

## Aktuelle Steuer-Nachrichten

### 1. Aus Verwaltung:

#### a) Hinweise auf wesentliche Rechte und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei Außenprüfungen

Mit [Schreiben vom 17.02.2025](#) veröffentlicht das BMF Hinweise auf die wesentlichen Rechte und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei der Außenprüfung. Insbesondere werden Ausführungen zum Beginn, Ablauf und Ergebnis der Außenprüfung sowie zur elektronischen Kommunikation im Rahmen der Außenprüfung gemacht.

### 2. Allgemeine Steuerzahlungstermine im April und Mai 2025

Das erste Datum gibt den gesetzlichen Fälligkeitstermin an, das zweite Datum das Ende der Zahlungs-Schonfrist: LSt, Kirchen-LSt, Solz-LSt, USt: 10.04./14.04.; LSt, Kirchen-LSt, Solz-LSt, USt: 12.05./15.05.; GewSt, GrundSt: 15.05./19.05. Hinweis: Schonfristen gelten nicht für Bar- und Scheckzahler.

### 3. EStG: anteiliger BA-Abzug nach § 3c Abs. 2 EStG für Aufwendungen einer Holding

Aufwendungen einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, deren Tätigkeit ausschließlich darin besteht, einen Anteil an einer Kapitalgesellschaft zu halten, um daraus Dividendenerträge zu erzielen, die nach § 3 Nr. 40 EStG zu 40% steuerfrei sind, sind nach § 3c Abs. 2 EStG nur zu 60% steuerlich abzugsfähig. Dies gilt nach Ansicht der BFH in seinem aktuellen [Urteil vom 27.11.2024 \(IV R 25/22\)](#) auch für laufende Verwaltungs- und Konzernabschlusskosten, wie die im Streitfall vorliegenden Kosten für Abschluss- und Prüfungsarbeiten zur Erstellung der Konzernbilanz, den IHK-Beiträgen sowie den Kosten für Rechtsberatung und des Geldverkehrs. Die Anwendung der nur 60%-igen steuerlichen Berücksichtigung nach § 3c Abs. 2 EStG der vorstehenden Kosten hängt nach Ansicht des BFH von den Gründen ab, aus denen der Steuerpflichtige die Aufwendungen vornimmt. Die Gründe bildeten das „auslösende Moment“, das den Steuerpflichtigen bewegen hat, die Kosten zu tragen. Und dies war im Streitfall die Erzielung von teilweise steuerfreien Dividenden. Es komme dagegen nicht darauf, ob sich die Ausgaben aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung (u.a. aus öffentlichem Recht) oder aus privatrechtlichen Rechtsverhältnissen ergeben.

### 4. EStG: Forderungsverzicht eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft gegen Besserungsschein

In seinem aktuellen [Urteil vom 19.11.2024 \(VIII R 8/22\)](#) musste sich der BFH mit zahlreichen Fragen zum Forde-

rungsverzicht gegen Besserungsschein auseinandersetzen.

Dabei stellte der BFH zunächst fest, dass es sich bei einem Forderungsverzicht gegen Besserungsschein bezüglich des Besserungsscheins um eine Anwartschaft auf das Wiederaufleben einer Forderung handelt, die als gesicherte Rechtsposition anzusehen ist. Beim Besserungsschein handele es sich um ein von der Forderung zu unterscheidendes, eigenständiges, verkehrsfähiges Wirtschaftsgut, dass insbesondere nicht mit der erloschenen Forderung teidentisch ist, sondern eine Vorstufe zum Neuerwerb der Forderung darstelle. Konsequenz daraus ist nach Ansicht des BFH zum einen, dass der Verlust aus einem auflösend bedingten Forderungsverzicht beim Darlehensgeber bereits im Zeitpunkt des Verzichts zu berücksichtigen ist und nicht erst, wenn feststeht, dass die auflösende Bedingung nicht mehr eintreten wird (Anschluss an BFH-Urteil vom 24.10.2017, VIII R 19/16). Zum anderen sind die Anschaffungskosten der Darlehensforderung, auf die unter Besse- rungsvorbehalt verzichtet worden ist, weder im vollen Umfang noch anteilig dem Wirtschaftsgut „Besserungsanwartschaft“ zuzuordnen.

Zudem sei bei der Prüfung, ob die im Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer anzunehmende Vermutung der Einkünfteerzielungsabsicht im Einzelfall widerlegt ist, eine Gesamtbetrachtung von Gesellschafterdarlehen und Gesellschafterbeteiligung vorzunehmen (Anschluss an BFH-Urteil vom 20.06.2023, IX R 2/22).

Interessant ist auch die weitere Feststellung des BFH, wonach die Subsidiaritätsklausel des § 20 Abs. 8 S. 1 EStG dahin auszulegen ist, dass die Anwendung des § 20 Abs. 2 EStG von § 17 EStG nur dann verdrängt wird, wenn und soweit sich der Verlust im zu beurteilenden Zeitraum bei der Ermittlung der Einkünfte aus § 17 EStG auswirkt. Das setzte insbesondere voraus, dass die Tatbestände des § 20 Abs. 2 EStG und des § 17 Abs. 4 EStG im selben Veranlagungszeitraum verwirklicht werden.

### 5. EStG: Ansatz und Teilwert von Pensionsrückstellungen für beitragsorientierte Leistungszusagen ohne garantierte Mindestversorgung

In seinem aktuellen [Urteil vom 04.09.2024 \(XI R 25/21\)](#) stellt der BFH fest, dass Pensionsrückstellungen dem Grunde nach auch für erteilte Versorgungszusagen i. S. d. § 6a Abs. 1 EStG zu bilden sind, die einen rechtsverbindlichen Anspruch auf Versorgungsleistungen bei Eintritt des Versorgungsfalls unter der aufschiebenden Bedingung

#### IMPRESSUM

##### Herausgeber:

Forvis Mazars GmbH & Co. KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Domstraße 15, 20095 Hamburg

##### Druckerei:

DATEV eG  
Digital & Print Solution Center, Abteilung M571, 90329 Nürnberg

##### Verantwortliche Redaktion:

RA/StB Gerhard Schmitt  
Alt-Moabit 2, 10557 Berlin  
T: +49 30 208 88-0 - E-Mail: gerhard.schmitt@mazars.de

##### RA/ FASr Dr. Meik Kranz LL.M.

Alt-Moabit 2, 10557 Berlin  
T: +49 30 208 88-0 - E-Mail: Meik.kranz@mazars.de

einräumen, dass sich die Höhe der zugesagten Leistung danach richtet, welchen Wert eine Rückdeckungslebensversicherung, die in Fondsanteile investiert, beim Eintritt des Versorgungsfalls hat.

Zudem richte sich der Teilwert einer Pensionsverpflichtung auch bei beitragsorientierten Leistungszusagen ohne garantierte Mindestleistung nach § 6a Abs. 3 S. 2 Nr. 1 S. 1 Halbsatz 2 EStG für den Teil der Versorgungszusage, der auf einer Zusage im Rahmen einer Entgeltumwandlung im Sinne von § 1 Abs. 2 des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung beruht, und im Übrigen nach § 6a Abs. 3 S. 2 Nr. 1 S. 1 Halbsatz 1 EStG. Der Teilwert sei nicht abweichend von § 6a Abs. 3 EStG mit dem jeweils aktuellen Wert der Rückdeckungslebensversicherung (beziehungsweise der Fondsanteile) zum jeweiligen Bilanzstichtag zu bewerten.

#### **6. GewStG: Veräußerung eines KG-Anteils, der mit einer Unterbeteiligung belastet ist**

Nach § 7 S. 2 GewStG gehört u.a. zum Gewerbeertrag auch der Gewinn aus der Veräußerung des Mitunternehmer-Anteils, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt.

In seinem aktuellen [Urteil vom 27.11.2024 \(IV R 25/22\)](#) musste der BFH entscheiden, ob die GewSt-Pflicht für die Veräußerung eines KG-Anteils eintritt, wenn an einem Mitunternehmeranteil (hier KG-Anteil) eine atypische Unterbeteiligung begründet wurde. Der BFH entschied, dass durch eine atypische Unterbeteiligung an einem Mitunternehmeranteil, eine weitere Mitunternehmerschaft in Gestalt der Unterbeteiligungsgesellschaft und damit eine (zumindest) doppelstöckige Mitunternehmerschaft entsteht. Veräußert in diesem Fall der Hauptbeteiligte seinen KG-Anteil an der Personengesellschaft (Hauptgesellschaft), unterliegt der Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer nach § 7 S. 2 Nr. 2 GewStG. Dies gelte sowohl für den auf den Unterbeteiligten entfallenden Veräußerungsgewinn als auch für den Veräußerungsgewinn, der auf den „unbelasteten“ Gesellschaftsanteil des KG-Gesellschafters entfällt. Denn nach Ansicht der BFH veräußert in solchen atypischen Unterbeteiligungen aus steuerlicher Sicht nicht mehr der KG-Gesellschafter „seinen“ Mitunternehmeranteil, sondern die Unterbeteiligung, die als Mitunternehmerin der KG (Hauptgesellschaft) gilt. Dadurch ist der „eigentliche“ KG-Gesellschafter steuerlich nur noch als Mitunternehmer der Unterbeteiligung (Mitunternehmerin der KG) und nicht mehr selbst als unmittelbarer Mitunternehmer der KG anzusehen. Damit entfällt auch der Teil des Veräußerungsgewinn aus der KG-Beteiligung nicht mehr auf eine „unmittelbar“ an der KG beteiligte Person, was die GewSt-Pflicht zur Folge hat.

Der Anwendung des § 7 S. 2 Nr. 2 GewStG in diesen Fällen stehe zudem nicht entgegen, dass es sich bei der Unterbeteiligungsgesellschaft um eine reine Innengesellschaft (ohne Gesellschaftsvermögen) handelt.

#### **7. EStG: Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio sind keine außergewöhnlichen Belastungen**

In seinem [Urteil vom 21.11.2024 \(VI R 1/23\)](#) entschied der BFH, dass Aufwendungen für die Mitgliedschaft in einem Fitnessstudio dem Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig erwachsen und daher nicht nach § 33 EStG als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind. Dies gelte auch dann, wenn die Teilnahme an einem dort angebotenen, ärztlich verordneten Funktionstraining die Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio voraussetzt.

#### **8. BewG: Ableitung des Anteilswerts einer Kapitalgesellschaft aus Verkäufen zwischen fremden Dritten**

Die Bewertung von Anteilen an einer nicht börsennotierten Kapitalgesellschaft erfolgt nach § 11 Abs. 2 S. 2 BewG

nach 2 alternativen Methoden. Grundsätzlich soll der der gemeine Wert aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet werden, die weniger als ein Jahr zurückliegen. In Ermangelung solcher Verkäufe ist der gemeine Wert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft oder einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methode zu ermitteln. Als Mindestwert sieht § 11 Abs. 2 S. 3 BewG den Ansatz des sog. Substanzwerts vor, d. h. der Differenz aus der Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze und den zum Betriebsvermögen gehörenden Schulden und sonstigen Abzüge.

Der BFH musste in seinem aktuellen [Urteil vom 25.09.2024 \(II R 15/21\)](#) entscheiden, in welchen Fällen der Substanzwert den Mindestwert darstellt. Dabei stellte der BFH zunächst fest, dass der Wert von Anteilen an einer nicht börsennotierten Kapitalgesellschaft nicht nach § 11 Abs. 2 S. 3 BewG auf den Substanzwert begrenzt ist, wenn eine Ableitung des (niedrigeren) gemeinen Werts aus Verkäufen unter fremden Dritten, die weniger als ein Jahr zurückliegen, nach § 11 Abs. 2 S. 2 BewG möglich ist. Damit stellt nach Ansicht des BFH der Substanzwert nur in den Fällen den Mindestwert dar, wenn die Wertableitung der Anteile unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft oder einer anderen anerkannten Methode zur Anwendung kommt, nicht jedoch bei der Wertableitung aus Verkäufen unter Fremden Dritten innerhalb eines Jahres. Anschließend musste sich der BFH noch mit der Frage auseinandersetzen, wann solche Ableitungen aus Verkäufen unter Dritten vorliegen, die den Substanzwertansatz ausschließen.

In einem weiteren [Urteil vom 25.09.2024 \(II R 49/22\)](#) stellte der BFH dazu den Grundsatz auf, dass eine Wertableitung des gemeinen Werts eines nicht börsennotierten Anteils an einer Kapitalgesellschaft nur dann nach § 11 Abs. 2 S. 2 BewG aus Verkäufen unter fremden Dritten möglich ist, wenn die Veräußerung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr unter der Berücksichtigung der marktwirtschaftlichen Grundsätze von Angebot und Nachfrage erfolgt. Ob diese Voraussetzung vorliegt, richte sich nach den Umständen des Einzelfalls. Problematisch war in diesem Streitfall allerdings, dass ein über die Jahre gleichbleibender pauschaler Holdingabschlag bei der Ableitung des gemeinen Werts eines KapG-Anteils aus Verkäufen berücksichtigt wurde. Ein solcher pauschaler Holdingabschlag könne aber nicht in Abzug gebracht werden, wenn dieser nicht auf der konkreten Beschaffenheit des Wirtschaftsguts beruhe und nicht auszuschließen sei, dass mit diesem auch persönliche Verfügungsbeschränkungen des Anteilinhabers abgegolten werden sollen. Denn persönliche Verfügungsbeschränkungen des Anteilinhabers dürfen nach § 9 Abs. 2 S. 3 und Abs. 3 BewG nicht wertmindernd bei der Anteilsbewertung berücksichtigt werden.

Auch im erstgenannten [Urteil vom 25.09.2024 \(II R 15/21\)](#) lehnte der BFH die Wertableitung aus Verkäufen zwischen fremden Dritten nach § 11 Abs. 2 S. 2 BewG ab, wenn bei den Veräußerungen über Jahre hinweg regelmäßig derselbe Preis zugrunde gelegt wurde. Solche Fälle können nicht zur Wertableitung zugrunde gelegt werden.

Interessant war in diesem Fall, dass zwar der BFH die Anwendung des Substanzwerts nur für Fälle der Wertableitung aus Verkäufen beschränkt hat. Jedoch lagen im Streitfall keine solchen berücksichtigungsfähigen Verkäufe unter fremden Dritten vor, so dass im Ergebnis aufgrund des Verböserungsverbots doch der vom Finanzamt festgestellte Substanzwert als Mindestwert angesetzt wurde. Ein zu berechnender Ertragswert hätte ansonsten zu einem noch höheren Wert geführt.