

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2024/2025

Die Information ist in drei Teile unterteilt:

- A. Informationen für Arbeitnehmer und Steuerzahler
- B. Informationen für Unternehmer, Freiberufler, Arbeitgeber
- C. Informationen rund um Kapitalgesellschaften

Die zur Verfügung gestellten Informationen können naturgemäß weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines bestimmten Einzelfalls zugeschnitten sein. Sie begründen keine Beratung und keine andere Form rechtsverbindlicher Auskünfte. Neben gesetzlichen Änderungen sind die Rechtsprechung u. a. des Bundesfinanzhofs (BFH), die neuesten Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) und auch Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zu berücksichtigen. Im Zeitablauf treten Änderungen bei Steuergesetzen, Verwaltungsanweisungen, der Interpretation dieser Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können die Gültigkeit der Aussagen beeinflussen.

Wir übernehmen keine Gewährleistung oder Garantie für Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte dieses Rundschreibens sowie für ein Tun oder Unterlassen, das Sie allein auf Informationen dieses Rundschreibens gestützt haben. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.

Das Rundschreiben hat den Bearbeitungsstand vom 1. November 2024. Im Zeitpunkt der Fertigstellung ist durch die neue politische Lage nicht klar, was abschließend durch Bundestag und Bundesrat beraten und beschlossen wird. Inwiefern sich daraus bis zum Jahresende noch steuerliche Änderungen bzw. steuerlicher Anpassungsbedarf ergibt, vermag noch nicht eingeschätzt werden.

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER	4
1. Neuerungen zu Steuererklärungsfristen	4
2. Kindergeld / Kinderfreibetrag	6
3. Kinderbetreuungskosten	8
4. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	9
5. Zahlungen der Krankenkassen als Beitragsrückerstattung	11
6. Außergewöhnliche Belastungen	12
7. Pflege-Pauschbetrag	14
8. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	15
9. Die Besteuerung von Kryptowährungen im Privatvermögen	19
10. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung	21
11. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe – Einspruchsverfahren – die neue Grundsteuer C auf „baureife Grundstücke“	21
 B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER	 25
1. Corona-Wirtschaftshilfen: Schlussabrechnung – Fristen	25
2. Ertragsteuerliche Behandlung der Coronahilfen	26
3. Gesetzlicher Mindestlohn 2025	27
4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen	28
5. Betriebsveranstaltungen, kein höherer Freibetrag ab 01.01.2024	32
6. Bewirtungen von Arbeitnehmern	36
7. Künstlersozialabgabe-Verordnung	37
8. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2025	39
9. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2025)	41
10. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2025)	41
11. Phantomlohnfalle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung	42
12. Inflationsausgleichsprämie	43
13. Verpflegungsmehraufwand ab 01.01.2024 bleibt unverändert	44
14. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge	45
15. Kleinunternehmerregelung	47
16. Ordnungsgemäße Rechnung	51
17. E-Rechnung	52
18. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung	54
19. Prüfung von USt-ID-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	55
20. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2025	56

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN	58
1. Größenklassen – Neuregelung – Nachhaltigkeitsberichterstattung	58
2. Offenlegung des Jahresabschlusses	61
3. Hinterlegung für Kleinstunternehmen	63
4. Corona, Ukraine-Krieg – Folgen für die Rechnungslegung	65
5. Einführung eines vorinsolvenzlichen Restrukturierungsverfahrens	66
6. Meldepflichten zum Transparenzregister	68

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

1. Neuerungen zu Steuererklärungsfristen

Die steuerlichen Erklärungsfristen bleiben für weitere Jahre verlängert. Derzeit schlägt der Deutsche Steuerberaterverband e. V. der Politik vor, die Fristen für die Veranlagungen ab 2023 weniger stark zu verkürzen, da der Arbeitsrückstand bei Steuerberatern und Finanzverwaltung durch vielfältige Zusatzaufgaben und eine angespannte Personalsituation weiterhin erheblich ist. Ergebnisse standen bei Redaktionsschluss noch nicht fest.

Ablauf der Steuererklärungsfristen 2022 bis 2025

Nicht beratene steuerpflichtige Personen generell (in Klammern: beratene steuerpflichtige Personen) nach Besteuerungszeiträumen:

2022: 02. Oktober 2023 (31. Juli 2024)
2023: 02. September 2024 (02. Juni 2025)
2024: 31. Juli 2025 (30. April 2026)
2025: 31. Juli 2026 (01. März 2027)

Nicht beratene Land- und Forstwirte (in Klammern: beratene Land- und Forstwirte) nach Besteuerungszeiträumen:

2022: 02. April 2024 (31. Dezember 2024)
2023: 28. Februar 2025 (31. Oktober 2025)
2024: 02. Februar 2026 (30. September 2026)
2025: 01. Februar 2027 (02. August 2027)

Verlängerung der zinsfreien Karenzzeiten

Der Zinslauf der Verzinsung von Steuernachforderungen nach § 233a (Vollverzinsung) beginnt allgemein 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (allgemeiner Zinslauf). Der Zinslauf beginnt davon abweichend für den Besteuerungszeitraum:

2022: 01. September 2024
2023: 01. Juli 2025
2024: 01. Juni 2026

Für die Einkommen- und Körperschaftsteuer beginnt der Zinslauf regulär erst 23 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, wenn die Einkünfte aus Land- und

Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung den anderen Einkünften überwiegen (besonderer Zinslauf). Der Zinslauf beginnt davon abweichend für den Besteuerungszeitraum:

2021: 01. Juni 2024

2022: 01. Mai 2025

2023: 01. März 2026

2024: 01. Februar 2027

Vor Fristende können Vorabanforderungen bei beratenen steuerpflichtigen Personen erfolgen.

Beispiel:

Verspätete Abgabe im Vorjahr. Nach einer Vorabanforderung wird die Erklärungsfrist auf 4 Monate verkürzt. Von diesem Instrument macht die Finanzverwaltung seit 2019 im Rahmen von Kataloggründen Gebrauch: verspätete Abgabe/Nichtabgabe im vorangegangenen Besteuerungszeitraum, nachträgliche Vorauszahlungen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum, herabgesetzte Vorauszahlungen außerhalb einer Veranlagung sowie hohe Abschlusszahlung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum. Das Gesetz sieht in einem späteren Schritt auch die Vorabanforderung durch automationsgestützte Zufallsauswahl sowie die Einführung eines Kontingentierungsverfahrens vor. In Rheinland-Pfalz sollen die beiden Letztgenannten derzeit nicht zur Anwendung kommen.

Fristüberschreitung bedeutet automatisch Verspätungszuschlag. Dieser beträgt für jeden angefangenen Monat 0,25 % der um die Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten Steuer. Der monatliche Mindestverspätungszuschlag beträgt EUR 25,00. Es gibt eine Ermessensfestsetzung, wenn das Finanzamt eine Steuer auf EUR 0,00 oder eine Steuererstattung festsetzt.

Diese einzigen Rückausnahmen sind: Fristverlängerung nach § 109 AO, festgesetzte Steuer EUR 0,00, festgesetzte Steuer geringer als Vorauszahlungen zzgl. Steuerabzugsbeträge. Eine Fristverlängerung ist nur noch auf Ausnahmefälle beschränkt.

Vollautomationsgestützte Veranlagung

Die Finanzbehörden können Steuerfestsetzungen ausschließlich automationsgestützt erlassen, ändern oder aufheben. Anlässe für die Einzelfallbearbeitung durch einen Amtsträger bestehen z. B., wenn das Risikomanagementsystem den Steuerfall ausgesteuert hat, da im „qualifizierten Freitextfeld“ abweichende Angaben zu Drittdaten eingetragen wurden, oder wenn die steuerpflichtige Person dokumentiert von der Verwaltungsmeinung abweicht.

2. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Der Kindergeldanspruch entsteht im Geburtsmonat (z. B. bei Geburt am 31.10. erhalten die Erziehungsberechtigten für den vollen Monat Oktober das Kindergeld) und besteht uneingeschränkt bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres (18. Geburtstag) des Kindes. Antragsberechtigt sind die Eltern oder andere Erziehungsberechtigte. Nicht antragsberechtigt ist das Kind selbst.

Das Kindergeld beträgt 2024 für jedes Kind EUR 250,00 monatlich. Dies soll für 2025 auf EUR 255,00 pro Kind erhöht werden.

Der steuerliche Kinderfreibetrag beträgt 2024 je Elternteil EUR 3.192,00.

Der Betreuungsfreibetrag soll auch für die zukünftigen Jahre bei EUR 1.464,00 unverändert bleiben. (Gesamt bei Zusammenveranlagung: EUR 6.384,00, mit Betreuungsfreibetrag: EUR 9.312,00)

Für Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, besteht – unabhängig von der Höhe ihrer eigenen Einkünfte und Bezüge – die Kindeseigenschaft und somit grundsätzlich ein Anspruch der Eltern auf Kindergeld.

Rechtslage für volljährige Kinder

Volljährige Kinder werden nur bei Vorliegen der nachstehend aufgeführten sonstigen Voraussetzungen berücksichtigt, wobei die eigenen Einkünfte und Bezüge unbeachtlich sind.

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter	
18 – 21	<ul style="list-style-type: none">• ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet
18 – 25	<ul style="list-style-type: none">• Berufsausbildung• Übergangszeit von max. 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten• Übergangszeit zwischen Ausbildung und Wehr-/Zivildienst• eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können• Freiwilliges Soziales oder Ökologisches Jahr
ohne Altersbeschränkung	<ul style="list-style-type: none">• Behinderung vor 25 eingetreten

Allerdings ist bei Kindern, die eine erste Berufsausbildung bzw. ein Erststudium bereits absolviert haben, Folgendes zu beachten:

Zur Erlangung der steuerlichen Kindeseigenschaft, respektive der Kindervergünstigungen, ist es Voraussetzung, dass das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.

Eine „schädliche Erwerbstätigkeit“ liegt bei folgenden Fällen nicht vor:

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich,
- Ausbildungsdienstverhältnisse,
- geringfügige Beschäftigungen (EUR 538,00).

Der Besuch einer allgemeinbildenden Schule gilt nicht als Erstausbildung. Wie bisher verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag, wenn das Kind Dienst als Entwicklungshelfer oder als Zeitsoldat von bis zu drei Jahren leistet. Der Anspruch wird dann um die Dauer des jeweiligen Dienstes verlängert.

Ende der Berufsausbildung / Ende des Kindergeldes von volljährigen Kindern

Die Zahlung von Kindergeld und die steuerliche Berücksichtigung von volljährigen Kindern ist insbesondere dann möglich, wenn sie sich in Berufsausbildung befinden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Die Kinderfreibeträge und das Kindergeld entfallen ab dem Monat nach Beendigung der Berufsausbildung bzw. der Vollendung des 25. Lebensjahres. Die Berufsausbildung endet in der Regel mit Bestehen der Abschlussprüfung.

Bei bestimmten Berufen gewährt die Finanzverwaltung die Kindervergünstigungen bis zum Ende der gesetzlich festgelegten Ausbildungszeit, und zwar unabhängig von der Abschlussprüfung (z. B. bei Kranken- und Altenpflegern). Diese Regelung wurde vom BFH bestätigt und allgemein auf solche Berufe ausgedehnt, bei denen die Ausbildungszeit durch eine Rechtsvorschrift festgelegt ist.

Günstigerprüfung

Bei einem höheren Einkommen wirkt sich der Kinderfreibetrag günstiger aus als das Kindergeld. Das Kindergeld wird dann auf die steuerliche Entlastung angerechnet und somit faktisch wieder zurückgezahlt.

3. Kinderbetreuungskosten

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgabe geltend gemacht werden.

Begünstigt sind 2/3 der Betreuungsaufwendungen bis höchstens EUR 4.000,00 pro Kind. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahre oder für Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Weitere Voraussetzung ist, dass das Kind im elterlichen Haushalt lebt.

Leben die Eltern getrennt, darf nur der Elternteil den Abzug der Kinderbetreuungskosten geltend machen, bei dem das Kind lebt. Dies gilt selbst dann, wenn der andere Elternteil durch Unterhaltszahlungen seinen Beitrag zu den Kinderbetreuungskosten geleistet hat. Der Bundesfinanzhof hatte diese steuerliche Benachteiligung dieses Elternteils für verfassungsgemäß gehalten (BFH-Urteil von 2023).

Begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Kindergarten, Kindertagesstätten, Kinderhort, Kinderkrippen, Babysitter, Tagesmutter
- Hausaufgabenbetreuung, insbesondere nachmittägliche Schulbetreuung
- Haushaltshilfe, soweit ein Kind betreut wird

Nicht begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Aufwendungen für Unterricht (z. B. Schulgeld, Nachhilfe)
- Aufwendungen für die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z. B. Musikunterricht)
- Aufwendungen für sportliche und andere Freizeitbetätigungen (z. B. Mitgliedschaft in Sportvereinen oder anderen Vereinen)

Hier ist aber Folgendes zu beachten:

Oftmals zahlen auch Arbeitgeber entsprechende Zuschüsse an ihre Mitarbeiter aus.

Es gab ein BFH-Urteil zu dieser Problematik. Leistet der Arbeitgeber Zuschüsse zur Betreuung (im Urteilsfall Kindergartenbeiträge), dann sind die Aufwendungen zwingend um diesen Betrag zu kürzen. Ein Steuerpflichtiger darf nur Kosten steuermindernd geltend machen, die er auch selbst getragen hat.

Betreuung durch Angehörige

Vater, Mutter, Großeltern oder die Lebensgefährtin werden als betreuende Person nicht anerkannt, denn diese Betreuung wird üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht.

Bei der Fahrtkostenerstattung gilt Folgendes: Betreuen die Großeltern das Enkelkind, können die Eltern bei entsprechender Vertragsgestaltung die Fahrtkostenerstattung von der Steuer absetzen, wenn der Fahrtkostenersatz im Einzelnen in einer Rechnung oder einem Vertrag aufgeführt wird, die Vereinbarungen dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen und die Erstattungen unbar auf das Konto des Angehörigen (d. h. der Betreuungsperson) geleistet wird.

4. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Nach § 24b EStG dürfen Alleinerziehende jährlich einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende steuerlich geltend machen. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende von EUR 4.260,00 erhöht sich gemäß § 24b Abs. 2 EStG um jeweils EUR 240,00 für jedes weitere zum Haushalt gehörende Kind. Er ist ein Jahresbetrag, der in jedem Veranlagungszeitraum insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden kann. Eine Aufteilung zwischen den Haushalten alleinerziehender Elternteile ist nicht möglich.

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird außerhalb des Familienleistungsausgleichs bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte durch Abzug von der Summe der Einkünfte und beim Lohnsteuerabzug durch die Steuerklasse II berücksichtigt.

Dieser Freibetrag verringert sich um ein Zwölftel für jeden vollen Kalendermonat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.

Voraussetzung für die Berücksichtigung des Kindes ist die Identifizierung des Kindes durch die an dieses Kind vergebene Identifikationsnummer.

Voraussetzungen dafür sind:

- Mindestens ein Kind, das mit im Haushalt lebt und gemeldet ist
- Für das Kind erhält die Alleinerziehende Kindergeld/Kinderfreibeträge
- Kein Splittingverfahren erfüllt oder verwitwet
- Bildet keine Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person, es sei denn, für diese Person steht dem Alleinerziehenden ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zu

Es dürfen somit keine weiteren volljährigen Personen zu dem Haushalt der Alleinerziehenden gehören. Erwachsene Kinder, für welche die Alleinerziehende Kindergeld erhält, sind eine Ausnahme von dieser Regel. Eine Ausnahme bilden somit die volljährigen Kinder im Haushalt, die sich in Berufsausbildung befinden oder auf einen Ausbildungsplatz warten oder einen Freiwilligendienst leisten. Eine weitere Ausnahme bilden pflegebedürftige erwachsene Personen (Pflegegrad I, II, III). Diese dürfen im Haushalt der Alleinstehenden leben.

Die Haushaltszugehörigkeit ist anzunehmen, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinerziehenden gemeldet ist. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs begründet die Meldung im Haushalt des Alleinerziehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit des Kindes. Das heißt, dass diese Meldung auch dann maßgebend ist, wenn das Kind gar nicht in dieser, sondern in einer anderen Wohnung (z. B. während der Ausbildung / des Studiums) lebt. Eine Meldung mit Nebenwohnsitz genügt. Auf den tatsächlichen Aufenthaltsort des Kindes kommt es nur dann an, wenn das Kind bei mehreren Personen gemeldet ist. Ist das Kind bei beiden Elternteilen gemeldet, erhält der Elternteil den Entlastungsbetrag, an den das Kindergeld für das Kind ausgezahlt wird. Den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gibt es nur für einen Elternteil.

Im Jahr der Trennung vom Ehepartner bzw. im Jahr der Heirat (wenn auch in diesem Jahr erst eine gemeinsame Wohnung / ein gemeinsames Haus bezogen wird) hat die Finanzverwaltung bisher den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende abgelehnt, weil in diesem Jahr ja eine Zusammenveranlagung möglich ist. Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom Oktober 2021 jedoch anders entschieden. Er hat den Entlastungsbetrag ab der Trennung nicht nur im Fall der Einzelveranlagung von Ehegatten anteilig berücksichtigt, sondern auch für den Fall, dass für das Jahr der Trennung bzw. Eheschließung die Zusammenveranlagung und damit der Splittingtarif gewählt wurde. Allerdings nur unter der Prämisse, dass die übrigen Voraussetzungen für Alleinerziehende gegeben sind und auch nur für die Monate, in denen diese vorlagen.

Der antragstellende Ehegatte darf nicht direkt eine neue Haushaltsgemeinschaft gegründet haben, denn dies schließt den Ansatz des Entlastungsbetrages definitiv aus.

5. Zahlungen der Krankenkassen als Beitragsrückerstattung

Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung können unbegrenzt als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn mit diesen Beiträgen Basisversicherungsschutz erlangt wird.

Beitragsrückerstattungen der Krankenkasse, die auf diese Basisabsicherung entfallen, mindern die abzugsfähigen Krankenversicherungsbeiträge in dem Jahr, in dem sie zufließen. Prämien und Bonusleistungen der Krankenkassen werden als (schädliche) Beitragsrückerstattungen angesehen, soweit diese Bonusleistungen nicht nur eine Erstattung tatsächlich entstandener Aufwendungen des Versicherten darstellen. Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn sich die Bonuszahlungen auf eine Maßnahme beziehen, die vom Basiskrankenversicherungsschutz umfasst ist (gesundheitliche Vorsorge- oder Schutzmaßnahmen, z. B. zur Früherkennung bestimmter Krankheiten), oder diese für aufwandsunabhängiges Verhalten (wie z. B. gesundes Körpergewicht oder Nichtraucher-Status) gewährt werden.

Werden allerdings im Rahmen eines (Bonus-)Programms der Krankenkasse dem Versicherten zusätzliche Aufwendungen erstattet, z. B. Rückenschule, Osteopathie-Behandlung, Zahnreinigung oder Beiträge für ein Fitnessstudio, besteht jedoch kein Zusammenhang mit den Beiträgen zur Basisversorgung, sodass als Konsequenz keine Kürzung der Sonderausgaben stattfindet. Nach aktueller Rechtsprechung mindern auch solche „Bonuszahlungen“ nicht den Sonderausgabenabzug, die nicht den konkreten Nachweis vorherigen Aufwandes des Versicherten für eine bestimmte Gesundheitsmaßnahme erfordern, sondern lediglich pauschal gewährt werden. Voraussetzung für die Nichtkürzung der Sonderausgaben ist allerdings weiterhin, dass die jeweils geförderte Maßnahme beim Versicherten Kosten auslöst und die hierfür gezahlte und den Gegebenheiten angemessen ausgestaltete Pauschale geeignet ist, den Aufwand des Versicherten ganz oder teilweise auszugleichen.

In diesem Zusammenhang hat die Finanzverwaltung eine befristete Vereinfachungsregelung geschaffen. Danach führen Bonuszahlungen bis zu einer Höhe von EUR 150,00 jährlich für jeden Versicherten nicht zu einer Kürzung der Sonderausgaben, unabhängig davon, ob diese für zusätzliche Kosten des Versicherten geleistet werden.

6. Außergewöhnliche Belastungen

Allgemein

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so können diese Aufwendungen gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden.

Voraussetzung ist, sie stellen keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben dar.

Allerdings ist von diesen zwangsläufig entstandenen Aufwendungen die zumutbare Eigenleistung abzuziehen. Nur der Teil, welcher darüber hinausgeht, kann steuermindernd vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgesetzt werden.

Die beiden unbestimmten Rechtsbegriffe außergewöhnlich (durch die besonderen Verhältnisse des Steuerpflichtigen veranlasst oder nur bei wenigen anfallend) und zwangsläufig (subjektive Verpflichtung, sich diesen Aufwendungen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen zu können) haben dazu geführt, dass es unzählige Finanzgerichtsurteile zu diesem Thema gibt.

Zunächst eine (nicht abschließende) Aufzählung anerkannter außergewöhnlicher Belastungen:

- Aufwendungen für Krankheit (z. B. Arzt, Zahnarzt, Heilpraktikerrechnung, Medikamente, Hilfsmittel, Krankentransporte, Operationskosten),
- für Behinderung (oder anstelle des tatsächlichen Aufwands Behindertenpauschbeträge),
- für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind (Wohnung, Hausrat, Kleidung), insbesondere für Hochwassergeschädigte. Bei Hochwassergeschädigten ist eine fehlende Versicherung für Elementarschäden kein Ausschlussgrund,
- Kosten bei Sterbefällen (soweit sie den Wert des Nachlasses übersteigen).

Besonderheiten beim Nachweis von Krankheitskosten:

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss durch

- eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers oder
- ein amtsärztliches Gutachten oder
- eine ärztliche Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung

nachgewiesen werden. Dieser Nachweis muss bereits vor Beginn der Maßnahme ausgestellt werden. Krankheitskosten bis zum Selbstbehalt, die bei einer privaten Krankenversicherung angefallen sind, können als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Unterhaltsleistungen

Unterhaltsleistungen können nur insoweit zum Abzug zugelassen werden, als die Aufwendungen dazu bestimmt und geeignet sind, dem laufenden Lebensbedarf des Unterhaltsempfängers im Veranlagungszeitraum der Unterhaltszahlung zu dienen. Liegen diese Voraussetzungen nur für einige Monate des Jahres der Unterhaltszahlung vor, muss der Unterhaltshöchstbetrag gemäß § 33a (3) S. 1 EStG entsprechend aufgeteilt werden. Bei Unterhaltszahlungen ins Ausland ist zu beachten, dass diese nur abziehbar sind, soweit sie nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates der unterhaltenen Person notwendig und angemessen sind. Es sollte hier auf regelmäßige laufende Zahlungen geachtet werden.

Keine Verteilung möglich

Außergewöhnliche Belastungen sind nach § 11 (2) S. 1 EStG ausschließlich in dem Jahr der Zahlung zu berücksichtigen. Übersteigen die Aufwendungen in einem Jahr die Einkünfte, geht der übersteigende Teil steuerlich unter.

Aktuelle Urteile

Adoptionskosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen. Adoptionen sind mangels medizinischer Indikation keine Heilbehandlung und können einer solchen auch nicht gleichgestellt werden. Ferner sind Adoptionskosten nicht zwangsläufig erwachsen.

Die Aufwendungen für eine künstliche Befruchtung können als Krankheitskosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung steuerlich abzugsfähig sein. Die Empfängnisunfähigkeit einer Frau und die Zeugungsunfähigkeit eines Mannes gelten grundsätzlich als Krankheit. Wird die künstliche Befruchtung in diesen Fällen nach geltendem Recht vorgenommen, können die Aufwendungen nach Abzug der zumutbaren Eigenbelastung als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Dabei können alle Aufwendungen berücksichtigt werden, die auf die Beseitigung der Empfängnis- bzw. Zeugungsunfähigkeit und deren Folgen gerichtet sind. Der Familienstand ist dabei nicht relevant.

7. Pflege-Pauschbetrag

Die Pflege einer Person, die pflegebedürftig ist, wird teilweise von den Angehörigen übernommen, damit der Pflegebedürftige weiterhin zu Hause in seinem bisherigen Umfeld wohnen bleiben kann. Personen, die Verwandte ab Pflegegrad 2 in der eigenen oder deren Wohnung unentgeltlich pflegen, haben steuerlich Entlastungsmöglichkeiten. Die pflegenden Angehörigen (z. B. Kinder, Ehepartner, Nachbarn) können hierfür im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen den Pflege-Pauschbetrag geltend machen. Der Pflege-Pauschbetrag soll Menschen entlasten, die hilflose oder schwerstpflegebedürftige Angehörige oder nahestehende Menschen betreuen und die laufenden Kosten für zum Beispiel Fahrten, Kleidung und Pflege decken. Es gibt allerdings einige Voraussetzungen, die erfüllt werden müssen:

- Bei den Personen, die gepflegt werden, muss es sich um eine/-n Angehörige/-n – wie Eltern, Geschwister, Onkel und Tante – oder um eine nahestehende Person wie zum Beispiel die Schwiegermutter handeln.
- Der/Die zu pflegende Angehörige ist hilflos (Behindertenausweis mit dem Merkzeichen „H“) oder schwerstpflegebedürftig (Pflegegrad 2, 3, 4 und 5).
- Pflege der Angehörigen in der eigenen oder seiner/ihrer Wohnung.
- Die Inanspruchnahme von Pflegediensten reduziert den Anspruch auf den Pflege-Pauschbetrag nicht, sofern der eigene Anteil an der Pflege mindestens 10 % beträgt.
- Es bedarf hierfür keiner Nachweise über Ausgaben.

Die Höhe des Pauschbetrages richtet sich dabei nach dem Pflegegrad:

Pflegegrad 2: EUR 600,00

Pflegegrad 3: EUR 1.100,00

Pflegegrad 4: EUR 1.800,00

Pflegegrad 5: EUR 1.800,00

Der Pflege-Pauschbetrag steht den Pflegenden nur zu, wenn Sie keine Gegenleistung für die Pflege bekommen – auch nicht in Form des Pflegegelds aus der gesetzlichen oder privaten Pflegeversicherung. Die Pflegenden können das Pflegegeld zwar verwalten, dürfen es aber ausschließlich zugunsten des/der Pflegebedürftigen verwenden – zum Beispiel für einen ambulanten Pflegedienst oder die Anschaffung eines Spezialbetts. Leitet der/die Pflegebedürftige das Pflegegeld als Vergütung an den Pflegenden weiter, ist es zwar steuerfrei, dafür entfällt aber der Anspruch auf den Pflege-Pauschbetrag.

Eine zumutbare Belastung wird nicht angerechnet. Erfolgt die Pflege durch mehrere Personen, ist der Pauschbetrag gleichmäßig auf die tatsächlich pflegenden Personen aufzuteilen. Der

Pauschbetrag kann auch mehrfach gewährt werden, wenn mehrere Personen, wie z. B. beide Elternteile, gepflegt werden.

8. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse

Die begünstigten Tatbestände sind im § 35a EStG zusammengefasst worden.

Art der begünstigten Tätigkeit	Höchstbetrag	Steuerabzug	Steuerermäßigung
a) Handwerkerleistungen	EUR 6.000	20 %	EUR 1.200
b) Haushaltshilfe Minijob	EUR 2.550	20 %	EUR 510
c) Haushaltsnahe Dienstleistungen	EUR 20.000	20 %	EUR 4.000
Pflege- und Betreuungsleistung			
Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse			

Anzumerken ist hier, dass alle Dienstleistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen müssen. Weiterhin muss die Dienstleistung im Haushalt ausgeführt werden. Zum Haushalt können auch mehrere, räumlich voneinander getrennte Orte (Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung) gehören.

Es ist aber auch möglich, die Renovierungsarbeiten an der bisherigen Wohnung zu berücksichtigen, selbst wenn man bereits ausgezogen ist – der Begriff „im Haushalt“ ist hier nicht ganz so eng zu fassen. Nicht begünstigt sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme (Errichtung eines Haushalts), die bis zu deren Fertigstellung anfallen. Das bedeutet dann aber wiederum, dass Arbeitskosten für einen nachträglichen Dachgeschossausbau, (auch bei einer Wohnflächenerweiterung) für eine nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung, für eine spätere Gartenneuanlage usw. sehr wohl nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigt sind.

a) Handwerkerleistungen § 35a Abs. 3 EStG

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalts des Steuerpflichtigen erbracht werden. In der Rechnung muss der begünstigte Rechnungsanteil für die Arbeitsleistung gesondert ausgewiesen sein.

Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u. a.:

- Abflussrohrreinigung
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen, o. Ä. / Dachrinnenreinigung
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüsts (nicht Miete und Materialkosten)
- Gebühren für den Schornsteinfeger (für sämtliche Schornsteinfegerleistungen)
- Hausanschlüsse (z. B. Kabel für Strom oder Fernsehen)
- Maßnahmen der Gartengestaltung, auch Neuanlage des Gartens
- Modernisierung des Badezimmers / Modernisierung oder Austausch der Einbauküche
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen, Feuerlöscher
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z. B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, PC, Klavier)
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern, Heizkörpern und -rohren

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen beim entsprechenden Ausweis in der WEG-Abrechnung in Abzug bringen. Mieter können Handwerkerleistungen ebenfalls in Abzug bringen, wenn diese in der Nebenkostenabrechnung entsprechend ausgewiesen sind.

Neben den Eigentümern und den Mietern kann auch ein Steuerpflichtiger die Steuerermäßigung von Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen, wenn dieser unentgeltlich in einer überlassenen Wohnung wohnt.

Der Materialanteil bzw. die Lieferung von Waren gehört nicht zu den begünstigten Aufwendungen. Die Arbeitskosten, einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten, sind begünstigt. Die Umsatzsteuer ist, je nachdem, auf welchen Posten sie sich bezieht, abzugsfähig oder nicht abzugsfähig (Aufteilung).

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung an. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass eine Zahlung, die über dem Höchstbetrag liegt, verloren geht. Eine Anrechnung des übersteigenden Betrages kann nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden. Wenn man in einem Jahr keine Steuern zahlt, weil die Einkünfte zu gering sind, kann man auch den Steuervorteil nicht nutzen. Die Vergünstigung geht dann komplett verloren.

b) Haushaltshilfe Minijob § 35a Abs. 1 EStG

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis EUR 538,00 pro Monat wird in der Regel das sogenannte Haushaltsscheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet.

c) Haushaltsnahe Dienstleistung

Der § 35a Abs. 2 EStG fasst mehrere Tatbestände zusammen, die sich einen gemeinsamen Aufwendungshöchstbetrag von EUR 20.000,00 teilen. Dies entspricht einer Steuerermäßigung von EUR 4.000,00 (EUR 20.000,00 x 20 %).

Zum einen sind haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt. Begünstigt sind auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert.

Ferner sind haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt, die keine Handwerkerleistungen darstellen. Die Handwerkerleistungen sind gemäß § 35a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von EUR 6.000,00 bzw. einer Steuerermäßigung von EUR 1.200,00 begünstigt.

Es ergibt sich hier wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge die Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Die Rechtsprechung hat sich mit den Abgrenzungsfragen befasst. Hiernach sind Maler- und Tapezierarbeiten als Handwerkerleistungen einzuordnen. Es gilt folgender allgemeiner Grundsatz: Auch einfache handwerkliche Tätigkeiten, die von Laien ausgeführt werden können, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen eingeordnet werden.

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören u. a. Aufwendungen für

- einen selbstständigen Gärtner (z. B. zum Rasenmähen oder Heckenschneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z. B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbstständigen Fensterputzer,
- Reinigungsleistungen durch Dienstleistungsagenturen, Hausmeisterleistungen,
- privat veranlasste Umzugsleistungen,
- Straßenreinigung auf privatem Grundstück, Winterdienst,
- Betreuung eines Haustieres in der Wohnung des Tierhalters,
- Hausmeister/Hauswart (z. B. bei Nebenkostenabrechnungen).

9. Die Besteuerung von Kryptowährungen im Privatvermögen

Die steuerliche Behandlung von Kryptowährungen (im Folgenden Kryptos) und etwas weitergehender von sogenannten „Tokens“ stellte lange Zeit sowohl für Anleger als auch für die Finanzverwaltung ein Problem dar. Das Bundesfinanzministerium konnte mit seinem Schreiben vom 10.05.2022 Klarheit schaffen und klärte grundlegend die Problematik für beide Seiten. Zunächst hat der Gesetzgeber die Einordnung virtueller Währungen in die bestehenden Regularien erläutert. Dabei wird deutlich gemacht, dass virtuelle Währungen digitale Darstellungen von Werten sind, die weder von einer Zentralbank noch von einer öffentlichen Stelle emittiert oder garantiert werden. Infolgedessen besitzen sie nicht den rechtlichen Status einer Währung.

Das BMF steht eindeutig auf dem Standpunkt, dass aus ertragsteuerlicher Sicht Kryptos im Allgemeinen im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG als andere Wirtschaftsgüter zu klassifizieren sind. Bei der Veräußerung handelt es sich durch die zuvor beleuchtete Einordnung des Gesetzgebers um steuerpflichtige private Veräußerungsgeschäfte gemäß § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung und dem Zeitpunkt der Veräußerung nicht mehr als ein Jahr liegt. Die Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht ist nicht notwendig, da der Gesetzgeber diese aufgrund des Verkaufs innerhalb der Frist voraussetzt. Bei virtuellen Währungen kommt die Verlängerung der Veräußerungsfrist nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG nicht zur Anwendung. Gemäß § 23 Abs. 3 Satz 5 EStG bleiben die Gewinne jedoch steuerfrei, wenn die Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften EUR 1.000,00 im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Es bedarf eines Anschaffungs- und eines Veräußerungsvorgangs. Als Anschaffung gilt der kostenpflichtige Erwerb von Vermögenswerten von Dritten. Hierzu zählt vor allem der Erwerb von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens im Zusammenhang mit der Blockerstellung („Mining“ oder ähnliche Tätigkeiten). Des Weiteren gelten als entgeltlich erworben alle Einheiten einer virtuellen Währung und sonstige Tokens, die Steuerpflichtige durch den Austausch gegen staatliche Währungen (z. B. Euro), Waren, Dienstleistungen oder andere virtuelle Währungen und Tokens erworben haben. Parallel zur Anschaffung stellt die kostenpflichtige Übertragung des erworbenen Vermögenswerts an Dritte eine Veräußerung dar. Der Austausch von Einheiten einer virtuellen Währung und sonstigen Tokens gegen staatliche Währungen (z. B. Euro), Waren, Dienstleistungen oder andere virtuelle Währungen und Tokens wird dementsprechend als Veräußerung betrachtet. Die zu ermittelnde Veräußerungsfrist beginnt nach jedem Tausch neu.

Zwar erfassen die meisten großen Handelsplattformen für Kryptowährungen die Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge mittlerweile zuverlässig, eine selbst durchgeführte Dokumentation mittels Excel-Tabellen und Screenshots ist trotzdem weiterhin zu empfehlen.

Der Gewinn oder Verlust aus dem Verkauf von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens berechnet sich durch Subtraktion des Veräußerungserlöses von den Anschaffungs- und Werbungskosten. Wenn die Veräußerung in Euro erfolgt, wird das vereinbarte Entgelt als Veräußerungserlös berücksichtigt. Im Falle eines Tauschs von Einheiten einer virtuellen Währung und anderen Tokens gegen Einheiten einer anderen virtuellen Währung oder Tokens gilt als Veräußerungserlös der Marktkurs der abgegebenen Einheiten am Tauschtag. Falls der Marktkurs der erhaltenen Einheiten nicht ermittelbar ist, wird es akzeptiert, den Marktkurs der abgegebenen Einheiten stattdessen anzusetzen.

10. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag / NV-Bescheinigung

Der Grundfreibetrag ist der Teil des Einkommens, der steuerfrei belassen wird. Das heißt, es muss keine Einkommensteuer auf diesen Betrag gezahlt werden.

Der Grundfreibetrag in der Einkommensteuer soll rückwirkend für das Jahr 2024 um EUR 180,00 auf EUR 11.784,00 steigen. Das sieht ein Gesetzentwurf der Bundesregierung vor (Stand 10/2024).

Erst ab dieser Grenze muss das Einkommen versteuert werden. Liegt das zu versteuernde Einkommen unter dem Grundfreibetrag und hat der Steuerpflichtige gleichzeitig Kapitalerträge oberhalb des Sparerpauschbetrages, sollte ein Antrag auf eine Nichtveranlagungsbescheinigung beim Finanzamt gestellt werden. Damit wird verhindert, dass das Kreditinstitut Steuern auf Kapitalerträge an das Finanzamt abführt.

Die Nichtveranlagungsbescheinigung gilt für maximal drei Jahre. Damit erübrigt sich ein Freistellungsauftrag beim Kreditinstitut. Eine Ausfertigung dieser Nichtveranlagungsbescheinigung muss dann dem Kreditinstitut übergeben werden. Der Steuerpflichtige muss dennoch eine Steuererklärung abgeben, wenn das zu versteuernde Einkommen über den Grundfreibetrag steigt.

11. Grundsteuerreform – Erklärungsabgabe – Einspruchsverfahren – die neue Grundsteuer C auf „baureife Grundstücke“

Die Abgabe der Erklärungen zur Feststellung des Grundsteuerwertes auf den 01.01.2022 ist größtenteils abgeschlossen. Die ursprüngliche Abgabefrist wurde offiziell bis zum 31.01.2023 verlängert, dennoch fehlen derzeit noch ca. 10 % der Erklärungen. Hier hat die Finanzverwaltung 2024 oftmals Schätzbescheide erlassen. Dies befreit nicht von der Abgabe der Erklärungen.

Alle Eigentümerinnen und Eigentümer von bebauten oder unbebauten Grundstücken oder eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft bzw. von Flächen, die land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, sind verpflichtet, eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwertes (kurz: Feststellungserklärung) elektronisch beim zuständigen Finanzamt einzureichen (in Härtefällen ist auch eine Papiererklärung möglich). Zum Teil haben die Bundesländer den Erklärungspflichtigen die Eckdaten des entsprechenden Grundstücks in einer Ausfüllhilfe zur Verfügung gestellt (Beispiel Rheinland-Pfalz, Datenstammblatt mit den Angaben aus dem Liegenschaftskataster).

Die Grundsteuer wird weiter in einem dreistufigen Verfahren berechnet:

- Grundsteuer = Grundsteuerwert x Steuermesszahl x Hebesatz

Die Kommunen (Städte und Gemeinden) sind für die Festsetzung und Erhebung der Steuer zuständig. Die auf Grundlage der Grundsteuerwerte festzusetzenden Grundsteuermessbeträge wurden den Städten und Gemeinden von den Finanzämtern zur Verfügung gestellt.

Ab dem Kalenderjahr 2025 verwenden die Kommunen erstmals die auf der Basis der neuen Grundsteuerwerte beruhenden Steuermessbeträge und setzen die zu zahlende Steuer mit neuen Hebesätzen fest. Bis dahin sind die bisherigen Werte weiterhin für die Festsetzung von Grundsteuermessbeträgen und Grundsteuer maßgeblich. Es bleibt abzuwarten, inwiefern die Erhebung aufkommensneutral ist, da die Kommunen eine sehr angespannte Finanzlage haben.

Länderöffnungsklausel

Die Bundesländer hatten die Möglichkeit, vom Bundesrecht abweichende Regelungen zu treffen (Länderöffnungsklausel). Hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft wenden alle Länder das Bundesmodell an. Unterschiedliche Landesregelungen betreffen allein den Bereich Grundvermögen.

Rheinland-Pfalz wendet das Bundesrecht an, ebenso Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen. Das Saarland und Sachsen nutzen auch die Bundesregelung, weichen jedoch bei der Höhe der Steuermesszahl ab.

Folgende Bundesländer haben eigene Regelungen getroffen: Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen, Niedersachsen.

Bezüglich der laufenden Verfahren zur Grundsteuer (Bundesmodell) gibt es aktuell folgenden Sachstand (Quelle: haufe.de):

Ansatzpunkte für einen Einspruch wegen möglicher Verfassungswidrigkeit der neuen Grundsteuerwerte: Inzwischen gehen dem Vernehmen nach bei den Finanzämtern nach wie vor täglich „waschkörbeweise“ Einsprüche gegen die Feststellungen der Grundsteuerwerte auf den 01.01.2022 ein, mit denen insbesondere verfassungsrechtliche Zweifel an den neuen Regelungen geltend gemacht werden. Die Flut der Einspruchsverfahren ist keinesfalls rückläufig, denn die Finanzämter sind zwischenzeitlich dazu übergegangen, in den Fällen, in denen betroffene Steuerpflichtige keine Feststellungserklärungen zur Grundsteuer abgegeben

haben, die Besteuerungsgrundlagen nach § 162 AO zu schätzen. Während die Steuerpflichtigen in den sog. „Schätzungsfällen“ in einem ersten Schritt zunächst eine Feststellungserklärung zur Grundsteuer abgeben bzw. die Abgabe zumindest in Aussicht stellen, gehen die einspruchsführenden Steuerpflichtigen hinsichtlich der Frage nach der Verfassungsmäßigkeit der neuen Grundsteuerwerte regelmäßig von folgenden Erwägungen aus (vgl. hierzu auch die Beschlüsse des FG Rheinland-Pfalz vom 23.11.2023, 4 V 1295/23, EFG 2024, S. 93 und 4 V 1429/23, EFG 2024, S. 135):

Die neuen Bewertungsverfahren sowohl im Bereich des Grundvermögens als auch im Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sehen aus Vereinfachungsgründen umfassende Typisierungen vor. Nach der Rechtsprechung des BVerfG steht es dem Gesetzgeber zwar grundsätzlich frei, bestimmte Bewertungsparameter typisierend festzulegen und deren Rechtsverbindlichkeit bei der Bewertung von Grundbesitz anzuordnen, solange die Grenzen der Typisierung eingehalten sind. Die Typisierung, die der Bewertung zugrunde liegt, rechtfertigt aber keine Verletzung des Übermaßverbots im Einzelfall.

Das Übermaßverbot ist verletzt, wenn die Folgen einer schematisierenden Belastung extrem über das normale Maß hinausgehen, das der Schematisierung zugrunde liegt, oder – anders ausgedrückt – die Folgen auch unter Berücksichtigung der gesetzgeberischen Planvorstellungen durch den gebotenen Anlass nicht mehr gerechtfertigt sind (vgl. z. B. BFH, Urteil vom 02.07.2004, II R 22/02, BFH/NV 2004, S. 1519, m. w. N.).

Der Gesetzgeber hat sich im Bundesmodell dafür entschieden, den typisiert ermittelten Grundstückswert als Belastungswert heranzuziehen. Hierbei akzeptiert er aber extreme Nivellierungen der Grundsteuerwerte durch die typisierte Bewertung. Das Bundesmodell sieht keine gesetzliche Möglichkeit vor, einen niedrigeren gemeinen Wert als den sich nach den Bewertungsvorschriften des BewG ergebenden nachzuweisen. Die Möglichkeit des Nachweises von tatsächlich niedrigeren Bodenrichtwerten (oder auch Vergleichsmieten) gebietet aber das grundgesetzliche Übermaßverbot. Für das Bundesmodell muss daher die Möglichkeit eröffnet werden, durch ein Gutachten oder sonstige aussagekräftige Unterlagen nachzuweisen, dass der tatsächliche Bodenwert des Grundstücks erheblich von dem nach § 247 Abs. 1 Satz 2 BewG unangepassten Bodenrichtwert abweicht (vgl. hierzu auch die Beschlüsse des BFH vom 27.05.2024, II B 78/23 [AdV] und II B 79/23 [AdV] sowie die koordinierten Ländererlasse (Oberste Finanzbehörden der Länder vom 24.06.2024, S 3017, BStBl 2024 I S. 1073). Zudem stehen die finanziellen Auswirkungen der Grundsteuer erst nach Festsetzung der nachfolgenden Grundsteuerbescheide durch die Gemeinden fest. Zu diesem Zeitpunkt werden die Grundsteuerwertbescheide (als Grundlagenbescheide) jedoch regelmäßig bereits bestandskräftig sein. Die Rechtsfolgen der Grundsteuerwertbescheide lassen sich damit in Ermangelung angepasster Hebesätze bis zum Ende der Rechtsbehelfsfrist der

Grundlagenbescheide nicht absehen. Dies könnte gegen das aus dem Rechtsstaatsprinzip resultierende Bestimmungsgebot, das auch im Steuerrecht gilt, verstoßen.

Das Bestimmungsgebot besagt, dass der Bürger erkennen muss, welche Rechtsfolgen sich aus seinem Verhalten ergeben können. Die staatliche Reaktion auf sein Handeln muss also voraussehbar sein, andernfalls bestünde die Gefahr einer staatlichen Willkür. Der Bestimmtheitsgrundsatz schafft also Rechtssicherheit.

Die Finanzverwaltung weist derartige Einsprüche – soweit hier bekannt – entgegen ihrer in vergleichbaren Fällen üblichen Vorgehensweise überwiegend nicht als unbegründet zurück, sondern bringt die Einspruchsverfahren mit Zustimmung der Einspruchsführer nach § 363 Abs. 2 Satz 1 AO zum Ruhen bzw. ruhen die Einspruchsverfahren bislang wegen der beim BFH anhängigen Beschwerdeverfahren II B 78/93 (AdV) und II B 79/23 (AdV) nach § 363 Abs. 2 Satz 2 AO kraft Gesetzes (sog. Zwangsruhe). Ob die Finanzämter in den Einspruchsverfahren, in denen sich Steuerpflichtige (ausschließlich) auf die Verfahren II B 78/93 (AdV) und II B 79/23 (AdV) berufen haben, nunmehr Fortsetzungsmitteilungen nach § 363 Abs. 2 Satz 4 AO erlassen werden, bleibt abzuwarten.

Das Ruhen der Einspruchsverfahren bei den Finanzämtern ist aus unserer Sicht sinnvoll und zu begrüßen, denn ansonsten würde den Finanzgerichten eine nicht zu bewältigende „Klagewelle“ drohen.

Weitere Informationen unter www.grundsteuerreform.de

Die neue Grundsteuer C auf „baureife“ Grundstücke

Der Gesetzgeber hat es den Gemeinden ermöglicht, eine optionale Grundsteuer C zu erheben. Gemeinden können einen erhöhten Hebesatz auf baureife Grundstücke festsetzen. Damit soll der finanzielle Nutzen der Grundstücke als Spekulationsobjekte verringert werden. Die Möglichkeit, eine Grundsteuer C zu erheben, besteht bei der Hauptveranlagung auf den 01.01.2025.

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. Teילהnungsbescheid für die beantragten Programme vorliegt.

Die Frist zur Einreichung der Schlussabrechnung der Corona-Wirtschaftshilfen durch die prüfenden Dritten endete am 31.10.2023. Sofern eine Fristverlängerung beantragt wurde, war die Schlussabrechnung bis spätestens 30.09.2024 einzureichen.

In allen Fällen, in denen bis zum 15.10.2024 keine Schlussabrechnung eingereicht wurde, werden direkt im Anschluss entsprechende Anhörungsverfahren beginnen. Diese Verfahren sind notwendig, da das Nichteinreichen der Schlussabrechnung die vollständige Rückzahlung der erhaltenen Gelder zur Folge hätte. Es wird Gelegenheit zur Stellungnahme sowie zur nachträglichen Einreichung der Schlussabrechnung bis zum 30.11.2024 eingeräumt werden. Im Anschluss daran werden entsprechende Rückforderungsmaßnahmen eingeleitet werden. Eine nachträgliche Einreichung wird dann allenfalls noch in begründeten Einzelfällen nach Rücksprache mit der Bewilligungsstelle möglich sein.

Für vorläufig bewilligte Anträge, zu denen keine fristgerechte Schlussabrechnung einging, haben die Bewilligungsstellen das Mahn- und Anhörungsverfahren eingeleitet. Bitte beachten Sie das Schreiben der Bewilligungsstelle, um eine Rückforderung des Förderbetrages zu vermeiden. Die Fristen gelten nicht für die Endabrechnung der Neustarthilfen, deren Einreichungsverfahren bereits seit Längerem abgeschlossen sind.

Weitere Informationen ergeben sich aus dem Portal www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de.

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 eine Zeile zur Verfügung; bei umsatzsteuerlichen Kleinunternehmern sind die Zahlungen ebenfalls in 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“.

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 2025

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

Mindestlohn für Auszubildende

Die Höhe der monatlichen Mindestvergütung nach § 17 Abs. 2 Satz 1 des Berufsbildungsgesetzes beträgt, wenn die Berufsausbildung im Zeitraum vom 01.01.2025 bis zum 31.12.2025 begonnen wird,

- im 1. Jahr einer Berufsausbildung EUR 682,00 (§ 17 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 des Berufsbildungsgesetzes),
- im 2. Jahr einer Berufsausbildung EUR 805,00 (§ 17 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des Berufsbildungsgesetzes),
- im 3. Jahr einer Berufsausbildung EUR 921,00 (§ 17 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 des Berufsbildungsgesetzes) und
- im 4. Jahr einer Berufsausbildung EUR 955,00 (§ 17 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 des Berufsbildungsgesetzes).

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. Tarifierhöhungen 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
<ul style="list-style-type: none">• Grundlohn• bei Azubis die Ausbildungsvergütung• alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge• Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit• Provisionen• Sachbezüge	<ul style="list-style-type: none">• 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 Feiertages 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 Verdienstausschlag. 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 unentschuldig nicht zur Arbeit erschienen ist.

5. Betriebsveranstaltungen, kein höherer Freibetrag ab 01.01.2024

Der Entwurf des Wachstumschancengesetzes sah eine Erhöhung des ertragsteuerlichen Freibetrags von bislang EUR 110,00 auf EUR 150,00 vor.

Dies trat jedoch nicht in Kraft.

Der Freibetrag liegt weiterhin bei EUR 110,00.

Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Außerdem ist die Vorsteuer aus den Rechnungen nicht abzugsfähig.

Die 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 110,00 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

Nach der Auffassung der Finanzverwaltung, und damit geltendem Recht, 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 10.000,00. 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 100,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

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

Achtung!

Das FG Köln hat mit seiner Entscheidung vom 27.06.2018 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 darf hiernach steuerrechtlich nicht zulasten der tatsächlich Feiernden gehen und die Gesamtkosten sind auf die ursprünglich angemeldeten Teilnehmer aufzuteilen!

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

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeiter 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 110,00-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).

SV-Freiheit bei pauschal versteuerten Betriebsfeiern

Eine verspätete Pauschalversteuerung führt zur Sozialversicherungspflicht und kann somit richtig teuer werden.

Sofern Arbeitgeber die Möglichkeit der Pauschalversteuerung nutzen, sind bestimmte Bezüge in der Sozialversicherung kein beitragspflichtiges Entgelt.

Es ist jedoch entscheidend, zu welchem Zeitpunkt die Pauschalversteuerung erfolgt.

Aus steuerlicher Sicht ist bei pauschal versteuertem Arbeitslohn eine Änderung des Lohnsteuerabzugs auch nach dem 28.02. des Folgejahres möglich. Denn dies müssen Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung nicht angeben. Dadurch können sie die Lohnsteuerschuld auch Jahre später noch übernehmen.

Für die Sozialversicherungsfreiheit kommt es allerdings entscheidend darauf an, dass die pauschale Besteuerung „mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum“ erfolgt.

Dass im Steuerrecht bei der Pauschalbesteuerung anders verfahren werden kann, ändert an der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung nichts.

Das wurde von dem Bundessozialgericht am 23.04.2024 entschieden.

Da der Freibetrag nur für zwei Feiern im Jahr herangezogen werden kann, sollten Sie bei mehreren Feiern im Vorfeld entscheiden, welche die teuerste werden könnte. Nur so ist es möglich, die Freibeträge in vollem Umfang zu nutzen.

Sollten Sie also Betriebsfeiern ausrichten und die Kosten pro Mitarbeiter/-in EUR 110,00 übersteigen, können Sie nicht abwarten, bis die Buchhaltung erstellt oder sogar der Abschluss gefertigt ist, sondern müssen die entsprechenden Unterlagen sofort an Ihre Lohnsachbearbeiterin bzw. an Ihre Lohnabrechnungsstelle weiterleiten.

6. 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 Mitarbeitenden 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 110,00	frei	frei

7. Künstlersozialabgabe-Verordnung

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

Der Abgabesatz für das Jahr 2025 bleibt 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 abgabepflichtiger 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 alleine 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 (KSASabG) 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.

8. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2025

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2025 belaufen sich auf:

Versicherungszweig und Zeitraum	West (EUR)	Ost (EUR)
Kranken- und Pflegeversicherung, jährl.	73.800,00	73.800,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Versicherungspflichtgrenze)	6.150,00	6.150,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Beitragsbemessungsgrenze und besondere JAEG)	5.512,50	5.512,50
Renten- und Arbeitslosenversicherung, jährl.	96.600,00	96.600,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, monatl.	8.050,00	8.050,00

9.1 Sachbezugswert freie Verpflegung

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung beträgt ab 01.01.2025 bundeseinheitlich **EUR 333,00** monatlich. Dieser Wert gilt auch für Jugendliche und Auszubildende.

Sachbezugswert 2025	Frühstück (EUR)	Mittagessen (EUR)	Abendessen (EUR)	Gesamt (EUR)
Monatlich	69,00	132,00	132,00	333,00
Kalendertäglich	2,30	4,40	4,40	11,10

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 01.01.2025 bundeseinheitlich **EUR 282,00** 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 %,
2. für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende um 15 % und
3. bei der Belegung
 - a) mit zwei Beschäftigten um 40 %,
 - b) mit drei Beschäftigten um 50 % und
 - c) mit mehr als drei Beschäftigten um 60 %.

9. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2025)

Ab 01.01.2025 ändert sich die Höhe der Geringfügigkeitsgrenze von EUR 538,00 auf EUR 556,00. 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 6.672,00 an.

10. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2025)

Der Midijob/Übergangsbereich entlastet Arbeitnehmer, die nur knapp über der „Geringfügigkeitsgrenze“ verdienen. Mit einem Entgelt zwischen EUR 556,00 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

11. Phantomlohnfälle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung

Der Fokus der kommenden DRV-Prüfungen könnte auf dem sogenannten Phantomlohn liegen. Der Phantomlohn ist ein komplexes Thema. Der etwas sperrige Begriff bezeichnet die Herausforderung, beim Berechnen von Beiträgen und der Beurteilung von Versicherungsverhältnissen zwischen gezahltem und geschuldetem Arbeitslohn zu unterscheiden.

Es handelt sich um einen Lohn oder häufiger Lohnbestandteile, die nicht ausgezahlt worden sind, obwohl der Arbeitnehmende darauf einen Rechtsanspruch hat.

Einfach gesagt wird hier bei einer Betriebsprüfung der DRV die Differenz zwischen dem gezahlten und dem geschuldeten Arbeitsentgelt ermittelt und nachverbeitragt. Dem Arbeitgeber drohen also hohe Nachzahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen und er trägt in diesem Fall sowohl die Arbeitgeber- als auch die Arbeitnehmerbeiträge.

Besonders kritisch ist dieser Sachverhalt bei geringfügig Beschäftigten.

Bei den sogenannten Minijobbern kann die Berücksichtigung des geschuldeten Entgelts durch die DRV-Prüfung zum Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze (ab 2025 von EUR 556,00) und damit zur Sozialversicherungspflicht führen.

Achten Sie daher immer darauf, dass die Ansprüche auf Urlaubs- und Feiertagslohn sowie Lohnfortzahlung den geringfügig Beschäftigten ebenso ausgezahlt werden wie den sozialversicherungspflichtig Beschäftigten. Dies muss auch auf dem entsprechenden Stundenzettel ersichtlich sein.

Auch Arbeitsverträge sind für Ihre geringfügig Beschäftigten dringend erforderlich.

Ansonsten wird von einer wöchentlichen Arbeitszeit von wöchentlich 20 Stunden ausgegangen, was auch zur Sozialversicherungspflicht führt.

Bezüglich der Arbeitsverträge und der Ermittlung der Urlaubsansprüche bei unregelmäßig arbeitenden geringfügig Beschäftigten wenden Sie sich bitte an Ihren Anwalt für Arbeitsrecht.

12. Inflationsausgleichsprämie

Die am 28.09.2022 von der Bundesregierung beschlossene Inflationsausgleichsprämie **läuft zum Ende des Jahres 2024 aus.**

- Arbeitgeber dürfen Leistungen zur Abmilderung der Inflation bis zu einem Betrag von EUR 3.000,00 steuer- und sozialversicherungsfrei an ihre Arbeitnehmer gewähren.
- 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.
- Die Prämie, welche „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird, kann bis zum 31.12.2024 ausgezahlt werden.
- Sollte in der Dezemberabrechnung eine Inflationsprämie ausgewiesen sein, diese aber erst Anfang Januar auf dem Konto des Arbeitnehmers ankommen, ist die Prämie voll steuer- und sozialversicherungspflichtig.

13. Verpflegungsmehraufwand ab 01.01.2024 bleibt unverändert

Die Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bleiben bei EUR 14,00 für eine Abwesenheit von weniger als 24 Stunden und bei EUR 28,00 für eine Abwesenheit von 24 Stunden.

Die EUR 14,00 gelten auch für den An- und Abreisetag bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten.

14. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge

Die private Nutzung eines überwiegend betrieblich genutzten Kraftfahrzeugs muss für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden.

Die Steuerermäßigung der Überlassung eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs gilt für die gesamte Nutzungsdauer, aber nur für Erstinbetriebnahme des jeweiligen Fahrzeugs zwischen dem 01.01.2019 und dem 31.12.2030. Die Voraussetzungen bezogen auf Reichweite und CO₂-Ausstoß werden stufenweise bis 2030 verschärft. In diesen Fällen ist der Zeitpunkt unerheblich, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Sollte das betriebliche Fahrzeug vor dem 01.01.2019 vom Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden sein, wird bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018 nicht ermäßigt besteuert.

Reines Elektrofahrzeug:

Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung	Geldwerter Vorteil ab	Voraussetzungen	Beispiele	Höhe der Bemessungsgrundlage
Für seit 01.01.2024 angeschaffte Fahrzeuge (gemäß Wachstumschancengesetz)	2024	Keine CO ₂ -Emissionen und Bruttolistenpreis bis EUR 70.000,00	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2024	Keine CO ₂ -Emissionen und Bruttolistenpreis über EUR 70.000,00	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½
Für vor 01.01.2024 angeschaffte oder überlassene Fahrzeuge	2020	Keine CO ₂ -Emissionen und Bruttolistenpreis bis EUR 60.000,00	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2020	Keine CO ₂ -Emissionen und Bruttolistenpreis über EUR 60.000,00	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½

Hybridfahrzeug:

Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung	Geldwerter Vorteil ab	Voraussetzungen	Beispiele	Höhe der Bemessungsgrundlage
01.01.2025 bis 31.12.2030	2025	CO ₂ -Emissionen höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite rein elektrisch 80 km	Hybridfahrzeuge	½
01.01.2022 bis 31.12.2024	2022	CO ₂ -Emissionen höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite rein elektrisch 60 km	Hybridfahrzeuge	½
01.01.2019 bis 31.12.2021	2019	CO ₂ -Emissionen höchstens 50 g/km oder Mindestreichweite rein elektrisch 40 km	Hybridfahrzeuge	½

Der Haushaltsentwurf der Bundesregierung für 2025 enthält neue Regelungen zur Besteuerung von Elektrofahrzeugen. Zuvor galt die 0,25%-Regelung nur für Fahrzeuge mit einem Bruttolistenpreis bis zu EUR 70.000,00. Rückwirkend zum Juli 2024 soll diese Grenze weiter auf EUR 95.000,00 angehoben werden, um den Absatz auch teurerer Elektroautos zu fördern. Dies bietet Unternehmen die Möglichkeit, hochwertigere Elektrofahrzeuge zu günstigeren steuerlichen Bedingungen zu nutzen. Die Regelung soll bis 2028 gelten und Anreize für den Umstieg auf Elektromobilität schaffen.

Dieses Gesetz ist jedoch noch nicht endgültig beschlossen.

15. Kleinunternehmerregelung

Bislang konnte man die sogenannte Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG anwenden, wenn der **Gesamtumsatz** im Vorjahr **nicht mehr als EUR 22.000,00** betragen hat. Weitere Voraussetzung war, dass der Gesamtumsatz im laufenden Jahr voraussichtlich **nicht mehr als EUR 50.000,00** beträgt.

Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde rückwirkend zum 01.01.2024 beschlossen, dass die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung entfällt. Sie bleibt bestehen, wenn der Kleinunternehmer im Inland innergemeinschaftliche Erwerbe hat oder Umsätze, für die er nach dem Reverse-Charge-Verfahren die Umsatzsteuer schuldet.

Ab dem **01.01.2025** ist eine **grundlegende Reform der Kleinunternehmerbesteuerung** erforderlich, um geltendes EU-Recht in das nationale Recht zu integrieren. Zum Redaktionsschluss war diese Regelung im Jahressteuergesetz 2024 noch nicht verabschiedet, sodass ich hier auf die geplanten Änderungen eingehen werde.

Dabei ist es wichtig, zu wissen, dass künftig eine nationale und eine internationale Kleinunternehmerregelung vorgesehen ist.

Zunächst möchte ich auf die **nationale Regelung** eingehen:

Die ausschlaggebende Umsatzgrenze wird auf **EUR 25.000,00** erhöht. Einhergehend wird es eine grundsätzliche Änderung der Systematik geben. Wer die 25.000-EUR-Grenze im Jahr 2024 nicht überschritten hat, **ist** im Jahr 2025 **zwingend** als Kleinunternehmer zu behandeln. Es entfällt die Pflicht, eine sachgemäße Schätzung des im Jahr 2025 zu erwartenden Umsatzes vorzunehmen. Überschreitet der Kleinunternehmer nun im Jahr 2025 mit seinem Gesamtumsatz die Grenze von EUR 100.000,00, unterliegt er ab diesem Zeitpunkt der Regelbesteuerung. Das heißt, wir wechseln unterjährig die Besteuerungsart. Weiterhin muss die Regelbesteuerung demnach auch im Jahr 2026 angewendet werden.

Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes ist aktuell nicht vorgesehen, dass bei unterjähriger Unternehmensgründung eine Hochrechnung auf das gesamte Jahr erfolgen muss. Dies würde allerdings dazu führen, dass jedes Unternehmen als Kleinunternehmen startet und erst ab Überschreiten der 100.000-EUR-Grenze zur Regelbesteuerung gewechselt werden muss. Sofern die Gesamtumsatzgrenze nicht überschritten ist, hat der Steuerpflichtige die Kleinunternehmerregelung anzuwenden.

Es besteht weiterhin die Möglichkeit, freiwillig nach § 19 Abs. 3 UStG zur Regelbesteuerung zu wechseln. Diese Entscheidung muss bis zum 28./29.02. des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres erfolgen und ist fünf Jahre bindend.

Ab dem 01.01.2025 führt der Kleinunternehmer **umsatzsteuerfreie Umsätze** aus und hat deshalb auch **keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug**.

Dem Grunde nach sind Kleinunternehmer von der Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit. Das Finanzamt kann den Kleinunternehmer allerdings dazu auffordern, eine Steuererklärung abzugeben. Weiterhin muss in folgenden Fällen 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.

Was mit der Neuregelung einhergeht, dass der Wechsel zur Regelbesteuerung eine sog. **Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG** auslöst, da wir von umsatzsteuerfreien zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen wechseln. Dies betrifft in der Praxis allerdings in der Regel nur Vorgänge mit einer Umsatzsteuer von mehr als EUR 1.000,00.

Wie die von Kleinunternehmern gestellten Rechnungen für im Inland ausgeführte Leistungen aussehen müssen, regelt ab dem 01.01.2025 der neu geschaffene § 34a UStDV.

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

Nun komme ich zur **internationalen Kleinunternehmerbesteuerung ab 2025**.

Ab dem 01.01.2025 hat der Unternehmer die Möglichkeit, die Kleinunternehmerregelung innerhalb der EU grenzüberschreitend in verschiedenen Mitgliedstaaten anzuwenden.

Voraussetzung dafür ist, dass er im Gemeinschaftsgebiet im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als EUR 100.000,00 Jahresumsatz erwirtschaftet hat. Sofern er diese Grenze auch

im laufenden Jahr nicht überschreitet, unterliegt er den jeweiligen nationalen Bestimmungen der Kleinunternehmerbesteuerung in den Mitgliedstaaten.

Es wird eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer erteilt und er ist dazu verpflichtet, die Umsätze zur Kontrolle der Umsatzgrenze in einem besonderen Meldeverfahren (§ 19a UStG) an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu melden.

Sofern der Unternehmer nur Umsätze im Inland ausführt oder in anderen Mitgliedstaaten nicht die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt, muss er das besondere Meldeverfahren nicht beachten. Er muss sich dann allerdings in den anderen Mitgliedstaaten registrieren und die Umsätze dort den Regelungen der normalen Besteuerung unterwerfen.

Die Meldungen im besonderen Meldeverfahren sind bis zum 30.04., 31.07., 31.10. und 31.01. für das jeweils zuvor abgelaufene Quartal über eine amtlich bestimmte Schnittstelle zu erledigen. Die Teilnahme ist beim BZSt über ebendiese Schnittstelle zu beantragen.

Sofern sich die Voraussetzungen verändern, ist dies dem BZSt unverzüglich über die eben genannte Schnittstelle zu melden.

Achtung:

Sobald die 100.000-EUR-Grenze überschritten wird, muss dies innerhalb von 15 Tagen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an das BZSt gemeldet werden und es kann die Kleinunternehmerbesteuerung unionsweit nicht mehr angewendet werden.

Sofern die Voraussetzungen in den einzelnen Mitgliedstaaten erfüllt sind, kann der Unternehmer dort die Kleinunternehmerregelung zu den dort geltenden Regelungen in Anspruch nehmen. Dabei ist es nicht Voraussetzung, dass der Unternehmer auch in Deutschland der Kleinunternehmerregelung unterliegt.

Beispiel:

Ein nebenberuflich tätiger Rechtsanwalt aus Deutschland erzielt regelmäßig insgesamt EUR 75.000,00 Umsatz, davon im Inland EUR 35.000,00. Im März 2025 berät er einen Unternehmer für dessen Unternehmen in Frankreich.

Im Inland erzielt er umsatzsteuerpflichtige Umsätze, da er die Kleinunternehmerregelung nicht anwenden darf (er überschreitet die neue 25.000-EUR-Grenze). Innerhalb der EU kann er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, da er mit EUR 75.000,00 Umsatz im Vorjahr unter EUR 100.000,00 lag. Sofern er die Voraussetzungen der Regelungen für Kleinunternehmer in Frankreich erfüllt, eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer besitzt und am Verfahren gemäß § 19a UStG teilnimmt, kann er die Beratung im März in Frankreich steuerfrei ausführen.

Achtung:

Die geänderte Besteuerung für Kleinunternehmer innerhalb der EU kann Einfluss auf den Vorsteuerabzug im Inland haben! Für eindeutig zuordenbare Rechnungen entfällt der Vorsteuerabzug insgesamt. Bei gemischten Kosten muss eine Vorsteueraufteilung vorgenommen werden.

16. 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). Sie 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

17. E-Rechnung

Das Ziel der Einführung der E-Rechnung ist die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetruges.

Grundsätzlich sind ab dem 01.01.2025 E-Rechnungen für Umsätze zwischen Unternehmen (Business-to-Business – B2B) im Inland verpflichtend. In der Übergangsphase der Jahre 2025 bis 2027 gibt es verschiedene Erleichterungen.

Was ist nun eine E-Rechnung?

Es sind Rechnungen, die in einem strukturierten, elektronischen Format vorliegen und konform zur sog. EN 16931 sind. Diese Voraussetzungen erfüllt die sog. XRechnung oder eine Rechnung im sog. ZUGFeRD-2.X-Format. Daneben auch Rechnungen gemäß des EDI-Verfahrens.

Die XRechnung erfüllt die Datenaustauschstandards für elektronische Rechnungen an öffentliche Auftraggeber (Business-to-Government – B2G), sie sind maschinell lesbar, können automatisiert weiterverarbeitet werden und es ist kein Sichtbeleg vorhanden.

Die ZUGFeRD-Rechnung ist ein hybrides Datenformat inkl. Sichtbeleg und eingebetteter strukturierter XML, sie ist maschinell lesbar und eine automatisierte Weiterverarbeitung ist möglich.

Ebenfalls zulässig sollen nach dem BMF-Schreiben vom 15.10.2024 andere europäische Rechnungsformate wie z. B. Factur-X (Frankreich) oder Peppol-BIS Billing sein.

In bestimmten Fällen und der Übergangsfrist bis längstens zum 01.01.2028 sind sonstige Rechnungen zulässig. Sonstige Rechnungen sind Papierrechnungen oder Rechnungen in einem elektronischen Format, das nicht der EN 16931 entspricht. Also zum Beispiel Rechnungen im PDF-Format. Diese Rechnungen sind nicht oder nur bedingt maschinell lesbar, sie beinhalten kein strukturiertes Datenmodell zur elektronisch automatisierten Weiterverarbeitung und sind reine Sichtbelege.

Ab dem 01.01.2025 entfällt der Vorrang der Papierrechnung.

Rechnungsversand:

Bis zum 31.12.2026 dürfen sowohl Papierrechnungen als auch E-Rechnungen versendet werden. Bei anderen elektronischen Formaten (z. B. PDF-Rechnungen) ist die Einwilligung des Empfängers erforderlich.

Ab dem 01.01.2027 bleibt das eben Gesagte für Unternehmen, die 2026 einen Jahresumsatz von weniger als EUR 800.000,00 hatten, gültig. Unternehmen, die diesen Umsatz überschritten haben, müssen für B2B-Leistungen E-Rechnungen versenden.

Ab dem 01.01.2028 müssen alle Unternehmen für B2B-Leistungen E-Rechnungen versenden.

Für folgende Fälle ist keine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung vorgesehen:

- Umsätze an Endverbraucher (Business-to-Consumer – B2C): Hier besteht gemäß § 14 Abs. 2 S. 1 UStG auch weiterhin keine Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung.
- Im Ausland steuerbare Umsätze (z. B. ruhende Lieferungen im Reihengeschäft, Werk-/Montagelieferungen im Ausland)
- Umsätze an im Ausland ansässige Unternehmer
- Umsatz von im Ausland ansässigen Unternehmern
- Steuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen

Ausnahmen im B2B-Bereich: Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Rechnungsempfang:

Alle Unternehmer müssen ab dem 01.01.2025 bereit sein, E-Rechnungen nach dem neuen Format zu empfangen und verarbeiten zu können.

In der Umsatzsteuer sind auch Kleinunternehmer, Unternehmer mit umsatzsteuerfreien Umsätzen (Heilberufe, Vermieter von Wohnungen etc.) und Betreiber von PV-Anlagen mit dem 0-Steuersatz.

Für den Empfang reicht ein E-Mail-Postfach aus, d. h., der leistungserbringende Unternehmer muss die Rechnung an eine E-Mail-Adresse versenden können.

18. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung

Die **Umsatzsteuererklärung** für den Veranlagungszeitraum **2024** ist bis zum 31.07.2025 beim Finanzamt einzureichen. Bei **steuerlicher Beratung** ist die Umsatzsteuererklärung **2023** nach § 149 Abs. 3 AO bis zum 31.05.2025 beim Finanzamt einzureichen. Da dieser Termin auf das Wochenende fällt, verschiebt sich die Abgabefrist auf den **02.06.2025**. Die Umsatzsteuererklärung **2024** ist bei steuerlicher Beratung bis zum **30.04.2026** beim Finanzamt einzureichen.

Bei **verspäteter Abgabe** der Steuererklärung 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 2024 eines steuerlich beratenen Steuerpflichtigen wird erst am 28.07.2026 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 ($\text{EUR } 15.000,00 \times 0,25 \% = \text{EUR } 37,50 \times 3 \text{ Monate} = \text{EUR } 112,50$ – 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.

19. 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 sie dabei.

Künftig muss die Prüfung auch **bei jeder weiteren Lieferung** an den Kunden erfolgen. Dies erfordert auch die Feststellung darüber, dass die aufgezeichnete USt-ID-Nummer zu diesem Kunden gehört. Manche der eben angesprochenen Tools sind in der Lage, dabei automatisiert zu unterstützen. Wenn viele solcher Umsätze ausgeführt werden, ist dies sicherlich eine gute und effektive Erleichterung.

20. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2025

Im Jahressteuergesetz 2024 sind folgende Änderungen vorgesehen:

Die vom BFH entwickelte Rechtsprechung zum Begriff der Werklieferung im Sinne des § 3 Abs. 4 UStG soll ins Gesetz Einzug finden. Demnach liegt eine Werklieferung schon dann vor, wenn der Werkunternehmer einen „fremden“ Gegenstand be- oder verarbeitet.

Die Bestimmung des **Ortes einer digitalen Veranstaltungsleistung** im Sinne des § 3a Abs. 3 Nr. 3 und 5 UStG soll wie folgt geändert werden. Entsprechende Leistungen werden immer am Sitzort des Leistungsempfängers ausgeführt und dort versteuert. Dies gilt auch dann, wenn man einen virtuellen Zugang zu einer „Offline“-Veranstaltung erworben hat. Der Ursprung liegt in der EU-Richtlinie 2022/452.

Bestimmte **Leistungen von Bildungseinrichtungen** sind nach § 4 Nr. 21 UStG von der Umsatzsteuer befreit. Die Bundesregierung möchte mit der geplanten Änderung eine EuGH-Rechtsprechung in nationales Recht überführen. Es sieht vor, dass das aktuell noch geltende Bescheinigungsverfahren aufgegeben wird und die Steuerbefreiung nur noch von Einrichtungen ohne Gewinnstreben in Anspruch genommen werden kann. Etwaige Gewinne dürfen nicht verteilt werden. Sie müssen durch die Einrichtung verwendet werden. Nicht begünstigt sind Leistungen, die der **Freizeitgestaltung** dienen, was dann nach der Gesetzesbegründung **im Einzelfall geklärt** werden muss.

Was die **Steuerbefreiung für Sportvereine** nach § 4 Nr. 22 lit. c UStG betrifft, soll auch die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen an Sporttreibende steuerfrei gestellt werden. Dies hat ggf. Umsatzsteuerkorrekturen nach § 15a UStG zur Folge.

Der **Vorsteuerabzug bei Leistungen von Ist-Versteuerern** nach § 20 UStG soll wie folgt geregelt werden: Ein Vorsteuerabzug nach § 15 UStG ist nur noch möglich, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet wurde. Ergänzend dazu soll **§ 14 Abs. 4 UStG um eine weitere Pflichtangabe (Nr. 6a) ergänzt** werden, wonach der Rechnungsaussteller darauf hinzuweisen hat, dass er der Ist-Besteuerung unterliegt.

Bei der Vorsteueraufteilung im Sinne des § 15 Abs. 4 UStG soll die **Aufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel** nur noch möglich sein, wenn dieser der einzige mögliche Aufteilungsmaßstab ist. Präzisere und sachgerechte Aufteilungsmethoden sind vorrangig zu verwenden.

Der **Durchschnittssatz für Landwirte** nach § 24 UStG soll für das **Jahr 2024 auf 8,4 %** und für das **Jahr 2025 auf 7,8 %** angepasst werden.

Die **Differenzbesteuerung** nach § 25a Abs. 2 UStG für **Kunstgegenstände, Antiquitäten und Sammlungsstücke** soll ab dem 01.01.2025 **wegfallen**. Stattdessen soll ein ermäßigter Steuersatz eingeführt werden.

Zum Redaktionsschluss ist das Jahressteuergesetz 2024 noch nicht verabschiedet und Änderungen können noch erfolgen.

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

1. Größenklassen – Neuregelung – Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft sowie kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft) hängt weiterhin von drei Schwellenwerten ab.

Die EU-Kommission hat am 17.10.2023 eine Richtlinie zur Änderung der Schwellenwerte vorgelegt. Die Schwellenwerte wurden um ca. 25 % erhöht. Die Anzahl der Mitarbeiter bleibt in allen Größenklassen unverändert. Das Gesetz ist am 17.04.2024 in Kraft getreten.

Künftig gelten **folgende Schwellenwerte**:

- Bilanzsumme
- Umsatzerlöse
- Durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer

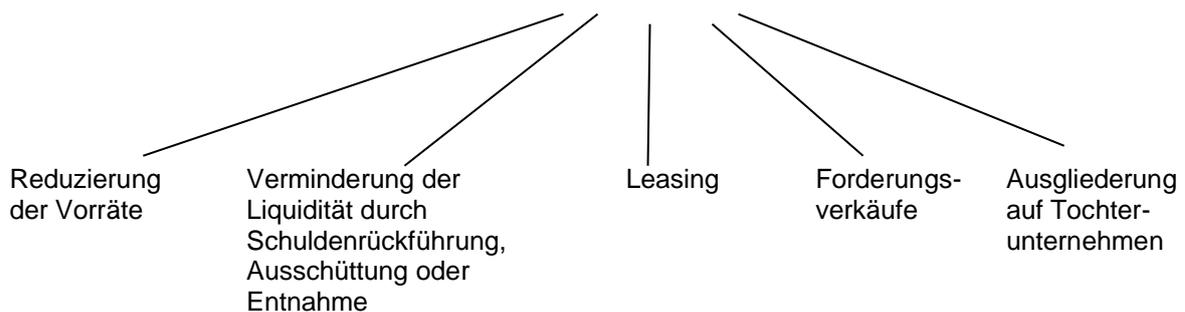
Beträge	Klein	Mittel	Groß
Bilanzsummen in Mio. EUR	> 0,45 – 7,5	> 7,5 – 25	> 25
Umsatz in Mio. EUR	> 0,9 – 15	> 15 – 50	> 50
Mitarbeiter	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

Mit Anhebung der Schwellenwerte werden **weniger Unternehmen**

- **prüfungspflichtig** sein (ab mittelgroß) und
- eine **Nachhaltigkeitsberichterstattung** abgeben müssen (ab groß).

Die Änderung der EU-Bilanzrichtlinie wurde ins HGB **transformiert**.

- In Grenzbereichen: Einflussnahme auf die **Bilanzsumme zum 31.12.2024**



Einzureichende Unterlagen zur Offenlegung, Erklärungen und Angaben

Die Übersicht zeigt den Umfang der einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter Berücksichtigung der rechtsformspezifischen Besonderheiten sowie der größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	Kleine Gesellschaften	Mittelgroße Gesellschaften	Große Gesellschaften
Jahresabschluss <ul style="list-style-type: none"> • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang 	<input checked="" type="checkbox"/> <input (1)<br="" type="checkbox"/> <input (2)="" (3)="" <="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> </td> <td> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> </td>	<input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/>
Lagebericht	<input (4)<="" td="" type="checkbox"/> <td><input checked="" type="checkbox"/></td> <td><input checked="" type="checkbox"/></td>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td><input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> </td>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/>
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td><input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> </td>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/>
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei AG)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Datum der Feststellung (Billigung) des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Verpflichtungen nach Gesellschaftsvertrag oder Satzung (§ 325 Abs. 5 HGB)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Spezialvorschriften nach anderen Gesetzen	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

- (1) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.
- (2) Bei kleinen Gesellschaften können im Anhang die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.
- (3) Kleine Kapitalgesellschaften, die die Größenmerkmale des § 267a HGB nicht überschreiten (**Kleinstkapitalgesellschaften**), brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern. Stattdessen sind bestimmte Angaben „unter der Bilanz“ zu machen.
- (4) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts; daher keine Verpflichtung zur Einreichung.
- (5) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.
- (6) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.

Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung

Eine wesentliche Auswirkung wird die Erweiterung der nicht finanziellen Berichterstattung im Lagebericht sein. Wichtige Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind:

- Chancen und Risiken von Nachhaltigkeitsaspekten auf das Geschäftsmodell
- Sicherstellung des Geschäftsmodells und Strategie im Einklang mit dem 1,5-Grad-Ziel des Pariser Klimaabkommens
- Beschreibung der Nachhaltigkeitsziele
- Beschreibung der Ergebnisse bei der Verwirklichung der Nachhaltigkeitsziele
- Beschreibung der Nachhaltigkeitspolitik des Unternehmens

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird prüfungspflichtig sein. Vom Anwendungsbereich sind kleine und mittlere Unternehmen noch ausgenommen. Es wird aber vermutet, dass KMU mittelbar betroffen sein werden, wenn ihre Unternehmenskunden zur Berichterstattung derer Wertschöpfungsketten entsprechende Informationen bei ihren Zulieferern abfragen.

2. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleinere Kapitalgesellschaftsgröße können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses ergeben (siehe unter 1.). Eine Neuregelung gab es nach dem MicroBilG für Kleinunternehmen (siehe nachfolgend unter 3.).

Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk sind nach § 325 HGB gemeinsam innerhalb der entsprechenden Fristen offenzulegen. Es ist nicht mehr zulässig, zunächst einen ungeprüften Jahresabschluss einzureichen, um Offenlegungsfristen einzuhalten. Zudem sind die festgestellten Abschlüsse offenzulegen. Falls der Jahresabschluss oder der Lagebericht geändert wird, ist die Änderung gesondert offenzulegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2023 sind also spätestens bis zum 31.12.2024 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Zu beachten ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das **Feststellungsdatum** mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn-/Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafterversammlung).

Nach den §§ 331 ff. HGB sind Verstöße gegen Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen sanktionsbewehrt. Das Bundesamt für Justiz kann Ordnungsgelder festsetzen, um die Offenlegungspflichten der §§ 325, 325a HGB zu erzwingen. Die Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH prüft die fristgerechte und vollständige Einreichung der Unterlagen und unterrichtet bei fehlerhafter Offenlegung von Amts wegen das Bundesamt für Justiz.

Eine falsche Offenlegung, z. B. der Jahresabschluss wird vollständig formal eingereicht, ist materiell, aber lückenhaft (z. B. Anhang ohne Angaben zu Restlaufzeiten), stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und führt bei vorsätzlichem Verhalten zu einer Geldbuße bis zu EUR 50.000,00. Werden die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft im Jahresabschluss oder Lagebericht unrichtig wiedergegeben oder verschleiert, so kann eine Geldstrafe oder Freiheitsstrafe festgesetzt werden.

Mindestordnungsgeld

Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, muss grundsätzlich mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen. Maßgeblich ist das Datum der Einreichung – es besteht keine Möglichkeit der Fristverlängerung. Die Offenlegung muss binnen 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag erfolgen. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d. h., man kann sich hier nicht „freikaufen“). Das Verfahren setzt sich so lange fort, bis alle Unterlagen offengelegt sind oder die Unterlassung gerechtfertigt wird. Damit gibt es keine Höchstgrenze für die Ordnungsgelder insgesamt.

Die Mindestordnungsgelder wurden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBilG auf EUR 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf EUR 1.000,00 herabgesetzt, wenn die Sechswochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird. Ist das Ordnungsgeld bereits festgesetzt, dann kann keine Herabsetzung mehr erfolgen.

Zulassung einer Rechtsbeschwerde

Gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz kann Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden.

3. Hinterlegung für Kleinunternehmen

Kleinunternehmen sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten. Sie können Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen (Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf Anhang). Es kann eine Hinterlegung beim Unternehmensregister erfolgen, sodass die Daten nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden. Mit einem Hinterlegungsauftrag geht das Erfordernis einher, gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers zu erklären, dass mindestens zwei der drei in § 267a Abs. 1 HGB genannten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden. Die Erklärung ist formlos abzufassen.

- Bilanzsumme: TEUR 450
- Jahresumsatz: TEUR 900
- Im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer

Die Bilanz für Kleinstkapitalgesellschaften

Das MicroBilG sieht für Kleinstkapitalgesellschaften die Aufstellung einer gegenüber der Bilanz von kleinen Kapitalgesellschaften nochmals verkürzten Bilanz vor. Danach sind hier mindestens die mit Buchstaben laut HGB bezeichneten Posten anzugeben.

Die Angaben unter der Bilanz

Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:

- Die in § 251 und § 268 Abs. 7 HGB genannten Angaben (Haftungsverhältnisse)
- Die in § 285 Nr. 9c HGB genannten Angaben (an die Organe gewährte Vorschüsse/ Kredite sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse)
- Im Falle einer AG/KGaA die in § 160 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)

Hier können neben den drei in § 264 Abs. 1 S. 5 HGB genannten Angaben noch weitere Pflichten aus anderen Vorschriften hinzukommen:

- Haftungsverhältnisse (Verbindlichkeiten aus der Begebung von Wechseln, aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften und aus Gewährleistungsverträgen sowie Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten)
- Vorschüsse/Kredite an Geschäftsführer/Aufsichtsrat sowie zugunsten dieser Personen eingegangene Haftungsverhältnisse
- Bestand eigener Aktien (bei AG/KGaA – ab BilRUG KGaA nicht mehr)
- Ausleihungen/Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
- Angaben zu Pensionsverpflichtungen bei Altzusagen und mittelbaren Zusagen
- Inanspruchnahme der 15-jährigen Übergangsregelung bei Pensionsverpflichtungen
- Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, in denen durch die kumulierte Darstellung der Bilanz und GuV kein ausreichender Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird (z. B., wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern Eigenkapitalersatz darstellen)
- Befreiung von der Pflicht zur (Teil-)Konzernrechnungslegung
- Schlusserklärung zum Abhängigkeitsbericht

4. Corona, Ukraine-Krieg – Folgen für die Rechnungslegung

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hatte drei fachliche Hinweise veröffentlicht, die sich damit befassen, welche Folgen das Virus auf die Rechnungslegung (HGB/IFRS) hat.

- Teil 1 dreht sich um die Auswirkungen der Coronapandemie auf ausgewählte Aspekte der HGB- und IFRS-Rechnungslegung für Abschlüsse und Lageberichte und deren Prüfung.
- Teil 2 baut auf diesem Hinweis auf bzw. ergänzt ihn, u. a. um die Auswirkungen auf Abschlüsse und Lageberichte für Berichtsperioden, die nach dem 31.12.2019 enden, und um ausführlichere Hilfestellungen zum Prüfungsprozess. Soweit die Ausführungen im Hinweis vom 04.03.2020 auch Relevanz für Berichtsperioden haben, die nach dem 31.12.2019 enden, wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf diese verwiesen.
- Teil 3 ergänzt die vorangegangenen Teile um weitere Hinweise u. a. zu ausgewählten Zweifelsfragen zu den Auswirkungen auf die Rechnungslegung nach HGB und IFRS sowie zu den Auswirkungen auf die Prüfung.

Auswirkungen des Ukraine-Kriegs

Der Angriff Russlands auf die Ukraine hat auch Auswirkungen auf deutsche Unternehmen.

Das IDW hat bereits im März 2022 einen fachlichen Hinweis „Auswirkungen des Ukraine-Kriegs auf die Rechnungslegung und deren Prüfung“ veröffentlicht und inzwischen 4 Updates dazu herausgegeben.

5. Einführung eines vorinsolvenzlichen Restrukturierungsverfahrens

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des StaRUG ein vorinsolvenzliches Restrukturierungsverfahren eingeführt, um insolvenzabwendende Sanierungen zu erleichtern. Damit sollen sich Unternehmen auf der Grundlage eines von Gläubigern mehrheitlich angenommenen Restrukturierungsplans sanieren können. Das Unternehmen soll die Verhandlungen zu diesem Restrukturierungsplan selbst führen und den Plan selbst zur Abstimmung stellen können.

Möglich ist das Verfahren im Stadium der drohenden und noch nicht eingetretenen Zahlungsunfähigkeit. Ziel ist die Restrukturierung von Teilen der Passivseite mittels Restrukturierungsplan. Nicht einbeziehbar sind: Forderungen aus Arbeitsverhältnissen inkl. Pensionsverpflichtungen, nachrangige Forderungen / deliktische Forderungen sowie nicht unternehmerische Forderungen (kann Problem bei e. K. sein). Zusätzliche Voraussetzung ist die Zustimmung der planbetroffenen Gläubiger (Summenmehrheit).

Folgende Verfahren werden zur Unternehmenssanierung grob unterschieden:

StaRUG

- Drohende Zahlungsunfähigkeit
- Kein Insolvenzgeld
- Keine Erleichterungen beim Lösen von Dauerschuldverhältnissen

Schutzschirm

- Drohende Zahlungsunfähigkeit
- Sanierungsbescheinigung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich

Eigenverwaltung

- (Drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich

Regelverfahren

- (Drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung

Es sollte frühzeitig insolvenzrechtlicher Rat eingeholt werden. Hier kann gegebenenfalls auch der Fachberater für Restrukturierung und Unternehmensplanung (DStV e. V.) weiterhelfen.

6. Meldepflichten zum Transparenzregister

Am 01.08.2021 ist das sogenannte Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung in Kraft getreten. Das Gesetz regelt die Umwandlung des Transparenzregisters von einem Auffangregister, das zumeist auf andere Register wie das Handels-, Genossenschafts-, Vereins- oder Partnerschaftsregister verwies, in ein Vollregister, in das die wirtschaftlich Berechtigten eingetragen werden. Um das Register auch international zu nutzen und um aufzudecken, welche natürlichen Personen hinter international verschachtelten Unternehmensstrukturen stehen, sollen die europäischen Transparenzregister vernetzt werden.

Die Meldepflicht entfiel bisher, wenn die notwendigen Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten aus anderen elektronisch abrufbaren Registern ersichtlich sind. Diese Mitteilungsfunktion gilt zukünftig nicht mehr. Die Übermittlung der Angaben ist jetzt nach vorheriger Registrierung elektronisch über die Internetseite des Transparenzregisters unter Verwendung des dort verfügbaren Formulars vorzunehmen.

Einzutragen ist auch der wirtschaftlich Berechtigte (die natürliche Person, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine juristische Person, sonstige Gesellschaft oder eine Rechtsgestaltung letztlich steht). Wirtschaftlich berechtigte Person ist bei juristischen Personen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar

- mehr als 25 % der Kapitalanteile hält,
- mehr als 25 % der Stimmrechte kontrolliert,
- auf vergleichbare Weise Kontrolle ausübt.

Bei rechtsfähigen Stiftungen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss auf eine Vereinigung ausüben kann, die

- Mitglied des Vorstands der Stiftung ist oder die als Begünstigte der Stiftung bestimmt worden ist oder
- als Treugeber, Verwalter von Trusts oder Protektor handelt oder die als Begünstigte der Rechtsgestaltung bestimmt worden ist.

Die zwingende Eintragungspflicht (www.transparenzregister.de) besteht für

- juristische Personen des Privatrechts,
- eingetragene Personengesellschaften (nicht GbR) und
- nicht rechtsfähige Stiftungen und vergleichbare Rechtsgestaltungen.

Einzutragen sind:

- AG, SE, KGaA
- GmbH, Genossenschaft, SCE, PartG
- alle Übrigen (z. B. OHG, KG)

Anmerkung:

Der Bußgeldrahmen geht bis EUR 100.000,00.