Downloaded from Blogs on 08.10.2026 09:00h

By PwC Deutschland | 04. März 2021

Nachsteuer i.S. des § 34a Abs. 4 Satz 2 EStG als Bestandteil der Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag

Die Nachsteuer erhöht die festzusetzende Einkommensteuer und damit die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag (Bestätigung des BMF-Schreibens vom 11. August 2008, BStBl I 2008, 838, Rz 27). Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 08.10.2026 09:00h

Sachverhalt

Streitig ist, ob die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag i.S. des § 34a Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes i.d.F. des Streitjahres 2014 (EStG) in die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags einzubeziehen ist.

Die Kläger trugen zur Begründung im Wesentlichen vor, die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag sei nicht zwingend Bestandteil der tariflichen Einkommensteuer.

Die Klage vor dem Finanzgericht Hamburg blieb ohne Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag (Nachsteuer) ist Teil der festzusetzenden Einkommensteuer nach § 2 Abs. 6 EStG und damit Bestandteil der Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag.

Die Ausgangsgröße für die Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer ist nach § 2 Abs. 6 EStG die tarifliche Einkommensteuer. Die tarifliche Einkommensteuer ist die Steuer, die sich bei Anwendung des Einkommensteuertarifs (§ 32a EStG) auf das zu versteuernde Einkommen i.S. des § 2 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG ergibt, wobei für Teile des Einkommens die in § 32a Abs. 1 EStG erwähnten Sondertarifvorschriften der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c EStG Anwendung finden (vgl. Blümich/Ratschow, § 2 EStG Rz 180).

Die besondere Tarifvorschrift des § 34a EStG ist daher im Rahmen der Festsetzung des Solidaritätszuschlags anwendbar. Denn diese wird bei der Ermittlung der festzusetzenden Steuer i.S. von § 2 Abs. 6 EStG berücksichtigt und nicht durch § 3 Abs. 2 SolZG 1995 modifiziert oder gar ausgeschlossen (so zutreffend FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 05. Juli 2016, 6 K 6148/15, rkr.).

Die Einkommensteuer i.S. des § 3 Abs. 2 SolZG 1995 umfasst auch die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag.

Im Rahmen des § 34a EStG ist zwischen dem nach Abs. 1 mit einem Steuersatz von 28,25 % besteuerten nicht entnommenen Gewinn (Begünstigungsbetrag) und dem nach Abs. 4 mit einem Steuersatz von 25 % zu belastenden Nachversteuerungsbetrag zu unterscheiden. Übersteigt der positive Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres bei einem Betrieb oder Mitunternehmeranteil den nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5 EStG ermittelten Gewinn (Nachversteuerungsbetrag), ist vorbehaltlich Abs. 5 eine Nachversteuerung durchzuführen, soweit zum Ende des vorangegangenen Veranlagungszeitraums ein nachversteuerungspflichtiger Betrag nach Abs. 3 festgestellt wurde (§ 34a Abs. 4 Satz 1 EStG). Die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag beträgt 25 % (§ 34a Abs. 4 Satz 2 EStG).

Downloaded from Blogs on 08.10.2026 09:00h

Die Besonderheit dieser Tarifvorschrift ist, dass sie an den Nachversteuerungsbetrag i.S. des § 34a Abs. 4 Satz 1 EStG und nicht an das zu versteuernde Einkommen i.S. des § 2 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG anknüpft.

§ 32a Abs. 1 Satz 2 EStG i.V.m. § 34a Abs. 4 Satz 2 EStG modifizieren für die Nachversteuerung damit die Bemessungsgrundlage für die tarifliche Einkommensteuer.

Gesetzessystematisch folgt dies aus dem Umstand, dass der Nachversteuerungsbetrag nicht Bestandteil des Gewinns im Veranlagungszeitraum des Entnahmeüberhangs ist und daher in diesem Veranlagungszeitraum nicht in das zu versteuernde Einkommen i.S. des § 2 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG eingehen kann. Denn der Saldo des Nachversteuerungsbetrags wurde bereits als Teil der Summe der Einkünfte, des Gesamtbetrags der Einkünfte und des zu versteuernden Einkommens in den Veranlagungszeiträumen erfasst, in denen der jeweilige Begünstigungsbetrag mit dem Sondertarif des § 34a Abs. 1 EStG versteuert wurde.

Die Nachsteuer wird über den Verweis auf § 34a EStG in § 32a Abs. 1 Satz 2 EStG ("vorbehaltlich") Bestandteil der tariflichen und festzusetzenden Einkommensteuer und geht damit in die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag ein (ebenso BMF, Schreiben vom 11. August 2008, BStBl I 2008, 838, Rz 27 sowie u.a. Blümich/Ratschow, § 34a EStG Rz 1 und Rz 18; Niehus/Wilke in Herrmann/Heuer/Raupach, § 34a EStG Rz 24).

Kraft dieser ausdrücklichen gesetzlichen Regelungsanordnung ist es unerheblich, dass der Nachversteuerungsbetrag im Streitjahr nicht in dem zu versteuernden Einkommen enthalten ist.

Das vom Finanzgericht ermittelte Auslegungsergebnis entspricht auch dem Normzweck des § 34a EStG.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 10. November 2020 (**IX R 34/18**), veröffentlicht am 25. Februar 2021.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Nachversteuerung, Thesaurierungsbegünstigung