

4

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Qualifizierung von Baumaßnahmen
- Rückwirkender Widerruf von Corona-Soforthilfen
- Stellplatzmiete des Arbeitnehmers für Firmenwagen
- Gesellschaftsrechtliche Beteiligung eines Arbeitnehmers am Unternehmen
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe April 2026

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 27.2.2026).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Qualifizierung von Baumaßnahmen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein Schreiben zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwendungen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten und anschaffungsnahen Aufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden veröffentlicht. Dabei geht es um die Frage, ob die Aufwendungen steuerlich **sofort abgezogen** werden können

oder zu **aktivieren** sind und sich lediglich über die **jährliche Abschreibung** steuerlich auswirken.

Hintergrund: Aufwendungen für die Instandhaltung, Modernisierung oder Sanierung eines Gebäudes können steuerlich **sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen** darstellen, oder sie können zu aktivieren sein und sich damit nur über die Abschreibung steuerlich auswirken. Eine Aktivierung ist vorzunehmen, wenn es sich um (nachträgliche) **Anschaffungskosten, Herstellungskosten oder um anschaffungsnahe Aufwendungen** handelt. Anschaffungsnahe Aufwendungen liegen nach dem Gesetz vor, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von drei Jahren nach dem Nutzen- und

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Lastenwechsel mehr als 15 % des Gebäudekaufpreises in Baumaßnahmen investiert.

Wesentlicher Inhalt des aktuellen BMF-Schreibens:

Zu aktivierende **Anschaffungskosten** liegen vor, wenn das Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand versetzt wird, weil wesentliche Teile des Gebäudes bislang nicht nutzbar sind oder weil die Nutzung des Gebäudes geändert werden soll.

Beispiel: Das Gebäude wurde bislang zu Wohnzwecken genutzt, soll künftig aber als Büro genutzt werden. Die Umbaukosten hierfür führen zu Anschaffungskosten.

Anschaffungskosten, die sich nur über die Abschreibung auswirken, liegen auch vor, wenn der Standard des Gebäudes in mindestens drei von vier Kernbereichen von sehr einfach auf mittel oder von mittel auf sehr anspruchsvoll gehoben wird. Die vier Kernbereiche sind die Heizungsinstallation, Sanitärinstallation, Elektroinstallation und Fenster.

Hinweis: In dem BMF-Schreiben werden zahlreiche Beispiele für die einzelnen Standards genannt. So ist z. B. eine Einfachverglasung ein Beispiel für einen sehr einfachen Standard im Bereich der Fenster, während sog. Smart-Glass-Fenster mit tönbaren Verglasungen oder Fensterfronten für einen sehr anspruchsvollen Standard im Bereich der Fenster sprechen.

Kommt es lediglich in zwei Kernbereichen zu einer Standardhebung, können gleichwohl Anschaffungskosten vorliegen, wenn zusätzlich noch Baumaßnahmen durchgeführt werden, die zu Herstellungskosten führen, z. B. eine Erweiterung der Fläche durch einen Anbau.

Zu **Herstellungskosten** kommt es, wenn ein vollverschlossenes Gebäude durch ein „neues“ Gebäude ersetzt wird, wenn das Gebäude erweitert oder das Gebäude über den ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessert wird.

- Eine Erweiterung kann durch Vergrößerung der nutzbaren Fläche (z. B. Aus- oder Anbau) oder durch eine Substanzmehrung, durch die die Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes erweitert wird, erfolgen. Letzteres ist beim Einbau neuer Bestandteile möglich, z. B. durch den Einbau einer Außentreppe oder Sauna. Das Anbringen einer zusätzlichen Fassadenverkleidung genügt nicht.
- Eine wesentliche Verbesserung richtet sich nach dem Vergleich des Gebäudes nach Durchführung der Baumaßnahmen und dem ursprünglichen Zustand bei Erwerb oder Herstellung durch den Steuerpflichtigen.
- Eine wesentliche Verbesserung ist anzunehmen, wenn sich der Gebrauchswert des Gebäudes erhöht; allerdings genügt eine deutliche Minderung des Endenergiebedarfs oder -verbrauchs nicht. Außerdem kann es aufgrund einer Standardanhebung in mindestens drei von vier Kernbereichen (Heizung, Sanitär, Elektro, Fenster) zu einer wesentlichen Verbesserung kommen.

Hinweis: Auch durch eine deutliche Verlängerung der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes kann es zu einer deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts kommen.

Anschaffungsnahe Aufwendungen (zum Begriff s. oben im „Hintergrund“) können durch jede Baumaßnahme

(ausgenommen sind nach dem Gesetz Erweiterungskosten und jährlich anfallende Erhaltungsarbeiten) entstehen, z. B. auch durch Schönheitsreparaturen.

- Es genügt für die Aktivierung, wenn die Baumaßnahmen innerhalb von drei Jahren nach dem Nutzen- und Lastenwechsel durchgeführt werden. Es kommt nicht darauf an, dass sie auch innerhalb von drei Jahren abgerechnet oder bezahlt werden.
- Wird die Grenze von 15 % im Dreijahreszeitraum nicht überschritten, ist für die ersten drei Jahre nach der Anschaffung nicht zu prüfen, ob eine Standardanhebung vorliegt.

Ist ein Teil der Baumaßnahmen als aktivierungspflichtige Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu qualifizieren, während der andere Teil bei isolierter Betrachtung sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen darstellt, kann es dazu kommen, dass **alle Aufwendungen zu aktivieren** sind, wenn die Baumaßnahmen bautechnisch ineinandergreifen.

Beispiel: Um eine Überbauung zwischen zwei Gebäuden durchführen zu können, muss zunächst das Fundament ausgebaut werden. Daher sind auch die Ausbesserungsarbeiten, die an sich sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen darstellen, zu aktivieren und wirken sich nur über die Abschreibung aus.

Das Finanzamt trägt die Feststellungslast (Beweislast) für die Zuordnung der Aufwendungen zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Allerdings trifft den Steuerpflichtigen eine erhöhte **Mitwirkungspflicht**, wenn es darum geht, den Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Anschaffung oder den ursprünglichen Gebäudezustand festzustellen.

Hinweis: Bei Verletzung der Mitwirkungspflicht kann sich das Finanzamt auf Indizien stützen und zur Annahme aktivierungspflichtiger Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelangen, wenn

- ein Gebäude in zeitlicher Nähe zum Erwerb von Grund auf modernisiert wird,
- hohe Aufwendungen für die Sanierung der zentralen Ausstattungsmerkmale getätigt werden oder
- im Anschluss an die Baumaßnahmen die Miete erheblich erhöht wird.

Hinweise: Die Abgrenzung ist sowohl bei einem betrieblich genutzten Gebäude als auch bei einem Gebäude, mit dem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, relevant.

Rückwirkender Widerruf von Corona-Soforthilfen

Widerruft eine Behörde rückwirkend einen Bewilligungsbescheid über Corona-Soforthilfen, führt dies bei der Einnahmen-Überschussrechnung nicht rückwirkend zum Wegfall der steuerpflichtigen Betriebseinnahme im Jahr der Auszahlung. Erst die Rückzahlung der Corona-Soforthilfe löst eine Gewinnminderung aus.

Hintergrund: Während der Corona-Krise wurden verschiedene Corona-Hilfen gewährt. Bei Unternehmen stellt sich die Frage der Steuerpflicht der Corona-Hilfen sowie die

Frage, wie sich ein späterer Widerruf des Bewilligungsbescheids auswirkt.

Sachverhalt: Der Kläger war Freiberufler und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung, also nach Zufluss- und Abflussgrundsätzen. Er erhielt für den Zeitraum April bis Juni 2020 die sog. „Niedersachsen-Soforthilfe Corona“ in Höhe von rund 10.500 €, die ihm für den Ausgleich seiner betrieblichen Fixkosten bewilligt und noch im Jahr 2020 ausgezahlt wurde. Der Kläger erfasste die Corona-Soforthilfe als Betriebseinnahme. Im Mai 2023 forderte die Behörde die Corona-Soforthilfe in Höhe von rund 9.200 € zurück und hob die Bewilligung insoweit rückwirkend auf. Der Kläger machte geltend, dass insoweit eine Betriebseinnahme für 2020 rückwirkend entfalle, da der Betrag in Höhe von 9.200 € lediglich als Darlehen ausgezahlt worden sei.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte dem nicht und wies die Klage ab:

- Die Auszahlung der Corona-Soforthilfe im Jahr 2020 in Höhe von ca. 10.500 € stellte eine **Betriebseinnahme** dar. Denn sie diene dem Ausgleich der betrieblichen Fixkosten des Klägers und wies somit einen **wirtschaftlichen Bezug zur freiberuflichen Tätigkeit** des Klägers auf.
- Die Erfassung der Corona-Soforthilfe im Jahr 2020 als Betriebseinnahme **entfällt nicht** deshalb, weil die Corona-Soforthilfe überhöht gewährt und im Jahr 2023 rückwirkend aufgehoben wurde. Insbesondere stellte die – überhöht gewährte – Corona-Hilfe **kein Darlehen** dar. Denn nach der **Begründung des Bewilligungsbescheids** handelte es sich bei der Corona-Hilfe um einen **Aufwandszuschuss** und nicht um ein rückzahlbares Darlehen.
- Der rückwirkende Widerruf des Bewilligungsbescheids im Jahr 2023 ist auch **kein rückwirkendes Ereignis**, das eine Änderung des Bescheids für 2020 rechtfertigt. Die Auszahlung der Corona-Soforthilfe war unabhängig davon als Betriebseinnahme zu erfassen, ob die Auszahlung auf einem rechtmäßigen oder aber rechtswidrigen Bescheid beruht. Die Erfassung als Betriebseinnahme im Jahr 2020 bleibt damit bestehen.

Hinweise: Der BFH macht mit seiner Entscheidung deutlich, dass eine Betriebseinnahme nicht voraussetzt, dass der Steuerpflichtige die Einnahme endgültig behalten darf. Somit führt erst die Rückzahlung der Corona-Soforthilfe zu einer Betriebsausgabe.

Auch bei der Bilanzierung dürfte sich eine rückwirkende Rückforderung nicht rückwirkend auf das Jahr des ursprünglichen Bewilligungsbescheids auswirken, sondern erst dann, wenn mit der Bekanntgabe des Rückforderungsbescheids zu rechnen ist, spätestens mit der Bekanntgabe des Rückforderungsbescheids, so dass dann eine Verbindlichkeit gewinnmindernd zu passivieren ist.

Eine Steuerbefreiung der „Niedersachsen-Soforthilfe Corona“ hat der BFH abgelehnt, weil die Steuerbefreiung eine Notlage im Sinne einer Existenzgefährdung verlangt hätte. Die Corona-Soforthilfe wurde jedoch auch ohne Notlage gewährt, da sie nur an die Entstehung betrieblicher Fixkosten anknüpfte.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Stellplatzmiete des Arbeitnehmers für Firmenwagen

Zahlt ein Arbeitnehmer die Stellplatzmiete für einen Dienstwagen, den er auch privat nutzen darf, mindert die Stellplatzmiete nicht seinen geldwerten Vorteil, der sich aus der privaten Nutzungsmöglichkeit des Dienstwagens ergibt.

Hintergrund: Kann der Arbeitnehmer einen Dienstwagen für Privatfahrten nutzen, muss er den sich hieraus ergebenden geldwerten Vorteil nach der sog. 1 %-Methode versteuern, d. h. mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises (zuzüglich der Kosten für die Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer). Sofern der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, kann er den geldwerten Vorteil auch anhand der auf die Privatfahrten tatsächlich entfallenden Aufwendungen ermitteln.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und beschäftigte den A. Sie überließ A einen Dienstwagen, den dieser auch privat nutzen durfte. A mietete einen Stellplatz in der Nähe des Betriebs für 30 €/Monat an. Die Klägerin zog die von A getragenen 30 € von dem nach der 1 %-Methode errechneten geldwerten Vorteil ab. Das Finanzamt erkannte die Minderung nicht an, sondern erließ gegenüber der Klägerin einen Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Aufgrund der privaten Nutzungsmöglichkeit des Dienstwagens erlangte A einen geldwerten Vorteil, für den die Klägerin Lohnsteuer einbehalten und abführen musste. Der geldwerte Vorteil war – mangels Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs – nach der sog. 1 %-Methode zu ermitteln, also in Höhe von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises (zuzüglich der Kosten für die Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer).
- Der sich danach ergebende Wert war **nicht um die monatliche Stellplatzmiete zu mindern**. Eine Minderung des geldwerten Vorteils ist nur dann möglich, wenn die vom Arbeitnehmer getragenen Kosten in dem gedachten Fall, dass sie vom Arbeitgeber getragen würden, von der **Abgeltungswirkung der 1 %-Regelung** erfasst worden wären, also nicht gesondert versteuert werden müssten. Hätte die Klägerin die Stellplatzmiete übernommen, wäre dieser Vorteil nicht von der 1 %-Regelung erfasst worden, sondern hätte zusätzlich von A versteuert werden müssen.

Hinweis: Mit dem Urteil setzt der BFH seine aktuelle Rechtsprechung fort, nach der Kosten, die der Arbeitnehmer selbst trägt, den geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzungsmöglichkeit des Dienstwagens nicht mindern, soweit diese Kosten **nicht von der Abgeltungswirkung der 1 %-Methode erfasst** werden, falls sie vom Arbeitgeber getragen würden. So hat der BFH etwa auch **Fährkosten**, die der Arbeitnehmer auf einer privaten Urlaubsreise übernommen hat, nicht vom geldwerten Vorteil abgezogen. Denn hätte der Arbeitgeber die Fährkosten übernommen, hätten sie zusätzlich versteuert werden müssen.

Zu einer Minderung des geldwerten Vorteils in Höhe der Stellplatzmiete wäre es im Streitfall nur dann gekommen, wenn die Nutzung des Stellplatzes im **ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Klägerin als Arbeitgeberin** erfolgt wäre. Dies kann dann der Fall sein, wenn im Fahrzeug wertvolle Werkzeuge aufbewahrt werden, so dass der Dienstwagen in einer Garage abzustellen ist.

Zu einer **Minderung des geldwerten Vorteils**, der sich aus der privaten Nutzungsmöglichkeit des Dienstwagens ergibt, kommt es im Übrigen dann, wenn der Arbeitnehmer ein **Nutzungsentgelt** an den Arbeitgeber für die private Nutzung des Dienstwagens entrichtet oder er **zeitraumbezogene Einmalzahlungen** für die private Nutzung leistet oder wenn er einen Teil der **Anschaffungskosten** für das Fahrzeug **übernimmt**.

Gesellschaftsrechtliche Beteiligung eines Arbeitnehmers

Beteiligt sich ein Arbeitnehmer als typisch stiller Gesellschafter am Unternehmen seines Arbeitgebers oder erwirbt er Genussrechte am Unternehmen des Arbeitgebers, sind die Vergütungen hieraus den Kapitaleinkünften und nicht den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen, wenn das gesellschaftsrechtliche Sonderrechtsverhältnis (stille Gesellschaft bzw. Genussrecht) ernsthaft vereinbart ist, durchgeführt wird und so ausgestaltet ist, dass es neben dem Arbeitsverhältnis einen eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt aufweist. Aufgrund der Zurechnung zu den Kapitaleinkünften unterliegen die Vergütungen dem i. d. R. niedrigeren Abgeltungssteuersatz von 25 %.

Hintergrund: Ein Arbeitnehmer kann neben seinem Arbeitsverhältnis noch weitere Rechtsbeziehungen zu seinem Arbeitgeber unterhalten, z. B. ein verzinsliches Darlehen gewähren, eine Wohnung an den Arbeitgeber vermieten oder sich am Unternehmen gesellschaftsrechtlich beteiligen. Es stellt sich dann die Frage, ob die Einnahmen aus den weiteren Rechtsbeziehungen ebenfalls zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören oder aber einer anderen Einkunftsart zuzuordnen sind.

Sachverhalt: Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte über zwei ähnlich gelagerte Fälle zu entscheiden. In beiden Fällen ging es um Arbeitnehmer in leitender Stellung, die sich am Unternehmen ihres Arbeitgebers beteiligten. In dem einen Fall beteiligte sich der Arbeitnehmer als typisch stiller Gesellschafter am Unternehmen seines Arbeitgebers; in dem anderen Fall erwarb der Arbeitnehmer Genussrechte im Rahmen eines Genussrechtsprogramms. Die jeweiligen Vergütungen wurden vom Finanzamt den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet. Hiergegen wehrten sich die Arbeitnehmer und begehrten eine Zuordnung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen.

Entscheidung: Der BFH gab den Klagen statt:

- Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören sowohl Einnahmen aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter als auch Genussrechtszinsen. Die jeweiligen Einnahmen der Kläger waren daher den Einkünften aus Kapitalvermögen zuzuordnen.
- Die Einnahmen waren nicht den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen. Denn die Kläger hatten neben ihrem Arbeitsverhältnis noch eine **weitere Rechtsbeziehung zu ihrem Arbeitgeber begründet**, nämlich eine stille Gesellschaft bzw. Genussrechte erworben. Ein derartiges Sonderrechtsverhältnis besteht neben dem Arbeitsverhältnis, wenn das Sonderrechtsverhältnis ernsthaft vereinbart und durchgeführt wird und wenn es so ausgestaltet ist, dass es neben dem Arbeitsverhältnis einen eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt aufweist.
- Diese Voraussetzungen lagen in beiden Streitfällen vor. Insbesondere wiesen die Sonderrechtsverhältnisse (stille Gesellschaft bzw. Genussrechte) einen **eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt** auf. Denn den Klägern standen Vergütungen aus dem Sonderrechtsverhältnis auch dann zu, wenn sie ihre Arbeitsleistung nicht erbringen konnten, etwa wegen einer Erkrankung.
- Damit war die Zuordnung der Einnahmen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zu bejahen, so dass die Einnahmen dem Abgeltungssteuersatz von 25 % unterlagen.

Hinweise: Bei einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung des Arbeitnehmers, bei der die o. g. Voraussetzungen (ernsthaft vereinbart und Durchführung, eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt) erfüllt sind, ist somit nicht zu prüfen, ob die Vergütungen aus dem Sonderrechtsverhältnis einen engeren Zusammenhang zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder aber zu den Einkünften aus Kapitalvermögen aufweisen.

Unbeachtlich ist ferner, ob die Vergütungen angemessen waren. Denn bei der Frage der Zuordnung von Vergütungen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gibt es keine Angemessenheitsgrenze.

Kann der Arbeitnehmer seine gesellschaftsrechtliche Beteiligung bzw. ein Genussrecht verbilligt erwerben, wird der Preisnachlass als Arbeitslohn besteuert. Dies ändert allerdings nichts daran, dass die späteren Vergütungen nach den aktuellen BFH-Entscheidungen den Kapitaleinkünften zugeordnet werden. Auch ein Gewinn aus dem späteren Verkauf der verbilligt erworbenen Beteiligung wird nicht als Arbeitslohn besteuert. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Arbeitnehmer einen marktunüblichen Überpreis erzielt hat, der durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2026

10.4.2026	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, ggf. Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 13.4.2026 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
28.4.2026	Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.4.2026 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.4.2026