B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Corona-Wirtschaftshilfen: Schlussabrechnung - Fristen
2. Ertragsteuerliche Behandlung der Coronahilfen
3. Gesetzlicher Mindestlohn 2024
4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen
5. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen
6. Betriebsveranstaltungen: Geplanter Freibetrag von EUR 150,00 ab 01.01.2024
7. Bewirtungen von Arbeitnehmern
8. Künstlersozialabgabe-Verordnung
9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2024
10. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2024)
11. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2024)
12. Inflationsausgleichsprämie
13. Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis
14. Baulohn; Senkung der Winterbeschäftigungsumlage im Dachdeckerhandwerk ab Oktober 2023
15. Verpflegungsmehraufwand ab 01.01.2024
16. Nachweisgesetz 2022 – neue Pflichten für den Arbeitgeber ab 1. August
17. Betriebsausgabenpauschalen für bestimmte Berufsgruppen
18. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge
19. PV-Anlagen
20. Kleinunternehmerregelung
21. Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen
22. Umsatzsteuer-Voranmeldung
23. Ordnungsgemäße Rechnung
24. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung
25. Prüfung von USt-Id-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen
26. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2024
27. Das MoPeG tritt zum 01.01.2024 in Kraft
28. Feststellung des Bedarfswerts von Grundbesitz im Vergleichswertverfahren der Erbschaftsteuer
29. Verjährung der Festsetzung bei der Erbschaftsteuer
30. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum
31. Berücksichtigung von Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten
32. Erbfallkostenpauschale für den Nacherben

B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Corona-Wirtschaftshilfen: Schlussabrechnung - Fristen

Alle Unternehmen, die eine der Corona-Wirtschaftshilfen, Überbrückungshilfe I bis IV sowie Novemberhilfe und Dezemberhilfe, durch prüfende Dritte beantragt haben, sind verpflichtet, eine Schlussabrechnung einzureichen. Voraussetzung ist, dass ein Bewilligungs- bzw. Teilablehnungsbescheid für die beantragten Programme vorliegt.

Die Frist zur Einreichung der Schlussabrechnung der Corona-Wirtschaftshilfen durch die prüfenden Dritten endete am 31.10.2023. Nach Angaben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) soll für alle nicht fristgerecht eingereichten Abrechnungen nochmals eine Erinnerung erfolgen, verbunden mit der Möglichkeit zur Nachreichung bis zum 31.01.2024.

Sofern im Einzelfall über den 31.01.2024 hinaus zusätzliche Zeit für die ordnungsgemäße Einreichung der Schlussabrechnung erforderlich ist, soll sodann ebenfalls bis zum 31.01.2024 im digitalen Antragsportal eine Einreichung bis 31.03.2024 beantragt werden können. Diese Möglichkeit der Fristverlängerung bis Ende März 2024 bestand bereits bisher. Wie zuvor muss dazu allerdings das entsprechende Organisationsprofil im System angelegt sein.

Die entsprechenden Informationen zur Schlussabrechnung sollen in Kürze auch unter dem bekannten Portal www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de abrufbar sein. Dort befindet sich auch ein ausführlicher FAQ-Katalog sowie der Zugangslink zur Schlussabrechnung.

Seitens der Bewilligungsstellen, z. B. Investitions- und Strukturbank Rheinland-Pfalz (ISB), erfolgen Kontrollmitteilungen an die Finanzämter per Datensatz.

2. Ertragsteuerliche Behandlung der Coronahilfen

Bund und Länder leisteten aufgrund diverser Rechtsgrundlagen

- Soforthilfen des Bundes für kleine Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe zur Milderung der finanziellen Notlagen dieser Unternehmen aufgrund der Coronakrise,
- Überbrückungshilfen des Bundes für kleine und mittelständische Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe, die ihren Geschäftsbetrieb im Zuge der Coronakrise ganz oder zu wesentlichen Teilen einstellen müssen oder mussten,
- andere Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Billigkeitsleistungen des Bundes oder des jeweiligen Landes für Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe anlässlich der Coronakrise (nachfolgend als Coronazuschüsse bezeichnet).

Bei diesen Coronazuschüssen handelt es sich um steuerpflichtige Betriebseinnahmen. Da für die Coronazuschüsse regelmäßig keine Steuerbefreiung greift, wirken sie sich gewinnerhöhend aus. Die Coronazuschüsse sind bei Ermittlung des Gewinns nach § 4 Abs. 1 EStG ggf. in Verbindung mit § 5 EStG (E-Bilanz) oder nach § 4 Abs. 3 EStG (Anlage EÜR) als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen. Bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG sind die Coronazuschüsse mit dem Grundbetrag abgegolten.

Um spätere Rückfragen der Finanzverwaltung zu vermeiden, wird empfohlen, die Coronazuschüsse wie folgt in der Gewinnermittlung zu erfassen:

- Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG steht für die Erfassung der Zahlungen in der Anlage EÜR die Zeile 15 zur Verfügung; bei umsatzsteuerlichen Kleinunternehmern sind die Zahlungen in der Zeile 11 (und Zeile 12) der Anlage EÜR zu erfassen.
- Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG ggf. i. V. m. § 5 EStG sollten die Erträge in der E-Bilanz unter der nachfolgenden Taxonomieposition erfasst werden: − „sonstige betriebliche Erträge (GKV), Zuschüsse und Zulagen, sonstige Zuschüsse und Zulagen“ bzw. − in der Oberposition (Mussfeld) „sonstige betriebliche Erträge (GKV), Zuschüsse und Zulagen“.

Die Bedingungen für die Bewilligung von Coronahilfen wurden zum Teil erst jahresübergreifend formuliert, sodass eine Antragstellung durch Betroffene z. B. erst im neuen Jahr 2021 oder 2022

möglich wurde. In der Folge stellt sich die Frage, ob die Aktivierung einer Forderung für diese Billigkeitsleistungen vor Erlass des Bewilligungsbescheids bereits im Jahresabschluss 2020 oder 2021 möglich ist.

Nach Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) können die Coronahilfen bereits dann als Forderung aktiviert werden, wenn der Bilanzierende die sachlichen Voraussetzungen zum Abschlussstichtag erfüllt hat und zum Zeitpunkt der Beendigung der Aufstellung des Abschlusses der erforderliche Antrag gestellt ist oder mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit gestellt werden wird. Als ein möglicher Indikator dafür, dass die sachlichen Voraussetzungen zum Abschlussstichtag erfüllt sind, kann die Mitwirkung bei der Antragstellung durch sogenannte prüfende Dritte (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) angesehen werden.

Entsteht der Anspruch auf Corona-Finanzhilfen rechtlich erst nach dem Abschlussstichtag, müssen dafür aktivierte Beträge, die einen größeren Umfang haben, im Anhang erläutert werden. Der Ertrag aus der Vereinnahmung von Krisen-Finanzhilfen ist ein Ertrag von außergewöhnlicher Bedeutung. Der Betrag, sofern nicht von untergeordneter Bedeutung, und die Art der einzelnen Erträge sind im Anhang anzugeben.

3. Gesetzlicher Mindestlohn 2024

Der flächendeckende gesetzliche Mindestlohn ändert sich voraussichtlich ab Januar 2024 auf EUR 12,41 je Zeitstunde und ab Januar 2025 EUR 12,82. Aktuell liegt der Mindestlohn noch bei EUR 12,00 je Zeitstunde.

4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

4.1 Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Krankheit wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bezogen hätte. Tariferhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt somit das Lohnausfallprinzip (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).
In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Sobald der Stundenlohn erhöht wird, ist der Durchschnittswert anzupassen. Es erfolgt eine Neubewertung der Stunden des Durchschnittszeitraums mit dem geänderten Stundenlohn.

Zum fortzuzahlenden Entgelt gehören auch Gefahren-, Erschwernis-, Nacht-, Sonntags- oder Feiertagszuschläge sowie zusätzlich zum Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte vermögenswirksame Leistungen.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem Sonntag oder einem Feiertag hätte arbeiten müssen, jedoch wegen Krankheit ausfällt, muss die Lohnfortzahlung einen vereinbarten Sonntags- bzw. Feiertagszuschlag enthalten. Einen gesetzlichen Anspruch auf Lohnzuschlag für Sonn- und Feiertagsarbeit gibt es nicht. Wird er den anderen Arbeitnehmern gewährt, ist der Zuschlag auch dem erkrankten Arbeitnehmer zu gewähren.

Überstundenvergütungen und -zuschläge, Auslagenersatz, Auslösungen, Fahrkostenzuschüsse sowie Schmutzzulagen finden bei der Ermittlung des Arbeitsentgeltes keine Berücksichtigung.

Dem Arbeitnehmer muss für die regelmäßige Arbeitszeit das zustehende Arbeitsentgelt fortgezahlt werden. Probleme gab es in der Vergangenheit bezüglich der Definition von Überstunden bzw. der Festlegung der maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit.

Klarheit schaffte hierzu ein Grundsatzurteil vom Bundesarbeitsgericht in Erfurt. Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden. Arbeitet ein Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen. Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.

Der Arbeitgeber trägt die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass in diesem Zeitraum Überstunden geleistet wurden, die zu einer Minderung der durchschnittlichen maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit führen.

4.2 Lohnfortzahlung bei Urlaub

Das Urlaubsentgelt ist die Lohnfortzahlung während des Urlaubs. Hierauf besteht ein gesetzlicher Anspruch. Das Urlaubsentgelt wird als laufender Arbeitslohn behandelt. Folglich gibt es keine Besonderheiten bei der Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge.
Gemäß § 11 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz bemisst sich das Urlaubsentgelt nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst, das der Arbeitnehmer in den letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs erhalten hat.

Hieraus ergibt sich folgende Aufteilung:

Arbeitsverdienst im Sinne des § 11 Bundesurlaubsgesetz	aus der Durchschnittsberechnung herausfallende Lohnbestandteile
• Grundlohn • bei Azubis die Ausbildungsvergütung • alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge • Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit • Provisionen • Sachbezüge	• der für Überstunden gezahlte Arbeitslohn (Grundlohn und Überstundenzuschlag) • möglicherweise gezahlte einmalige Zuwendungen (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Prämien, Jubiläumszuwendungen, ...) • Reisekostenersatz

Strittig ist, wie hoch der Lohnanspruch ist, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig Überstunden geleistet hat.

Grundsätzlich ist die für den Arbeitnehmer übliche regelmäßige Arbeitszeit laut Arbeitsvertrag zu vergüten. Weicht die Regelung des Arbeitsvertrages jedoch von dem tatsächlich gelebten Arbeitsverhältnis ab, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen.

Beispiel:
Beträgt die regelmäßige Arbeitszeit 30 Stunden wöchentlich und sind im Arbeitsvertrag nur 20 Stunden wöchentlich vereinbart, besteht im Urlaubs- bzw. Krankheitsfall Anspruch auf Bezahlung von 30 Stunden wöchentlich.

Bei dieser Vorgehensweise findet das Durchschnittsprinzip Anwendung. Die Vorschrift zur Berechnung des Durchschnittsverdienstes der letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs stammt noch aus früherer Zeit. Bei einer monatlichen Lohnabrechnung ist diese Regelung ungeeignet. Allein aus Praktikabilitätsgründen kann aber keine abweichende Regelung vereinbart werden. Nach § 13 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz kann von der Regelung des § 11 Bundesurlaubsgesetz nur in Tarifverträgen abgewichen werden.

In der Praxis werden die letzten drei abgerechneten Monate zur Durchschnittsberechnung herangezogen.

4.3 Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

Gesetzliche Grundlage ist das Entgeltfortzahlungsgesetz (EntgFG). Einen Anspruch auf Lohnfortzahlung an gesetzlichen Feiertagen haben alle Arbeitnehmer (also auch Aushilfskräfte, Teilzeitbeschäftigte und Auszubildende). Der Anspruch auf Feiertagsbezahlung besteht unabhängig von der Dauer des Arbeitsverhältnisses und des Umfangs der zu leistenden Arbeitszeit.

Gemäß § 2 Abs. 1 EntgFG hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte für die Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertages ausfällt. Diese Anspruchsvoraussetzung ist erfüllt, wenn ein Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer sonst regelmäßig zur Arbeitsleistung verpflichtet ist, für ihn infolge eines Feiertags ausfällt.

Im umgekehrten Fall muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Fällt ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag, besteht kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

Um einen Gestaltungsmissbrauch zu verhindern, hat das Bundesarbeitsgericht bereits am 09.10.1996 festgelegt: „Die dienstplanmäßige Freistellung des Arbeitnehmers am Feiertag schließt dessen Anspruch auf Entgeltfortzahlung nur dann aus, wenn sich die Arbeitsbefreiung aus einem Schema ergibt, das von der Feiertagsruhe an bestimmten Tagen unabhängig ist."

Voraussetzung für die Lohnfortzahlung bei Teilzeitbeschäftigten ist, dass die Arbeitszeit auch tatsächlich für den Wochentag festgelegt ist, auf den dann der Feiertag fällt. Wenn in einem Unternehmen für Wochen mit einem gesetzlichen Feiertag der Arbeitszeitplan geändert wird, liegt eine Diskriminierung vor. Damit ist eine arbeitsrechtliche Handhabe nach § 4 TzBfG (Verbot der Diskriminierung) möglich.

Aufgrund des Lohnausfallprinzips hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf das Arbeitsentgelt, das er erhalten hätte, wenn die Arbeitsleistung nicht infolge des Feiertages ausgefallen wäre. Bei der Entgeltfortzahlung für Feiertage sind demzufolge auch Überstunden und Überstundenzuschläge, die an dem Feiertag angefallen wären, zu berücksichtigen. Weiterhin sind auch Zulagen und Zuschläge zu berücksichtigen.

Wenn bei der Berechnung des Fortzahlungsanspruchs Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit berücksichtigt wurden, können diese nicht wie der gezahlte Zuschlag steuer- und beitragsfrei bleiben. Steuerfreiheit kommt in bestimmten Grenzen nur für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Betracht.

Für einen Gehaltsempfänger ergeben sich durch einen Feiertag keine Besonderheiten. Wer feste Bezüge ohne Rücksicht auf die Zahl der Arbeitsstunden erhält, hat infolge eines Feiertags keinen Verdienstausfall. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt an den Feiertagen weitergezahlt.

Kein Anspruch auf Bezahlung des Feiertags besteht, wenn die Arbeit aus anderen Gründen, z. B. wegen eines Arbeitskampfes oder aus witterungsbedingten Gründen, ausgefallen wäre. Gemäß § 2 Abs. 3 EntgFG hat ebenfalls derjenige keinen Anspruch auf Bezahlung für den Feiertag, der am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach einem Feiertag unentschuldigt nicht zur Arbeit erschienen ist.

5. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

Bei der steuerlichen Beurteilung von Sachzuwendungen unterscheidet man grundsätzlich zwischen Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. sonstige Nichtarbeitnehmer und den Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer.
Unter Sachzuwendungen fallen Geschenke, die ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Erwartung einer Gegenleistung zugewendet werden. Geldgeschenke fallen nicht hierunter.
Bei Geschenken gelten besondere Aufzeichnungspflichten. Wird diese Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt, ist ein Abzug der Aufwendung und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

5.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

5.1.1 Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

Hierunter fallen Gelegenheitsgeschenke wie z. B. Blumen und Bücher, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus besonderem persönlichem Anlass (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt eines Kindes) gewährt werden. Diese Geschenke sind lohnsteuer- und beitragsfrei, sofern sie den Wert i. H. v. EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer nicht übersteigen.
Übersteigt der Wert der Sachzuwendung diese Freigrenze, so ist diese Zuwendung in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig.
Die Freigrenze i. H. v. EUR 60,00 ist kein Jahresbetrag, sondern kann unter Umständen mehrfach im Jahr oder gar mehrfach im Monat ausgeschöpft werden (z. B. Sachgeschenke zum Namenstag, Geburtstag, zur Verlobung oder zur Einschulung des Kindes).

5.1.2 Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern ohne besonderen Anlass ab dem 01.01.2022 monatlich Sachbezüge bis EUR 50,00 einschließlich Umsatzsteuer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei zur Verfügung stellen. Sachbezüge sind Zusatzleistungen vom Arbeitgeber, wie zum Beispiel Tankgutscheine, Essensgutscheine, ein Jobticket und die betriebliche Krankenversicherung (bKV). Bis zur Sachbezugsfreigrenze sind diese Leistungen für Arbeitgeber steuer- und sozialversicherungsfrei. Diese Sachzuwendung existiert zusätzlich zu der Sachzuwendung aus besonderem Anlass.
In die Ermittlung des geldwerten Vorteils sind nach Auffassung des BFH Versand- und Verpackungskosten mit einzubeziehen, wenn die Ware direkt zum Arbeitnehmer nach Hause geliefert wird. Es sind jedoch strenge Vorgaben zu beachten. Unter diese Sachzuwendungen fallen beispielsweise Tank- und Geschenkgutscheine sowie Jobtickets.

5.1.2.1 Tank- und Geschenkgutscheine

Ab 2020 gibt es neue Abgrenzungen zwischen Barlohn und Sachlohn. Zu den Einnahmen in Geld (Barlohn) und somit nicht begünstigt gehören:

- zweckgebundene Geldleistungen
- nachträgliche Kostenerstattungen
- Geldkarten

Zu den Einnahmen als Sachlohn und somit begünstigt gehören:

- Gutscheine, die keine Zahlungsdienste sind
- Closed-Loop-Karten (z. B. aufladbare Geschenkkarten)
    - Diese berechtigen, nur vom Aussteller des Gutscheins Waren oder Dienstleistungen zu beziehen.
- Controlled-Loop-Karten (z. B. Centergutscheine oder City-Cards)
    - Diese können nur bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen eingelöst werden.

Somit sind z. B. eBay-Gutscheine nicht mehr begünstigt. Auch Amazon-Gutscheine sind als kritisch anzusehen. Es sei denn, es ist sichergestellt und erkennbar, dass der Verkauf und die Versendung nur durch Amazon Deutschland abgewickelt werden und eine Rückgabe gegen Entgelt ausgeschlossen ist.

Aufzeichnungen im Lohnkonto

Für die Anwendung der 50-EUR-Freigrenze muss der Arbeitgeber jeden einzeln gewährten Sachbezug im Lohnkonto unter Angabe des Wertes und des Zufluss-Zeitpunktes festhalten.
Unter Zufluss-Zeitpunkt festlegen versteht die Finanzverwaltung, dass der Arbeitnehmer die Übergabe des Gutscheins mit Datum und Unterschrift bestätigt.

Beim Zufluss des Sachlohns sind bei den Gutscheinen zwei Fallkonstellationen zu unterscheiden. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber selbst einzulösen, fließt der Vorteil erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins zu (R 38.2 Abs. 3 S. 2 LStR). Gutscheine hingegen, die bei einem fremden Dritten einzulösen sind, gelten bereits mit der Übergabe an den Arbeitnehmer als zugeflossen, weil er ab diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegen den Dritten hat (R 38.2 Abs. 3 S. 1 LStR).
Damit bei regelmäßiger Gutscheinhingabe nicht versehentlich die Monatsgrenze überschritten wird, sollten sich Arbeitgeber den Empfang vom Arbeitnehmer unter Angabe des Datums quittieren lassen.

Eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine könnte wie folgt aussehen:

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine
zwischen

Arbeitgeber:

und

Arbeitnehmer:

1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 50,00 (brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins.

2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.

3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen.

4. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.

---	---	---
Datum	Arbeitgeber	Arbeitnehmer

Bei der Bewertung von Sachbezügen wird als Ausgangswert grundsätzlich der um übliche Preisnachlässe geminderte Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe angesetzt (§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG). Aus Vereinfachungsgründen können 96 % des Endpreises angesetzt werden, zu dem sie der Abgebende fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Dies gilt jedoch nicht für Gutscheine.

5.1.2.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer

Nach § 37b Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (z. B. Geschenke, die die Freigrenzen übersteigen), bis zu einem Höchstbetrag von EUR 10.000,00 mit 30 % pauschal besteuern (zuzüglich Solidaritätszuschlag und pauschaler Kirchensteuer). Die Pauschalierung wird also nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Hinsichtlich der Sozialversicherung ist keine Pauschalierung möglich. Im Falle des Überschreitens der Freigrenze besteht Sozialversicherungspflicht.

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten) und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung) unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.

Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen.

Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

5.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer

5.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden

5.2.1.1 Betriebsausgabenabzug

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde werden nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe anerkannt und können somit steuermindernd berücksichtigt werden:

- Betriebliche Veranlassung

Nur Zuwendungen an Dritte, für die es eine betriebliche Veranlassung gibt, können als Betriebsausgabe angesetzt werden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass ein Geschenk als Werbeträger gekennzeichnet sein muss. Es können daher auch Geldgeschenke und Geschenkgutscheine verschenkt werden. Aktuell liegt der Höchstbetrag hierfür bei EUR 35,00.

- Geplanter gesetzlicher Höchstbetrag ab 2024 von EUR 50,00

Aufwendungen für betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden und weitere nicht eigene Arbeitnehmer können nur bis zur Höhe von zusammengerechnet EUR 50,00 pro Empfänger und Kalenderjahr steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zu den Kosten eines Geschenks zählen dabei auch die Kosten einer Kennzeichnung des Geschenks als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, sofern das schenkende Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Liegen die Aufwendungen für die Geschenke über EUR 50,00, scheitert der

Betriebsausgabenabzug. Bei der 50-EUR-Grenze handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Allerdings ist bei der Prüfung der 50-EUR-Freigrenze aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht mit einzubeziehen.

Hinweis: Die 50-EUR-Grenze findet bei Gegenständen, die ausschließlich beruflich und nicht privat genutzt werden können, keine Anwendung. So darf zum Beispiel ein Arztkoffer für einen Arzt oder ein Spezialwerkzeug für einen Handwerker auch dann steuermindernd abgezogen werden, wenn die Aufwendungen die 50-EUR-Grenze überschreiten.

- Aufzeichnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen für Geschenke werden nur dann als Betriebsausgabe anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Gleichzeitig muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein. Letzteres ist lediglich entbehrlich, wenn im Hinblick auf die Art des Geschenks wie bei Taschenkalendern, Kugelschreibern und wegen des geringen Werts des einzelnen Geschenks die Vermutung besteht, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird.

Nur wenn die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, sind die Aufwendungen für ein Geschenk als Betriebsausgabe abzugsfähig.

5.2.1.2 Pauschalierungsmöglichkeit, mit der der Zuwendende die Einkommensteuer des Beschenkten pauschal übernehmen kann

Der Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b EStG).

Die Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG findet Anwendung bei Geschenken, aber auch bei Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der Schenker die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen (insbesondere unter Berücksichtigung der 35-EUR-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen.
Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können.
Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

<u>Beispiel:</u>
Erhält ein Geschäftsfreund drei Zuwendungen von je EUR 4.000,00, ist die Pauschalierung nicht nur auf die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, sondern auch die Hälfte der Aufwendungen für die dritte Zuwendung muss in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden. Erhält ein Geschäftsfreund jedoch eine Zuwendung im Wert von EUR 12.000,00, ist die Pauschalierung auf diese Zuwendung insgesamt nicht anwendbar.

Zu beachten ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten

Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der geplanten 50-EUR-Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10 nicht übersteigen, sind als Streuwerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der Schenker von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den Beschenkten hierüber zu unterrichten.

Durch eine zum 1. Januar 2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgelt-verordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

5.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers

Oberhalb der 10-EUR-Grenze sind die Zuwendungen grundsätzlich als geldwerte Vorteile zu versteuern. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn der Schenker von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung Gebrauch gemacht hat. Durch die Pauschalversteuerung wird der Zuwendungsempfänger aus der Steuerschuldnerschaft entlassen. Dies gilt auch, soweit der Zuwendungsempfänger körperschaftsteuerpflichtig ist.

6. Betriebsveranstaltungen: Geplanter Freibetrag von EUR 150,00 ab 01.01.2024

Der Freibetrag von EUR 110,00 soll nach dem Entwurf des Wachstumschancengesetzes für Betriebsveranstaltungen ab dem 01.01.2024 auf EUR 150,00 pro Arbeitnehmer erhöht werden. Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 150,00 liegt. Außerdem wird die Vorsteuer nicht erstattet.

Die neuen steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“ wie z. B. Weihnachtsfeiern und Betriebsausflüge. Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört. Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 150,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeiter, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann. Begünstigt ist auch eine Betriebsveranstaltung, die für eine Organisationseinheit des Betriebs (z. B. Abteilung) durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können. Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten ab 01.01.2015 zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung. Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

Kosten, die eingerechnet werden müssen:

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z. B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z. B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen
- Sanitäter
- Kosten für Sammeltransporte (Bus)

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:

- (An-)Reisekosten von Außendienstmitarbeitern und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten nach § 3 Nr. 16 EStG, sofern sie vom Arbeitnehmer organisiert sind
- eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z. B. Lohnbuchhaltung)

Ermittlung des Freibetrags

Das FG Köln hat mit seiner Entscheidung vom 27. Juni 2018 zur Verteilung der Gesamtkosten bei einer Betriebsveranstaltung Stellung bezogen. Das FG Köln hat dabei der Berechnungsweise des geldwerten Vorteils der Finanzverwaltung eine Absage erteilt. Das Nichterscheinen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung geht hiernach steuerrechtlich nicht zulasten der tatsächlich Feiernden (entgegen der bisherigen Berücksichtigung der angemeldeten Teilnehmer).

Das Revisionsverfahren des Finanzamtes beim BFH ist noch anhängig. Betroffene Unternehmen sollten bis zum Verfahrensabschluss aus Dokumentationsgründen die angemeldeten und die tatsächlichen Teilnehmer aufzeichnen.

Somit ermittelt sich die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen wie folgt: Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen ist dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:

Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 14.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 140,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 140,00, der den Freibetrag von EUR 150,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 280,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 150,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 130,00.

Die 50,00-EUR-Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeitnehmer und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch anwendbar. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die 150,00-EUR-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25 % versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

7. Bewirtungen von Arbeitnehmern

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer EUR 60,00 (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeiter anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt (H 19.6 Abs. 2 „Arbeitsessen“ LStH).

Kurzübersicht:

Entgelt	LSt	SV
Arbeitnehmerbewirtung	pflichtig	pflichtig
Arbeitnehmerbewirtung bei außergewöhnlichen Arbeitseinsätzen bis EUR 60,00	frei	frei
Arbeitnehmerbewirtung bei Betriebsveranstaltungen bis EUR 150,00 (Stand 2023 noch EUR 110,00)	frei	frei

8. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbstständige Künstler und Publizisten beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung, die sog. Künstlersozialabgabe, entrichten.

Der Abgabesatz für das Jahr 2024 stabil bei 5,0 %.

Künstler im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) ist, wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt. Hierzu gehören auch Designer sowie die Ausbilder im Bereich Design.

Publizist im Sinne des KSVG ist, wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise publizistisch tätig ist oder Publizistik lehrt.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

(1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbstständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabenpflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.

(2) Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für publizistische/künstlerische Leistungen wie:

- Honorare, Gagen, Tantiemen
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon und Fracht)
- Nebenkosten (Material, Entwicklung und nicht künstlerische Nebenleistungen)
- Zahlungen aus Kommissionsgeschäften

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

- gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale seit 2021: 3.000,00 EUR/Jahr, bis 2020: max. 2.400,00 EUR/Jahr)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)
- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e. V., öffentliche Körperschaften und Anstalten)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG)
- Gewinnzuweisungen an Gesellschafter
- Nachträgliche Vervielfältigungskosten (Druckkosten) gehören nicht zum abgabepflichtigen Entgelt, wenn es sich um Leistungen handelt, die für sich genommen nicht künstlerisch sind und erst nach Abschluss der künstlerischen Leistung oder Erstellung des künstlerischen Werkes anfallen und für den Erhalt oder die Möglichkeit zur Nutzung des Werkes nicht erforderlich sind

Durch die Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV) ab 01.01.2015 wird die regelmäßige Überprüfung und Beratung der Arbeitgeber im Hinblick auf die Künstlersozialabgabe sichergestellt und damit erheblich ausgeweitet. Die Prüfungen werden nicht mehr allein von der Deutschen Rentenversicherung (DRV) vorgenommen. Die Künstlersozialkasse (KSK) hat ein eigenes Prüfrecht erhalten, um branchenspezifische Schwerpunktprüfungen und anlassbezogene Prüfungen selbst durchzuführen.

Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSAStabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die kumulierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr EUR 450,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetzes als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beseitigt.

9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2024

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2024 belaufen sich auf:

Versicherungszweig und Zeitraum	West (EUR)	Ost (EUR)
Kranken- und Pflegeversicherung, jährl.	69.300,00	69.300,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Versicherungspflichtgrenze)	5.775,00	5.775,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Beitragsbemessungsgrenze)	5.175,00	5.175,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, jährl.	90.600,00	89.400,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, monatl.	7.550,00	7.450,00

9.1 Sachbezugswert freie Verpflegung

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung beträgt ab 01.01.2024 bundeseinheitlich EUR 313,00 monatlich. Dieser Wert gilt auch für Jugendliche und Auszubildende.

Sachbezugswert 2024	Frühstück (EUR)	Mittagessen (EUR)	Abendessen (EUR)	Gesamt (EUR)
Monatlich	65,00	124,00	124,00	313,00
Kalendertäglich	2,17	4,13	4,13	10,43

Nur bei Familienangehörigen, denen ebenfalls freie Verpflegung gewährt wird, gibt es unterschiedliche Werte in Abhängigkeit vom Alter.

9.2 Sachbezugswert freie Unterkunft

Der Sachbezugswert für freie Unterkunft beträgt ab 01.01.2024 bundeseinheitlich EUR 278,00 monatlich.

Bei der Belegung einer Unterkunft mit mehreren Beschäftigten sowie für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende gelten andere Werte. Diese ergeben sich aus § 2 Abs. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung.

Dort steht:

… Der Wert der Unterkunft nach Satz 1 vermindert sich

1. bei Aufnahme des Beschäftigten in den Haushalt des Arbeitgebers oder bei Unterbringung in einer Gemeinschaftsunterkunft um 15 Prozent,

2. für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende um 15 Prozent und

3. bei der Belegung

   a) mit zwei Beschäftigten um 40 Prozent,

   b) mit drei Beschäftigten um 50 Prozent und

   c) mit mehr als drei Beschäftigten um 60 Prozent.

10. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2024)

Ab 01.01.2024 ändert sich die Höhe der Geringfügigkeitsgrenze von EUR 520,00 auf EUR 538,00.

Die Grenze orientiert sich zukünftig an der Höhe des Mindestlohnes bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 10 Stunden und ändert sich mit jeder Änderung des Mindestlohnes.

Ein unvorhergesehenes Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze ist zweimal im Laufe eines Zeitjahres zulässig.

Die Jahresverdienstgrenze passt sich entsprechend auf EUR 6.546,00 an.

11. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2024)

Der Midijob/Übergangsbereich entlastet Arbeitnehmer, die nur knapp über der "Geringfügigkeitsgrenze" verdienen. Mit einem Entgelt zwischen EUR 538,01 und EUR 2.000,00 ist der Arbeitnehmer voll sozialversicherungspflichtig.

Im Übergangsbereich sind vom Arbeitnehmer verminderte SV-Beiträge zu zahlen. Der Arbeitgeberanteil an den Beiträgen wird dagegen erhöht. Anstelle einer „beitragspflichtigen Einnahme“ gibt es ab 01.10.2022 zwei fiktive Werte:

- eine beitragspflichtige Einnahme zur Berechnung des Gesamtbeitrags
- eine zweite beitragspflichtige Einnahme zur Berechnung des Arbeitnehmerbeitrags

12. Inflationsausgleichsprämie

Am 28.09.2022 hat die Bundesregierung die zuletzt im sog. Dritten Entlastungspaket angekündigte Inflationsausgleichsprämie auf den parlamentarischen Weg gebracht.

- Arbeitgeber dürfen Leistungen zur Abmilderung der Inflation bis zu einem Betrag von EUR 3.000,00 steuerfrei an ihre Arbeitnehmer gewähren (Inflationsausgleichsprämie). Hierbei soll es sich um einen steuerlichen Freibetrag handeln, der unabhängig davon gilt, ob die Leistungen in Form von Zuschüssen oder Sachbezügen gewährt werden. Die Regelung ist von der Wirkweise vergleichbar mit der Regelung in § 3 Nr. 11a EStG und zeitlich befristet.

- An den Zusammenhang zwischen Leistung und Preissteigerung sollen keine besonderen Anforderungen gestellt werden. Es genügt, wenn der Arbeitgeber bei Gewährung der Leistung in beliebiger Form (zum Beispiel durch entsprechenden Hinweis auf dem Überweisungsträger im Rahmen der Lohnabrechnung) deutlich macht, dass diese im Zusammenhang mit der Preissteigerung steht.

- Mit einer Ergänzung der Arbeitslosengeld II/Sozialgeld-Verordnung soll sichergestellt werden, dass diese Inflationsausgleichsprämie bei Beziehern von Leistungen nach dem SGB II nicht als Einkommen berücksichtigt wird, um die steuerliche Privilegierung auch im SGB II nachzuvollziehen.

Die Prämie, welche „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird, kann bis zum 31.12.2024 ausgezahlt werden.

Sonstiger Hinweis:

Auf rechtlichen Foren wird auf das Gebot der Gleichbehandlung hingewiesen.

Weitere Informationen:

NWB Online-Nachricht: Gesetzgebung | Steuerfreie Arbeitgeber-Inflationsausgleichsprämie beschlossen (Bundesregierung), drittes Entlastungspaket vom 04.09.2022, Beschlüsse des Bundeskabinetts vom 28.09.2022.

13. Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis

Bezieher einer Altersvollrente nach Erreichen der Regelaltersgrenze sind – wie bisher – in einer Beschäftigung rentenversicherungsfrei. Neu ist, dass die Altersvollrentner den Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit erklären und dann vollwertige Rentenversicherungsbeiträge zahlen können. Die Beitragszahlungen erhöhen die Rente.

14. Baulohn; Senkung der Winterbeschäftigungsumlage im Dachdeckerhandwerk ab Oktober 2023

Die Winterbeschäftigungsumlage (WBU) im Dachdeckerhandwerk sinkt ab dem 1. Oktober 2023 von derzeit 2,0 % auf 1,6 % des umlagepflichtigen Bruttolohns. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat dem Antrag der Tarifvertragsparteien des Dachdeckerhandwerks zugestimmt.

Die Regelung wird ab dem Beitragsmonat Oktober 2023 gültig und ist in der Bruttolohnsummenmeldung zu berücksichtigen.

Für die Dachdeckerbetriebe in den alten Bundesländern (West) verringert sich der Gesamtbeitrag auf 14,00 % der Bruttolohnsumme. Für die neuen Bundesländer (Ost) beträgt der reduzierte Gesamtbeitrag ab 1. Oktober 2023 13,65 %.

Der Arbeitgeberanteil zur Winterbeschäftigungsumlage sinkt dabei auf 1,00 % des umlagepflichtigen Arbeitsentgelts. Der Arbeitnehmeranteil beträgt 0,60 % des Bruttoentgelts.

15. Verpflegungsmehraufwand ab 01.01.2024

Ab dem 1. Januar 2024 werden die Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen voraussichtlich auf EUR 15,00 (bisher EUR 14,00) für eine Abwesenheit von weniger als 24 Stunden und auf EUR 30,00 (bisher EUR 28,00) für eine Abwesenheit von 24 Stunden angehoben.

Die EUR 15,00 gelten auch für den An- und Abreisetag bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten.

16. Nachweisgesetz 2022 – neue Pflichten für den Arbeitgeber ab 1. August

Zur Umsetzung der EU-Richtlinie über transparente und vorhersehbare Arbeitsbedingungen (2019/1152) hat der Bundestag unter anderem eine Änderung des Nachweisgesetzes (NachwG) beschlossen, die zum 1. August 2022 in Kraft getreten ist.

Aus dieser gesetzlichen Neuregelung ergeben sich für die Arbeitgeber weitreichende Folgen bei der Gestaltung von Arbeitsverträgen. Im Einzelfall kann dies zu einem erheblichen Mehraufwand führen.

Das Nachweisgesetz verpflichtet Arbeitgeber, die wesentlichen Bedingungen eines Arbeitsvertrages aufzuzeichnen, die Niederschrift zu unterzeichnen und dem Arbeitnehmer auszuhändigen.

Der Gesetzesentwurf sieht nun einen erweiterten Katalog von Nachweisen vor. Mit dieser erweiterten Nachweispflicht sollen Arbeitnehmer eine sichere und nachvollziehbare Auskunft zum Inhalt des Arbeitsvertrages erhalten.

Da die nun zusätzlich zu benennenden Arbeitsbedingungen im Einzelfall recht komplexe Vertragsregelungen erfordern, besteht für Arbeitgeber mitunter ein erhebliches Risiko, auch weil Verstöße gegen die neuen Nachweispflichten mit Bußgeldern sanktioniert werden können.

Folgende Arbeitsbedingungen müssen künftig zusätzlich zu den bereits jetzt in § 2 NachwG genannten Vertragsbedingungen aufgenommen werden:

- das Enddatum bei befristeten Arbeitsverhältnissen
- die Möglichkeit, dass die Mitarbeiter ihren jeweiligen Arbeitsort frei wählen können, sofern vereinbart
- die Dauer der Probezeit, sofern vereinbart
- die Vergütung von Überstunden
- Zusammensetzung, Höhe und Fälligkeit des Arbeitsentgelts und die Form, in der das Arbeitsentgelt ausgezahlt wird
- die vereinbarten Ruhepausen und Ruhezeiten sowie Einzelheiten einer ggf. vereinbarten Schichtarbeit
- Einzelheiten zur Arbeit auf Abruf, falls diese vereinbart ist
- die Möglichkeit der Anordnung von Überstunden und deren Voraussetzungen
- ein etwaiger Anspruch auf vom Arbeitgeber bereitgestellte Fortbildung

- Identität des Versorgungsträgers der betrieblichen Altersversorgung, falls eine solche gewährt wird
- ein Hinweis auf die anwendbaren Tarifverträge, Betriebs- oder Dienstvereinbarungen
- Verfahren bei Kündigung nebst Schriftformerfordernis und die Frist zur Erhebung einer Kündigungsschutzklage

17. Betriebsausgabenpauschalen für bestimmte Berufsgruppen

Bestimmte freiberufliche bzw. selbstständig tätige Berufsgruppen haben die Möglichkeit, statt der tatsächlichen Kosten eine Betriebsausgabenpauschale zu berücksichtigen. Dies ist eine Vereinfachung, da die einzelnen Ausgabenbelege nicht gesammelt und detailliert aufgelistet werden müssen. Sind jedoch die tatsächlichen Betriebsausgaben höher, da dann ja auch die Fahrt- und Reisekosten, Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwendungen, häusliches Arbeitszimmer bzw. Pauschale und sämtliche Einzelbelege geltend gemacht werden können, dürfen natürlich diese abgezogen werden. Man kann sich hier für die persönlich günstigere Alternative entscheiden.

Aufgrund der Inflation steigen die tatsächlichen Betriebsausgaben, während die Pauschalen nicht regelmäßig angehoben werden. Die Finanzverwaltung hat daher die Höchstbeträge bzw. die Pauschalen ab 2023 teilweise erhöht.

Folgende Berufsgruppen sind davon betroffen:

- Für eine hauptberufliche selbständige schriftstellerische oder journalistische Tätigkeit beträgt die Betriebsausgabenpauschale 30% der Einnahmen höchstens aber EUR 3.600,00 (bisher EUR 2.455,00) jährlich.
- Für eine wissenschaftliche, künstlerische oder schriftstellerische Nebentätigkeit beträgt die Pauschale künftig 25 % der Betriebseinnahmen, begrenzt auf EUR 900,00 (bisher EUR 614,00) jährlich für alle Nebentätigkeiten dieser Vereinfachungsregelung zusammen. Aber zu beachten ist insbesondere für eine nebenberufliche Vortrags-, Lehr- und Prüfungstätigkeit sowie eine künstlerische Nebentätigkeit kann auch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 EStG („Übungsleiterpauschale“) in Betracht kommen.
- Für die selbstständige Tätigkeit als Kindertagespflegeperson beträgt die Pauschale EUR 400,00 (bisher EUR 300,00) je betreutes Kind und Monat und für sogenannte Freihalteplätze EUR 50,00 (bisher EUR 40,00) je Platz und Monat.

18. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge

Durch das Jahressteuergesetz 2018 wurde befristet auf den Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridfahrzeuge eingeführt. Zu beachten ist, dass die Halbierung der Bemessungsgrundlage nur für einkommensteuerrechtliche Zwecke vorgenommen wird und nicht für umsatzsteuerliche Zwecke gilt.

Die Begünstigung soll bis zum 31.12.2030 stufenweise mit steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine verlängert werden.

Folgende Tabelle gibt einen Überblick über die geplanten Voraussetzungen und den geplanten zeitlichen Anwendungsbereich:

Anschaffungs-zeitraum	Höchstschadstoff-ausstoß	Mindestreich-weite	Gesetzliche Regelung für 1 %-Methode bzw. Fahrtenbuchmethode
01.01.2022 – 31.12.2024	50 g CO_2 / gefahrenem km	60 km	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 bzw. S. 3 Nr. 3 EStG-E
01.01.2025 – 31.12.2030	50 g CO_2 / gefahrenem km	80 km	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 5 bzw. S. 3 Nr. 4 EStG-E

Gemäß der Gesetzesbegründung soll die bisherige Regelung zur Minderung der Bemessungsgrundlage in Abhängigkeit von der Kapazität der Batterie für das Jahr 2023 für Fahrzeuge, die diese Vorgaben nicht erfüllen, fortgelten.

19. PV-Anlagen

Seit dem 01.01.2023 gilt ein Umsatzsteuersatz von 0% (Nullsteuersatz) für die Lieferung und Installation von bestimmten PV-Anlagen in Deutschland (§ 12 Abs. 3 UStG). Unter diese Vorschrift fällt:

- die Lieferung von Solarmodulen, wesentliche Komponenten und Speicher an den Betreiber der PV-Anlage (auch innergemeinschaftlicher Erwerb oder Einfuhr), wenn sie im Zusammenhang mit der Privatwohnung, Wohnungen, öffentlichen Gebäuden stehen.
- die Installation der Anlagen und Speicher für diese begünstigten Anlagen.

Die oben genannten Voraussetzungen gelten fiktiv als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Anlage nicht mehr als 30 kWp beträgt und die Anlage in das Marktstammdatenregister (MaStR) eingetragen ist.

Mobil genutzte Module, z. B. für Campingzwecke sind nicht begünstigt. Die einzige Ausnahme davon sind Dauercamper. Vom Nullsteuersatz werden auch die sog. Balkonkraftwerke und Hybridmodule (Photovoltaik und Solarthermie) erfasst. Reine Solarthermieanlagen unterliegen dem Regelsteuersatz.

Wenn das Solarmodul auch andere, unbedeutende Nebenzwecke erfüllt, kann der Nullsteuersatz angewendet werden. Dies ist z. B. bei Solartischen, Solar Carports oder Balkongeländern mit Solar der Fall.

Vom Nullsteuersatz werden auch die Lieferung und der Einbau von Speicher und Batterien begünstigt, wenn sie zur Speicherung von Solarstrom genutzt werden sollen. Dies gilt auch dann, wenn diese losgelöst von einer PV-Anlage geliefert/installiert werden und alle weiteren Voraussetzungen erfüllt sind. Nicht begünstigt sind hingegen Wasserstoffspeicher.

Daneben sind auch weitere sog. wesentliche Komponenten von der Begünstigung erfasst. Dies sind insbesondere Wechselrichter, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Einspeise-/Wieland-Steckdosen, Funk-Rundsteuerungsempfänger, Backup-Boxen, weitere, der Notstromversorgung dienende Einrichtungen. Nicht dagegen Verbrauchsmaterialien, wie Schrauben, Nägel, Kabel u. Ä. oder auch Wärmepumpen, Wallboxen o. Ä.

Nebenleistungen, wie Kabelinstallation, Montage, Anmeldung in das MaStR, Bereitstellung von Software zur Steuerung/Überwachung der Anlage, Lieferung/Anschluss des Wechselrichters/Zweirichtungszählers, Bereitstellung von Gerüsten, ggf. Erneuerung des Zählerschranks, Leistungen, die in einer Paketlösung enthalten sind, werden vom Nullsteuersatz erfasst.

Der Nullsteuersatz gilt nicht für Reparaturen und Wartung der Anlage.

Der Betreiber der PV-Anlage ist Unternehmer im Sinne der Umsatzsteuer, der für Stromlieferungen grundsätzlich zur Abführung von Umsatzsteuer verpflichtet ist. Die Option zur Kleinunternehmerregelung ist allerdings möglich, sofern die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Er ist kein umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn der produzierte Strom zu 100 % für private Zwecke verbraucht wird.
Ist dies nicht der Fall oder die Option zur Kleinunternehmerregelung ist nicht möglich, wird der Strom mit Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz von 19 % an den Energieversorger geliefert.

Bei Bestandsanlagen (die vor dem 01.01.2023 angeschafft wurden) lohnt sich das Gespräch mit dem Steuerberater, um zu prüfen, wie man am sinnvollsten vorgeht. Eine pauschale Aussage ist hier nicht möglich, da jeder Einzelfall verschieden ist und das gesamte umsatzsteuerliche Unternehmen in die Betrachtung einfließen muss.

20. Kleinunternehmerregelung

Wenn der Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als EUR 22.000,00 betragen hat, darf der Unternehmer grundsätzlich die sogenannte Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG anwenden. Weitere Voraussetzung ist, dass der Gesamtumsatz im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als EUR 50.000,00 beträgt.

Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes nach § 19 Abs. 3 UStG sind alle vereinnahmten Beträge zu berücksichtigen. Nicht unter den Gesamtumsatz fallen:

- Einfuhren aus dem Drittland
- innergemeinschaftliche Erwerbe
- weitere bestimmte steuerfreie Umsätze
- unentgeltliche Wertabgaben

Zu beachten ist dabei der Sonderfall der Unternehmensgründung. Die Grenze von EUR 22.000,00 ist für das Jahr der Gründung zu prüfen. Es handelt sich um eine Jahresgrenze, d. h., der Gründer muss seinen geplanten Umsatz auf ein Jahr hochrechnen, um die Überschreitung der Grenze prüfen zu können.

<u>Beispiel:</u>
A gründet sein Unternehmen im November 2023 und plant einen Umsatz von EUR 2.000,00 im Monat.
Tatsächlich wären dies im Jahr 2023 total EUR 4.000,00. Im ersten Moment könnte man daraus schließen, dass die 22.000-EUR-Grenze nicht überschritten wurde. Da es sich um eine Jahresgrenze handelt, muss der geplante Monatsumsatz auf das Jahr hochgerechnet werden und man käme bei EUR 2.000,00 x 12 Monate auf einen Gesamtumsatz von EUR 24.000,00. Im Ergebnis ist dann die 22.000-EUR-Grenze überschritten, und die Kleinunternehmerregelung darf für das Jahr 2023 nicht in Anspruch genommen werden.

<u>Abwandlung:</u>
A plant für das Gründungsjahr insgesamt EUR 2.000,00 Umsatz.
Der Umsatz von EUR 2.000,00 bezieht sich dann auf die Monate November und Dezember 2023. Für die Berechnung der 22.000-EUR-Grenze bedeutet dies nun einen monatlichen Umsatz von EUR 1.000,00 (EUR 2.000,00 durch 2 Monate) und ein hochgerechneter Jahresumsatz von EUR 1.000,00 x 12 Monate ergibt EUR 12.000,00. Somit ist die Grenze nicht überschritten und die Kleinunternehmerregelung darf angewendet werden.

Wenn der Unternehmer im vorangegangenen Jahr EUR 22.000,00 Gesamtumsatz nicht überschritten hat und er seinen voraussichtlichen Umsatz im laufenden Jahr schätzt und dabei zu dem Schluss kommt, dass er die Grenze von EUR 50.000,00 im laufenden Jahr nicht überschreiten wird, dann entfällt die Kleinunternehmerbesteuerung auch nicht nachträglich. Auch dann nicht, wenn im laufenden Jahr die Grenze (deutlich) überschritten wird. Es empfiehlt sich daher, die Umsatzschätzung immer gut zu dokumentieren und dabei auch zu berücksichtigen, von welchen Rahmenbedingungen man bei der Schätzung ausgegangen ist.

Dem Grunde nach sind Kleinunternehmer von der Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit. In folgenden Fällen muss jedoch auch der Kleinunternehmer eine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einreichen:

- Der Kleinunternehmer schuldet die Steuer für einen innergemeinschaftlichen Erwerb.
- Der Kleinunternehmer ist Leistungsempfänger im Reverse-Charge-Verfahren.
- Der Kleinunternehmer ist letzter Abnehmer in einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft.
- Der Kleinunternehmer ist Fahrzeuglieferer eines neuen Fahrzeuges.

Der Kleinunternehmer ist weiterhin dazu verpflichtet, in Fällen des Reverse-Charge-Verfahrens als Steuerschuldner die Umsatzsteuer abzuführen, ohne einen Vorsteuerabzug in gleicher Höhe geltend machen zu können.

Hinweis: Jeder Kleinunternehmer ist dafür verantwortlich, die Überschreitung der Grenzen selbstständig zu prüfen und zu überwachen.

21. Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen

Nach Entscheidungen des EuGH vom 14.10.2021 – C-45/20 und C-46/20 und der Folgeentscheidung des BFH vom 04.05.2022 – XI R 28/21 und XI R 29/21 gelten nun folgende Grundsätze für die Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen.

Es ist keine fristgebundene Meldung an das zuständige Finanzamt erforderlich. Steht nach objektiven Anhaltspunkten fest, dass die steuerpflichtige Person dem Unternehmen einen Gegenstand zugeordnet hat, ist es nicht zusätzlich erforderlich, dies dem Finanzamt bis zur Abgabefrist der Steuererklärung im Sinne des § 149 Abs. 2 S. 1 AO mitzuteilen. Entscheidend ist, dass diese objektiven Anhaltspunkte innerhalb dieser Frist erkennbar geworden sind.

Objektive Anhaltspunkte sind nach dem BFH z. B. folgende Beweisanzeichen:

- betriebliche oder private Versicherung des Gegenstandes
- Auftreten beim An- und Verkauf unter dem Firmennamen
- bilanzielle Behandlung als Betriebsvermögen
- Bauzeichnungen

In welchen Fällen ist nun noch eine Zuordnung erforderlich?

1. Bei Gebäuden
   Hier empfiehlt es sich immer, die geplante Nutzung sorgfältig zu dokumentieren. Dies ist insbesondere dann von Vorteil, wenn sich die spätere Nutzung doch von der geplanten Nutzung unterscheidet.
2. Bei (teil-)unternehmerische Fahrzeugnutzung
   Bei unentgeltlicher Überlassung an Personal auch zur privaten Nutzung ist keine Zuordnung erforderlich.

Bei gemischter Nutzung durch den Unternehmer ist eine Zuordnung erforderlich.

22. Umsatzsteuer-Voranmeldung

Wenn ein Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit neu aufnimmt, musste er bislang seine Umsatzsteuer-Voranmeldung im Jahr der Gründung und im folgenden Jahr immer monatlich beim Finanzamt einreichen. Diese Regelung ist für die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 ausgesetzt.

Ob der Gründer seine Umsatzsteuer-Voranmeldung monatlich oder vierteljährlich einzureichen hat, richtet sich nunmehr nach den allgemeinen Grenzen zur Abgabe der Voranmeldungen.

Wenn die voraussichtliche Steuer für das Gründungsjahr mehr als EUR 7.500,00 betragen wird, sind monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen quartalsweise. Eine Befreiung von der Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist nach den Vorgaben der Finanzverwaltung auch bei einer voraussichtlichen Steuer von bis zu EUR 1.000,00 nicht möglich.

Für das Folgejahr sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich einzureichen, wenn die Steuer für das Vorjahr mehr als EUR 7.500,00 betragen hat. Falls die Steuer weniger als EUR 1.000,00 beträgt, kann der Unternehmer von der Einreichung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit werden. Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht für Gründungsfälle im zweiten Geschäftsjahr. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung quartalsweise. Dabei ist jedoch zu beachten, dass die Steuer auf eine Jahressteuer hochzurechnen ist, wenn die Tätigkeit nur in einem Teil des Vorjahres ausgeübt wurde.

Beispiel:
A nimmt seine gewerbliche Tätigkeit am 01.07.2023 auf und schätzt seine Steuer auf EUR 7.000,00. Diese Steuer wird auch tatsächlich für das Jahr 2023 fällig.

Für 2023 hat A quartalsweise seine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, da er voraussichtlich unter EUR 7.500,00 bleibt.
Für 2023 hat A die Umsatzsteuer-Voranmeldung monatlich abzugeben, da die im Vorjahr gezahlte Steuer auf das Jahr hochgerechnet mehr als EUR 7.500,00 beträgt (EUR 7.000,00 / 6 Monate x 12 Monate = EUR 14.000,00).

Bei Einnahme-Überschuss-Rechnern ist die Zahlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Hierbei ist insbesondere über den Jahreswechsel der sog. 10-Tages-Zeitraum zu beachten. Demnach sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben (wie z. B. Miete oder auch die Umsatzsteuer-Vorauszahlung) dem Kalenderjahr als Betriebsausgabe zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Dies ist insbesondere bei erteiltem Lastschrifteinzug ein Streitthema. Nach der Auffassung des FG Sachsen aus dem Jahr 2019 ist es grundsätzlich so, dass die Zahlung der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum am 10. des Folgemonats (= gesetzlicher Fälligkeitstag) fällig wird und bei ausreichender Deckung des Kontos auch an diesem Tag als bewirkt gilt. Fraglich bleibt, wie es sich verhält, wenn der 10. auf ein Wochenende oder einen Feiertag fällt. Die Frist zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verschiebt sich in diesen Fällen auf den nächsten Werktag (z. B. den 11.01.). Wenn nun auf den 11.01. (fristgerecht) die Umsatzsteuer-Voranmeldung eingereicht wird, kann die Steuer ja nicht schon vor Abgabe/Festsetzung fällig werden. Folglich wäre dann die Betriebsausgabe dem Folgejahr zuzurechnen.

23. Ordnungsgemäße Rechnung

Für den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist es zwingend erforderlich, eine ordnungsgemäße Rechnung über den Umsatz zu besitzen.

Welche Angaben in einer ordnungsgemäßen Rechnung enthalten sein müssen, regelt § 14 Abs. 4 UStG. Sämtliche Pflichtangaben müssen zusammen vorliegen.

Pflichtangaben der Rechnung:

- Nr. 1: Name und Anschrift des Leistungsempfängers und des leistenden Unternehmers
- Nr. 2: Steuernummer oder USt-Id-Nummer des leistenden Unternehmers
- Nr. 3: Ausstellungsdatum
- Nr. 4: fortlaufende Rechnungsnummer
- Nr. 5: (handelsübliche) Leistungsbeschreibung
- Nr. 6: Leistungszeitpunkt
- Nr. 7: Entgelt
- Nr. 8: Steuersatz und Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

Hiervon ausgenommen sind sog. Kleinbetragsrechnungen von bis zu EUR 250,00 brutto (§ 33 UStDV). Diese müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

Fahrausweise für Personenbeförderungen gelten als Rechnung im Sinne des § 14 UStG, wenn sie folgende Angaben enthalten (§ 34 UStDV):

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz, wenn nicht der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Nr.10 UStG anzuwenden ist

24. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung

Die Umsatzsteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2023 ist nach § 149 Abs. 3 AO bis zum 31.08.2024 beim Finanzamt einzureichen. Da dieser Tag auf das Wochenende fällt, ist es tatsächlich der 02.09.2024. Bei steuerlicher Beratung ist die Umsatzsteuererklärung 2023 bis zum 31.05.2025 beim Finanzamt einzureichen. Da auch dieser Termin auf das Wochenende fällt, verschiebt sich die Abgabefrist auf den 02.06.2025.

Bei verspäteter Abgabe der Steuererklärungen 2022 wird ein Verspätungszuschlag gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt. Er beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer. Mindestens jedoch EUR 25,00 für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

Der Verspätungszuschlag wird für jede Steuerart gesondert festgesetzt.

Beispiel:
Die Umsatzsteuererklärung 2023 eines steuerlich beratenen Steuerpflichtigen wird erst am 28.08.2025 beim Finanzamt eingereicht. Der festzusetzende Verspätungszuschlag beträgt mindestens EUR 75,00, da die Verspätung drei angefangene Monate zu je EUR 25,00 umfasst.

Weiterführung:
Nehmen wir nun mal an, der Steuerpflichtige muss EUR 15.000,00 Umsatzsteuer aus dieser Steuererklärung nachzahlen. So ergibt sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von EUR 112,00 (EUR 15.000,00 x 0,25 % = EUR 37,50 x 3 Monate = EUR 112,50 – Abrundung auf volle Euro).

Das Finanzamt ist dazu berechtigt, Steuererklärungen bevorzugt vorab anzufordern. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn in der Vergangenheit die Abgabefrist regelmäßig überschritten wurde.

25. Prüfung von USt-Id-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Damit eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, ist es u.a. erforderlich, dass gewisse Dokumentationspflichten erfüllt sind. Insbesondere ist der Nachweis darüber zu führen, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist.
Die Umsatzsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb auf der Seite des Leistungsempfängers wird von diesem geschuldet.

Bei der Neuanlage des Kunden ist die ausländische USt-Id-Nummer des Leistungsempfängers qualifiziert zu prüfen. Dabei ist aufzuzeichnen, dass die USt-Id-Nummer gültig ist und zum Leistungsempfänger gehört. Diese Prüfung kann z.B. über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) erfolgen. Falls dies zu keinem Ergebnis führt, kann man auch über https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/ die Abfrage anstoßen. Viele Tools zur Rechnungsschreibung unterstützen einen dabei.

Künftig soll die Prüfung auch bei jeder weiteren Lieferung an den Kunden erfolgen. Manche der eben genannten Tools sind in der Lage, dabei automatisiert zu unterstützen. Wenn viele solcher Umsätze ausgeführt werden, ist dies sicherlich eine gute und effektive Erleichterung.

26. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2024

Im Wachstumschancengesetz ist geplant, rückwirkend ab dem Kalenderjahr 2023, die Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung für Kleinunternehmer abzuschaffen. Dies ist insbesondere mit Blick auf die Änderungen zu den kleinen PV-Anlagen sehr zu begrüßen. Zu beachten bleibt, dass auch Kleinunternehmer eine Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt einreichen müssen, wenn sie Empfänger von innergemeinschaftlichen Erwerben sind oder Dienstleistungen aus dem Ausland beziehen.

Weiterhin ist vorgesehen, dass der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung, die sog. Option zur Regelbesteuerung, bis zum Ablauf des zweiten Kalenderjahres, welches dem Besteuerungszeitraum folgt, erfolgen kann. Das heißt, dass für den Veranlagungszeitraum 2024 bis zum 31.12.2026 entschieden werden kann.

Wer einen Gesamtumsatz von weniger als EUR 600.000 hat, kann auf Antrag seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuern, dies ist vermutlich besser bekannt als sog. Ist-Versteuerung. Die Grenze soll ab dem Kalenderjahr 2024 auf EUR 800.000,00 angehoben werden.
Land- und Forstwirte, deren Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als EUR 600.000 betragen hat, unterliegen der sog. Durchschnittssatzbesteuerung. Für die übrigen Umsätze beträgt der Durchschnittssatz aktuell 9,0 %. Er soll ab dem Kalenderjahr 2024 auf 8,4 % gesenkt werden.

Ab dem Kalenderjahr 2025 ist die Einführung einer verpflichtenden elektronischen Rechnung, die sog. eRechnung, geplant. Dies wird der erste Schritt zu transaktionsbezogenen Meldepflichten sein. Die Pflicht soll für im Inland steuerpflichtige Umsätze eines im Inland ansässigen Unternehmers an einen im Inland ansässigen Unternehmer gelten. Das heißt, es betrifft Business-to-Business-Umsätze, bei denen der Leistungsort in Deutschland ist und die nicht von der Umsatzsteuer befreit sind.
Gemeinsam mit dem Steuerberater sollten sich die Unternehmer frühzeitig mit diesem Thema auseinandersetzen und die technische Umsetzung bei Rechnungserstellung und beim Rechnungsempfang entsprechend anpassen.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat Vorabhinweise zur elektronischen Rechnung herausgegeben. Dazu hat sich der Deutsche Steuerberaterverband e.V. wie folgt geäußert:

„Mit dem Wachstumschancengesetz werden die Regelungen zur Einführung der elektronischen Rechnung für inländische B2B-Umsätze im Umsatzsteuergesetz verankert. Das BMF hat bereits vor Abschluss des parlamentarischen Gesetzgebungsverfahren [sic!] erste Hinweise dazu verlautbaren lassen, ob die bereits bekannten Formate XRechnung und ZUGFeRD die Anforderungen an eine elektronische Rechnung erfüllen.

Inhaltliche Äußerungen seitens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zu noch laufenden Gesetzgebungsverfahren sind – verständlicherweise – äußerst rar. Umso erfreulicher ist, dass das BMF bereits Anfang Oktober erste Hinweise zur geplanten Einführung der elektronischen Rechnung (eRechnung) für inländische B2B-Umsätze gegeben hat. Die Einführung dieser Verpflichtung wird im Rahmen des Wachstumschancengesetzes (BT-Drs. 20/8628) erfolgen.

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) hat sich bereits früh in die Diskussion um die Einführung der eRechnung eingebracht – sowohl national als auch bei den Plänen auf europäischer Ebene (vgl. u.a. DStV-Stellungnahme S 14/22, DStV-Stellungnahme S 05/23). Er begrüßt das Ansinnen des BMF, frühzeitig Rechts- und Planungssicherheit schaffen zu wollen.

Nach aktuellem Sachstand soll eine eRechnung eine Rechnung sein, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Sie muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2015/55/EU vom 16.4.2014 entsprechen (§ 14 Abs. 1 Satz 3 f. UStG-E).

Zulässigkeit von XRechnung und ZUGFerRD [sic!]
Das BMF und die obersten Finanzbehörden der Länder haben frühzeitig die Frage erörtert, ob ein hybrides Format die geplanten gesetzlichen Anforderungen erfüllen wird. Sie sind zu dem Ergebnis gekommen, dass insbesondere sowohl eine Rechnung nach dem bekannten XStandard als auch nach dem ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1 grundsätzlich eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format darstellt, die den geplanten Anforderungen entspricht.

Gerade für die Praxis dürfte dies ein wichtiger Hinweis sein, der die Planungssicherheit erhöht.

Mögliches Anpassungserfordernis bei EDI-Verfahren

Das BMF äußert sich ferner auch zum Einsatz von EDI-Verfahren. Demnach würde aktuell an einer Lösung gearbeitet, die die Weiternutzung der EDI-Verfahren auch unter dem künftigen Rechtsrahmen so weit wie möglich sicherstellen soll. Es könne jedoch aktuell nicht ausgeschlossen werden, dass hierbei technische Anpassungen vorgenommen werden müssen. Man sei jedoch bemüht, den Umstellungsaufwand im Interesse der Wirtschaft auf das Notwendige zu begrenzen.

Anwendungszeitpunkt

Der Regierungsentwurf sieht zwar für die Pflicht zum Ausstellen einer elektronischen Rechnung eine gestaffelte Übergangsregelung vor. Vorsorglich weist das BMF darauf hin, dass nach aktuellem Zeitplan jedoch alle Unternehmer ab dem 1.1.2025 verpflichtet sein werden, elektronische Rechnungen entgegennehmen zu können."

Zum Redaktionsschluss ist das Wachstumschancengesetz noch nicht verabschiedet und Änderungen können noch erfolgen.

27. Das MoPeG tritt zum 01.01.2024 in Kraft

Zum 01.01.2024 tritt das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) in Kraft. Eine der grundlegenden Neuerungen besteht darin, dass nunmehr über die bisherige Rechtsprechung hinaus schon gesetzlich zwischen rechtsfähiger und nicht-rechtsfähiger GbR (dazu gehören auch ARGE, Bietergemeinschaften etc.) zu unterscheiden ist.

Die GbR kann selbstständig Rechte (inkl. Eigentumsrechte) erwerben und Verbindlichkeiten eingehen (§ 705 Abs. 2 BGB n. F), wenn dies im gemeinsamen Willen der Gesellschafter liegt und handelt somit als eigenständiger Rechtsträger. Zum Nachweis der Rechtsfähigkeit und der relevanten Rechtsverhältnisse (insbes. Geschäftsführung und Vertretung wurde durch das MoPeG ein Gesellschaftsregister für GbRs beim Amtsgericht eingeführt. Zwar besteht hier keine generelle Eintragungspflicht, es bestehen jedoch Anreize wie beispielsweise der Gutglaubensschutz bzgl. der Registereinträge.

Zudem kann sich eine Verpflichtung aus anderen Gründen ergeben, denn eine Eintragung wird u. a. vorausgesetzt, um in andere öffentliche Register eingetragen werden zu können. Hierzu zählen insbesondere die Eintragung als Eigentümerin ins Grundbuch oder als Gesellschafterin einer anderen Gesellschaft im jeweiligen Register, wenn sie im Gesellschaftsregister eingetragen ist (Handelsregister, Partnerschaftsregister etc.).

Bislang führte der Tod eines Gesellschafters dazu, dass die Gesellschaft aufgelöst wird, es sei denn, im Gesellschaftsvertrag ist etwas anderes vereinbart. Nunmehr ab 2024 folgt dem Tod eines Gesellschafters nicht mehr automatisch die Auflösung der GbR. Stattdessen scheidet die verstorbene Person aus der Gesellschaft aus und die Erben werden abgefunden. Darüber hinaus können in die GbR eintretende Erben verlangen, die Stellung eines Kommanditisten zu erlangen.

Viele weitere Details sind mit dem Inkrafttreten der Regelungen des MoPeG verbunden, hierüber sollten Sie sich detailliert informieren, wenn Sie betroffen sind.

28. Feststellung des Bedarfswerts von Grundbesitz im Vergleichswertverfahren der Erbschaftsteuer

Die Finanzämter verwenden landesspezifische Berechnungsmodule („EFH-Rechner“ bzw. „WE-Rechner“) zur Ermittlung des Bedarfswerts von Einfamilienhäusern und Wohnungseigentum, welche auf Datengrundlagen des Oberen Gutachterausschusses der Vermessungs- und Katasterverwaltung (VermKV) basieren und an die Vorgaben des Bewertungsgesetzes angepasst sind.

Die von der VermKV selbst bereitgestellten Rechenmodule nach der Immobilienwertverordnung weichen allerdings von den Rechenmodulen der Finanzverwaltung ab. Dies liegt daran, dass die gutachterliche Verkehrsermittlung nicht an die Einschränkungen des § 183 Abs. 3 BewG gebunden ist und keine bewertungsrechtlich zulässigen Pauschalisierungen oder Typisierungen berücksichtigt.

Die von den Finanzämtern eingesetzten Rechenmodule inklusive Arbeitsanleitung werden auf der Homepage des Landesamtes für Steuern (www.lfst-rlp.de) bereitgestellt. Die Datenbasis (z. B. Vergleichsfaktoren) ist allerdings nicht enthalten und muss vorab beim Landesamt für Vermessung und Geobasisinformation kostenpflichtig erworben werden www.vermkv.service24.rlp.de/shop/index_gmb.html).

Nunmehr kann für den Mandanten auf Basis der Rechenmodule der Finanzverwaltung überprüft werden, ob das Vergleichswertverfahren oder ein Gutachten günstiger wäre. Weiterhin könnte die neue Bedarfsbewertung für Zwecke der Grundsteuer Anhaltspunkte liefern.

29. Verjährung der Festsetzung bei der Erbschaftsteuer

Die Festsetzungsverjährung beginnt in dem Jahr, in dem die Steuer entstanden ist. Davon abweichend beginnt die Verjährung dann, wenn eine Steuererklärung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist. (§ 170 Abs. 1 und 2 AO)

Nach § 170 Abs. 5 Nr. 1 AO beginnt für die Erbschaftsteuer die Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 1 oder Abs. 2 AO bei einem Erwerb von Todes wegen nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Erwerber Kenntnis von dem Erwerb erlangt hat.

Kenntnis im Sinne des § 170 Abs. 5 Nr. 1 AO hat der Erwerber erlangt, wenn der Erbschaftserwerb so gewiss ist, dass er in der Lage ist, seine Anzeigepflichten zu erfüllen. Dies ist in der Regel mit Eröffnung des Testaments durch das Amtsgericht der Fall. Dabei muss er nach der Sachlage davon ausgehen können, dass der Erblasser nicht zu einem späteren Zeitpunkt das Testament aufgehoben oder anderweitig testiert hat.

Spätestens dann hat der Erwerber Kenntnis erlangt, wenn durch gerichtliche Entscheidung die Wirksamkeit einer letztwilligen Verfügung festgestellt wurde. Ob die Entscheidung mit Rechtsmitteln anfechtbar ist oder tatsächlich angefochten wird, ist unerheblich.

Auch ist es für den Beginn der Festsetzungsverjährung unerheblich, wann die zuständige Finanzbehörde Kenntnis von dem Erwerb erhält oder der Erbschein ausgestellt wird. Sofern der Erbe seiner Erklärungspflicht nicht nachkommt, das Finanzamt jedoch von einem anderen Zeitpunkt als den der Bekanntmachung der Gerichtsentscheidung über die Wirksamkeit der Erbschaft an den Erben ausgeht und daher einen Steuerbescheid erlässt, der nach der einschlägigen Maßgabe auf einen Zeitpunkt nach dem Ende der Festsetzungsverjährung datiert, ist dieser Steuerbescheid rechtswidrig, da die Steuer bereits verjährt ist.

30. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum

Gilt die Behaltensfrist bei geerbten Wohnimmobilien auch im Falle unverschuldeter Umstände, die den Erben an der Selbstnutzung hindern? Dazu gibt es zwei interessante, noch nicht abgeschlossene Verfahren.

In einem vom BFH entschiedenen Fall (II R 1/21) litt die Erbin an einer depressiven Erkrankung, die sich in der zuvor mit ihrem Mann gemeinsam bewohnten Umgebung nach dessen Tod verschlechterte. Doch weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Münster erkannten dies als Berechtigung an, es bei der Steuerfreiheit zu belassen.

In einem anderen Fall (II R 18/20) hat die Erbin das Haus vor Ablauf der 10 Jahre abreißen lassen. Auch hier wurde die Steuerfreiheit rückwirkend versagt. Dass bauliche Mängel vorhanden waren und die Dame aufgrund gesundheitlich bedingter Probleme beim Treppensteigen das Obergeschoss nicht nutzen konnte, wurde vom Finanzgericht Düsseldorf nicht als Grund für die Fortführung der Steuerfreiheit akzeptiert.

Während die Finanzgerichte die einzig akzeptable Begründung darin gesehen haben, dass der Erbe überhaupt nicht mehr in der Lage sein kann, einen eigenen Haushalt zu führen, reicht es dem BFH aus, wenn es dem Erben aus objektiven Gründen nicht zuzumuten ist, das Familienheim weiterhin selbst zu nutzen. Ist dies der Fall, spricht für den BFH grundsätzlich nichts dagegen, dass der Erbe seinen Haushalt in einer anderen Wohnung weiterführt und die Steuerfreiheit behält.

Zumutbar ist es, wenn die Haushaltführung mithilfe von externen Pflegediensten oder anderweitiger Unterstützung im Familienheim möglich ist. Die Pflegebedürftigkeit allein ist keine Rechtfertigung, das geerbte Heim unter Fortsetzung der Steuerfreiheit aufzugeben. In dem Zusammenhang sind allerdings negative Prognosen über die Entwicklung des Gesundheitszustandes zu berücksichtigen. Im Übrigen gilt die Zumutbarkeitsvermutung auch für den baulichen Zustand des Gebäudes, bei dem Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen zum Tragen kommen.
Die Beweislast liegt beim Erben.

Beide Fälle wurden an die zuständigen Finanzgerichte zurückgewiesen, um die konkreten Hintergründe mit Blick auf die Zumutbarkeit zu ermitteln.

31. Berücksichtigung von Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten

Bei der Ermittlung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage sind gem. § 10 Abs. 5 ErbStG Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen. Dabei ist es nicht immer einfach zu entscheiden, welche Kosten überhaupt zu den Nachlassverbindlichkeiten gehören, da der Gesetzgeber zwischen „echten“ Nachlassverbindlichkeiten, Nachlassregelungskosten und Nachlassverwaltungskosten unterscheidet.

In diesem Zusammenhang hatte das Finanzgericht Köln über einen interessanten Fall zu entscheiden (FG Köln, Urteil vom 09.02.2023, 7 K 1362/21):

Der Kläger hat zusammen mit seinem Bruder einige Immobilien des Vaters geerbt. Aufgrund des zerrütteten Verhältnisses zwischen den beiden Brüdern kam es zu diversen Rechtsstreitigkeiten, die zur Auflösung der Erbengemeinschaft und Zwangsversteigerung der Immobilien führten. Der Kläger hatte sich in der Sache an eine Rechtsanwaltskanzlei gewandt und die entstandenen Beratungskosten im Rahmen der Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlichkeiten geltend gemacht. Dies erkannte das Finanzamt nicht an, da die Kosten nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Erfüllung des Erblasserwillens stünden. Aufwendungen, die auf einem eigenen Willensentschluss des Erben beruhen würden, seien keine Nachlassregelungskosten.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Das FG Köln erkannte die Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit den Teilungsversteigerungsverfahren und der Erbauseinandersetzung als unmittelbare Kosten der Nachlassverteilung im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG an. Dabei waren die Streitigkeiten zwischen dem Kläger und seinem Bruder unerheblich, auch wenn es wohl aus diesem Grund zu den Teilungsversteigerungsverfahren und nicht zu einem freihändigen Verkauf der Grundstücke gekommen ist.

Eine Einschränkung, die das FG Köln in diesem Urteil feststellte, sei hier aber noch erwähnt: Die Kosten für Rechtsstreitigkeiten bezüglich der Vermietung von Nachlassgegenständen gehören zur Nachlassverwaltung und stellen somit nicht abzugsfähige Nachlassverwaltungskosten gem. § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 3 ErbStG dar.

Die Revision wurde zugelassen und das Verfahren ist bereits seit 19.05.2023 beim BFH anhängig (Az. II R 10/23).

32. Erbfallkostenpauschale für den Nacherben

Bei der Berechnung der Erbschaftsteuer kann gem. § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 2 ErbStG für Nachlassverbindlichkeiten insgesamt ein Betrag in Höhe von EUR 10.300,00 ohne Nachweis abgezogen werden (sog. Erbfallkostenpauschale). Diese soll unter anderem die Kosten für die Bestattung des Erblassers sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, abdecken. Der Begriff solcher Nachlassregelungskosten ist dabei grundsätzlich weit auszulegen.

Mit Urteil vom 01.02.2023 (II R 3/20) hatte der BFH entschieden, dass die Erbfallkostenpauschale neben dem Vorerben auch vom Nacherben in Anspruch genommen werden darf. Beide verwirklichen erbschaftsteuerrechtlich den Besteuerungstatbestand für einen Erwerb von Todes wegen. Während zivilrechtlich der Vorerbe und der Nacherbe zwar nacheinander, aber beide vom ursprünglichen Erblasser erben, gilt nach § 6 Abs. 1 ErbStG der Anfall der Nacherbschaft grundsätzlich als Erwerb vom Vorerben. Anders ausgedrückt wird der Nacherbe zum Erbe des Vorerben.

Der BFH betont im Urteil noch einmal, dass die Erbfallkostenpauschale von EUR 10.300,00 für jeden Erbfall nur einmal zu gewähren ist, namentlich für mehrere Miterben nur einmal. Da allerdings Vor- und Nacherben – anders als Miterben – nicht nebeneinander, sondern nacheinander erben und dies somit als zwei getrennte Erbfälle zu betrachten ist, kann der Pauschbetrag in diesem Fall zweimal angesetzt werden. Weiterhin wird betont, dass der Betrag gem. § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 2 ErbStG ohne Nachweis in Anspruch genommen werden kann. Ein Nachweis ist nur zu erbringen, wenn der Erwerber für die in § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 genannten Kosten höhere Aufwendungen als EUR 10.300,00 geltend macht.

Aktuell ist beim BFH in diesem Zusammenhang noch ein anderes Verfahren anhängig (Az. des BFH: II R 25/23). Es geht dabei um die Frage, ob die Erbfallkostenpauschale auch von einem Vermächtnisnehmer in Anspruch genommen werden kann. Das Finanzgericht hatte dies in der Vorinstanz bejaht. Zum Erwerb des Todes wegen gehören nach § 3 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG auch die sonstigen Erwerbe, auf die die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts Anwendung finden. Damit sind nach Ansicht des Gerichts Vermächtnisse und folglich auch Vermächtnisnehmer in die Regelung des § 10 Abs. 5 ErbStG eingeschlossen. Hier bleibt nun abzuwarten, wie der BFH darauf reagiert.