

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Familienstiftung

Steuerklasse und Freibetrag richten sich nach dem entferntest Berechtigten

Wird Vermögen mit „warmer Hand“ auf eine Stiftung übertragen, gilt dieser Vorgang als Schenkung unter Lebenden und löst daher häufig **Schenkungssteuer** aus. Stiftungen werden oft wesentlich im Interesse einer Familie errichtet (Familienstiftung). Zur Bestimmung der maßgeblichen Steuerklasse und der Freibeträge ist dabei das Verwandtschaftsverhältnis zugrunde zu legen, das (nach der Stiftungsurkunde) der entferntest Berechtigte zum Schenker hat. Je entfernter dieser Berechtigte mit dem Schenker verwandt ist, desto höher fällt also die Schenkungssteuer aus.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat konkretisiert, wie dieser entferntest Berechtigte zu ermitteln ist. Im Streitfall hatten Eheleute eine Familienstiftung mit einem Vermögen von 443.000 € (Steuerwert) ausgestattet. Nach der Stiftungssatzung bezweckte die Familienstiftung die angemessene Versorgung der Eheleute (Stifter), der bereits geborenen Tochter der Stifter sowie weiterer Abkömmlinge des Stamms der Stifter (nach Wegfall der vorherigen Generation). Das Finanzamt ging für Zwecke der Schenkungssteuer davon aus, dass entferntest Berechtigte die angeführten „weiteren Abkömmlinge“ waren. Es legte daher **Steuerklasse I** zugrunde, die für Abkömmlinge der Kinder und Stiefkinder gilt. Nach der Lesart des Finanzamts konnten aber nicht nur Kinder und Enkelkinder potentiell von der Stiftung profitieren, sondern auch Urenkelkinder. Daher zog es nur einen Freibetrag von 100.000 € ab, der für „übrige Personen der Steuerklasse I“ zugrunde zu legen ist, und setzte Schenkungssteuer in Höhe von 59.000 € fest.

Hinweis: Wären nur Kinder berechtigt gewesen, hätte der Freibetrag bei 400.000 € gelegen, bei Beschränkung der Berechtigung bis zur Enkelgeneration bei 200.000 €.

Die Eheleute wandten ein, dass nach der Stiftungsurkunde nur die Stifter und ihre Tochter berechtigt seien. Weitere Nachkommen seien noch gar nicht geboren und auch nur dann begünstigt, wenn die Tochter versterbe. Sie wollten daher einen **Freibetrag von 400.000 €** abziehen, so dass die Schenkungssteuer gegen null ging.

Der BFH hat dies jedoch abgelehnt. Als entferntest Berechtigte sind auch **mögliche Urenkel** der Stifter anzusehen, da sie nach der Stiftungssatzung potentiell Vermögensvorteile erlangen können. Unerheblich war für den BFH, ob diese Personen zum Zeitpunkt des Stiftungsgeschäfts schon geboren waren, jemals geboren werden und tatsächlich finanzielle Vorteile aus der Stiftung erlangen werden.

Hinweis: Die finanzielle Ausstattung der Stiftung im Urteilsfall legt nahe, dass die Stifter bei der Steuergestaltung gezielt den Freibetrag von 400.000 € eingeplant hatten. Der nun höchstrichterlich abgesegnete Steuerzugriff von 59.000 € machte das Steuersparmodell der Familienstiftung somit weitgehend zunichte. Bei der Errichtung solcher Stiftungen ist folglich besonderes Augenmerk darauf zu richten, wie weit man den Kreis der Berechtigten zieht. Aus steuerlicher Sicht kann es sinnvoll sein, diesen Kreis zu beschränken, um steuerliche Vorteile nicht zu gefährden.

Doppelbesteuerung

Einkommensteuerermäßigung nur fünf Jahre ab dem Todesfall möglich

Mitunter kommt es vor, dass Einkünfte zugleich mit Einkommen- und mit Erbschaftsteuer belastet werden. In einem solchen Fall kann eine Steuerermäßigungsvorschrift anwendbar sein, nach der die Einkommensteuer um eine **fiktive Erbschaftsteuer** gemindert wird. Diese Regelung greift zum Beispiel bei noch nicht realisierten Wertsteigerungen oder bei Forderungen, die dem Erblasser noch nicht zugeflossen sind (sofern die Einkommensteuer nach dem Zuflussprinzip ermittelt wird).

TIPPS UND HINWEISE

... FÜR ALLE STEUERZAHLER.....	1
... FÜR UNTERNEHMER	3
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER.....	5
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER	6
... FÜR HAUSBESITZER	7

Die Steuerermäßigung ist allerdings auf einen fünfjährigen Begünstigungszeitraum beschränkt. Das heißt, sie wird nur für Einkünfte gewährt, die im selben Veranlagungszeitraum, in dem die Einkommensteuerschuld beim Erben entsteht, oder in den vorangegangenen vier Veranlagungszeiträumen der Erbschaftsteuer unterlegen haben.

Eine **mehrfährig andauernde Erbenermittlung** kann dazu führen, dass der fünfjährige Begünstigungszeitraum abgelaufen ist und die Ermäßigung nicht mehr genutzt werden kann. Das zeigt ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH).

Das Nachlassgericht hatte den Kläger erst 2016, **sechs Jahre** nach dem Tod der Erblasserin, per Erbschein zum Alleinerben erklärt. Zum Nachlass gehörten zwei KG-Beteiligungen. Während der sechs Jahre andauernden Erbenermittlung hatte der Alleinerbe nicht über den Nachlass verfügen können. Die Erbschaftsteuer wurde 2016 festgesetzt und von ihm gezahlt.

Nachdem der Alleinerbe seine geerbten KG-Beteiligungen 2017 veräußert hatte, wollte er die tarifliche Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn um die hierauf entfallende Erbschaftsteuer ermäßigt haben. Das Finanzamt lehnte dies jedoch ab. Der fünfjährige Begünstigungszeitraum sei bereits 2017 abgelaufen, da er schon mit der Entstehung der Erbschaftsteuer (mit dem Tod der Erblasserin 2010) begonnen habe. Der Alleinerbe war hingegen der Auffassung, dass erst der spätere Zeitpunkt der **tatsächlichen Belastung mit Erbschaftsteuer** (2016) maßgeblich sei.

Der BFH hat dem Finanzamt recht gegeben. Für den Fristbeginn komme es auf die **rechtliche Entstehung** der Erbschaftsteuer an. Beim Erwerb von Todes wegen entstehe die Steuer mit dem Tod des Erblassers, so dass dieses Datum maßgeblich sei. Die Richter begründeten diese Auslegung unter anderem mit der Systematik des Gesetzes.

Künstliche Befruchtung

Ausgaben für Präimplantationsdiagnostik können abziehbar sein

Gute Nachrichten für Paare, die sich ihren **Kinderwunsch** mithilfe medizinischer Unterstützung erfüllen wollen: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass Aufwendungen einer gesunden Frau für eine durch eine Krankheit ihres Partners veranlasste Präimplantationsdiagnostik (PID) als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sind.

Hinweis: Bei der PID erfolgt eine zielgerichtete genetische Analyse von Zellen eines durch künstliche Befruchtung entstandenen Embryos vor seiner Übertragung und Einnistung in die Gebärmutter.

Im Streitfall lag beim Partner der Klägerin eine „chromosomale Translokation“ vor. Aufgrund dieser Mutation war die Wahrscheinlichkeit hoch, dass ein auf natürlichem Weg gezeugtes gemeinsames Kind an schwersten körperlichen oder geistigen Behinderungen leiden würde und unter Umständen nicht lebensfähig wäre. Das Paar entschied sich daher dafür, vor der künstlichen Befruchtung eine PID durchzuführen.

Der Großteil der hierfür notwendigen Behandlungen betraf die Klägerin, die den Abzug der Kosten als **außergewöhnliche Belastungen** beantragte. Das Finanzamt lehnte eine Berücksichtigung der Behandlungskosten ab, das Finanzgericht (FG) erkannte die selbst getragenen Kosten der Klägerin jedoch an.

Der BFH hat die Entscheidung des FG bestätigt. Die Aufwendungen für die Behandlung der Klägerin seien **zwangsläufig** entstanden, weil die ärztlichen Maßnahmen in ihrer Gesamtheit dem Zweck gedient hätten, eine durch Krankheit beeinträchtigte körperliche Funktion ihres Partners auszugleichen. Anders als bei anderen Erkrankungen hätte durch eine medizinische Behandlung allein des erkrankten Partners keine Linderung der Krankheit eintreten können. Daher stehe der Umstand, dass die Klägerin selbst gesund sei, der Berücksichtigung der Aufwendungen nicht entgegen. Ferner sei auch das Erfordernis erfüllt, dass die vorgenommenen Behandlungsschritte mit gesetzlichen Vorschriften übereinstimmen - insbesondere mit dem Embryonenschutzgesetz. Unerheblich war für den BFH, dass die Klägerin und ihr Partner nicht verheiratet waren.

Datenübermittlung

Steuerbescheid kann auch bei Fehler des Finanzamts korrigiert werden

Schon bevor ein Steuerzahler seine Einkommensteuererklärung abgibt, liegt dem Finanzamt eine Vielzahl von Daten vor, die **von Dritten elektronisch übermittelt** wurden (z.B. elektronische Lohnsteuerbescheinigungen und Rentenbezugsmitteilungen). Steuerbescheide dürfen nachträglich aufgehoben oder geändert werden, wenn das Finanzamt die von Dritten elektronisch übermittelten Daten nicht (zutreffend) berücksichtigt hat.

Hinweis: Durch diese in der Abgabenordnung enthaltene Korrekturvorschrift hat das Finanzamt eine Möglichkeit, fehlerhafte Erfassungen im Steuerbescheid nachträglich „auszubügeln“, ohne an die einmonatige Einspruchsfrist gebunden zu sein.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Korrekturnorm für externe Datenübermittlungen auch dann gilt, wenn das Finanzamt den elektronischen Datensatz **fehlerhaft nicht berücksichtigt** hat. Im Streitfall hatte ein Arbeitgeber dem Finanzamt die Daten über eine gezahlte Abfindung vollständig und zutreffend übermittelt. Das Finanzamt erfasste die Abfindung allerdings fehlerhaft im Programm zur Steuerfestsetzung, so dass sie im Ergebnis nicht besteuert wurde. Eineinhalb Jahre später erkannte es seinen Fehler und erließ einen korrigierten Steuerbescheid, den es auf die Korrekturnorm für externe Datenübermittlungen stützte. Der BFH hat grünes Licht für die Änderung gegeben. Die Änderungsnorm setze nur voraus, dass elektronisch übermittelte Datensätze Dritter nicht (zutreffend) berücksichtigt worden seien. Das war hier der Fall. Unerheblich war, worauf die unzutreffende Berücksichtigung zurückzuführen ist.

Informationsblatt

Neuerliche Klärung zur Steuerbefreiung bei Photovoltaikanlagen

Im Dezember 2022 wurden steuerliche Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) beschlossen. Viele Betreiber sind jedoch weiterhin unsicher, ob ihre Anlage vollständig als steuerfrei zu behandeln ist oder die Steuerfreiheit nur die **Einkommensteuer** oder die **Umsatzsteuer** betrifft. Das Finanzministerium Thüringen hat daher in einem Informationsblatt die steuerlichen Regeln zum Betrieb von PV-Anlagen zusammengefasst. Die umsatzsteuerliche und die einkommensteuerliche Behandlung sind nicht deckungsgleich. Wir gehen im Folgenden auf die umsatzsteuerliche Behandlung ein.

Der Betreiber einer PV-Anlage, der die **Kleinunternehmerregelung** in Anspruch nimmt und die Anlage zum „Nullsteuersatz“ erworben hat, kann auf die Anzeige seiner seit dem 01.01.2023 aufgenommenen Tätigkeit beim Finanzamt verzichten. Voraussetzung hierfür ist, dass die Anlage nach dem Einkommensteuergesetz begünstigt ist und der Betreiber keine weitere unternehmerische Tätigkeit ausübt.

Seit dem 01.01.2023 fällt für den Erwerb und die Installation bestimmter kleiner PV-Anlagen und dazugehöriger Stromspeicher keine Umsatzsteuer mehr an (**Nullsteuersatz**), wenn die Anlage auf oder in der Nähe von Wohngebäuden, öffentlichen Gebäuden oder an Wohnwagen installiert wird. Diese Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Anlage nicht mehr als 30 kWp beträgt. In diesem Fall entfällt der Nachweis der Belegenheit, und der Nullsteuersatz gilt automatisch.

Es wird nicht beanstandet, wenn Betreiber von PV-Anlagen auf die steuerliche Anzeige über die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit und die Übermittlung des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung verzichten,

- die umsatzsteuerlich Unternehmer sind,
- deren Unternehmen sich ausschließlich auf den Betrieb bestimmter PV-Anlagen sowie gegebenenfalls eine steuerfreie Vermietung beschränkt,
- die die Kleinunternehmerregelung anwenden und
- die die Erwerbstätigkeit ab dem 01.01.2023 aufgenommen haben.

Dann wird auch **keine Steuernummer** vergeben. Den Netzbetreibern ist in diesem Fall die Marktstammdatenregisternummer der PV-Anlage mitzuteilen.

Hinweis: Für PV-Anlagen, die vor 2023 installiert wurden, gelten die alten Steuerregeln.

2. ... für Unternehmer

Entwurf

BMF gibt Hinweise zur E-Rechnung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat den Entwurf eines Schreibens zur Einführung der elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern **ab dem 01.01.2025** veröffentlicht. Ab diesem Zeitpunkt werden bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen verpflichtend elektronische Rechnungen (E-Rechnungen) zu verwenden sein.

Im Entwurf behandelt das BMF unter anderem die aktuelle Rechtslage und die Neuerungen durch das **Wachstumschancengesetz**. Dazu gehören die möglichen Rechnungsarten ab dem 01.01.2025, die Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen und die zulässigen Formate einer E-Rechnung. Darüber hinaus geht es unter anderem um den Umfang von E-Rechnungen, deren Übermittlung, Empfang und Berichtigung sowie die Anerkennung von Verträgen als Rechnungen. Schließlich befasst sich das BMF mit der E-Rechnung und dem Vorsteuerabzug sowie der Aufbewahrung von E-Rechnungen.

Hinweis: Die Einführung der E-Rechnung ab dem 01.01.2025 hat für die Wirtschaft enorme Bedeutung. Dennoch ist ein endgültiges BMF-Schreiben zum Thema erst für den Beginn des vierten Quartals 2024 angekündigt.

Regierungsentwurf

Umsatzsteuerliche Highlights des Jahressteuergesetzes 2024

Der Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 enthält unter anderem die folgenden umsatzsteuerlichen Maßnahmen:

- **Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs:** Bisher ist die Vorsteuer abziehbar, wenn der Leistungsempfänger eine Lieferung oder sonstige Leistung bezogen hat und ihm eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Das gilt auch, wenn der leistende Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten versteuert. Vorgesehen ist, dass die Vorsteuer, die von einem Ist-Versteuerer in Rechnung gestellt wird, erst im Voranmeldungszeitraum der Zahlung abziehbar ist. Damit der Leistungsempfänger erkennen kann, dass der leistende Unternehmer seine Leistungen nach vereinnahmten Entgelten versteuert, soll dieser in seine Rechnung die Angabe „Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten“ mit aufzunehmen haben.
- **Kleinunternehmerregelung:** Die Regelungen zur Besteuerung der Kleinunternehmer sollen gemäß den EU-Vorgaben neu gefasst werden. Dabei sollen die Schwellenwerte angehoben werden: vorangegangenes Kalenderjahr maximal 25.000 € (bisher:

- 100.000 € (bisher: 50.000 €) Gesamtumsatz. Die Verzichtserklärung soll neu befristet werden, und zwar bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres. Außerdem sollen Regelungen zur (vereinfachten) Rechnungsstellung von Kleinunternehmern aufgenommen werden. Des Weiteren soll die Kleinunternehmerregelung auf EU-Ebene internationalisiert werden, so dass auch in EU-Mitgliedstaaten ansässige Unternehmer die Regelung in Deutschland nutzen können und umgekehrt. Die Anwendung ist ab dem 01.01.2025 geplant.

Wahlrecht

Zuordnung von Gegenständen und Leistungen zum Unternehmen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen im Hinblick auf den **Vorsteuerabzug** und zum Zeitpunkt und zur Dokumentation der Zuordnungsentscheidung Stellung genommen.

Grundsätzlich hat der Unternehmer für bezogene Gegenstände ein Zuordnungswahlrecht. Er kann einen Gegenstand ganz, teilweise oder gar nicht seinem Unternehmen zuordnen. Die Zuordnungsentscheidung ist zu dokumentieren. Bisher verlangte die Finanzverwaltung eine Mitteilung der Entscheidung bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen. Der Bundesfinanzhof hat aber klargestellt, dass keine fristgebundene Mitteilung an die Finanzverwaltung erforderlich ist, wenn objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung vorliegen. Diese Anhaltspunkte können der Finanzbehörde auch nach Fristablauf eingereicht werden. Eine **explizite Mitteilung** an die Finanzverwaltung ist nur dann erforderlich, wenn keine objektiv erkennbaren Anhaltspunkte für die Zuordnung existieren. Das BMF hat den Umsatzsteuer-Anwendungserlass an die Rechtsprechung angepasst.

Hinweis: Nutzen Sie unser Beratungsangebot zu Fragen der Zuordnung, Dokumentation und Dokumentationsfrist!

Abgrenzung

Entgelt für eine Leistung oder echter Zuschuss

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur **umsatzsteuerlichen Behandlung** von Zuschüssen geäußert und dabei die Bedeutung des mit den Zahlungen verbundenen Zwecks hervorgehoben. Flankierend wurde der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) geändert.

Laut BMF ist die Abgrenzung zwischen einem Entgelt für eine Leistung an den Zahlenden und einem nicht-steuerbaren echten Zuschuss vor allem anhand der **Person des Begünstigten und des Förderungsziels** vorzunehmen. Wesentlich für die Beurteilung von Zuschüssen sei, ob dem Zuschussgeber eine konkrete Leistung erbracht werden solle oder ob vielmehr die Tätigkeit des Zuwendungsempfängers nicht für den Zahlenden als Leistungsempfänger bestimmt sei.

Ein wichtiges Indiz dafür sei unter anderem der Zweck, den der Zahlende verfolge.

Bisher regelt der UStAE, dass bei Leistungen, zu denen sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet haben, grundsätzlich ein **Leistungsaustausch** vorliegt. Nun enthält der UStAE folgende Klarstellung: Zahlungen, die der Empfänger erhält, um generell in die Lage versetzt zu werden, tätig zu werden oder seine nach dem Gesellschaftszweck obliegenden Aufgaben zu erfüllen, gelten als echte Zuschüsse. Dazu gehören vor allem Zahlungen, die dem Zahlungsempfänger vorrangig zu seiner Förderung aus struktur-/allgemeinpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen gewährt werden.

Erbschaftsteuer

Geerbtes Parkhaus zählt zum Verwaltungsvermögen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass ein Parkhaus erbschaftsteuerlich **nicht begünstigt** ist. Der Kläger ist der testamentarisch eingesetzte Alleinerbe seines 2018 verstorbenen Vaters. Zum Erbe gehört ein mit einem Parkhaus bebautes Grundstück. Der Vater hatte dieses Parkhaus ursprünglich als Einzelunternehmen selbst betrieben und ab dem Jahr 2000 unbefristet seinem Sohn verpachtet. Das Finanzamt stellte den Wert des Betriebsvermögens fest und behandelte das Parkhaus als Verwaltungsvermögen.

Hinweis: Betriebsvermögen wird bei der Erbschaftsteuer grundsätzlich privilegiert. Ausgenommen sind hiervon aber bestimmte Gegenstände des Verwaltungsvermögens.

Der BFH hat das Parkhaus ebenfalls als nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen eingestuft. Zwar zählen zu diesem Vermögen dem Grunde nach auch „**Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke**“, die im Rahmen der Erbschaftsteuer begünstigt sein können. Das ist etwa dann möglich, wenn der Erblasser - wie im Streitfall - seinen ursprünglich selbst betriebenen Gewerbebetrieb unbefristet verpachtet und den Pächter testamentarisch als Erben einsetzt.

Eine Ausnahme gilt aber für Betriebe, die schon **vor der Verpachtung** nicht die Voraussetzungen der erbschaftsteuerrechtlichen Privilegierung erfüllt haben. Das ist laut BFH bei einem Parkhaus der Fall, weil schon der Erblasser als damaliger Betreiber die dort verfügbaren Parkplätze als Teile des Parkhausgrundstücks Autofahrern - und somit Dritten - zur Nutzung überlassen hatte. Zudem handelt es sich bei einem Parkhausbetrieb auch nicht um die Überlassung von Wohnungen, die der Gesetzgeber aus Gründen des Gemeinwohls erbschaftsteuerlich privilegiert. Keine Rolle spielte für den BFH, ob zur Überlassung der Parkplätze weitere gewerbliche Leistungen wie eine Ein- und Ausfahrtkontrolle und eine Entgeltzahlungsdienstleistung hinzukamen.

Altkassen

Hinzuschätzungen des Finanzamts müssen mit Augenmaß erfolgen

Wenn Betriebe der Bargeldbranche steuerlich geprüft werden, richtet der Prüfer des Finanzamts sein Augenmerk insbesondere auf die **Kassenführung**. Stellt sie sich als nicht ordnungsgemäß heraus, muss der geprüfte Unternehmer regelmäßig mit Hinzuschätzungen und teils hohen Steuernachzahlungen rechnen. Eine Vollschätzung unter vollständiger Verwerfung der Gewinnermittlung des Bargeldbetriebs ist aber nur zulässig, wenn die festgestellten Mängel gravierend sind.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) führt der Einsatz einer **manipulierbaren Altkasse** zwar zu einem formellen Mangel, dieser muss aber für sich als gering eingestuft werden, da alte Kassensysteme zu ihrer Zeit verbreitet und akzeptiert waren.

Im Streitfall hatte ein Restaurantbetreiber in den Jahren 2011 bis 2014 eine elektronische Registrierkasse einfacher Bauart verwendet, die bereits in den 1980er Jahren entwickelt worden war. Das Finanzamt sah die Kassenaufzeichnungen als nicht ordnungsgemäß an, verwarf die Gewinnermittlung und nahm eine Vollschätzung der Erlöse vor - dies führte zu einer **Vervielfachung der erklärten Umsätze**. Das Finanzgericht (FG) beauftragte einen Sachverständigen mit der Begutachtung der Registrierkasse. Dieser kam zu dem Ergebnis, dass ein bestimmter interner Zähler der Kasse, der die Lückenlosigkeit der Tagesausdrucke sicherstellen solle („Z1-Zähler“), durch Eingabe entsprechender Codes verändert werden könne. Eine solche Änderung könne allerdings im Zuge von Reparaturen der Kasse erforderlich werden. Daraufhin sah das FG die Kasse als objektiv manipulierbar - und damit ungeeignet für steuerliche Zwecke - an und bestätigte im Wesentlichen die Vollschätzung des Finanzamts. Dass die Kasse tatsächlich manipuliert worden war, konnte das FG aber nicht feststellen.

Der BFH hat das Urteil des FG aufgehoben und die Sache zur erneuten Prüfung an das FG zurückverwiesen. Zwar sei die vom Restaurant verwendete Registrierkasse objektiv manipulierbar gewesen, was grundsätzlich einen formellen Mangel von hohem Gewicht darstelle, der dem Finanzamt eine Schätzungsbefugnis gebe. Das Wissen um die Manipulierbarkeit derart alter Kassensysteme sei aber erst im Laufe der Zeit gewachsen. Betrieben, die eine solche alte Kasse nutzen, sei in Anwendung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit (unter bestimmten Voraussetzungen) **Vertrauensschutz** zu gewähren. Das Gewicht des Mangels, der in der objektiven Manipulierbarkeit liege, sei dann nicht so hoch wie im Regelfall - er könne bei Führung zusätzlicher Nachweise sogar ganz entfallen.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Altersrente

Wann eine Pensionsrückstellung gebildet werden darf

Der Ansatz einer Pensionsrückstellung ist zugelassen, „wenn und soweit“ die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Dazu muss die schriftlich erteilte Zusage **eindeutige Angaben** zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Ist die Zusage einer Versorgungskomponente nicht eindeutig, hindert dies - bei Teilbarkeit der zugesagten Leistungen - eine Rückstellung für die Zusage einer anderen Versorgungskomponente erfreulicherweise nicht. Aus diesem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) folgt: Sind die Voraussetzungen für den Bezug einer Altersrente mit Erreichen der Regelaltersgrenze eindeutig bestimmt, ist insoweit eine Pensionsrückstellung zu bilden. Das gilt auch, wenn die Zusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthält.

Werden im Rahmen einer einheitlichen Pensionsverpflichtung verschiedene **Teilleistungen** vereinbart, sind diese getrennt zu beurteilen. Dabei kann es für die Zulässigkeit der Rückstellungsbildung in Bezug auf die einzelnen Teilleistungen zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen. Sofern eine Teilleistung nicht hinreichend konkretisiert ist, führt das nur zur Nichtanerkennung der insoweit gebildeten Rückstellung, nicht aber zur Versagung der gesamten Pensionsrückstellung.

Hinweis: Einer Beurteilung der Gesamtzusage nach dem „Alles-oder-nichts-Prinzip“ hat der BFH - und darin liegt die besondere Bedeutung des Urteils - erfreulicherweise eine klare Absage erteilt.

Irrtum

Ohne Zuwendungswillen droht keine verdeckte Gewinnausschüttung

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) ist anzunehmen, wenn bei einer Körperschaft (z.B. GmbH) eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung eintritt, die

- durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist,
- sich auf die Höhe des Gewinns auswirkt und
- in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht.

Hinweis: Nicht nur bei Leistungen zugunsten eines Gesellschafters sind vGA möglich, sondern auch, wenn ein Vermögensvorteil einer ihm nahestehenden Person zugutekommt.

Eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensverschiebung von einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter setzt einen **Zuwendungswillen** voraus. Ein solcher kann aber aufgrund eines Irrtums des Gesellschafter-Geschäftsführers fehlen.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) ist in diesem Zusammenhang maßgebend, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer einem entsprechenden Irrtum unterlegen ist. Unerheblich sei, ob der Irrtum auch einem ordentlich und gewissenhaft handelnden Geschäftsleiter unterlaufen wäre.

Geklagt hatte eine GmbH, deren Stammkapital durch die alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin unter anderem durch die Einbringung einer 100%igen Beteiligung an einer weiteren GmbH erbracht werden sollte. Bei der einzubringenden GmbH wurde eine **Kapitalerhöhung** durchgeführt, die im Ergebnis die Gesellschafter-Geschäftsführerin begünstigte. Das Finanzamt sah hierin eine vGA der GmbH an ihre Gesellschafter-Geschäftsführerin. Die GmbH machte demgegenüber mit ihrer Klage geltend, dass die Zuwendung an die Gesellschafter-Geschäftsführerin irrtümlich aufgrund eines Versehens bei der notariellen Beurkundung der Kapitalerhöhung erfolgt sei.

Das Finanzgericht (FG) hatte die Klage in erster Instanz abgewiesen. Seiner Ansicht nach wäre einem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter der von der GmbH dargelegte Irrtum nicht unterlaufen. Der BFH war jedoch anderer Ansicht und stellte klar, dass es für die Frage, ob der erforderliche Zuwendungswille für die Annahme einer vGA vorliege, allein auf die **Person** der konkreten Gesellschafter-Geschäftsführerin ankomme. Der BFH hat den Fall zur weiteren Sachaufklärung an das FG zurückverwiesen.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Freibetrag

Inflationsausgleichsprämie kann noch bis Ende 2024 gezahlt werden

Bis zum 31.12.2024 können Arbeitgeber ihren Beschäftigten noch eine steuerfreie Inflationsausgleichsprämie **von bis zu 3.000 €** auszahlen. Nach Angaben des Statistischen Bundesamts ist eine solche Sonderzahlung mittlerweile bei mehr als drei Viertel der Tarifbeschäftigten in Deutschland auf dem Konto eingegangen oder wird ihnen laut Tarifvertrag noch bis Ende 2024 ausgezahlt.

Arbeitgeber können frei entscheiden, in welcher Höhe sie diese Prämie gewähren, solange sie in Summe höchstens 3.000 € pro Arbeitnehmer beträgt. Auch eine **ratierliche Auszahlung** ist erlaubt. Wer Arbeitnehmern seit dem 26.10.2022 bereits eine Inflationsausgleichsprämie gezahlt hat, die in Summe pro Arbeitnehmer unter 3.000 € liegt, kann bis zum 31.12.2024 also noch steuerfreie (Rest-)Zahlungen leisten.

Hinweis: Die Sonderzahlung muss auf der Gehaltsabrechnung als Inflationsausgleichsprämie gekennzeichnet sein, denn sie darf nur zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn fließen. Eine Lohnkürzung um die Prämie ist also nicht erlaubt. Arbeitgeber müssen die Prämie im Lohnkonto kenntlich machen.

Gezahlt werden darf die Inflationsausgleichsprämie allen Vollzeit- und Teilzeitbeschäftigten, auch geringfügig und kurzfristig Beschäftigten. Die Prämie kann also auch Minijobbern und Aushilfskräften, Auszubildenden, Beschäftigten im Bundesfreiwilligendienst und Arbeitnehmern, die sich in Altersteilzeit befinden oder Vorruhestandsgeld beziehen, gezahlt werden. In der Einkommensteuererklärung muss die steuerfreie Inflationsausgleichsprämie nicht angegeben werden.

Bereitschaftsdienst

Maßgeblich für die Höchstgrenzen von Zuschlägen ist der Grundlohn

Zuschläge, die neben dem Grundlohn für tatsächlich geleistete **Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit** gezahlt werden, sind in Höhe gesetzlich festgelegter Prozentsätze des Grundlohns steuerfrei. Der für die Bemessung der steuerfreien Zuschläge maßgebende Grundlohn ist der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer bei der für ihn geltenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum arbeitsvertraglich zusteht. Er ist in einen Stundenlohn umzurechnen und steuerlich mit höchstens 50 € pro Stunde anzusetzen. Ob und in welchem Umfang der Grundlohn dem Arbeitnehmer tatsächlich zufließt, ist für die Bemessung der Steuerfreiheit der Zuschläge ohne Belang.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit Zuschlägen für Bereitschaftsdienste befasst, die außerhalb der regelmäßigen Arbeitszeit erbracht und gesondert vergütet wurden. Er hat entschieden, dass die Steuerfreiheit sich nach dem **Arbeitslohn für die regelmäßige Arbeitszeit** und nicht nach dem (geringeren) Bereitschaftsdienstentgelt bemisst. Nicht erforderlich ist laut BFH, dass der Arbeitnehmer für die zuschlagsbewehrte Tätigkeit neben den Erschwerniszuschlägen einen gesonderten Anspruch auf Grundlohn hat.

Prävention

Erstattung der Kosten eines erweiterten Führungszeugnisses

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat eine Grundsatzentscheidung zu Kostenerstattungen eines kirchlichen Arbeitgebers an seine Beschäftigten für die Erteilung erweiterter Führungszeugnisse gefällt. Zu deren Einholung ist der Arbeitgeber im Streitfall zum Zweck der Prävention gegen sexualisierte Gewalt kirchenrechtlich verpflichtet. Solche Kostenerstattungen führen laut BFH nicht zu Arbeitslohn. Das Finanzgericht war davon ausgegangen, dass die Erstattung der Aufwendungen für die Einholung der erweiterten Führungszeugnisse im ganz überwiegend **eigenbetrieblichen Interesse** des kirchlichen Arbeitgebers erfolgt war. Daher habe kein Arbeitslohn vorgelegen. Dem hat sich der BFH angeschlossen.

Hinweis: Da bereits wegen des ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesses kein Arbeitslohn vorlag, musste der BFH nicht über eine etwaige Steuerfreiheit der Kostenerstattung als „Auslagenersatz“ entscheiden.

Betriebsveranstaltungen

Lohnsteuerpauschalierung bei Vorstandswihnachtsfeier möglich

Für Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung gilt ein **Freibetrag von 110 €** pro Veranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer. Vorteile bis zu dieser Höhe bleiben also stets steuerfrei. Wird die Feier teurer, ist nur der übersteigende Teil als Arbeitslohn zu versteuern. Soweit eine Betriebsveranstaltung steuerpflichtigen Arbeitslohn auslöst, kann der Arbeitgeber aber eine günstige Lohnsteuerpauschalierung mit einem Steuersatz von 25 % vornehmen.

Seit 2015 ist gesetzlich geregelt, dass eine Betriebsveranstaltung **allen Angehörigen des Betriebs** oder Betriebsteils offenstehen muss. Der Teilnehmerkreis der Veranstaltung darf also nicht beschränkt sein. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass dieses „Offenstehen“ nur Voraussetzung für die Gewährung des 110-€-Freibetrags ist, nicht aber für die günstige 25%ige Pauschalversteuerung der Zuwendungen.

Geklagt hatte ein Arbeitgeber, der zwei Weihnachtsfeiern jeweils nur für Vorstandsmitglieder und die obere Führungsriege veranstaltet hatte. Im Zuge einer Lohnsteuer-Außenprüfung lehnte das Finanzamt die Pauschalversteuerung mit 25 % ab und berechnete die Lohnsteuer auf die Feier individuell, was zu einer Nachforderung führte. Es vertrat den Standpunkt, dass die **Beschränkung des Teilnehmerkreises** auch der Pauschalversteuerung im Wege stehe.

Der BFH war anderer Ansicht. Als Betriebsveranstaltung gelte jede Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter - somit auch die Weihnachtsfeiern im Streitfall. Das eingrenzende **Kriterium des „Offenstehens“** für alle Betriebsangehörigen sei nicht Gegenstand der Legaldefinition der Betriebsveranstaltung, sondern nur ergänzende Voraussetzung für die Gewährung des 110-€-Freibetrags.

Nettolohnvereinbarung

Wenn Arbeitnehmer das Kindergeld an ihren Arbeitgeber abtreten

Treffen Arbeitsparteien eine Nettolohnvereinbarung, garantiert der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unabhängig von der Lohnsteuerklasse und der Höhe der abziehenden Sozialversicherungsbeiträge die Auszahlung eines bestimmten Nettolohns. Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs mindert das im Rahmen einer Nettolohnvereinbarung an den Arbeitgeber abgetretene und ausgezahlte Kindergeld **im Jahr der Zahlung** den Bruttoarbeitslohn des Arbeitnehmers.

Doppelte Haushaltsführung

Zweitwohnungsteuer fällt unter den 1.000-€-Höchstbetrag

Arbeitnehmer, die aus beruflichen Gründen einen doppelten Haushalt im Inland unterhalten, dürfen die Kosten für ihre Wohnung am Beschäftigungsort mit **maximal 1.000 € pro Monat** als Werbungskosten abziehen. Unter diesen Höchstbetrag fallen zum Beispiel Mietzahlungen, Nebenkosten, Pkw-Stellplatzmieten sowie Reinigungs- und Renovierungskosten für die Zweitwohnung.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) fällt unter diese 1.000-€-Grenze auch die **Zweitwohnungsteuer**, die für die Wohnung am Beschäftigungsort gezahlt wird. Im Streitfall hatte eine Arbeitnehmerin aus beruflichen Gründen eine Zweitwohnung in München gemietet. Die hierfür in den Streitjahren entrichtete Zweitwohnungsteuer in Höhe von 896 € bzw. 1.157 € hatte sie neben weiteren Kosten für ihre Wohnung in Höhe von jeweils mehr als 12.000 € als Aufwendungen für ihre doppelte Haushaltsführung geltend gemacht. Das Finanzamt berücksichtigte die Aufwendungen jedoch jeweils nur bis zum Höchstbetrag von 12.000 €.

Der BFH hat dieses Vorgehen bestätigt. Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung dürften nur bis zu einem Höchstbetrag von 1.000 € pro Monat abgezogen werden. Auch die Zweitwohnungsteuer gehöre zu den **Unterkunftskosten**, da sie eine (unmittelbar mit dem tatsächlichen Mietaufwand für die Zweitwohnung verbundene) zusätzliche finanzielle Belastung für das Innehaben und die damit regelmäßige Nutzung der Zweitwohnung darstelle.

Hinweis: Anders hat der BFH zu den Aufwendungen für Haushaltsartikel und Einrichtungsgegenstände entschieden; da ihre Nutzung nicht mit der Nutzung der Unterkunft gleichzusetzen ist, fallen sie nicht unter den 1.000-€-Höchstbetrag.

5. ... für Hausbesitzer

Abschreibung

Wohnungsneubau lässt sich jetzt schneller refinanzieren

Das **Wachstumschancengesetz** ermöglicht der degressiven Abschreibung für Wohngebäude ein Comeback. Im Folgenden erhalten Sie einen Überblick über die Neuregelung.

- Die degressive Abschreibung gilt ausschließlich für neugebaute bzw. im Jahr der Fertigstellung erworbene Wohngebäude und Wohnungen in der EU/im EWR.
- Im ersten Jahr können 5 % der Investitionskosten und in den Folgejahren jeweils 5 % des Restwerts steuerlich geltend gemacht werden.
- Ein Wechsel zur linearen Abschreibung ist möglich.

- Der Baubeginn des Wohngebäudes muss zwischen dem 01.10.2023 und dem 30.09.2029 (Sechsjahreszeitraum) liegen.
- Erstmals ist nicht der Bauantrag entscheidendes Kriterium für die Gewährung der degressiven Abschreibung, sondern der angezeigte Baubeginn.
- Beim Erwerb einer Immobilie muss der Vertrag zwischen dem 01.10.2023 und dem 30.09.2029 rechtswirksam geschlossen werden. Die Immobilie muss bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erworben werden.
- Die degressive Abschreibung ist mit der Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau kombinierbar. Begünstigt sind dabei Neubauten mit dem energetischen Gebäudestandard EH40/QNG, bei denen eine Baukostenobergrenze von 5.200 €/qm eingehalten wird und die Anschaffungs-/Herstellungskosten 4.000 €/qm nicht übersteigen.

Wohngemeinnützigkeit

Vergünstigte Vermietung an Hilfsbedürftige

Die Möglichkeit einer gemeinnützigen Überlassung von vergünstigtem Wohnraum soll gesetzlich kodifiziert und in der Sache **bürokratieärmer** ausgestaltet werden. Der Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 sieht vor, dass vor allem die Grenzen für die Ermittlung der Einkommensbezüge durch Erhöhung der Multiplikatoren angepasst werden. Dadurch soll die Entwicklung steigender Mieten im Vergleich zum Einkommen in Zusammenhang mit der Wohnungsnot in Ballungsräumen angemessen abgebildet werden. Die Voraussetzungen der Hilfebedürftigkeit sollen zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses vorliegen müssen und entsprechend nachgewiesen werden.

Hinweis: Das Gesetzgebungsverfahren ist noch nicht abgeschlossen. Wir halten Sie weiterhin auf dem Laufenden.

Aussetzung der Vollziehung

Grundsteuerwertfeststellung im Bundesmodell ausgesetzt

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in zwei Verfahren mit den Regelungen des neuen Grundsteuer- und Bewertungsrechts befasst. Er hat im Wege des **vorläufigen Rechtsschutzes** entschieden, dass Steuerzahler im Einzelfall die Möglichkeit haben müssen, einen unter dem festgestellten Grundsteuerwert liegenden Grundstückswert nachzuweisen.

In beiden Fällen hatten die Antragsteller jeweils beim Finanzgericht (FG) beantragt, die Grundsteuerwertfeststellungen für ihre Wohnimmobilien von der Vollziehung auszusetzen. Die angefochtenen Bescheide waren auf der Grundlage der Neuregelung des Grundsteuer- und Bewertungsrechts im Rahmen des Grundsteuer-Reformgesetzes ergangen („**Bundesmodell**“), das in mehreren Bundesländern Anwendung findet.

Danach wird die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer, die ab dem 01.01.2025 von den Gemeinden erhoben wird, durch Feststellung des Grundsteuerwerts auf den 01.01.2022 als einheitlichen Hauptfeststellungsstichtag ermittelt.

Das FG hatte ernsthafte Zweifel an der (einfachrechtlichen) Rechtmäßigkeit der angefochtenen Grundsteuerwertbescheide und an der Verfassungsmäßigkeit der zugrundeliegenden Bewertungsvorschriften. Daher gewährte es die beantragte Aussetzung der Vollziehung. Die gegen die Entscheidungen des FG erhobenen Beschwerden der beiden Finanzämter hat der BFH als unbegründet zurückgewiesen.

Nach Auffassung des BFH bestanden bereits wegen der Höhe der festgestellten Grundsteuerwerte einfachrechtliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der streitigen Grundsteuerwertfeststellungen.

Hinweis: Eine abschließende Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit des neuen Bewertungsrechts ist mit diesen Beschlüssen des BFH nicht verbunden.

Außergewöhnliche Belastungen

Wie sich Hochwasserschäden von der Steuer absetzen lassen

Das Tief Orinoco brachte seit Ende Mai 2024 wiederholt Stark- und Dauerregen nach Deutschland. Binnen weniger Stunden kamen teils die Niederschlagsmengen eines ganzen Monats herunter und führten in Südwest- und Süddeutschland zu Dammbrüchen und Überflutungen von Wohngebieten. Laut Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft haben rund 50 % der Hochwasseropfer keine **Zusatzversicherung gegen Elementarschäden** abgeschlossen, die ihnen diese Schäden ersetzt.

Wer kein Geld von der Versicherung erhält, sollte wissen, dass er zumindest einen Teil seiner Ausgaben in der Einkommensteuererklärung geltend machen kann. Bei gemieteten Objekten ist für die Schäden am Gebäude der Vermieter zuständig. **Private Vermieter** können alle Kosten, die ihre Immobilie betreffen, als Werbungskosten absetzen. Reparaturleistungen, die den alten Zustand wiederherstellen, können sofort abgesetzt werden. Bauliche Maßnahmen, die den Zustand der Immobilie im Vergleich zum Zustand vor Eintritt des Schadens verbessern, erfordern eine mehrjährige Abschreibung. Unter Umständen ist eine Sonderabschreibung möglich, die in Katastrophenerlassen geregelt wird. Übernimmt eine Versicherung die Schäden, ist ein steuerlicher Abzug für diese Leistungen aber ausgeschlossen.

Wird **Hausrat zerstört**, und ersetzt keine Hausratversicherung den Schaden, lassen sich die Kosten für die Wiederbeschaffung als außergewöhnliche Belastungen absetzen. Wiederbeschaffungen und Instandsetzungen müssen aber notwendig, existentiell und in einem angemessenen Umfang sein. Das bedeutet, dass das Finanzamt nur den Neukauf von grundlegenden Einrichtungs-, Elektro- und Haushaltsgegenständen sowie Kleidungsstücken anerkennt.

Der Erwerb von Luxusgegenständen wie Schmuck oder Kunstwerken ist nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar.

Eigenheimbesitzer können Ausgaben für Instandsetzungen und Reparaturen in existentiell wichtigen Bereichen des Wohngebäudes als außergewöhnliche Belastungen geltend machen (z.B. bei Austausch der defekten Heizungsanlage oder der Kellerfenster). Nicht absetzbar sind die Kosten für die Wiederherstellung einer Terrasse, des Gartens oder der Garage. Zahlungen einer Versicherung, erhaltene Spendengelder oder steuerfreie Unterstützungen des Arbeitgebers müssen von den abzugsfähigen Ausgaben abgezogen werden. Zudem kürzt das Finanzamt den angesetzten Betrag um eine **zumutbare Belastung** (Eigenanteil), die bis zu 7 % des Bruttoeinkommens beträgt.

Sollten die Kosten der Schadensbeseitigung und der Instandsetzung die zumutbare Belastungsgrenze nicht übersteigen, können Steuerzahler viele Arbeiten zumindest als **Handwerker- oder haushaltsnahe Dienstleistungen** steuerlich in Abzug bringen. Auf diese Weise lassen sich die Kosten für Räumung, Entsorgung, Gutachten und Reparaturen absetzen, sofern diese Leistungen von einem Unternehmen erbracht und unbar bezahlt wurden. Liegen die Rechnungen vor, werden pauschal 20 % der Arbeits-, Fahrt- und Maschinenkosten (höchstens 1.200 € pro Jahr) von der Steuerlast abgezogen.

Hinweis: Für Arbeitnehmer kann es sich auch lohnen, beim Arbeitgeber nach einer finanziellen Unterstützung zu fragen, denn Beihilfen bleiben bis zu 600 € steuerfrei. In besonderen Härtefällen, die bei manchen Flutopfern gegeben sind, darf der Betrag auch höher sein.