

Mandantenbrief

März 2026

Für alle Steuerpflichtigen: Vermietung und Verkauf nicht existenter Container

Für Eltern: Kindergeldanspruch während des freiwilligen Wehrdienstes

Für Vermieter: Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei Schenkung eines Immobilianteils

Für Immobiliengesellschaften: Drei-Objekt-Grenze bei erstmaligen Grundstücksveräußerungen im sechsten Jahr

Dieser Mandantenbrief ist ein Service von

BADER & KOLLEGEN

Steuerberater . Rechtsanwälte

Schießgrabenstr. 32
86150 Augsburg

Karwendelstr. 11
86343 Königsbrunn

Merseburger Str. 26a
06667 Weißenfels

www.bader-kollegen.de

Layout:

dplusneuemedien GmbH
www.dplusc.de

Themenübersicht

1.	Für alle Steuerpflichtigen: Vermietung und Verkauf nicht existenter Container	4
2.	Für alle Steuerpflichtige: Bescheidänderung nach § 175b Abs. 1 AO	4 / 5
3.	Für Eltern: Kindergeldanspruch während des freiwilligen Wehrdienstes	5
4.	Für Vermieter: Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei Schenkung eines Immobilienteils	5 / 6
5.	Für Immobiliengesellschaften: Drei-Objekt-Grenze bei erstmaligen Grundstücksveräußerungen im sechsten Jahr	7
6.	Für Unternehmer: Gewinnzuschlag bei § 6b EStG-Rücklage ist in Ordnung	7 / 8
7.	Für Grundstücksunternehmen: Gewinnerzielungsabsicht bei der erweiterten Gewerbesteuerkürzung	8
8.	Für Personengesellschaften: Angemessene Vergütungen des Gesellschafters sind bei der erbschaftsteuerlichen Lohnsumme zu berücksichtigen	9

Steuertermine März 2026

10.03.
Umsatzsteuer,
Lohnsteuer,
Kirchensteuer zur Lohnsteuer,
Einkommensteuer,
Kirchensteuer,
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.03.** 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 April 2026

10.04.
Umsatzsteuer,
Lohnsteuer,
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.04.** 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 März 2026

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für März ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.03.2026.

Für alle Steuerpflichtigen: Vermietung und Verkauf nicht existenter Container

Wer in sogenannte Container-Leasing-Modelle investiert, erwartet meist laufende Mieten und am Ende einen Rückkauf der Container. Steuerlich stellt sich dann die zentrale Frage, zu welcher Einkunftsart diese Erträge gehören. Davon hängt ab, ob Verluste und Wertminderungen sofort berücksichtigt werden können oder erst später. Besonders schwierig wird es, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass ein Teil der Container gar nicht existierte oder der Anleger sein Eigentum nicht nachweisen kann. Genau um diese Konstellation ging es vor dem Finanzgericht Münster in seinem Urteil vom 14.5.2025 unter dem Aktenzeichen 6 K 608/22 E.

Im Streitfall hatte der Kläger zwischen 2008 und 2015 Kauf- und Verwaltungsverträge über neue und gebrauchte Hochseecontainer mit zwei Gesellschaften einer Unternehmensgruppe abgeschlossen. Er trat als »Investor« auf, sollte für fünf Jahre garantierte Mieten erhalten und nach Ablauf der Laufzeit ein Rückkaufsangebot bekommen. Die Gesellschaften durften die Container austauschen und sämtliche Vermietungsdetails steuern.

Im Jahr 2017 bekam der Kläger noch laufende »Mieten« und veräußerte einen Teil seines Bestands zurück. Einen Teil der Rückkaufpreise erhielt er wegen der späteren Insolvenz der Vertragspartner nicht mehr. Im Insolvenzverfahren wurde zudem bekannt, dass ein erheblicher Teil der vermarkteten Container wohl gar nicht vorhanden war und es sich insoweit um ein betrügerisches Schneeballsystem gehandelt hat.

In der Einkommensteuererklärung für 2017 behandelte der Kläger das Geschäft als gewerblich und machte einen Verlust geltend. Er stützte sich dabei auf die Rechtsprechung zur »Verklammerung« von Vermietung und Verkauf, wie sie der Bundesfinanzhof im Urteil vom 8.6.2017 unter dem Aktenzeichen IV R 30/14 entwickelt hat. Nach dieser Linie kann aus einer Vermietung beweglicher Sachen ausnahmsweise ein Gewerbebetrieb werden, wenn das Gesamtkonzept darauf angelegt ist, dass ein Totalgewinn erst durch den späteren Verkauf möglich ist. Das Finanzamt ordnete die Vorgänge dagegen den sonstigen Einkünften zu und ließ nur die planmäßige Absetzung für Abnutzung zu, nicht aber außerplanmäßige Abschreibungen.

Das Finanzgericht Münster gab dem Finanzamt recht. Es ordnete die laufenden Einnahmen als sonstige Einkünfte aus Leistungen nach § 22 Nummer 3 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ein, weil es aus Sicht des Klägers um die Vermietung beweglicher Gegenstände ging. Die Rückverkäufe behandelte es als private Veräußerungsgeschäfte nach § 22 Nummer 2 EStG in Verbindung mit § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 4 EStG, weil die Container als Einkunftsquelle genutzt wurden und damit die verlängerte Zehnjahresfrist greifen kann. Entscheidend war dabei ein besonderer Punkt: Bei gescheiterten Investitionen ist die Einkünftequalifikation nicht rein objektiv nach dem, was tatsächlich passiert ist, sondern nach der Vorstellung des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt des

Vertragsschlusses zu bestimmen. Nach Überzeugung des Gerichts ging der Kläger beim Abschluss seiner Verträge davon aus, echte Container zu erwerben, diese gegen Entgelt überlassen zu können und sie später wieder zu veräußern. Hinweise auf eine Kenntnis der später aufgedeckten Betrugslage sah das Gericht nicht.

Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG lehnte das Gericht aus derselben Sichtweise ab. Denn der Kläger setzte nach seiner Vorstellung nicht »Kapital« zur Nutzung überlassen ein, sondern Container, also Wirtschaftsgüter, aus deren Nutzung die »Fruchtziehung« stammen sollte. Für eine Zurechnung als reine Kapitalüberlassung fehlte es nach der Vertragskonzeption außerdem an einer Stellung des Nutzers, die den Kläger dauerhaft, wie einen Nicht-Eigentümer aus dem wirtschaftlichen Wert ausschließt. Hier verweist das Gericht auch auf die Maßstäbe zur wirtschaftlichen Zurechnung nach § 39 Abgabenordnung (AO).

Auch gewerbliche Einkünfte nach § 15 Absatz 2 Satz 1 EStG verneinte das Finanzgericht Münster. Maßstab ist, ob besondere Umstände die Grenze der privaten Vermögensverwaltung überschreiten. Bei der Vermietung einzelner beweglicher Gegenstände ist das regelmäßig nicht der Fall. Die »Verklammerung« setzt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs voraus, dass schon bei Aufnahme der Tätigkeit objektiv feststeht, dass ein Totalgewinn nur mit dem späteren Verkauf erreichbar ist. Das Gericht prüfte die Verträge einzeln und nicht als Gesamtpaket. Bei einem Teil der Verträge ergab sich bereits aus den laufenden Mieten im Verhältnis zur typisierten Absetzung für Abnutzung ein positives Ergebnis, sodass ein Verkauf nicht »notwendig« war. Und selbst dort, wo der Kläger auf Rückkaufgewinne setzte, half ihm das im Ergebnis nicht. Denn für die Verklammerung kommt es auf objektive Umstände an, nicht auf die persönliche Erwartung, zusätzlich Abschreibungen nutzen zu können.

Der für viele Anleger wichtigste Punkt betrifft die Abschreibungen. Das Gericht ließ weder laufende Absetzungen für Abnutzung noch eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zu. Der Grund ist drastisch, aber klar: Nicht existierende Wirtschaftsgüter nutzen sich nicht ab. Außerdem konnte der Kläger weder zivilrechtliches noch wirtschaftliches Eigentum nachweisen, weil die Container nicht individualisiert waren und Eigentumszertifikate fehlten. Dazu passt die Linie des Bundesfinanzhofs im Urteil vom 16.9.2024 unter dem Aktenzeichen III R 35/22, wonach wirtschaftliches Eigentum Voraussetzung für eine Absetzung für Abnutzung ist. Damit blieben im Streitjahr 2017 Wertminderungen aus dem Verlust des Vermögensstamms außen vor.

Die Revision hat das Finanzgericht Münster zugelassen, jedoch ist nicht gewiss, ob sie in diesem Fall eingelegt wurde. Beim Bundesfinanzhof ist allerdings bereits ein weiteres Verfahren zur Einkünftequalifikation und zur Verlustberücksichtigung im Zusammenhang mit dem Containerbetrug anhängig, nämlich unter dem Aktenzeichen III R 23/24.

Für alle Steuerpflichtige: Bescheidänderung nach § 175b Abs. 1 AO

Wenn Finanzämter Steuerbescheide erlassen, stützen sie sich immer häufiger auf elektronische Meldedaten von Dritten, etwa von Rentenversicherungsträgern. Kommen solche Daten später oder werden sie bei der Veranlagung nicht verarbeitet, stellt sich für viele Steuerpflichtige die Frage, ob ein bereits bestandskräftiger Bescheid noch geändert werden darf. Genau darum geht es bei der Änderungsvorschrift des § 175b Abgabenordnung (AO), die an »übermittelte Daten« im Sinne des § 93c AO anknüpft und die richtige Steuerfestsetzung auch nachträglich sicherstellen soll.

Im Streitfall wurden Ehegatten für 2017 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Ehemann bezog unter anderem eine Rente aus der inländischen gesetzlichen Rentenversicherung. Diese Renteneinkünfte erklärten die Eheleute korrekt in der Einkommensteuererklärung. Das Finanzamt erfasste sie bei der Veranlagung im März 2019 dennoch nicht, weil ihm zu diesem Zeitpunkt noch keine elektronische Rentenbezugsmitteilung vorlag. Es erließ am 2.4.2019 einen Einkommensteuerbescheid ohne Vorbehalt der Nachprüfung. Am 6.5.2019 übermittelte der Rentenversicherungsträger die Rentenbezugsmitteilung elektronisch. Erst mit Bescheid vom 16.12.2020 änderte das Finanzamt den Bescheid nach § 175b AO und setzte nun auch die Renteneinkünfte als sonstige Einkünfte an. Die Eheleute hielten das für unzulässig. Ihr Kernargument: Das Finanzamt habe nicht »fälsch« verarbeitet, sondern die Daten seien nur zu spät gekommen. Als die Meldedaten

vorlagen, habe das Finanzamt sie zwar korrekt verarbeitet, die Bestandskraft des Bescheids vom 2.4.2019 habe eine Berücksichtigung aber ihrer Ansicht nach ausgeschlossen. Das Niedersächsische Finanzgericht wies die Klage mit Urteil vom 13.10.2022 unter dem Aktenzeichen 2 K 123/22 ab und ließ die Änderung zu.

Der Bundesfinanzhof bestätigte das nun leider und wies die Revision mit Urteil vom 27.11.2024 unter dem Aktenzeichen X R 25/22 zurück. Nach § 175b Abs. 1 AO ist ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit von einer mitteilungspflichtigen Stelle an die Finanzbehörden übermittelte Daten im Sinne des § 93c AO bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden. Die obersten Finanzrichter stellen klar, dass »nicht berücksichtigt« schon dann vorliegt, wenn die Daten gar nicht in die Steuerfestsetzung eingeflossen sind, also nicht ausgewertet oder verarbeitet wurden. Sie betonen außerdem, dass § 175b AO nicht nur eine Befugnis, sondern eine Verpflichtung zur Korrektur begründet.

Entscheidend ist weiter: Es kommt nicht darauf an, warum die Daten nicht berücksichtigt wurden, und auch nicht darauf, ob dem Finanzamt der Inhalt bereits aus der Steuererklärung bekannt war. Vor allem spielt es nach Ansicht des Gerichts keine Rolle, ob die elektronischen Daten schon beim Erlass des Ausgangsbescheids vorgelegen haben. Auch erstmals später übermittelte Daten fallen unter § 175b

Fortsetzung: Für alle Steuerpflichtige: Bescheidänderung nach § 175b Abs. 1 AO

Abs. 1 AO. Das begründet der Bundesfinanzhof mit Wortlaut, Gesetzesgeschichte und Systematik, insbesondere mit der Ablaufhemmung des § 171 Abs. 10a AO, die Änderungsmöglichkeiten gerade für später eingehende Drittdaten offenhalten soll. Im konkreten Fall waren die Rentendaten eine Rentenbezugsmitteilung nach § 22a Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) und damit Daten, die nach

Maßgabe des § 93c AO übermittelt werden. Sie waren im Bescheid vom 2.4.2019 nicht berücksichtigt. Damit waren die Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt und das Finanzamt musste ändern. Eine besondere Änderungsfrist enthält § 175b AO nicht. Maßgeblich ist nur, dass die Festsetzungsfrist noch läuft, was hier auch nach den allgemeinen Regeln der Abgabenordnung der Fall war.

Für Eltern: Kindergeldanspruch während des freiwilligen Wehrdienstes

Viele Eltern fragen sich, ob sie während eines freiwilligen Wehrdienstes des Kindes weiter Kindergeld bekommen. Das Gesetz kennt zwar Berücksichtigungstatbestände wie eine Berufsausbildung oder die ernsthafte Suche nach einem Ausbildungsplatz. Den Freiwilligen Wehrdienst nennt § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) aber nicht ausdrücklich. Trotzdem kann in dieser Zeit ein Anspruch bestehen, wenn das Kind zusätzlich einen der genannten Tatbestände erfüllt, etwa wenn es wegen fehlenden Studien- oder Ausbildungsplatzes noch nicht anfangen kann. Genau darum geht es in der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 20.2.2025 unter dem Aktenzeichen III R 43/22.

Im Streitfall geht es um einen 2002 geborenen Sohn, der im Sommer 2021 Abitur macht. Schon vorher bewirbt er sich bei der Bundeswehr für einen freiwilligen Wehrdienst nach § 58b des Gesetzes über die Rechtsstellung der Soldaten (Soldatengesetz, SG) mit geplantem Dienstbeginn zum 1.10.2021. Der Vater beantragt Kindergeld und erklärt, der Sohn suche einen Studienplatz und nutze die Zeit bei der Bundeswehr nur zur Überbrückung. Später konkretisiert der Sohn, er wolle während des Wehrdienstes entscheiden, ob er eine Offizierslaufbahn mit Studium bei der Bundeswehr oder ein ziviles Studium aufnehmen will. Die Familienkasse erkennt den Sohn zunächst als ausbildungsplatzsuchend an und gewährt Kindergeld.

Die Grundausbildung bei der Bundeswehr läuft von November 2021 bis Februar 2022. Die Familienkasse behandelt diese Grundausbildung als Berufsausbildung im Sinne von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG und zahlt Kindergeld bis einschließlich Februar 2022. Ab März 2022 leistet der Sohn Dienst als Soldat im Mannschaftsdienstgrad. Diese Tätigkeit hat keinen Ausbildungscharakter, es erfolgt keine Ausbildung zum Offizier oder Unteroffizier. Im Februar 2022 hebt die Familienkasse die Festsetzung für die Zeit ab März auf. Zur Begründung führt sie aus, der Sohn werde im Februar seine Ausbildungsmaßnahme beenden.

Im April 2022 stellt die Bundeswehr eine Ausbildungsbescheinigung aus. Darin steht, der Sohn werde nach Ende des freiwilligen Wehrdienstes ein ziviles Studium beginnen und befinde sich in der Bewerbungsphase. Die Bescheinigung geht am 29.4.2022 bei der Familienkasse ein. Am 15.5.2022, dem ersten Tag der Bewerbungsfrist, bewirbt sich der Sohn tatsächlich für das zum 1.10.2022 beginnende Wintersemester in einem bestimmten Studiengang, der nur zum Wintersemester aufgenommen werden kann.

Die Familienkasse meint allerdings, für die Monate März bis Mai 2022 bestehe kein Anspruch mehr. Aus ihrer Sicht liegt ab Ende der Grundausbildung keine zu berücksichtigende Ausbildungssituation mehr vor. Außerdem gehe sie davon aus, dass die Grundausbildung bereits eine erstmalige Berufsausbildung abschließe. Wegen der anschließenden Vollzeitätigkeit als Soldat greife daher die Ausschlussregelung des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG. Der Vater hält

dem entgegen, der Sohn habe sich für ein ziviles Studium entschieden, nur habe es objektiv noch keinen aufnehmbaren Studienplatz gegeben. Die Grundausbildung sei keine abgeschlossene Erstausbildung.

Das Finanzgericht Bremen gibt dem Vater mit Urteil vom 3.11.2022 unter dem Aktenzeichen 2 K 51/22 für alle drei Monate Recht. Gegen dieses Urteil wendet sich die Familienkasse mit der Revision.

Die obersten Finanzrichter entscheiden differenziert. Für März 2022 erkennen sie keinen Kindergeldanspruch an. In diesem Monat lässt sich nach ihrer Ansicht nicht durch objektive Unterlagen nachweisen, dass der Sohn bereits einen festen Entschluss zu einem zivilen Studium gefasst und sich ernsthaft um einen Ausbildungs- beziehungsweise Studienplatz bemüht hat. Die erst im Klageverfahren vorgelegte undatierte Erklärung des Sohnes, sein Entschluss sei im März gefallen, reicht nicht. Nach ständiger Rechtsprechung, etwa im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 7.4.2011 unter dem Aktenzeichen III R 50/10, muss sich der Wille zur Ausbildung durch konkrete, belegbare Bewerbungen oder Bescheinigungen zeigen. Eine bloße Behauptung genügt nicht. Zudem stellen die Richter klar, dass der freiwillige Wehrdienst selbst kein eigener Berücksichtigungstatbestand ist. Das entspricht der früheren Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 3.7.2014 unter dem Aktenzeichen III R 53/13.

Für April und Mai 2022 erkennt das oberste Finanzgericht den Kindergeldanspruch allerdings an. Die Ausbildungsbescheinigung der Bundeswehr vom 21.4.2022, in der ausdrücklich ein geplantes ziviles Studium und die laufende Bewerbungsphase erwähnt sind, belegt die Ausbildungsbereitschaft. Die Bewerbung am 15.5.2022 zum nächstmöglichen Studienbeginn bestätigt diese Ernsthaftigkeit. Damit liegt ein Kind im Sinne von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe c EStG vor, das eine Ausbildung mangels verfügbarer Studienmöglichkeit noch nicht beginnen kann. Der Studiengang lässt nur den Einstieg zum Wintersemester zu.

Besonders wichtig ist die Aussage der Richter zur Frage der erstmaligen Berufsausbildung. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG setzt voraus, dass bereits eine Erstausbildung abgeschlossen ist. Dieser Begriff ist enger als der allgemeine Ausbildungsbegriff. Er verlangt einen öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang, der auf einen Abschluss mit Prüfung gerichtet ist und zur Aufnahme eines Berufs befähigt. Wie schon in früheren Entscheidungen, etwa im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 23.6.2015 unter dem Aktenzeichen III R 37/14, betonen die Richter, dass bei Soldaten die Ausbildung mit der Laufbahnprüfung endet. Die Grundausbildung bei der Bundeswehr erfüllt diese Kriterien nicht. Sie endet nicht mit einer Laufbahnprüfung und vermittelt nur grundlegende militärische Fähigkeiten. Daher liegt noch keine abgeschlossene Erstausbildung vor. Die mehr als 20 Wochenstunden Dienst als Soldat stehen dem Kindergeldanspruch in den Monaten April und Mai nicht entgegen.

Für Vermieter:

Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei Schenkung eines Immobilianteils

Wer eine vermietete Immobilie mit Bankdarlehen finanziert und später im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge Anteile an Kinder verschenkt, steht oft vor einer unscheinbaren, aber entscheidenden Frage: Wie lange gehören die Schuldzinsen noch zu den Werbungskosten bei den Einkünften

aus Vermietung und Verpachtung und ab wann rutschen sie in den privaten Bereich der Schenkung.

Mit genau dieser Konstellation befasst sich eine Entscheidung des

Fortsetzung: Für Vermieter: Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei Schenkung eines Immobilianteils

Bundesfinanzhofs vom 3.12.2024 unter dem Aktenzeichen IX R 2/24. Die obersten Finanzrichter klären, was passiert, wenn die Immobilie teilweise verschenkt wird, die Kredite aber vollständig beim Schenker bleiben.

Im Streitfall gehörte dem Vater zunächst ein vollständig vermietetes Haus allein. Zur Finanzierung der Anschaffung hatte er Bankdarlehen aufgenommen. Kreditnehmer war nur er, die Immobilie diente von Anfang an der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Jahre später entschied sich der Vater zu einer vorweggenommenen Erbfolge. Mit notariellem Vertrag übertrug er seinem Sohn unentgeltlich einen Miteigentumsanteil von 2/5 an dem Grundstück. Der Sohn erhielt damit einen Anteil am Haus, aber keine Schulden. Er trat weder in die bestehenden Darlehensverträge ein noch übernahm er einen Teil der Verbindlichkeiten gegenüber der Bank.

Damit entstand eine Grundstücksgemeinschaft aus Vater und Sohn. Zivilrechtlich waren beide nun Miteigentümer, wirtschaftlich floss die Miete an die Gemeinschaft. Steuerlich wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Rahmen einer gesonderten und einheitlichen Feststellung ermittelt. Die Darlehenszinsen zahlte weiterhin ausschließlich der Vater, weil er nach wie vor alleiniger Kreditnehmer war. Im Jahr 2020 fielen dafür Schuldzinsen von knapp 60.000 Euro an. Diese Zinsen meldete die Grundstücksgemeinschaft vollständig als Sonderwerbungskosten des Vaters.

Das Finanzamt legte den Fall anders aus. Es erkannte nur noch die Schuldzinsen an, die dem beim Vater verbliebenen Miteigentumsanteil von 3/5 entsprachen. Rund 3/5 der Zinsen ordnete die Behörde als abziehbare Sonderwerbungskosten des Vaters zu. Den auf den verschenkten Anteil von 2/5 entfallenden Teil der Zinsaufwendungen behandelte das Finanzamt dagegen als privat veranlasst. Nach seiner Auffassung standen diese Zinsen nicht mehr in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung, sondern mit der schenkweisen Vermögensübertragung.

Gegen diese Beschränkung klagte die Grundstücksgemeinschaft vor dem Finanzgericht Niedersachsen. Sie verlangte, dass sämtliche Schuldzinsen als Sonderwerbungskosten des Vaters anerkannt werden. Zur Begründung führte sie an, die Darlehen seien objektbezogen zur Finanzierung genau dieses Hauses aufgenommen worden. Der objektbezogene Zusammenhang mit der vermieteten Immobilie bestehe auch nach der unentgeltlichen Teilübertragung fort. Es gehe weiterhin um dieselbe Einkunftsquelle. Das Finanzgericht Niedersachsen folgte dieser Argumentation nicht und wies die Klage mit Urteil vom 13.12.2023 unter dem Aktenzeichen 3 K 162/23 ab.

Die Sache gelangte per Revision zum Bundesfinanzhof. Ausgangspunkt der rechtlichen Prüfung ist § 9 Abs. 1 Satz 3 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Danach gehören Schuldzinsen zu den Werbungskosten, wenn sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Bei Miteigentümern verlangt § 21 EStG verlangt die ständige Rechtsprechung einen objektiven und subjektiven Zusammenhang. Das Darlehen muss objektiv zur Finanzierung des vermieteten Objekts eingesetzt werden. Zugleich muss der Steuerpflichtige das Darlehen subjektiv zur Förderung dieser Vermietungseinkünfte aufnehmen oder fortführen.

Bei einer Grundstücksgemeinschaft kommt ein weiterer Punkt hinzu. Aufwendungen eines einzelnen Miteigentümers, die durch seine Stellung als Miteigentümer veranlasst sind, erscheinen nicht in seiner eigenen Einkommensteuerveranlagung, sondern im Rahmen der gesonderten und

einheitlichen Feststellung als Sonderwerbungskosten. Das gilt grundsätzlich auch für Schuldzinsen, wenn ein Gesellschafter Darlehen zur Finanzierung seines Anteils am Vermietungsobjekt aufnimmt. Entscheidend bleibt aber immer die Frage, ob und in welchem Umfang dieser Zusammenhang mit der Einkunftsquelle besteht.

Der Bundesfinanzhof stellt klar, dass sich durch die unentgeltliche Übertragung des 2/5-Miteigentumsanteils die Zweckbestimmung des Darlehens teilweise verschiebt. Soweit der Vater den Anteil schenkweise überträgt und das Darlehen trotzdem vollständig bei ihm verbleibt, dient der entsprechende Teil der Kreditmittel nicht mehr der Erzielung eigener Vermietungseinkünfte. Dieser Teil der Zinsen steht nach Auffassung der Richter in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der privaten Schenkung. Der objektbezogene Zusammenhang der Darlehen mit dem gesamten Grundstück lockert sich und besteht nur noch insoweit fort, wie der Vater selbst Miteigentümer bleibt.

Zur Stützung dieser Sicht verweist das Gericht auf ältere Rechtsprechung. Bereits mit Urteil vom 30.1.1990 unter dem Aktenzeichen IX R 182/84 und mit Beschluss vom 10.1.2008 unter dem Aktenzeichen IX B 127/07 entscheidet der Bundesfinanzhof, dass Schuldzinsen nicht mehr als Werbungskosten abziehbar sind, wenn ein Vermietungsobjekt unentgeltlich übertragen wird und der bisherige Eigentümer die Darlehensverbindlichkeiten ausdrücklich zurückbehält. In diesen Fällen sehen die Richter den ursprünglichen Zweck der Kreditaufnahme als entfallen an. Die Finanzierung dient dann nicht mehr der Einkünfteerzielung, sondern der privaten Vermögensverschiebung. Diese Grundsätze überträgt das Gericht nun ausdrücklich auf die teilweise Schenkung eines Miteigentumsanteils.

Die Klägerseite berief sich auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 20.6.2012 unter dem Aktenzeichen IX R 67/10. In diesem Verfahren erkennt das Gericht Schuldzinsen auch nach einer Veräußerung der Immobilie als Werbungskosten an, wenn der Verkaufserlös nicht für die vollständige Tilgung des Darlehens reicht. Die obersten Finanzrichter grenzen den aktuellen Fall jedoch klar davon ab. Eine entgeltliche Veräußerung erfolgt mit Einkünfteerzielungsabsicht. Eine unentgeltliche Schenkung ist privat motiviert. Deshalb wirkt die Rechtsprechung zur fortdauernden Abziehbarkeit von Schuldzinsen nach einer Veräußerung nicht auf den Bereich der schenkweisen Übertragung hinüber.

Im Ergebnis bestätigt der Bundesfinanzhof die Auffassung des Finanzamts und des Finanzgerichts Niedersachsen. Der Vater kann die Schuldzinsen nur noch in Höhe seines eigenen verbliebenen Miteigentumsanteils von 3/5 als Sonderwerbungskosten abziehen. Der auf den verschenkten Anteil von 2/5 entfallende Teil der Zinsen gehört steuerlich in die private Sphäre. Er mindert die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht.

Für die Praxis hat diese Entscheidung erhebliche Bedeutung. Wer im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge Anteile an vermieteten Immobilien überträgt, muss die Finanzierung immer mitdenken. Bleiben die Darlehen vollständig beim Schenker, beschränkt sich sein Werbungskostenabzug auf den eigenen Anteil an der Immobilie. Soll eine weitergehende steuerliche Berücksichtigung der Schuldzinsen erreicht werden, muss die Gestaltung zivilrechtlich anders aussehen. In Betracht kommt etwa eine anteilige Schuldübernahme oder ein Schuldbeitritt des beschenkten Kindes. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs unter dem Aktenzeichen IX R 2/24 zeigt deutlich, dass der Werbungskostenabzug für Schuldzinsen streng an den wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkunftsquelle und die tatsächlichen Eigentumsquoten anknüpft.

Hinweis

Im entschiedenen Fall wurde ein Nießbrauch nicht vereinbart. Wird jedoch eine Immobilie gegen Vorbehalt Nießbrauchs übertragen und die Schulden verbleiben beim Schenker, besteht kein Problem. In diesem Fall kann der Schenker die Schuldzinsen weiterhin als Werbungskosten abziehen. Problematisch ist es, wenn der Schenker sich den gesamten Nießbrauch vorbehält und dennoch Schulden (teilentgeltlich) mitübertragen werden. Dann verpufft der Schuldzinsenabzug. Der Schenker kann die Schuldzinsen bei seinen Einkünften aus der Vermietung nicht abziehen, weil er die Schuldzinsen nicht mehr trägt. Der Beschenkte kann sie nicht abziehen, weil er aufgrund des Nießbrauchs keine Einkünfte erzielt. In jeglicher Konstellation ist daher die Abziehbarkeit der Schuldzinsen nach der Übertragung zu prüfen.

Für Immobiliengesellschaften: Drei-Objekt-Grenze bei erstmaligen Grundstücksveräußerungen im sechsten Jahr

Unternehmen, die nur eigenen Grundbesitz vermieten, wollen bei der Gewerbesteuer regelmäßig verhindern, dass Vermietungseinkünfte durch gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Belastungen »aufgebläht« werden. Dafür gibt es die erweiterte Kürzung. Sie soll den Gewerbeertrag insoweit wieder herausrechnen, wie er aus der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes stammt. Der Haken ist, dass diese Begünstigung nur greift, wenn das Unternehmen nicht wie ein Händler mit Immobilien umgeht. Sobald die Grenze von der bloßen Vermögensverwaltung zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten ist, fällt die erweiterte Kürzung weg. Genau an dieser Schnittstelle setzt ein Urteil der obersten Finanzrichter an.

Im Streitfall ging es um eine im Jahr 2007 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Unternehmensgegenstand laut Handelsregister die Verwaltung eigenen Grundbesitzes war, insbesondere Erwerb, Vermietung und Verpachtung. Sie vermietete durchgehend und übte in den Streitjahren daneben keine weiteren Tätigkeiten aus. Innerhalb der Unternehmensgruppe gab es allerdings auch andere Gesellschaften, teils mit ähnlichem Zweck, teils mit Bautätigkeit oder kurzfristigem Kauf und Verkauf von Immobilien. Geschäftsführer war dort ebenfalls derselbe Gesellschafter. Das spielte im Verfahren als Hintergrundrauschen mit, weil das Finanzamt daraus eine »Nähe« zu Grundstücksgeschäften ableiten wollte.

Die Gesellschaft hatte im Jahr 2007 insgesamt 15 Grundstücke angeschafft und im Anlagevermögen gehalten. Erstmals veräußerte sie im Jahr 2013 dreizehn dieser Objekte in einem Notarvertrag. In den dreizehn Objekten befanden sich 133 Wohneinheiten und zwölf Gewerbeeinheiten, die zu 94 Prozent vermietet waren. Zwei weitere Grundstücke aus dem Erwerbspaket von 2007 verkaufte sie später im Jahr 2015. Finanziert waren die Anschaffungen über mehrere Darlehen, überwiegend mit fester Zinsbindung bis in den Oktober 2013. Nach dem Verkauf 2013 löste die Gesellschaft die Darlehen weitgehend ab und zahlte für festverzinsliche Darlehen Vorfalligkeitsentschädigungen.

In ihren Gewerbesteuererklärungen beantragte die Gesellschaft die erweiterte Kürzung nach § 9 Nummer 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG). Das zuständige Finanzamt setzte zunächst Messbeträge von null fest, allerdings unter Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 Absatz 1 der Abgabenordnung (AO). In einer Außenprüfung wertete der Prüfer die Verkäufe als Überschreiten der Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel. Daraufhin änderte das Finanzamt die Bescheide nach § 164 Absatz 2 AO und versagte die erweiterte Kürzung. Die Gesellschaft hielt dagegen, sie habe bis zum sechsten Jahr nach Erwerb keinerlei Verkaufsaktivitäten entfaltet und die Veräußerung sei durch einen besonderen, nicht vorhersehbaren Anlass ausgelöst worden.

Vor dem Finanzgericht Münster vom 26.4.2023 unter dem Aktenzeichen 13 K 3367/20 G bekam die Gesellschaft Recht. Das Finanzgericht stellte darauf ab, dass in den ersten fünf Jahren nach dem jeweiligen Erwerb kein einziges Objekt veräußert worden war. Es sah auch keine vorbereitenden Maßnahmen, die auf eine von Anfang an bestehende Verkaufsabsicht hindeuteten. Dass im sechsten Jahr dann eine zweistellige Anzahl von Objekten verkauft wurde, reichte nach seiner Würdigung im konkreten Fall nicht aus, um rückwirkend einen Grundstückshandel zu begründen. Das Finanzamt legte Revision ein und rügte eine Verletzung von § 9 Nummer 1 Satz 2 GewStG.

Der Bundesfinanzhof entschied am 20.3.2025 unter dem Aktenzeichen III R 14/23, dass die Revision unbegründet ist und die erweiterte Kürzung gewährt wird.

Das Gericht knüpfte an die entwickelten Grundsätze zum gewerblichen Grundstückshandel an. Danach ist entscheidend, ob nach dem Gesamtbild die Umschichtung substantieller Vermögenswerte durch Kauf und Verkauf im Vordergrund steht oder ob es um Fruchtziehung aus erhaltener Substanz geht, typischerweise durch Vermietung.

Wichtig war hier die sogenannte Drei-Objekt-Grenze. Typisierend spricht ein gewerblicher Grundstückshandel dafür, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs von in der Regel fünf Jahren zwischen Anschaffung oder Errichtung und Verkauf mindestens vier Objekte veräußert werden. Diese Grenze wirkt als Anscheinsbeweis für eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht bereits im Zeitpunkt des Erwerbs. Das oberste Finanzgericht betonte, dass dieser Anschein widerlegt werden kann, aber nur durch objektive Umstände und nicht durch bloße Absichtserklärungen.

Entscheidend war aber die Besonderheit, dass die Verkäufe erstmals nach Ablauf der Fünf-Jahres-Frist stattfanden. Nach der Linie des Gerichts gilt: Je weiter die Veräußerungen vom Fünf-Jahres-Kernbereich entfernt sind und erst recht, wenn es vorher gar keine Verkäufe gab, desto mehr müssen zusätzliche Beweiszeichen hinzutreten, um trotzdem von Anfang an einen Grundstückshandel annehmen zu können. Eine hohe Zahl von Verkäufen kurz nach Ablauf der fünf Jahre kann ein Indiz sein, aber sie zwingt nicht automatisch zum Ergebnis »Grundstückshandel«. Das stellte der Senat ausdrücklich klar und grenzte den Streitfall vom Bundesfinanzhof vom 15.6.2004 unter dem Aktenzeichen VIII R 7/02 ab. Dort hatte das Finanzgericht im Ausgangsverfahren schon innerhalb der fünf Jahre vorbereitende Indizien wie eine »Marktgängigmachung« durch Aufteilung in Wohnungseigentum festgestellt, wie im Finanzgericht Münster vom 28.11.2001 unter dem Aktenzeichen 8 K 118/99 F beschrieben. Solche Vorbereitungshandlungen fehlten hier vollständig.

Das Finanzgericht durfte nach Ansicht des Bundesfinanzhofs außerdem als besonderen Umstand berücksichtigen, dass einer der Gesellschafter-Geschäftsführer im Jahr 2012 im Alter von 55 Jahren überraschend verstarb und danach der andere die Leitung allein übernahm. Die Vorinstanz hatte in tatsächlicher Hinsicht als unzweifelhaft angesehen, dass die Veräußerung gerade auf diesen nicht vorhersehbaren Todesfall zurückging. Die obersten Finanzrichter akzeptierten diese Würdigung. Sie erklärten zugleich, warum das kein Widerspruch zur Rechtsprechung ist, nach der persönliche oder finanzielle Beweggründe bei Verkäufen innerhalb der Fünf-Jahres-Frist grundsätzlich unerheblich sind, wenn die Drei-Objekt-Grenze schon überschritten ist, wie der Bundesfinanzhof vom 17.12.2009 unter dem Aktenzeichen III R 101/06 und vom 27.9.2012 unter dem Aktenzeichen III R 19/11 entschieden hat. Außerhalb der Fünf-Jahres-Frist liegt der Dreh aber andersherum: Dann braucht es erst Indizien für eine ursprüngliche Verkaufsabsicht. Bei der Suche nach solchen Indizien darf ein gravierender, objektiv einschneidender Verkaufsanlass in die Abwägung einfließen, wenn er im Erwerbszeitpunkt nicht absehbar war.

Unterm Strich bleibt es damit bei der Vermögensverwaltung. Die Gesellschaft erfüllte die Voraussetzungen des § 9 Nummer 1 Satz 2 GewStG und bekam die erweiterte Kürzung. Praktisch zeigt die Entscheidung, dass selbst der Verkauf einer zweistelligen Anzahl von Objekten nicht automatisch zum gewerblichen Grundstückshandel führt, wenn zuvor über fünf Jahre keinerlei Verkäufe oder verkaufsnähe Maßnahmen stattfanden und die Gesamtumstände eine ursprüngliche Verkaufsabsicht nicht tragen.

Für Unternehmer: Gewinnzuschlag bei § 6b EStG-Rücklage ist in Ordnung

Wer beim Verkauf betrieblicher Grundstücke hohe stille Reserven aufdeckt, muss den Gewinn grundsätzlich sofort versteuern. Um neue Investitionen zu erleichtern, erlaubt das Einkommensteuergesetz (EStG) in bestimmten Fällen aber eine Steuerstundung über die sogenannte Rücklage nach § 6b EStG. Der

Staat nimmt dann die Besteuerung zunächst zurück, erwartet im Gegenzug aber, dass innerhalb der Reinvestitionsfrist tatsächlich wieder in begünstigte Wirtschaftsgüter investiert wird. Passiert das nicht, greift als »Preis« der Steuerstundung ein pauschaler Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG von 6

Fortsetzung: Für Unternehmer: Gewinnzuschlag bei § 6b EStG-Rücklage ist in Ordnung

Prozent pro Jahr, in dem die Rücklage bestanden hat. Genau um die Frage, ob diese 6 Prozent angesichts eines Niedrigzinsumfelds verfassungswidrig hoch sind, ging es in einer aktuellen Entscheidung der obersten Finanzrichter.

Im Streitfall betrieb eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts seit 1.7.2020 einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und ermittelte ihren Gewinn nach dem landwirtschaftlichen Normalwirtschaftsjahr vom 1.7. bis 30.6. (§ 4a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG). Eine Erbengemeinschaft hatte bei Gründung ihren Betrieb eingebracht und führte im Sonderbetriebsvermögen eine § 6b-Rücklage fort, die aus einem im Wirtschaftsjahr 2018/2019 erzielten Gewinn aus einer Grundstücksveräußerung stammte. Im Jahresabschluss 2020/2021 löste die Gesellschaft diese Rücklage gewinnerhöhend auf, nahm aber keinen Abzug von Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Reinvestitionsobjekts vor. Deshalb erhöhte sie den Sondergewinn zusätzlich um den Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG, konkret 6 Prozent pro Jahr für zwei Jahre. Das Finanzamt stellte die Besteuerungsgrundlagen erklärungsgemäß fest. Nach Einspruch und Klage blieb als Angriffspunkt nur noch der Zuschlag selbst. Die Klägerinnen hielten den festen Satz von 6 Prozent wegen des strukturellen Niedrigzinsniveaus für nicht mehr realitätsgerecht und damit für verfassungswidrig. Das Finanzgericht wies die Klage erwartungsgemäß ab.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 20.3.2025 unter dem Aktenzeichen VI R 20/23 die Sicht der Vorinstanz. Nach Auffassung des Gerichts ist der Zuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG weder dem Grunde noch der Höhe nach

verfassungsrechtlich zu beanstanden. Der Senat ordnet § 6b EStG als Lenkungs- und Sozialzwecknorm mit Subventionscharakter ein. Sie soll ermöglichen, bestimmte Anlagegüter ohne unmittelbare Steuerbelastung zu veräußern, damit der Erlös ungeschmälert für Modernisierung und Reinvestition zur Verfügung steht. Der Gewinnzuschlag hat dabei eine klare Funktion: Er macht den durch die Steuerstundung entstehenden Vorteil rückgängig, wenn gerade nicht reinvestiert wird, und verhindert Mitnahmeeffekte und Missbrauch. Diese Zielrichtung trägt die unterschiedliche Behandlung gegenüber Fällen, in denen die Rücklage ordnungsgemäß auf ein Reinvestitionsgut übertragen wird. Einen strengen Gleichheitsmaßstab nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) wendet das Gericht schon deshalb nicht an, weil die Situation maßgeblich von Wahlrechten des Steuerpflichtigen geprägt ist.

Entscheidend für die Praxis ist die Aussage zur Höhe: Der Gesetzgeber muss den Zuschlag nicht wie einen marktgerechten Zins ausformen. Der Zuschlag ist nicht als steuerliche Nebenleistung konzipiert, sondern als pauschalierter Zuschlag auf den Gewinn. Deshalb darf der Gesetzgeber typisieren und aus Vereinfachungsgründen an den Rücklagenbetrag anknüpfen, statt die im Einzelfall sehr aufwendige Berechnung des konkreten Stundungsvorteils vorzunehmen.

Beim Gewinnzuschlag entsteht die Belastung erst durch die Entscheidung, eine Rücklage zu bilden und dann ohne Reinvestition wieder aufzulösen. Eine Verletzung von Art. 14 Abs. 1 GG verneint der Senat ebenfalls, weil eine Erdrosselungswirkung nicht erkennbar ist.

Für Grundstücksunternehmen: Gewinnerzielungsabsicht bei der erweiterten Gewerbesteuerkürzung

Bei der Gewerbesteuer sollen Unternehmen, die im Kern nur Immobilien vermögensverwaltend halten und vermieten, nicht allein wegen ihrer Rechtsform wie ein »echter« Gewerbebetrieb belastet werden. Dafür gibt es die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG). Sie ist aber an ein strenges Ausschließlichkeitsgebot geknüpft. Das Unternehmen darf grundsätzlich nur eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, daneben ist nur eng begrenztes »Beiwerk« erlaubt. Schon kleine Abweichungen können dazu führen, dass statt der erweiterten Kürzung nur die deutlich kleinere »einfache Kürzung« nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG bleibt.

Über so einen Grenzfall hatte das Finanzgericht Münster am 26.3.2025 unter dem Aktenzeichen 13 K 391/23 G zu entscheiden. Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung vermietete eigenen Grundbesitz. Zusätzlich mietete sie von ihrem Alleingesellschafter und Geschäftsführer Gewerberäume an und verpachtete diese weiter an eine Gastronomie-Gesellschaft. Die eingehenden Pachten lagen zwar über der eigenen Miete, die Klägerin argumentierte aber, unter Einbeziehung anteiliger Gemeinkosten (etwa Personal, Fahrzeuge, Verwaltung) entstünden insgesamt Verluste. Deshalb habe diese Zwischenvermietung keine Gewinnerzielungsabsicht und dürfe die erweiterte Kürzung nicht »kaputtmachen«. Das Finanzamt sah das anders. Es stellte auf den klaren Wortlaut ab und darauf, dass hier fremder Grundbesitz entgeltlich überlassen wurde. Nebenbei hielt es die Gemeinkosten-Umlagen für nicht nachvollziehbar.

Das Finanzgericht Münster wies die Klage ab. Nach seiner Begründung hängt die erweiterte Kürzung tatbestandlich nicht davon ab, ob eine einzelne Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt wird. Entscheidend ist, ob das Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet und nutzt. Diese tatbestandliche Begrenzung ist gegenständlich und tätigkeitsbezogen. Fragen der Gewinnerzielungsabsicht nach § 15 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes

(EStG) sind dafür grundsätzlich nicht maßgeblich. Das Gericht stützte sich insoweit auch auf die Linie des Großen Senats der obersten Finanzrichter im Beschluss vom 25.9.2018 unter dem Aktenzeichen GrS 2/16 sowie auf das Urteil vom 15.6.2023 unter dem Aktenzeichen IV R 6/20. Damit bleibt für die von der Klägerin gewünschte Ausnahme »fremder Grundbesitz ist unschädlich, wenn er ohne Gewinnerzielungsabsicht überlassen wird« kein Raum. Das Gericht betonte außerdem, dass Ausnahmen wegen Geringfügigkeit grundsätzlich nicht vorgesehen sind, wie im Urteil vom 17.10.2002 unter dem Aktenzeichen I R 24/01 herausgearbeitet. Selbst die vom Bundesfinanzhof zugelassene enge Ausnahme, dass die An- und Weitervermietung fremden Grundbesitzes ausnahmsweise unschädlich ist, wenn sie zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten Überlassung des eigenen Grundbesitzes ist und nur einen geringfügigen Umfang hat, griff hier nicht.

Unabhängig davon konnte die Klägerin nach Auffassung des Gerichts auch tatsächlich nicht beweisen, dass die Zwischenvermietung auf Dauer Verluste erzeugt. Zwar stand ein Überschuss über die Einzelkosten fest. Bei den Gemeinkosten hielt das Gericht den pauschalen Umsatzschlüssel aber nicht für den besten Maßstab. Gerade bei Fahrzeugkosten und Geschäftsführervergütung fehle eine veranlassungsgerechte Zuordnung. Es schätzte deshalb deutlich geringere, auf die Zwischenvermietung entfallende Beträge und kam so nicht mehr zu einem »aufzehrenden« Verlust. Für die Schätzung nutzte das Gericht § 96 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) in Verbindung mit § 162 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO). Und selbst wenn man zugunsten der Klägerin eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht unterstellen würde, wäre die erweiterte Kürzung nach Ansicht des Finanzgerichts Münster im konkreten Fall ebenfalls versagt worden, weil eine dauerhaft nicht kostendeckende Vermietung an nahestehende Personen regelmäßig eine verdeckte Gewinnausschüttung auslösen kann. Die Revision ließ das Finanzgericht Münster nicht zu.

Für Personengesellschaften: Angemessene Vergütungen des Gesellschafters sind bei der erbschaftsteuerlichen Lohnsumme zu berücksichtigen

Wer Betriebsvermögen erbt oder geschenkt bekommt, kann nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) eine weitgehende Steuervergünstigung erhalten. Das ist aber an Bedingungen geknüpft. Eine wichtige Hürde ist die Lohnsummenregel. Sie soll sicherstellen, dass der Betrieb nach dem Übergang nicht »leer gespart« wird, sondern ein bestimmtes Beschäftigungsvolumen erhalten bleibt. In der Praxis hakt es oft schon an der Frage, was überhaupt zur Lohnsumme gehört. Genau darum ging es vor dem Finanzgericht Münster am 15.4.2025 unter dem Aktenzeichen 3 K 483/24 F: Zählen auch Vergütungen an Gesellschafter einer Personengesellschaft mit, obwohl diese Zahlungen ertragsteuerlich häufig als Sonderbetriebseinnahmen behandelt werden?

Im Streitfall war eine Unternehmensgruppe betroffen, deren Gründer am 7.8.2011 verstarb. Zuvor war eine Gesellschaft umgewandelt worden und bestand danach als Kommanditgesellschaft. Die Erben waren der geschäftsführende, persönlich haftende Gesellschafter und eine Kommanditistin. Beide hatten Anstellungsverträge mit der Gesellschaft. Der Geschäftsführer erhielt im maßgeblichen Lohnsummenzeitraum 8.8.2011 bis 7.8.2016 Vergütungen von insgesamt 1.138.500 Euro, die Kommanditistin insgesamt 266.517 Euro. Diese Beträge standen in der Gewinn- und Verlustrechnung unter »Löhne und Gehälter«. Für die gesonderte Feststellung der maßgebenden jährlichen Lohnsummen meldete die Gesellschaft die Gesellschaftervergütungen mit. Die Finanzverwaltung rechnete sie wieder heraus und verwies auf ihre Hinweise in den Erbschaftsteuer-Hinweisen. Begründung: Gesellschafter einer Personengesellschaft gelten ertragsteuerlich als Unternehmer. Deshalb dürften ihre »Unternehmerlöhne« die Lohnsumme nicht erhöhen, auch wenn sozialversicherungsrechtlich eine Beschäftigung vorliegt. Sonst entstünde Missbrauchsspielraum, weil bei Personengesellschaften kein Fremdvergleich wie bei Kapitalgesellschaften vorgeschaltet ist. Die Gesellschaft hielt dagegen, der Gesetzeswortlaut differenziere nicht nach Rechtsform. »Beschäftigte« könnten auch Gesellschafter sein. Entscheidend müsse sein, dass die Zahlungen arbeits- oder dienstvertraglich vereinbart und handelsrechtlich als Personalaufwand erfasst sind.

Das Finanzgericht Münster gab der Klage statt und erhöhte die festzustellende Lohnsumme um genau diese 1.405.017 Euro auf 11.086.498 Euro. Nach § 13a Absatz 4 ErbStG gehören zur Lohnsumme »alle Vergütungen (Löhne und Gehälter und andere Bezüge und Vorteile)«, die an die auf den Lohn- und Gehaltslisten erfassten Beschäftigten gezahlt werden. Das Gericht stellte klar, dass diese Begriffe nicht automatisch an die ertragsteuerliche Einordnung als Arbeitslohn nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) anknüpfen. Der Gesetzestext lasse beide Sichtweisen zu. Für eine feste Bindung an das EStG gebe es aber keine ausreichenden Hinweise. Das Gericht orientierte sich stattdessen an der handelsrechtlichen Betrachtung. Nach § 275 Absatz 2 Nummer 6 Handelsgesetzbuch (HGB) umfasst »Löhne und Gehälter« auch Bezüge von Geschäftsführern, wenn sie Gegenleistung für Arbeit sind. Gestützt wird das zudem durch die Gesetzesmaterialien. Dort wird betont, dass die Lohnsumme ohne großen Aufwand aus den handelsrechtlichen Büchern, also aus dem ausgewiesenen Personalaufwand, übernommen werden soll. Auch der Zweck der Regelung spricht dafür: Es geht um den Erhalt des Betriebs mit einem bestimmten Beschäftigungsvolumen, nicht um den Schutz einzelner Arbeitsplätze. In diesem Rahmen prägt gerade die Tätigkeit eines geschäftsführenden Gesellschafters in kleineren und mittleren Unternehmen häufig das qualitative Beschäftigungsvolumen.

Eine Missbrauchsgefahr sah das Gericht nicht als durchgreifend an, weil eine Angemessenheitskontrolle möglich bleibt, etwa nach Maßstäben, die zu § 202 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 Buchstabe d Bewertungsgesetz (BewG) entwickelt wurden. Im konkreten Fall war die Angemessenheit der Vergütungen unstrittig. Die Revision ließ das Gericht zu.

Beim Bundesfinanzhof läuft das Verfahren unter dem Aktenzeichen II R 28/25. Die Frage, ob bei der Ermittlung der maßgebenden jährlichen Lohnsummen im Sinne des § 13a Abs. 4 ErbStG entgegen H E 13a.5 ErbStH die Vergütungen des Gesellschafters einer Personengesellschaft mit zu berücksichtigen sind, wird daher der Bundesfinanzhof zu klären haben. Es bleibt daher spannend.

Ihre Notizen

This image shows a full page of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

Sie finden uns auch im Internet unter
www.bader-kollegen.de

Impressum

Wolters Kluwer Steuertipps GmbH | Sitz der Gesellschaft: Havellandstraße 6-14, 68309 Mannheim | Geschäftsführer: Christoph Schmidt, Stefan Wähle | Telefon: 0621/ 8 62 62 62, Fax: 0621/8 62 62 63, E-Mail: akademische.info@wolterskluwer.com | 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 6-14, 68309 Mannheim | Internet: www.akademische.de

Alternative Streitbeilegung (Online-Streitbeilegung und Verbraucherschlichtungsstelle)

Die Europäische Kommission hat eine Plattform zur Online-Streitbeilegung eingerichtet, die unter folgendem Link abgerufen werden kann: www.ec.europa.eu/consumers/odr. Wolters Kluwer ist nicht bereit und nicht verpflichtet, an Streitbeilegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle teilzunehmen.

BADER & KOLLEGEN

STEUERBERATER . RECHTSANWÄLTE

Schießgrabenstr. 32
86150 Augsburg

Karwendelstr. 11
86343 Königsbrunn

Merseburger Str. 26a
06667 Weißenfels

www.bader-kollegen.de