist u.a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Dies bedeutet, dass für eine ordnungsmäßige Rechnung alle **umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben** im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein müssen. Ein bloßer Verweis in den strukturierten Daten auf eine Anlage, in der die Rechnungspflichtangaben in unstrukturierter Form enthalten sind,

genügt nicht, da dann keine elektronische Verarbeitung möglich ist. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen. Ergänzende Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z.B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer PDF-Datei).

- Mindert sich nach Rechnungsausstellung die Bemessungsgrundlage, ist eine Rechnungsberichtigung nicht erforderlich. Beispiele hierfür sind **Skonti** oder Nachlässe auf Grund von Mängelrügen ohne Auswirkungen auf die abgerechnete Leistung.
- **Änderungen im Leistungsumfang** oder -gehalt (z.B. relevante Aufmaßänderungen) stellen hingegen keine bloße Änderung der Bemessungsgrundlage dar und erfordern daher grundsätzlich eine Rechnungsberichtigung jedenfalls hinsichtlich der Leistungsbeschreibung. Diese Rechnungsberichtigung kann – unter der Voraussetzung einer vorherigen Vereinbarung – auch in Form einer Gutschrift durch den Leistungsempfänger erfolgen. In diesem Fall ist in der Gutschrift in spezifischer und eindeutiger Weise auf die ursprüngliche Rechnung hinzuweisen.
- Umsatzsteuerlich gilt, dass ein Unternehmer ein Doppel jeder ein- und ausgehenden Rechnung acht Jahre **aufzubewahren** hat. Bei einer E-Rechnung ist zumindest deren strukturierter Teil so aufzubewahren, dass er unversehrt in seiner ursprünglichen Form vorliegt. Für Zwecke der Umsatzsteuer gilt, dass alleine auf Grund einer Speicherung und Archivierung von E-Rechnungen außerhalb eines GoBD-konformen Datenverarbeitungssystems kein Verstoß gegen diese Vorgaben vorliegt.

#### **Handlungsempfehlung:**

Unabhängig von den zeitlichen Übergangsregelungen sollten sich Unternehmen bereits jetzt aktiv mit der Umstellung auf die Erstellung von E-Rechnungen beschäftigen. Zu sehen ist, dass die Umstellung auf eine elektronische Rechnungsstellung mit deutlichen **Vorteilen** verbunden sein kann. So können Kosten für die Erstellung, Übermittlung und Archivierung der Rechnung gesenkt werden, interne Prozesse können beschleunigt werden, da die Rechnungen unmittelbar im ERP-System allen zur Verfügung stehen, Zahlungseingänge können durch den elektronischen Versand beschleunigt und durch die durchgängige IT-Lösung einfacher überwacht werden. Insoweit bietet die Umstellung auf die E-Rechnung Chancen.

## **9 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen nutzen**

Die unentgeltliche Übertragung von unternehmerischem Vermögen in Form von Einzelunternehmen, Beteiligungen an Personengesellschaften und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften ist im Grundsatz nach wie vor schenkung-/erbschaftsteuerlich stark privilegiert. Im günstigsten Fall kann eine völlige Befreiung von der Schenkung-/Erbschaftsteuer erlangt werden. Ob dies gelingt, hängt allerdings von einer Vielzahl an Bedingungen ab, die stets sehr sorgfältig für den Einzelfall zu prüfen sind.

Die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen stehen aber auch wieder auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand. Unter dem Az. 1 BvR 804/22 ist insofern beim BVerfG ein Verfahren anhängig, das insbesondere der Frage nachgeht, ob Erwerberinnen und Erwerber, für die diese Begünstigungsnormen keine Anwendung finden, in verfassungsrechtlich zu beanstandender Weise benachteiligt werden. Beanstandet wird u.a., dass Nachlassgegenstände des Privatvermögens wesentlich höher besteuert werden als identische Gegenstände des Betriebsvermögens. Das BVerfG hatte eine Entscheidung in diesem Verfahren noch für dieses Jahr angekündigt. Der Ausgang dieses Verfahrens ist allerdings offen.

Daneben werden diese deutlichen Privilegien im politischen Raum zunehmend kritisch gesehen. Insoweit ist zu erwarten, dass zumindest die Grenzen der Begünstigung enger gezogen werden.

### **Handlungsempfehlung:**

Es muss davon ausgegangen werden, dass die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Übertragung von Unternehmensvermögen nicht besser werden. Sollen Übertragungen auf die nächste Familiengeneration erfolgen, so sollte daher geprüft werden, ob diese vorgezogen werden, um die aktuell noch sehr günstigen Rahmenbedingungen zu sichern. Allerdings sind diese Fragen stets bzgl. der Auswirkungen sehr komplex, so dass steuerlicher Rat einzuholen ist.

Wenn im Familienkreis kein geeigneter Nachfolger für das Unternehmen vorhanden ist, kann in Erwägung gezogen werden, dieses schenkweise oder verbilligt z.B. an einen leitenden Mitarbeiter zu übertragen, um den Bestand des Unternehmens zu sichern. Insoweit hat der BFH klargestellt, dass i.d.R. darin kein Arbeitslohn zu sehen ist, sondern eine Schenkung, die unter die schenkungsteuerlichen Vergünstigungen fällt.

---

## **Für Personengesellschaften**

---

### **10 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung**

Bei Gesellschaftern, die für Schulden der Gesellschaft nur beschränkt haften, also insbesondere bei Kommanditisten, ist die Möglichkeit des Ausgleichs von ihnen zuzurechnenden steuerlichen Verlusten der Gesellschaft mit anderen positiven Einkünften grundsätzlich auf die geleistete Einlage begrenzt. Vor dem Hintergrund der in einigen Branchen schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen tritt vermehrt der Fall auf, dass die Gesellschaft 2025 mit einem steuerlichen Verlust abschließen wird. In diesen Fällen sollte die steuerliche Verrechenbarkeit der Verlustanteile der Gesellschafter mit anderen Einkünften geprüft werden. Ist eine steuerliche Verrechenbarkeit im Jahr 2025 nicht oder nicht vollständig zu realisieren, weil durch die Verluste das Kapitalkonto negativ würde oder dieses bereits im negativen Bereich ist, sind diese nur mit Gewinnanteilen aus dem Gesellschaftsanteil in Folgejahren verrechenbar (verrechenbare Verluste). Das Verlustverrechnungspotenzial kann u.U. durch geeignete Maßnahmen, die allerdings noch in 2025 ergriffen werden müssen, erhöht werden.

### **Handlungsempfehlung:**

Zunächst ist erforderlich, dass ein etwaiger steuerlicher Verlustanteil schon vor dem Ende des Wirtschaftsjahrs möglichst exakt prognostiziert wird. Zur Sicherstellung einer umfassenden Verlustverrechnung stehen dann verschiedene Gestaltungsmaßnahmen (z.B. die Erbringung von Bar- und Sacheinlagen oder die Erhöhung des Kapitalkontos durch Umwandlung von Gesellschafterforderungen in eine gesamthaerisch gebundene Rücklage) zur Verfügung. Die Konsequenzen – v.a. auch nichtsteuerlicher Art – derartiger Maßnahmen sind bedeutsam, so dass dringend anzuraten ist, steuerrechtliche Beratung in Anspruch zu nehmen.

Zu beachten ist die aktuelle Rechtsprechung des BFH, nach der freiwillige Einlagen nur dann das Verlustverrechnungspotenzial erhöhen, wenn diese **Einlagen gesellschaftsrechtlich zulässig** sind. Eine hinreichende gesellschaftsrechtliche Grundlage kann sich aus einer ausdrücklichen Gestattung freiwilliger Einlagen des Kommanditisten im Gesellschaftsvertrag ergeben oder aus den gesellschaftsvertraglichen Regelungen zur Kontenführung herzuleiten sein. So kann der Gesellschaftsvertrag beispielsweise vorsehen, dass freiwillige Einlagen der Kommanditisten als Teil der Kapitalanteile oder aber als Rücklage auszuweisen sind. Eine gesellschaftsrechtliche Grundlage kann auch in einem wirksamen Gesellschafterbeschluss über die Zulässigkeit einer entsprechenden Einlage liegen.

### **Handlungsempfehlung:**

In der Praxis muss also im Zweifel ein wirksamer Gesellschafterbeschluss gefasst werden.



## 11 Übertragung von Personengesellschaftsanteilen unter Vorbehaltsnießbrauch

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge werden Personengesellschaftsanteile oder Teilanteile vielfach unter Vorbehaltsnießbrauch auf die nächste Generation übertragen. Der Vorbehaltsnießbrauch sichert dem Abgebenden weiterhin Erträge und dient damit der Absicherung im Alter. Dagegen bewirkt die Übertragung der Anteile, dass insbesondere sich bildende stillen Reserven bereits der nächsten Generation zugeordnet werden.

Bei einem solchen Vorgang sind – neben gesellschaftsrechtlichen und ggf. erbrechtlichen Aspekten – auch verschiedene steuerliche Aspekte zu beachten:

- Dieser Vorgang stellt grds. eine Schenkung dar, so dass zu prüfen ist, ob Schenkungsteuer anfällt. Insoweit ist zu beachten, dass der Nießbrauch die schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage mindert. Zum anderen können die Begünstigungen für die Übertragung von betrieblichem Vermögen genutzt werden, jedenfalls soweit – wie im Regelfall – der Erwerbende eine Stellung als Mitunternehmer einnimmt. Im Ergebnis fällt damit vielfach keine Schenkungsteuer an.
- Die Übertragung des (Teil-)Anteils führt auf Grund der Unentgeltlichkeit in aller Regel nicht zur Aufdeckung von stillen Reserven im Vermögen der Personengesellschaft.
- Hinsichtlich der steuerlichen Zuordnung der zukünftigen Einkünfte aus dem übertragenen Anteil ist die Frage zu beantworten, wer im steuerlichen Sinne als Mitunternehmer einzustufen ist. Dies ist regelmäßig der Übernehmer des Anteils, u.U. aber auch der Nießbrauchsberichtigte.

Zum letztgenannten Aspekt, also zur Mitunternehmerstellung des durch einen Nießbrauch an einem Kommanditanteil Begünstigten hat kürzlich der BFH in zwei Urteilen vom 2.7.2025 (Az. IV R 36/22 und IV R 37/22) Stellung genommen und für die Praxis Hinweise gegeben, wie ein solcher Nießbrauch auszustalten ist, damit steuerlich ein bestimmtes Ergebnis eintritt.

Die laufenden Ergebnisse aus dem Personengesellschaftsanteil werden dem bzw. den Personen zugeordnet, die steuerlich als Mitunternehmer eingestuft werden. Dies ist regelmäßig der Übernehmer des Anteils, u.U. aber auch der Nießbrauchsberichtigte (Begünstigte). Der Begünstigte wird aber nur dann als Mitunternehmer eingestuft, wenn er Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt:

- Mitunternehmerinitiative bedeutet v.a. Teilnahme an unternehmerischen Entscheidungen, wie sie z.B. Gesellschaftern oder diesen vergleichbaren Personen als Geschäftsführer, Prokuristen oder anderen leitenden Angestellten obliegen. Ausreichend ist allerdings schon die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschafterrechten, die wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach dem Handelsgesetzbuch zustehen.
- Mitunternehmerrisiko bedeutet gesellschaftsrechtliche oder eine dieser wirtschaftlich vergleichbaren Teilnahme am Erfolg und Misserfolg eines gewerblichen Unternehmens. Dieses Risiko wird regelmäßig durch Beteiligung an Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Anlagevermögens einschließlich eines Geschäftswerts vermittelt.

Insoweit ist nun die rechtliche Ausgestaltung des Nießbrauchs von Bedeutung. Nach den Grundregeln des Bürgerlichen Gesetzbuches beschränkt sich das den Nießbrauch kennzeichnende Fruchtziehungsrecht auf den gesellschaftsrechtlich entnahmefähigen Ertrag; darüber hinausgehende Ansprüche auf Zahlung von Gewinn stehen dem Nießbraucher nicht zu. Insoweit schließt das Fruchtziehungsrecht nach der gesetzlichen Grundregel bereits begrifflich aus, dass der Nießbraucher die auf den Gesellschaftsanteil entfallenden Verluste des Unternehmens wirtschaftlich zu tragen hat.

Ist – diesem gesetzlichen Leitbild folgend – vorgesehen, dass der Vorbehaltsnießbraucher weder an den stillen Reserven noch am Verlust beteiligt ist, trägt er kein Mitunternehmerrisiko. Der Umstand, dass bis zur Wiederauffüllung eines unter den Betrag der Pflichteinlage gesunkenen Kapitalanteils keine Entnahmen



getätigt werden dürfen, führt zu keinem anderen Ergebnis. Denn auch insoweit trägt der Nießbrauchberechtigte keinen Verlust, sondern er verliert lediglich (künftige) entnahmefähige Gewinnanteile. Im Fall eines dem gesetzlichen Leitbild folgenden Nießbrauchrechts trägt der Nießbrauchberechtigte dementsprechend kein Mitunternehmerrisiko. Hingegen trägt er Mitunternehmerrisiko, wenn er ausnahmsweise unmittelbar am Verlust der Gesellschaft oder an den stillen Reserven im Gesellschaftsvermögen beteiligt ist oder sein eigenes Vermögen in anderer Weise zum Erreichen betrieblicher Ziele der Gesellschaft herangezogen wird.

#### **Handlungsempfehlung:**

Der Nießbrauch kann individuell ausgestaltet werden. Die gesetzlichen Regelungen sind insoweit dispositives Recht. Im Einzelfall muss unter Hinzuziehung rechtlichen und steuerrechtlichen Rats sowohl berücksichtigt werden, welche Vermögensposition dem aus dem Nießbrauch Berechtigten zustehen soll, als auch die sich hieraus ergebenden steuerlichen Folgen dahingehend, wer den Gewinnanteil aus der Personengesellschaft zu versteuern hat.

---

## Für Bezieher von Kapitaleinkünften

---

### **12 Verluste bei den Einkünften aus Kapitalvermögen: erweiterte Verrechnungsmöglichkeiten**

Der frühere separate Verlustverrechnungskreis für Verluste aus Termingeschäften sowie für Verluste aus Forderungsausfällen und hiermit vergleichbaren Verlusten wurde bereits mit dem Jahressteuergesetz 2024 ersetztlos gestrichen. Dies hat insbesondere zur Folge, dass bestehende Verlustvorträge aus Termingeschäften und Forderungsausfällen bzw. dem wertlosen Verfall von Wirtschaftsgütern in allen offenen Fällen uneingeschränkt mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar sind.

Im Grundsatz kann dies unmittelbar von der depotführenden Bank berücksichtigt werden. Insoweit ist aber zu beachten, dass die FinVerw es für den Kapitalertragsteuerabzug nicht beanstandet, wenn eine IT-technische Umsetzung auf Ebene der Institute erst ab dem 1.1.2026 erfolgt; bis dahin darf auch in den Steuerbescheinigungen ein gesonderter Ausweis von Einkünften und Verlusten entsprechend der bisherigen Regelungen erfolgen.

#### **Handlungsempfehlung:**

Der Anleger sollte in diesen Fällen die Verluste unmittelbar in der Steuererklärung geltend machen. Dann müssen allerdings die Kapitalerträge erklärt werden. Dies kann für alle verfahrensrechtlich noch offenen Fälle geschehen. Die diesbezüglichen Verluste müssen nicht in einer gesonderten Verlustbescheinigung ausgewiesen werden, sondern können aus den Abrechnungsunterlagen (z.B. Ertragsaufstellung) entnommen werden. Damit ist ein Antrag auf Ausstellung einer Verlustbescheinigung insoweit nicht erforderlich.

---

## Für Hauseigentümer

---

### **13 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau**

Wird neuer Mietwohnraum geschaffen, so kann zusätzlich zur normalen Abschreibung eine Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden. Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung sind insbesondere, dass

- die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient,
- der Bauantrag oder – sofern eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die Bauanzeige nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 bzw. nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029 gestellt bzw. getätigten worden ist und

- die Anschaffungs-/Herstellungskosten 5 200 € (3 000 € bei Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022) je qm Wohnfläche nicht übersteigen.

Die **Sonderabschreibung** beträgt 5 % jeweils in den ersten vier Jahren. Bemessungsgrundlage dieser Sonderabschreibung sind die Anschaffungs-/Herstellungskosten der begünstigten Wohnung

- maximal 2 000 € je qm Wohnfläche bzw.
- maximal 4 000 € je qm Wohnfläche, wenn die Wohnung in einem Gebäude liegt, das die Kriterien eines „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeits-Klasse erfüllt und dies durch das Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude nachgewiesen wird (gilt nur bei Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029).

Eine **neue Wohnung** in diesem Sinne kann entstehen durch

- den Neubau von Ein-, Zwei- oder Mehrfamilienhäusern,
- den Aus- oder Umbau von bestehenden Gebäudeflächen (insbes. Dachgeschossausbauten, aber auch Teilung bestehender Wohnflächen) oder
- die Aufstockung oder den Anbau auf oder an einem bestehenden Gebäude (mit Flächenerweiterung).

Voraussetzung ist, dass der neu geschaffene Wohnraum die Anforderungen des Wohnungsbumiffs im gesetzlichen Sinne erfüllt. Keine neue Wohnung in diesem Sinne entsteht hingegen, wenn vorhandener Wohnraum nur modernisiert oder saniert wird. Eine neue Wohnung kann aber auch dann entstehen, wenn unter Nutzung bestehender Gebäudeflächen neuer Wohnraum geschaffen wird, z.B. im Wege der Umgestaltung von gewerblich genutzten Flächen oder durch den Ausbau eines bisher nicht genutzten Dachgeschosses.

#### Hinweis:

Diese Sonderabschreibung erlaubt es, in den ersten vier Jahren insgesamt 20 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten zusätzlich steuerlich geltend zu machen und damit diese Abschreibungspositionen zeitlich vorzu ziehen, was in Folge der früheren Steuerminderung einen deutlich positiven Liquiditätseffekt hat. Zu beachten ist dann die eingegangene Bindung hinsichtlich der Nutzung der Wohnung. Ebenso darf die Wohnung nicht innerhalb der ersten zehn Jahre nach Herstellung/Erwerb veräußert werden.

Die **FinVerw** hat mit Datum vom 21.5.2025 ihr Anwendungsschreiben aktualisiert. Dieses klärt diverse Detailfragen zu den Anspruchsvoraussetzungen, die im Einzelfall beachtet werden sollten. Dies betrifft insbesondere den Begriff der Schaffung „neuen Wohnraums“.

Zum Erfordernis „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnung hat nun allerdings der BFH mit Urteil vom 12.8.2025 (Az. IX R 24/24) entschieden, dass dies nicht erfüllt ist, wenn die „**neue Wohnung anstelle einer abgerissenen bisherigen Wohnung**“ tritt. Im Streitfall waren die Stpf. Eigentümer eines vermieteten Einfamilienhauses und entschieden sich gegen die aus ihrer Sicht unwirtschaftliche Sanierung des Gebäudes auf einen zukunftsfähigen Standard. Vielmehr ließen sie das alte Gebäude abreißen und errichteten auf demselben Grundstück ein neues Einfamilienhaus, welches wieder als Wohnraum vermietet wurde. Die Stpf. machten bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Herstellungskosten des neuen Gebäudes neben den regulären Abschreibungen die Sonderabschreibung als Werbungskosten geltend. Dies lehnte das FA ab.

Der BFH bestätigt nun die Ansicht des FA. Die Auslegung der Norm gebietet es, eine „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnung in diesem Sinne nur anzunehmen, wenn durch die Baumaßnahme im Vergleich zum

vorherigen Zustand ein zusätzlicher, d.h. vermehrter Wohnungsbestand geschaffen wird. Ein im Zusammenhang mit dem Abriss einer bereits vorhandenen Wohnung errichteter Neubau, der lediglich an Stelle der abgerissenen Wohnung tritt, erfüllt diese Voraussetzung nicht.

**Hinweis:**

Anders kann dies dann zu beurteilen sein, wenn der Neubau nicht in sachlichem Zusammenhang mit dem Abriss steht. Ebenso wenn anstelle des bisherigen Einfamilienhauses ein Zwei- oder Mehrfamilienhaus errichtet wird.

#### 14 Grundsteuer – aktueller Stand

Die Frage der **Verfassungskonformität** sowohl des Bundesgrundsteuerrechts als auch der abweichenden Landesgrundsteuergesetze prägt die Diskussion nach wie vor. Insoweit liegen diverse Entscheidungen der Finanzgerichte vor, welche keine grundlegenden Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der aktuellen Regelungen zur Grundsteuer äußern. Diese Fragen liegen nun aber beim BFH, so dass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt. Erste Urteile sollen am 10.12.2025 verkündet werden.

**Handlungsempfehlung:**

Im Einzelfall ist zu prüfen, ob gegen den Grundsteuermessbetragsbescheid Einspruch eingelegt und insoweit ein Ruhen des Verfahrens im Hinblick auf die anhängigen Verfahren beantragt werden sollte.

In einzelnen Bundesländern sind **Härtefallregelungen** eingeführt worden oder sind geplant. In ganz eng umrissenen Fällen kann im Einzelfall die Grundsteuer im Erlasswege gemindert werden. Hinzuweisen ist auf Regelungen in Hamburg und in Bayern. Das Land Niedersachsen will Härtefällen begegnen. Es liegt ein Gesetzentwurf vor, der es Gemeinden ermöglichen soll, in besonderen Härtefällen die Grundsteuer teilweise oder sogar vollständig zu erlassen. Die vorgesehene Regelung zielt auf zwei spezifische Gruppen ab:

- Ehemalige landwirtschaftliche Hofstellen (Resthöfe): Betroffen sind Resthöfe mit einer Nutzfläche von über 300 qm, deren Gebäude nicht mehr land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden.
- Große Grundstücke im Außenbereich, die nicht zu einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehören: Hierzu zählen beispielsweise große Wiesen, Teiche oder auch private Sportflächen, die sich nicht im Kommunal- oder Vereinsbesitz befinden und auf denen Sportarten ausgeübt werden, die große Flächen benötigen.

Im Bundesgrundsteuerrecht ist bereits Ende 2024 für bestimmte Fälle eine Öffnungsklausel eingeführt worden. Der **niedrigere gemeine Wert** ist als Grundsteuerwert anzusetzen, wenn der StpfL. nachweist, dass der nach den pauschalierenden gesetzlichen Vorgaben ermittelte Grundsteuerwert erheblich vom gemeinen Wert der wirtschaftlichen Einheit im Feststellungszeitpunkt abweicht. Die notwendige erhebliche Abweichung ist gegeben, wenn der Grundsteuerwert den nachgewiesenen gemeinen Wert um mind. 40 % übersteigt (Basiswert ist der niedrigere gemeine Wert).

**Handlungsempfehlung:**

In solchen Fällen ist im ersten Schritt abzuschätzen, ob diese Schwelle überschritten ist. In einem zweiten Schritt müsste dann der Nachweis des individuellen gemeinen Wertes erbracht werden.

Daneben liegt mittlerweile **Rechtsprechung** zu Einzelfragen bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts vor. Dies betrifft insbesondere die Anwendung der Bodenrichtwerte, aber auch z.B. die Bewertung von Sonderflächen, wie anteilig zum Grundstück gehörende Wegeflächen, die von den anliegenden Grundstückseigentümern genutzt werden. Diese Rechtsprechung kann im Einzelfall Ansatzpunkte bieten, um ein günstigeres Ergebnis zu erreichen.

Des Weiteren ist auf die bestehenden **Anzeigepflichten** hinzuweisen. Eine Fortschreibung des Grundsteuerwerts erfolgt anlassbezogen, so insbesondere bei maßgeblichen Wertänderungen oder wenn sich die Art oder Zurechnung eines Grundstücks geändert hat. Damit die FinVerw das Erfordernis einer Fortschreibung erkennen kann, bestehen insbesondere für den Grundstückseigentümer Anzeigepflichten. So ist – ohne Aufforderung der FinVerw – in folgenden Fällen eine Änderungsanzeige an die FinVerw vorzunehmen:

- Änderung der Vermögensart: z.B. ein bisher als Grundvermögen bewerteter Grundbesitz wird nun als land- und forstwirtschaftliches Vermögen eingestuft oder umgekehrt.
- Änderung des Entwicklungszustandes: Grundsätzlich ist keine Änderungsanzeige abzugeben, wenn der Gutachterausschuss neue Bodenrichtwerte für das betroffene Grundstück feststellt. Dagegen ist anzugeben, wenn sich der Entwicklungszustand des Grundstücks geändert hat, so z.B. auf Grund eines Bebauungsplanes.
- Wertänderungen: Es wurden Bau- oder ähnliche Maßnahmen durchgeführt, z.B. Neu-, An-, Um- oder Ausbauten sowie Kernsanierungen oder Abrisse.
- Nutzungsänderung: Ein Grundstück wird anders genutzt. So z.B., wenn eine Gewerbeeinheit zu einer Wohneinheit umgestaltet wurde.
- Bei Wohngrundstücken: Die Wohn- oder Nutzfläche oder die Anzahl der Garagenstellplätze hat sich geändert.

**Handlungsempfehlung:**

Mithin ist insbesondere bei Umbaumaßnahmen, wie z.B. dem Ausbau des Dachgeschosses, der Errichtung eines Anbaus oder Abrissmaßnahmen oder auch bei Nutzungsänderung, wie z.B. dem Umbau von Ladenlokalen in Wohnraum, stets zu prüfen, ob dies eine Anzeigepflicht auslöst.

Die Anzeige ist auf den Beginn des Kalenderjahres abzugeben, das der Änderung folgt. Änderungen im Jahr 2025 sind bis zum 31.3.2026 anzugeben.

**Hinweis I:**

In den Ländermodellen Bayern, Hamburg und Niedersachsen gelten Besonderheiten. Insoweit müssen Anzeigen bis zum 31.3. des Jahres abgegeben werden, das dem Jahr der Änderung folgt.

**Hinweis II:**

Daneben ist jede Änderung in der Nutzung oder in den Eigentumsverhältnissen eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Grundstücks anzugeben, die zu einer Änderung oder zum Wegfall der Steuerbefreiung führen kann. Betroffen sind hiervon insbesondere gemeinnützige Körperschaften, die Grundbesitz teilweise für gemeinnützige Zwecke verwenden. Die Anzeige ist innerhalb von drei Monaten nach Eintritt der Änderung zu erstatten. Insoweit hat sich an der Frist keine Veränderung ergeben.

---

## Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

---

### 15 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab 2028

In dem am 18.7.2025 im BGBl. verkündeten „Gesetz für ein steuerliches Investitionsfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“ ist (mit Blick auf die Kapitalgesellschaften) vorgesehen, dass der Steuersatz bei der Körperschaftsteuer beginnend in 2028 in fünf Schritten bis 2032 jährlich um jeweils 1 %-Punkt von aktuell 15 % auf letztendlich 10 % absinkt.

**Hinweis:**

Derzeit ist noch nicht abzusehen, inwieweit dies (wenn überhaupt) Änderungen bei der Einkommensteuer (z.B. der Höhe des sog. Abgeltungsteuersatzes) nach sich ziehen wird. Vor dem Hintergrund von Überlegungen zur konkreten Rechtsformwahl werden nach jetzigem Stand jedenfalls in Thesaurierungsfällen die Kapitalgesellschaften gegenüber den Personengesellschaften an Attraktivität gewinnen. Zudem wird für Personengesellschaften der Weg in die Körperschaftsbesteuerung mittels Option nach § 1a KStG deutlich mehr Beachtung finden.



## 16 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel

### a) Bilanzpolitik: Bedeutung der Größenklassen des Handelsgesetzbuches

Die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung sind gestaffelt: Kleine Kapitalgesellschaften (KapGes) können gegenüber mittelgroßen und großen KapGes deutliche Erleichterungen in Anspruch nehmen, so dass auch vor dem kommenden Bilanzstichtag die Schwellenwerte der Größenklassen des HGB für KapGes in den Blick genommen werden sollten. So unterliegen kleine KapGes insbesondere nicht der gesetzlichen Prüfungspflicht durch einen vereidigten Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer. Die Aufstellung des Jahresabschlusses kann für diese Gesellschaften später erfolgen. Außerdem sind auch erheblich weniger Pflichtangaben im Anhang zu machen, die Bilanz braucht weniger tief gegliedert zu werden und auf einen Lagebericht kann verzichtet werden. Darüber hinaus existieren noch deutliche Erleichterungen bei der Publizität des Jahresabschlusses im für jeden einsehbaren Unternehmensregister, insbesondere braucht die Gewinn- und Verlustrechnung nicht offengelegt zu werden.

Daher sollte zum Jahresende, das ja regelmäßig auch das Ende des Wirtschaftsjahrs darstellt, geprüft werden, ob die jeweiligen Schwellenwerte durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können. Allerdings treten die Rechtsfolgen erst dann ein, wenn zwei der relevanten Merkmale (Schwellenwerte) an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen unter- oder überschritten werden. Die Größenklassen (§ 267 HGB) stellen sich wie folgt dar:

|              | Kleine GmbH  | Mittelgroße GmbH | Große GmbH  |
|--------------|--------------|------------------|-------------|
| Bilanzsumme  | ≤ 7,5 Mio. € | ≤ 25 Mio. €      | > 25 Mio. € |
| Umsatzerlöse | ≤ 15 Mio. €  | ≤ 50 Mio. €      | > 50 Mio. € |
| Arbeitnehmer | ≤ 50         | ≤ 250            | > 250       |

Entsprechende Gestaltungsüberlegungen sind auch bei Vorliegen von Tochtergesellschaften bezüglich der Schwellenwerte zur Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses anzustellen. Es besteht dann eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses, wenn mindestens zwei der drei nachfolgend genannten Merkmale überschritten werden. Bei der Prüfung der Konzernrechnungslegungspflicht wird zwischen der Brutto- und der Nettomethode differenziert. Bei der Bruttomethode wird aus den Bilanzen der einzubeziehenden Unternehmen lediglich durch Aufaddieren eine Summenbilanz erstellt, bei der Nettomethode wird ein „Probe“-Konzernabschluss einschließlich der erforderlichen Konsolidierungsbuchungen aufgestellt.

Die Schwellenwerte für Konzernabschlüsse (§ 293 HGB) sind wie folgt gesetzlich festgelegt:

|              | Bruttomethode | Nettomethode |
|--------------|---------------|--------------|
| Bilanzsumme  | ≤ 30 Mio. €   | ≤ 25 Mio. €  |
| Umsatzerlöse | ≤ 60 Mio. €   | ≤ 50 Mio. €  |
| Arbeitnehmer | ≤ 250         | ≤ 250        |

#### Handlungsempfehlung:

Soweit beabsichtigt wird, gerade das gestaltbar erscheinende Kriterium der Bilanzsumme mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte zu mindern, können verschiedene sachverhaltsgestaltende wie auch bilanzpolitische Instrumente genutzt werden, deren Einsatz im konkreten Einzelfall zu prüfen wäre (z.B. Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, Vornahme von Gewinnausschüttungen, Abtretung von Forderungen, Auslagerung von Pensionsverpflichtungen). Unter Hinziehung steuerlicher Beratung sollten rechtzeitig die Situation analysiert und mögliche Strategien entwickelt werden.



### b) Bilanzpolitik: Besondere Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften

Besondere Erleichterungen werden sog. Kleinst-Unternehmen (Kleinstkapitalgesellschaften) i.S.d. § 267a HGB gewährt. Ein Unternehmen wird dann als Kleinstkapitalgesellschaft oder als Kleinst-GmbH & Co. KG eingestuft, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen jeweils zwei der folgenden drei Größenmerkmale nicht überschritten werden:

- **Bilanzsumme** (nach Abzug eines etwaigen Fehlbetrags): 450 000 €,
- **Umsatzerlöse**: 900 000 €,
- **Arbeitnehmerzahl** im Jahresdurchschnitt: 10 Personen.

Mit dieser Einstufung gehen – neben den bereits für kleine Gesellschaften geltenden Erleichterungen – erhebliche Vereinfachungen hinsichtlich des Jahresabschlusses (erhebliche Verkürzung und Vereinfachung der Gliederungen von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, Befreiung von der Aufstellung eines Anhangs) und der Offenlegungspflicht einher.

Explizit nicht zum Kreis der Kleinst-Unternehmen gehören Unternehmensbeteiligungsgesellschaften sowie Holding- und Beteiligungsgesellschaften. Dagegen zählen zu den Kleinstkapitalgesellschaften jedoch solche Holdinggesellschaften, die aktiv in das laufende Tagesgeschäft der Tochtergesellschaften eingreifen (sog. Führungs- oder Funktionsholdings). Reine Komplementär-GmbHs kommen daher schon wegen Haftungsübernahme und Geschäftsführung als Kleinstkapitalgesellschaften in Frage.

#### Hinweis:

Gerade im Hinblick auf die im Unternehmensregister zu veröffentlichten Daten sind die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften wichtig. Von Bedeutung ist, dass durchaus auch für diese Kleinstkapitalgesellschaften ein ausführlicher Jahresabschluss aufgestellt werden kann, um z.B. gegenüber den Gesellschaftern oder der Hausbank ausreichende Informationen zu geben. Ein weiterer zur Veröffentlichung bestimmter Jahresabschluss kann dann unabhängig davon nach den vereinfachten Regeln für Kleinstkapitalgesellschaften aufgestellt werden.

#### Handlungsempfehlung:

Vor dem Hintergrund dieser Erleichterungen ist zum Jahreswechsel 2025/2026 zu prüfen, ob die Schwellenwerte für Kleinstkapitalgesellschaften durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können.

### c) Mindestbesteuerung durch ergebnispolitische Maßnahmen vermeiden

Auch Kapitalgesellschaften unterliegen der mit dem Begriff „Mindestbesteuerung“ bezeichneten gesetzlichen Regelung des § 10d EStG, nach der ein steuerlicher Verlustvortrag im Einzelfall nur begrenzt genutzt werden kann. Konkret ordnet die Vorschrift an, dass in vorhergehenden Jahren noch nicht verrechnete Verluste in nachfolgenden Gewinnjahren nur i.H.v. 1 Mio. € (sog. Sockelbetrag) unbeschränkt verrechnet werden dürfen. Der diesen Sockelbetrag übersteigende Gewinn kann zu 70 % verrechnet werden. Die übrigen 30 % des Gewinns sind zu versteuern und der nicht verbrauchte Verlustvortrag wird erneut in spätere Jahre vorgetragen. Im Ergebnis führt dies zu einer zeitlich gestreckten Verlustverrechnung. Ab 2028 sollen diese Werte wieder auf 60 % bzw. 40 % zurückgeführt werden. Das BVerfG hat i.U. mit Beschluss v. 23.7.2025 (Az. 2 BvL 19/14) entschieden, dass die gesetzlichen Regelungen dieser Mindestgewinnbesteuerung bei der KSt und auch bei der GewSt verfassungsgemäß sind.

#### Handlungsempfehlung:

Unabhängig von dieser nur vorübergehend verbesserten Verrechnungssituation sollte vor diesem Hintergrund auch der Jahreswechsel 2025/2026 wieder Anlass sein, in Verlustsituationen durch geeignete Maßnahmen das Entstehen oder die Erhöhung eines nur begrenzt abzugsfähigen Verlustvortrags zu vermeiden. Grundsätzlich sollte der drohenden Mindestbesteuerung durch eine frühzeitige Ergebnisplanung, mit deren Hilfe die anfallenden Verluste begrenzt werden, begegnet werden. In Betracht kommt z.B. eine Verbesserung des Ergebnisses der GmbH durch Verzicht des Gesellschafters auf Nutzungs- oder Tätigkeitsvergütungen bzw. Zinsen (ein Verzicht mit steuerlicher Rückwirkung ist allerdings nicht möglich). Ergebnisverbessernd wirken kann auch das Vorziehen gewinnrealisierender Vorgänge auf 2025, z.B. durch vorgezogene Abnahmen eines Auftrags oder auch Veräußerungen im Unternehmensverbund, ebenso das Verschieben von Aufwendungen, z.B. von Erhaltungs- oder Werbemaßnahmen, in das Jahr 2026.

**Hinweis:**

Wird für 2025 mit einem positiven Ergebnis gerechnet und bestehen Verlustvorträge, so muss die Wirkung der Mindestbesteuerung geprüft werden, da diese eben trotz ausreichend hoher Verlustvorträge zu einer Steuerbelastung führen kann.

**d) Überlegungen zur Ausschüttungspolitik zum Jahreswechsel 2025/2026**

Werden aktuell Gewinnausschüttungen geplant, so ist abzuwagen, ob diese noch in 2025 oder aber erst in 2026 erfolgen sollen. Auch Gewinne des noch laufenden Jahres 2025 könnten mittels Vorabgewinnausschüttung noch in 2025 an die Gesellschafter ausgekehrt werden. Bei dieser Entscheidung ist einerseits die steuerliche Situation der Gesellschaft und andererseits die des Gesellschafters zu berücksichtigen:

- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Betriebsvermögen**, so kommt die Abgeltungsteuer nicht zur Anwendung.  
Für die Ausschüttungspolitik ist in diesem Fall entscheidungserheblich, in welchem Veranlagungszeitraum der persönliche Spaltensteuersatz niedriger ist; in diesem Veranlagungszeitraum sollte dann ausgeschüttet werden.  
Gleiches gilt, wenn der Gesellschafter die Geschäftsanteile zwar in seinem steuerlichen **Privatvermögen** hält, die Anwendung der sog. **Abgeltungsteuer** aber gleichwohl **ausscheidet**, z.B. weil ein zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligter Gesellschafter beantragt, auf die Anwendung des besonderen Steuersatzes zu verzichten. Auch in diesem Fall werden die Ausschüttungen mit dem tariflichen Einkommensteuersatz besteuert. Ein Vorteil kann für den beantragenden Gesellschafter darin bestehen, dass bei Ausübung des Wahlrechts auch Werbungskosten geltend gemacht werden können, was z.B. bei hohen Refinanzierungskosten der Beteiligung steuerlich zu einem günstigeren Ergebnis führen kann.
- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Privatvermögen** mit der Folge, dass die sog. **Abgeltungsteuer** zur Anwendung kommt, macht es nach der derzeitigen Rechtslage i.d.R. keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2025 oder in 2026 erfolgt. Die Gewinnausschüttung wird in beiden Fällen mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer belastet. Rein aus Sicht des EStG ist eine differenzierte Betrachtung nur in den seltenen Ausnahmefällen erforderlich, in denen der persönliche Grenzsteuersatz unter 25 % liegt und der Gesellschafter im Rahmen der sog. „Günstigerprüfung“ eine teilweise Erstattung der sog. Abgeltungsteuer beantragen kann. Dies kann z.B. gegeben sein, wenn aus anderen Einkunftsquellen Verluste resultieren und sich deshalb eine sehr niedrige steuerliche Bemessungsgrundlage ergibt.
- Ist der **Gesellschafter** der GmbH seinerseits eine **Kapitalgesellschaft**, macht es ebenfalls keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2025 oder in 2026 erfolgt, da die Gewinnausschüttung regelmäßig nach § 8b Abs. 1 KStG von der Besteuerung freigestellt ist. Im Übrigen erfolgt die schrittweise Absenkung des Körperschaftsteuersatzes erst ab dem Veranlagungszeitraum 2028 (jeweils 1 % Absenkung ab 2028 bis 2032, also von 15 % auf 10 %). Kapitalgesellschaften werden nach der aktuellen Gesetzeslage auch in 2025 und 2026 weiterhin zum Solidaritätszuschlag herangezogen.
- Nach der aktuellen Rechtsentwicklung in Bezug auf die Erhebung des Solidaritätszuschlags ist diese Ergänzungsabgabe nicht etwa vollständig abgeschafft, sondern nur zurückgeführt worden, d.h. sie wird weiterhin erhoben, wenn die tarifliche Einkommensteuer in 2025 den Betrag von 19 950 € im Rahmen der Einzelveranlagung und 39 900 € im Rahmen der Zusammenveranlagung übersteigt (nach dem sog. Steuerfortentwicklungsgesetz v. 23.12.2024 für 2026: 20 350 € bzw. 40 700 €). Diese Rückführung betrifft aber nur die veranlagte Einkommensteuer, nicht jedoch z.B. die Abgeltungsteuer und auch nicht die Körperschaftsteuer.



## 17 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Der anstehende Jahreswechsel sollte wieder zum Anlass genommen werden, bestehende Vereinbarungen zwischen der GmbH und ihren Gesellschaftern bzw. Gesellschafter-Geschäftsführern in Hinblick auf vGA-Risiken zu überprüfen, wobei insbesondere die nachfolgend genannten, zumeist im Jahr 2025 bekannt gewordenen finanzgerichtlichen Entscheidungen zu beachten sind. Die Überprüfung der Vereinbarungen könnte nach Art einer **Checkliste** strukturiert anhand folgender Schwerpunkte erfolgen: (a) übergreifende Fragen und (b) Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH.

### a) Übergreifende Fragen

**Keine vGA wegen bloß tatsächlicher Nutzungsmöglichkeit einer (spanischen) Immobilie:** Der BFH hat mit seinem Urteil v. 1.10.2024 (Az. VIII R 4/21) in Hinblick auf den Ansatz einer vGA im Zusammenhang mit der Nutzung einer Immobilie klargestellt, dass die lediglich tatsächlich gegebene Möglichkeit des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft, ein betriebliches Wirtschaftsgut der Kapitalgesellschaft (im Streitfall: eine Wohnimmobilie in Spanien) auch privat nutzen zu können (hier: zu Wohnzwecken), für sich genommen beim Gesellschafter noch nicht zu einer vGA führt. Vielmehr komme es auf einen tatsächlichen Nutzungsvoorteil an.

Eine vGA könne dann anzunehmen sein, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter ein betriebliches Wirtschaftsgut unentgeltlich oder verbilligt auch zur privaten Nutzung überlassen hat (Zuwendung). Eine vGA könne auch dann vorliegen, wenn der Gesellschafter das betriebliche Wirtschaftsgut ohne Nutzungsvereinbarung oder entgegen einem Nutzungsverbot privat nutzt und sich so zulasten der Gesellschaft einen Vorteil verschafft, der ihm von der Gesellschaft nicht zugewendet worden ist.

#### Hinweis:

Vor diesem Hintergrund war im konkreten Streitfall umstritten, ob die Stpfl. – nach Verlegung ihres Wohnsitzes in die BRD – die Immobilie (weiterhin) selbst genutzt hatten. Diese Frage konnte der BFH nicht selbst klären, sondern verwies das Verfahren zur weiteren Aufklärung zurück an das FG. Für die Praxis ist aus diesem Urteil jedenfalls ganz grundsätzlich abzuleiten, dass eine bloße Möglichkeit nicht für die Annahme einer vGA genügt und dass eine sorgfältige Analyse (und Dokumentation) der Umstände des konkreten Einzelfalls erforderlich ist.

### b) Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH

– **Zum Tatbestandselement der „verhinderten Vermögensmehrung“:** Die Annahme des Vorliegens von vGA hat die Rechtsprechung an diverse Tatbestandsvoraussetzungen geknüpft, u.a. an das Vorliegen einer „Vermögensminderung“ bzw. einer „verhinderten Vermögensmehrung“ auf der Ebene der Kapitalgesellschaft. Zur Tatbestandsvoraussetzung der „verhinderten Vermögensmehrung“ hat der BFH mit seinem Urteil vom 11.12.2024 (Az. I R 41/21) folgende über den – besonders gelagerten – Streitfall hinausweisenden Feststellungen getroffen, die allgemein bei der Würdigung möglicher vGA zu betrachten sein sollten:

- VGA sind nach ständiger Rechtsprechung solche Vermögensminderungen bzw. verhinderte Vermögensmehrungen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst oder mitveranlasst sind, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags gem. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG auswirken und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung stehen.
- Der Vorgang müsse geeignet sein, bei dem begünstigten Gesellschafter einen sonstigen Bezug i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen.
- Eine Vorteileignung könne sich bei einer vGA in Form einer verhinderten Vermögensmehrung insbesondere auch daraus ergeben, dass der Gesellschafter eigenen Aufwand erspart, weil die Gesellschaft ihn trägt.

- Eine solche Aufwandsersparnis und damit eine verhinderte Vermögensmehrung könne auch dann vorliegen, wenn eine Gesellschaft Aufwendungen übernehme, die auch dem Gesellschafter oder einem nahestehenden Unternehmen zugute kommen. Im Einzelfall könne dann davon ausgegangen werden, dass eine Weiterbelastung von (anteiligen) Kosten fremdüblich wäre.

**Hinweis:**

Der BFH hat diese Entscheidung auf der Basis seiner bisherigen Rechtsprechung sehr klar abgeleitet. Gerade bei sich nahestehenden Unternehmen ist darauf zu achten, dass der jeweilige Geschäftsführer einer GmbH „nichts zu verschenken“ hat und daher eine fremdübliche Vergütung verlangen wird bzw. würde. Insbesondere für die Praxis der sog. Verrechnungspreise wird daher empfohlen, zwischen den Unternehmen eine entsprechend angemessene Vergütung vertraglich zu vereinbaren.

- **VGA beim unentgeltlichen Erwerb eigener GmbH-Anteile durch den faktischen Alleingesellschafter:** Mit seinem Beschluss v. 13.5.2025 (Az. VIII B 33/24) hat der BFH in Bestätigung seiner bisherigen Rechtsprechung festgestellt, dass es höchststrichterlich bereits geklärt ist, dass eine vGA beim Gesellschafter schon dem Grunde nach nicht von der Frage abhängt, ob der Vorgang bei der Gesellschaft eine Minderung des Unterschiedsbetrags ausgelöst hat, und dass – so der Streitfall – der Alleingesellschafter durch die unentgeltliche Übertragung eines weiteren Geschäftsanteils von der Gesellschaft ein Wirtschaftsgut erhalte, über das er vorher so nicht verfügen konnte; darin liege für ihn dem Grunde nach ein Vermögensvorteil.

Strittig war, ob die unentgeltliche Übertragung von Geschäftsanteilen, die durch eine GmbH als eigene Anteile gehalten wurden, auf den Alleingesellschafter dem Grunde nach eine vGA darstellt.

Die Frage, so der BFH, ob eine vGA nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auf Ebene der Gesellschaft eine Vermögensminderung voraussetzt, sei „eindeutig zu verneinen“. Insbesondere setze eine vGA gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht voraus, dass der dem Anteilseigner gewährte Vorteil einer Minderung des Unterschiedsbetrags bei der Gesellschaft entspricht. Daher könne eine vGA beim Gesellschafter auch dann anzunehmen sein, wenn derselbe Vorgang auf der Ebene der Gesellschaft keine Vermögensminderung auslöst, die sich auf den Unterschiedsbetrag auswirkt.

Solange die Gesellschaft den Anteil selbst hält, würden die mit dem Anteil verbundenen Gesellschafterrechte leerlaufen, mit der Übertragung des (bis dahin eigenen) Anteils die mit ihm verbundenen Gesellschafterrechte aber wieder auflieben.

**Hinweis:**

Dieser Beschluss des BFH unterstreicht zum einen die bisherige Rechtsprechung, nach der bei der Übertragung eigener Anteile besondere Sorgfalt geboten ist. Zum anderen hat der BFH aber auch explizit die Frage offen gelassen, wie der Vorteil beim Gesellschafter zu bewerten ist.

- **Tantiemezahlungen an einen Minderheitsaktionär als vGA:** Mit seinem Urteil vom 24.10.2024 (Az. I R 36/22) hat der BFH zur Frage der Voraussetzungen der vGA Unterschiede zwischen den Vorstandsmitgliedern einer AG (die zugleich Minderheitsaktionäre sind) und Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH herausgearbeitet. Entschieden wurde, dass eine Vergütungsvereinbarung zwischen einer AG und einem Vorstandsmitglied, das zugleich Minderheitsaktionär der AG ist, nur dann dem Fremdvergleich nicht genügt, wenn die Umstände des Einzelfalles eindeutig darauf schließen lassen, dass sich der Aufsichtsrat bei der Vergütungsvereinbarung einseitig an den Interessen des Vorstandsmitglieds ausgerichtet hat. Eine Vereinbarung mit einem Mehrheitsaktionär, der zugleich Vorstandsmitglied der AG ist, könne nicht ohne Weiteres mit der Vereinbarung einer GmbH gegenüber ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer gleichgesetzt werden, da dem die strukturellen Unterschiede in den Entscheidungsstrukturen zwischen einer AG und einer GmbH entgegenstünden. Gerade die Einflussmöglichkeiten eines Minderheitsaktionärs seien geringer als die Einflussmöglichkeiten des Minderheitsgesellschafters einer GmbH, was insbesondere aus der Stellung des Aufsichtsrats einer AG folge.



**Hinweis:**

Auch nach dieser Entscheidung des BFH bleibt es also für die GmbH-Gesellschafter bei den hohen Anforderungen des materiellen Fremdvergleichs i.R. der steuerlichen Würdigung zivilrechtlicher (schuldrechtlicher) Verträge zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern, weil die Einflussmöglichkeiten der Minderheitsgesellschafter einer GmbH höher sind als die Einflussmöglichkeiten von Minderheitsaktionären einer AG. Umsatztantiemen, wie sie im Urteilsfall strittig waren, würdigt der BFH i.Ü. regelmäßig als vGA (mit seltenen Ausnahmen, z.B. in der Aufbauphase einer GmbH), so dass solche Tantiemen möglichst vermieden werden sollten.

---

## **Jahresabschluss zum 31.12.2025 sowie Abgabe- und Zahlungstermine 2026**

---

### **18 Relevante Grenzwerte beim Jahresabschluss**

#### **a) Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleinerer und mittlerer Betriebe**

Kleinere und mittlere Betriebe können für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (**Investitionsabzugsbeträge**). Damit werden im Ergebnis die zukünftigen Abschreibungen steuerlich vorgezogen und führen damit früher zu Steuerminderungen, was die Finanzierung der Investition erleichtert.

Die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen setzt voraus, dass

- der Gewinn mittels Bilanzierung oder mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt wird,
- im Wirtschaftsjahr, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen, ohne Berücksichtigung der Investitionsabzugsbeträge der Gewinn 200 000 € nicht überschreitet,
- die Abzugsbeträge im Rahmen der Steuerbilanz/E-Bilanz elektronisch an die FinVerw übermittelt werden und
- die Summe der bestehenden Investitionsabzugsbeträge je Betrieb 200 000 € nicht übersteigt.

#### **Handlungsempfehlung:**

Wird die Gewinngrenze von 200 000 € knapp überschritten, so kann geprüft werden, ob diese durch bilanzpolitische Maßnahmen noch eingehalten werden kann.

Unabhängig von der Vornahme von Investitionsabzugsbeträgen können Stpfl., deren Gewinn im vorangegangenen Wirtschaftsjahr die Grenze von 200 000 € nicht überschritten hat, bei der Neuanschaffung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens eine **Sonderabschreibung** i.H.v. bis zu 40 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten geltend machen. Diese Sonderabschreibung kann auf das Jahr der Anschaffung/Herstellung und die vier folgenden Jahre verteilt geltend gemacht werden.

#### **b) Größenabhängige Anforderungen an die Handelsbilanz bei GmbH & GmbH & Co. KG**

Unternehmen, bei denen keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist, also insbesondere die GmbH und die klassische GmbH & Co. KG, unterliegen erweiterten Anforderungen bei der Erstellung und Offenlegung der Handelsbilanz, welche aber stark grösßenabhängig ausgestaltet sind. So existieren vier Größenklassen, die durch folgende Schwellenwerte gekennzeichnet sind:



|                                     | Kleinstkapitalgesell-schaften | kleine Gesellschaft | mittelgroße Gesell-schaft | große Gesellschaft |
|-------------------------------------|-------------------------------|---------------------|---------------------------|--------------------|
| Bilanzsumme                         | ≤ 350 000 €                   | ≤ 7,5 Mio. €        | ≤ 25 Mio. €               | > 25Mio. €         |
| Jahresnettoumsatz                   | ≤ 700 000 €                   | ≤ 15 Mio. €         | ≤ 50 Mio. €               | > 50 Mio. €        |
| Arbeitnehmer im Jahres-durchschnitt | ≤ 10 Personen                 | ≤ 50 Personen       | ≤ 250 Personen            | > 250 Personen     |

Die Einordnung in die einzelnen Größenklassen richtet sich danach, ob die Gesellschaft an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils zwei (ggf. unterschiedliche) der drei Schwellenwerte über- oder unterschreitet.

#### **Erleichterungen für kleine GmbH/GmbH & Co. KG:**

- keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichtes und damit zukünftig auch keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung,
- längere Aufstellungsfrist für den Jahresabschluss,
- keine Pflicht zur Jahresabschlussprüfung,
- Erleichterungen bei der Jahresabschlusspublizität (Offenlegung), insbesondere brauchen die GuV und die Anhangsangaben zur GuV nicht offengelegt zu werden,
- keine Pflicht zur Erstellung eines Anlagengitters,
- Möglichkeit zur Aufstellung einer verkürzten Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung,
- Befreiung von der Pflicht zur Erläuterung bestehender Forderungen bzw. bestehender Verbindlichkeiten im Anhang,
- Befreiung von der Anwendung der Regeln über Steuerabgrenzung (latente Steuern),
- deutlich geringere Angabepflichten im Anhang.

**Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften:** Für Kleinstkapitalgesellschaften gelten zunächst alle vorstehend für kleine GmbH dargestellten Erleichterungen. Daneben können (Wahlrecht) folgende Erleichterungen in Anspruch genommen werden:

- Kleinstkapitalgesellschaften können die Darstellung der Bilanz auf Buchstabenposten verkürzen,
- verkürztes Gliederungsschema für die Gewinn- und Verlustrechnung,
- Verzicht auf einen Anhang,
- Erfüllung der Publizitätspflichten durch Hinterlegung der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers.



**Erleichterungen für mittelgroße GmbH:** Für mittelgroße GmbH gelten Vereinfachungen und Erleichterungen, welche allerdings deutlich hinter denen für die kleine GmbH zurückfallen. Zu nennen sind insbesondere:

- Erleichterungen bei der Jahresabschlusspublizität (Offenlegung),
- geringere Angabepflichten im Anhang.

Gegenüber der kleinen und der mittelgroßen GmbH gelten für die **große GmbH/GmbH & Co. KG** keine Erleichterungen bei Aufstellung, Prüfung und Publizität des Jahresabschlusses.

**Hinweis:**

Der Gesellschaftsvertrag kann unabhängig von der Größe der Gesellschaft verschärfe Regelungen, insbesondere die Anwendung der Vorschriften für die große GmbH, vorsehen, was insoweit vorrangig vor der Größenklasseneinstufung nach den Regeln des Handelsgesetzbuches zu beachten ist.

**Handlungsempfehlungen:**

Das Kriterium der Bilanzsumme kann im Einzelfall durch Sachverhaltsgestaltungen bis zum 31.12.2025 mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte gestaltet werden. Zu denken ist an den Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, die Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, die Vornahme von Gewinnausschüttungen/Vorabauausschüttungen, die Abtretung von Forderungen, die Auslagerung von Pensionsverpflichtungen.

## 19 Wichtige Steuertermine 2026<sup>1</sup>

(in Klammern der letzte Tag der Zahlungs-Schonfrist – siehe unten 2.b, bb)

| Monat   | Termin <sup>2</sup> | Steuer  | monatlich              | vierteljährlich |
|---------|---------------------|---|------------------------|-----------------|
| Januar  | 12.1. (15.1.)       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG<br><br>Lohn- und Kirchensteuer – Jahresanmeldung 2025<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung | 12/2025<br><br>11/2025 | IV/2025         |
|         | 26.1./28.1.         | Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge   | 1/2026                 |                 |
| Februar | 10.2. (13.2.)       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>1/11 Sonderzahlung für Umsatzsteuer-Dauerfristverlängerung 2025        | 1/2026<br><br>12/2025  | IV/2025         |
|         | 16.2 (19.2.)        | Gewerbesteuer, Grundsteuer  |                        | I/2026          |
|         | 16.2.               | Sozialversicherung – Jahresmeldung 2025   |                        |                 |
|         | 16.2.               | Ablauf Einreichungsfrist der UV-Jahresmeldung 2025  |                        |                 |
|         | 23.2./25.2.         | Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge   | 2/2026                 |                 |
| März    | 10.3. (13.3.)       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Einkommensteuer, Körperschaftsteuer                                    | 2/2026<br><br>1/2026   |                 |
|         | 25.3./27.3.         | Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge   | 3/2026                 | I/2026          |



| <b>Monat</b> | <b>Termin<sup>2</sup></b>                              | <b>Steuer</b>   | <b>monatlich</b>                    | <b>vierteljährlich</b>  |
|--------------|--|---|-------------------------------------|-------------------------|
| April        | 10.4. (13.4.)<br><br>24.4./28.4.                       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge  | 3/2026<br><br>2/2026<br><br>4/2026  | I/2026                  |
| Mai          | 11.5. (15.5.)<br><br>15.5. (18.5.)<br><br>22.5. /27.5. | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Gewerbesteuer, Grundsteuer<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge  | 4/2026<br><br>3/2026<br><br>5/2026  | I/2026<br><br>II/2026   |
| Juni         | 10.6. (15.6.)<br><br>24.6./26.6.                       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Einkommensteuer, Körperschaftsteuer<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge                                   | 5/2026<br><br>4/2026<br><br>6/2026  | II/2026                 |
| Juli         | 10.7. (13.7.)<br><br>1.7. (6.7.)<br><br>27.7./29.7.    | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Grundsteuer (beantragte jährliche Fälligkeit)<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge | 6/2026<br><br>5/2026<br><br>7/2026  | II/2026                 |
| August       | 10.8. (13.8.)<br><br>17.8. (20.8.)<br><br>25.8./27.8.  | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Gewerbesteuer, Grundsteuer<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge  | 7/2026<br><br>6/2026<br><br>8/2026  | II/2026<br><br>III/2026 |
| September    | 10.9. (14.9.)<br><br>24.9./28.9.                       | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Einkommensteuer, Körperschaftsteuer<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge                                   | 8/2026<br><br>7/2026<br><br>9/2026  | III/2026                |
| Oktober      | 12.10. (15.10.)<br><br>26.10. /28.10.                  | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG<br><br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br><br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge  | 9/2026<br><br>8/2026<br><br>10/2026 | III/2026                |



| <b>Monat</b> | <b>Termin<sup>2</sup></b>                           | <b>Steuer</b>   | <b>monatlich</b>              | <b>vierteljährlich</b> |
|--------------|---|---|-------------------------------|------------------------|
| November     | 10.11. (13.11.)<br>16.11. (19.11.)<br>24.11./26.11. | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br>Gewerbesteuer, Grundsteuer<br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge          | 10/2026<br>9/2026<br>11/2026  | III/2026<br>IV/2026    |
| Dezember     | 10.12. (14.12.)<br>22.12./28.12.                    | Kapitalertragsteuer <sup>3</sup> , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer<br>Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung<br>Einkommensteuer, Körperschaftsteuer<br>Meldung <sup>4</sup> /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge | 11/2026<br>10/2026<br>12/2026 | IV/2026                |

<sup>1</sup> Vgl. auch die folgenden Hinweise.

<sup>2</sup> Hinweis: Bei Zahlungen durch Scheck gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang als entrichtet.

<sup>3</sup> Bei Kapitalerträgen i.S.d § 43 Abs. 1 Satz 1 EStG (v.a. von Kapitalgesellschaften vorgenommene Gewinnausschüttungen) ist die einbehaltene Steuer, soweit es sich nicht um Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG handelt, zu dem Zeitpunkt abzuführen, in dem die Kapitalerträge den Gläubigern zufließen. Zufluss gilt als an dem Tage erfolgt, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt worden ist.

<sup>4</sup> Zur Wahrung der Frist muss der Beitragsnachweis am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

=====