



Dezember 2024

Weihnachts-Rundschreiben 2024

Liebe Mandantinnen und Mandanten,
sehr geehrte Damen und Herren!

Anbei haben wir für Sie Neuigkeiten in steuerlichen Regelungen im geschäftlichen und privaten Bereich zusammengestellt.

TOPS:

- **Steuerliche Änderungen zum 01.01.2025**
- **Bilanzpolitik**
- **Mindestlohn, Minijob-Grenze**
- **Inflationsausgleichsprämie**
- **Sachbezugswerte**



Aktuell treten in vielen Detailfragen rechtliche Änderungen ein, auf die es sich einzustellen gilt. Ganz überwiegend bedarf dies einer Überprüfung und ggf. Anpassung zum 1.1.2025. Teilweise ergibt sich aber auch noch Handlungsbedarf bis zum Jahreswechsel, um steuerliche Vorteile noch in 2024 nutzen zu können. Dabei greifen wir die wichtigsten gesetzlichen Änderungen insbesondere aus dem Jahressteuergesetz 2024 auf, welches der Bundestag beschlossen hat und dessen Zustimmung durch den Bundesrat nach derzeitigem Kenntnisstand zu erwarten ist.

Wir freuen uns auf Ihre Rückfragen hierzu und selbstverständlich auch zu Fragen in anderen Angelegenheiten.

Mit herzlichen Grüßen

Ihre Partner in Ludwigshafen und Dessau-Roßlau



Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Entlastungen bei der Einkommensteuer noch für 2024 – Grundfreibetrag und Kinderfreibetrag
- 2 Unterhaltsleistungen ab 2025 nur noch bei Banküberweisung anerkannt
- 3 Aufwendungen für Kinderbetreuung können ab 2025 in größerem Umfang steuerlich geltend gemacht werden

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 4 Inflationsausgleichsprämie kann nur noch bis zum 31.12.2024 gewährt werden
- 5 Mindestlohn steigt zum 1.1.2025 und ebenso die Minijob-Grenze
- 6 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2025, Beitragssätze Sozialversicherung
- 7 Sachbezugswerte für 2025
- 8 Betriebsveranstaltungen: Erweiterter Anwendungsbereich für die Pauschalierung der Lohnsteuer – Sozialversicherungsfreiheit muss zeitnah geltend gemacht werden
- 9 Steuerverschärfung für ausländische Alterseinkünfte geplant

Für Unternehmer und Freiberufler

- 10 Überprüfung und ggf. Anpassung der Steuervorauszahlungen
- 11 Bilanzpolitik zum Jahresabschluss auf den 31.12.2024: Ungewissheit hinsichtlich der Abschreibungsregeln
- 12 Verkürzte Aufbewahrungspflichten durch das Bürokratieentlastungsgesetz IV
- 13 Vergabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer (W-IdNr) beginnt
- 14 Änderungen des Umsatzsteuergesetzes zum 1.1.2025
- 15 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen

Für Personengesellschaften

- 16 Entgeltlicher Erwerb eines Anteils an einer Erbengemeinschaft: nun doch anteilige Anschaffung der zum Vermögen gehörenden Grundstücke

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 17 Verrechnung von Verlusten aus Termingeschäften mit anderen Kapitalerträgen

Für Hauseigentümer

- 18 Grundsteuer: Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Werts
- 19 Steuerbefreite Photovoltaikanlagen: Erweiterter Anwendungsbereich ab 1.1.2025
- 20 Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen bzw. für energetische Sanierungsmaßnahmen

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 21 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel
- 22 Wichtige aktuelle Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen für GmbH und Gesellschafter
- 23 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Abgabe- und Zahlungstermine 2025

- 24 Wichtige Steuertermine 2025
- 25 Hinweise



Für alle Steuerpflichtigen

1 Entlastungen bei der Einkommensteuer noch für 2024 – Grundfreibetrag und Kinderfreibetrag

Noch für das laufende Jahr erfolgt eine Entlastung kleinerer und mittlerer Einkommen bei der Einkommenssteuer. Entlastungen für die Jahre 2025 und 2026 sind ebenfalls geplant, deren genaue Umsetzung ist vorläufig aber noch offen. Für 2024 treten folgende Entlastungen ein:

	neu für 2024	bisheriger Stand
Kinderfreibetrag (je Stpfl. – bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten verdoppeln sich die Beträge)	3 306 €	3 192 €
Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer	11 784 €	11 604 €
Einsetzen des linearen Einkommensteuersatzes von 42 %	66 761 €	66 761 €
Kindergeld	250 € (unverändert)	250 €

Auch wurden die Grenzbeträge für das Einsetzen des **Solidaritätszuschlages** erhöht, so dass der Kreis der Stpfl., der vom Solidaritätszuschlag ausgenommen ist, noch weiter steigen wird.

Die für 2024 erfolgenden Änderungen kommen beim Lohnsteuerabzug erstmals für die **Lohnabrechnung Dezember 2024** zur Anwendung. Damit wird vermieden, dass mit Inkrafttreten des Gesetzes sämtliche bereits erstellten Lohnabrechnungen für 2024 korrigiert werden müssen. Die Lohnabrechnungen Januar 2024 bis November 2024 bleiben also unverändert. Die lohnsteuerliche Berücksichtigung der steuerlichen Entlastung für 2024 erfolgt vielmehr insgesamt bei der Lohn-, Gehalts- bzw. Bezügeabrechnung für Dezember 2024.

Außerhalb des Lohnsteuerabzugs profitieren die Stpfl. von dieser Änderung für 2024 erst bei der Einkommensteuerveranlagung für 2024 oder bei einer nach Inkrafttreten des Gesetzes erfolgenden Anpassung der Vorauszahlungen zur Einkommensteuer 2024.

2 Unterhaltsleistungen ab 2025 nur noch bei Banküberweisung anerkannt

Ab dem 1.1.2025 werden nach der Änderung durch das Jahressteuergesetz 2024 Unterhaltsaufwendungen nur noch als außergewöhnliche Belastungen anerkannt, wenn Geldleistungen durch Banküberweisung auf ein Konto der unterhaltenen Person bezahlt werden. Bislang werden auch andere Zahlungswege zugelassen (z.B. Mitnahme von Bargeld bei Familienheimfahrten).

Handlungsempfehlung:

Insoweit sollten die Geldleistungen ggf. auf Banküberweisung umgestellt werden. Daneben sind unverändert aber auch Sachleistungen möglich.

3 Aufwendungen für Kinderbetreuung können ab 2025 in größerem Umfang steuerlich geltend gemacht werden

Kosten der Kinderbetreuung können begrenzt steuerlich geltend gemacht werden. Nach der bestehenden Regelung können zwei Drittel der Aufwendungen für Kinderbetreuung, höchstens 4 000 € je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Begünstigt sind Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Stpfl. gehörenden Kindes, welches das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat



oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Dabei sind Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen nicht abziehbar. Abzugsfähig sind insbesondere Kosten für die Kindertagesstätte oder eine Tagesmutter.

Als familienpolitische Maßnahme wird **ab 2025** die Begrenzung von zwei Drittel der Aufwendungen auf **80 % der Aufwendungen** und der Höchstbetrag der als Sonderausgaben abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten auf **4 800 € je Kind** erhöht.

Hinweis:

Insoweit ist zu beachten, dass Kinderbetreuungskosten nur bei demjenigen steuermindernd als Sonderausgaben berücksichtigt werden können, der sie getragen hat. Dies gilt auch für alleinerziehende Eltern im **paritätischen Wechselmodell** (bei annähernd gleichwertiger Haushaltsaufnahme des Kindes in beide Haushalte), wie der BFH nun mit Urteil v. 10.7.2024 (Az. III R 1/22) entschieden hat. In der Praxis müssen in solchen Fällen die Kinderbetreuungskosten anteilig von beiden Elternteilen gezahlt werden und Kindergeld sowie Entlastungsbetrag für Alleinerziehende müssen gemeinsam entsprechend den Wünschen zugeordnet werden. Daneben hat der BFH in diesem Urteil entschieden, dass auch im Falle des paritätischen Wechselmodells die alleinige Zuordnung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende zu lediglich einem Elternteil rechtens ist. Treffen die Berechtigten hinsichtlich des Entlastungsbetrags keine Bestimmung untereinander, steht der Entlastungsbetrag demjenigen zu, an den das Kindergeld gezahlt wird. Stets wird der Entlastungsbetrag wegen desselben Kindes für denselben Monat nur einem Berechtigten gewährt, auch wenn mehrere Berechtigte die Voraussetzungen für seine Gewährung erfüllen; eine Aufteilung ist nicht vorgesehen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

4 Inflationausgleichsprämie kann nur noch bis zum 31.12.2024 gewährt werden

In der Zeit bis zum 31.12.2024 kann der Arbeitgeber an den Arbeitnehmer steuer- und sozialversicherungsfreie Inflationausgleichsprämien von maximal 3 000 € gewähren. Mithin läuft diese Möglichkeit, den Arbeitnehmern steuer- und sozialversicherungsfrei eine Leistung zu gewähren, mit dem 31.12.2024 aus. Hierzu nochmals die wichtigsten Aspekte in Kürze:

- Der Begünstigungszeitraum ist zeitlich befristet – vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024. In diesem Zeitraum sind Zahlungen der Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber bis zu einem Betrag von 3 000 € steuer- und sozialversicherungsfrei möglich. Die Zahlung kann auch in Teilbeträgen erfolgen, soweit insgesamt der Betrag von 3 000 € nicht überschritten wird.
- Die Inflationausgleichsprämie muss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.
- Die Leistung muss zum Ausgleich der gestiegenen Verbraucherpreise gewährt werden (Inflationsbezug). Eine entsprechende (schriftliche) Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer ist nicht erforderlich. Ausreichend ist insoweit z.B., wenn die Zahlung in der Lohnabrechnung als „Inflationausgleichsprämie“ gekennzeichnet wird.
- Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Die steuerfreie Inflationausgleichsprämie ist weder vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen noch vom Arbeitnehmer in der Einkommensteuererklärung anzugeben.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall ist zu prüfen, ob noch im Dezember 2024 entsprechende Leistungen gezahlt werden sollen. Dabei ist zu beachten, dass je Arbeitnehmer in dem jeweiligen Arbeitsverhältnis und für den gesamten Begünstigungszeitraum die Grenze von 3 000 € nicht überschritten wird. Ein übersteigender Betrag wäre nicht lohn- und sozialversicherungsfrei.



5 Mindestlohn steigt zum 1.1.2025 und ebenso die Minijob-Grenze

Zum 1.1.2025 steigt der Mindestlohn auf 12,82 € je Stunde (aktuell 12,41 € je Stunde). Entsprechend wird auch die Verdienstgrenze für Minijobs auf 556 € pro Monat angehoben und der Übergangsbereich (für sog. Midijobs) liegt bei 556,01 € bis 2 000 €.

Hinweis:

Ggf. sind abweichende (höhere) Branchenmindestlöhne zu beachten. Auch diese steigen teilweise zum 1.1.2025 an, so z.B. im Elektrohandwerk und in der Pflegebranche. Branchenmindestlöhne sind Mindestlöhne, die von Gewerkschaften und Arbeitgebern in einem Tarifvertrag ausgehandelt und dann für allgemeingültig erklärt werden. Diese Branchenmindestlöhne gelten für alle Unternehmen und Betriebe einer Branche, auch wenn sie nicht tarifgebunden sind.

Handlungsempfehlung:

Zu prüfen ist, ob eine Anhebung des vereinbarten Lohns auf den ab dem 1.1.2025 geltenden Mindestlohn notwendig ist. Arbeitnehmer, die ein versicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis (mit entsprechender Absicherung, z.B. Krankenversicherungsschutz) wünschen, müssen ab dem 1.1.2025 einen Bruttoverdienst von mindestens 556,01 € haben. Auch insoweit ist ggf. eine Anpassung erforderlich.

6 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2025, Beitragssätze Sozialversicherung

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2025 wie in der Übersicht „Beitragsbemessungsgrenzen“ aufgeführt dar. Dabei ist zu beachten, dass sich die Werte für die Beitragsbemessungsgrenze in der Renten- und Arbeitslosenversicherung bisher nach den Rechtskreisen West und Ost unterschieden. Nach einer schrittweisen Angleichung in den vergangenen Jahren gelten ab 2025 bundeseinheitliche Werte.

Übersicht: Beitragsbemessungsgrenzen

	2025	2024	
	(bundeseinheitlich)	West	Ost
Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung			
Beitragsbemessungsgrenze			
– jährlich	96 600,00 €	90 600,00 €	89 400,00 €
– monatlich	8 050,00 €	7 550,00 €	7 450,00 €
Gesetzliche Krankenversicherung/Pflegeversicherung	2025	West	Ost
	(bundeseinheitlich)		
Beitragsbemessungsgrenze			
– jährlich	66 150,00 €	62 100,00 €	62 100,00 €
– monatlich	5 512,50 €	5 175,00 €	5 175,00 €
Versicherungspflichtgrenze			
– jährlich	73 800,00 €	69 300,00 €	69 300,00 €
– monatlich	6 150,00 €	5 775,00 €	5 775,00 €
Versicherungspflichtgrenze für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 PKV-versichert waren			
– jährlich	66 150,00 €	62 100,00	62 100,00
– monatlich	5 512,50 €	5 175,00	5 175,00

Die **Beitragssätze zur Sozialversicherung** stellen sich nach jetzigem Stand wie folgt dar:

gesetzliche Rentenversicherung	18,6 %
--------------------------------	--------



Arbeitslosenversicherung	2,6 %
gesetzliche Pflegeversicherung	3,6 % (4,2 % bei kinderlosen Versicherten, die das 23. Lebensjahr vollendet haben; den Beitragszuschlag von 0,6 % trägt der Arbeitnehmer alleine) Eltern mit mehr als einem Kind unter 25 Jahren werden entlastet; ab dem 2. Kind um jeweils 0,25 %-Punkte je Kind, max. 1,0 %. Der Abschlag mindert ausschließlich den Arbeitnehmeranteil; der Arbeitgeberanteil bleibt konstant bei 1,7 %.
gesetzliche Krankenversicherung	14,6 % durchschnittlicher Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung: 2,5 % (2024: 1,7 %) – der Zusatzbeitrag (und die Umlagesätze) der einzelnen Krankenkassen können sich hiervon abweichend entwickeln.

Der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld** wird wieder auf das eigentlich vorgesehene gesetzliche Niveau angehoben. Der Umlagesatz für 2025 beträgt nach derzeitigem Stand wieder 0,15 % (der verminderte Umlagesatz von 0,06 % galt nur für 2023 und 2024).

7 Sachbezugswerte für 2025

Werden den Arbeitnehmern kostenlos oder **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte entwickeln sich wie in der Übersicht „Sachbezugswerte“ dargestellt.

Übersicht: Sachbezugswerte

Jahr	freie Verpflegung insgesamt (kein minderjähriger Familienangehöriger)	freie allgemeine Unterkunft bei Belegung mit einem volljährigen Beschäftigten	Frühstück		Mittag- und Abendessen je	
			monatlich	täglich	monatlich	täglich
2025	333,00 €	282,00 €	69,00 €	2,30 €	132,00 €	4,40 €
2024	313,00 €	278,00 €	65,00 €	2,17 €	124,00 €	4,13 €

Handlungsempfehlung:

Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z.B. in Form von Restaurantgutscheinen, an die Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von 50,00 € je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte die Umsetzung einer solchen Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

8 Betriebsveranstaltungen: Erweiterter Anwendungsbereich für die Pauschalierung der Lohnsteuer – Sozialversicherungsfreiheit muss zeitnah geltend gemacht werden

Arbeitslohn, der aus Anlass einer Betriebsveranstaltung zufließt, kann vom Arbeitgeber pauschal mit 25 % versteuert werden. Den **Anwendungsbereich der Lohnsteuerpauschalierung bei Betriebsveranstaltungen** hat der BFH mit Urteil v. 27.3.2024 (Az. VI R 5/22) neu abgesteckt:

- Nach der ab dem Veranlagungszeitraum 2015 geltenden gesetzlichen Definition kann eine Betriebsveranstaltung auch dann vorliegen, wenn sie nicht allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Auch in diesen Fällen kann die Lohnsteuer auf die geldwerten Vorteile mit 25 % pauschal erhoben werden.



- Der Freibetrag von 110 €, der zur Lohnsteuerfreiheit des geldwerten Vorteils aus einer Betriebsveranstaltung führt, kann allerdings nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Hinweis:

Diese Klarstellung des BFH ist für die Praxis von großer Bedeutung. In weitem Umfang können nun geldwerte Vorteile aus Betriebsveranstaltungen, wie beispielsweise Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern und Jubiläumsfeiern, mit 25 % pauschal besteuert werden. Soll der Freibetrag von 110 € genutzt werden, so muss allerdings das weitere Merkmal erfüllt sein, dass die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Allerdings ist zu beachten, dass sich eine **Sozialversicherungsfreiheit nur bei rechtzeitiger Pauschalbesteuerung** ergibt. Nach der Entscheidung des Bundessozialgerichts (BSG) vom 23.4.2024 (Az. B 12 BA 3/22 R) kommt es darauf an, dass die pauschale Besteuerung „mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum“ erfolgt. Im Gegensatz zum Lohnsteuerrecht muss für das Sozialversicherungsrecht bzgl. der Beitragsfreiheit im Monat des Zuflusses des Arbeitsentgelts entschieden werden und gem. dem Besprechungsergebnis der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vom 20.4.2016 die Pauschalbesteuerung mit 25 % bis spätestens Ende Februar des Folgejahres auch tatsächlich erfolgt sein. Die pauschale Besteuerung i.S.d. Sozialversicherungsrechts setzt voraus, dass der Arbeitgeber die pauschale Steuer beim FA spätestens zum 28.2. des Folgejahrs angemeldet hat.

Handlungsempfehlung:

Insbesondere für die aktuell stattfindenden Weihnachts- oder Jahresabschlussfeiern muss auf Grund der Entscheidung des BSG auf eine rechtzeitige Pauschalbesteuerung geachtet werden.

9 **Steuerverschärfung für ausländische Alterseinkünfte geplant**

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 soll ab 2025 eine Steuerverschärfung für ausländische Alterseinkünfte eintreten. Diese Leistungen sollen, anders als nach aktuellem Recht, ab 2025 von dem System der nachgelagerten Besteuerung erfasst werden, wenn die steuerliche Förderung während der Beitragsphase nicht im Inland, sondern nur nach ausländischem Steuerrecht erfolgte. Dies betrifft insbesondere Fälle, in denen während einer Auslandstätigkeit keine unbeschränkte Steuerpflicht bestand. Besondere Bedeutung wird diese Neuregelung für Auszahlungen aus Pensionsplänen aus den USA (insbesondere US-amerikanischen Altersvorsorgeplänen – sog. 401(k)-Plan) haben.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall kann zu prüfen sein, ob der umfassenderen Besteuerung ab 1.1.2025 z.B. dadurch aus dem Weg gegangen werden kann, dass noch in 2024 eine vorgezogene Auszahlung der Ansprüche erfolgt.

Für Unternehmer und Freiberufler

10 **Überprüfung und ggf. Anpassung der Steuervorauszahlungen**

Auf Grund der aktuell sehr unterschiedlichen wirtschaftlichen Entwicklung in den einzelnen Branchen und teilweise deutlichen Ergebnismrückgängen sollte geprüft werden, ob eine Anpassung der Steuervorauszahlungen angezeigt ist. Die Herabsetzung von Steuervorauszahlungen ist stets zu prüfen, da dies ein einfaches und effektives Instrument zur Schonung der Liquidität ist. Besonders wichtig ist dies bei rückläufigen Ergebnissen, da die Vorauszahlungen im Grundsatz nach der zuletzt vom Finanzamt vorgenommenen Steuerveranlagung bemessen werden und damit die in manchen Branchen vergleichsweise guten Jahre 2021 und 2022 zu Grunde gelegt werden. Aktuell ist eine Anpassung der Steuervorauszahlungen noch in folgendem Rahmen möglich (längere Fristen bei überwiegend Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft):



- Die Anpassung der Vorauszahlungen für das **Jahr 2023** ist bis zum 30.6.2025 möglich und kann mittels Vorlage einer (vorläufigen) Gewinn- und Verlustrechnung und ggf. Ermittlung des steuerlichen Gewinns beantragt werden.
- Die Anpassung der Vorauszahlungen für das **Jahr 2024** ist bis zum 1.6.2026 möglich und kann bereits jetzt mittels Vorlage einer aktuellen BWA und einer Hochrechnung des voraussichtlichen Jahresergebnisses beantragt werden.
- Ebenso sind die Vorauszahlungen für das **Jahr 2025** in den Blick zu nehmen. Diese sind grds. bemessen nach der zuletzt vorliegenden Steuerveranlagung, also einem mehr oder weniger weit zurückliegenden Jahr. Liegt eine nutzbare Planung für 2025 vor, so kann auf dieser Basis eine Anpassung der Vorauszahlungen geprüft und ggf. beantragt werden.

Hinweis:

Die Anpassung der Steuervorauszahlungen erfolgt auf Antrag des Stpfl. Dabei sollte regelmäßig eine Anpassung der Einkommensteuer und auch des Gewerbesteuer-Messbetrags beantragt werden. Auch bereits entrichtete Vorauszahlungen können zurückgefordert werden, wenn sich voraussichtlich eine niedrigere Steuer ergibt, als bislang der Berechnung der Vorauszahlungen zu Grunde gelegt wurde.

Bei steigenden Gewinnen besteht im Grundsatz kein Handlungsbedarf des Stpfl. Dennoch kann auch in diesen Fällen eine Anpassung zu prüfen sein, wenn größere Abschlusszahlungen vermieden werden sollen.

Wird für 2024 mit einem steuerlichen Verlust gerechnet, so kann auch bereits im Wege der Anpassung der Vorauszahlungen für 2023 ein Verlustrücktrag in Vorjahre beantragt werden.

11 Bilanzpolitik zum Jahresabschluss auf den 31.12.2024: Ungewissheit hinsichtlich der Abschreibungsregeln

Das steuerliche Ergebnis für das Jahr 2024 kann auch durch bilanzpolitische Maßnahmen beeinflusst werden. Da der 31.12.2024 in den meisten Fällen das Ende des Wirtschaftsjahres darstellt, sind sachverhaltensgestaltende Maßnahmen im Hinblick auf dieses Datum zu prüfen. Zu nennen sind z.B. folgende Aspekte:

- Anstehende Maßnahmen, die steuerlich zu Aufwand führen, können zeitlich vorgezogen werden. Dies betrifft z.B. **Instandhaltungen**, Werbemaßnahmen und andere sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.
- Dies betrifft aber auch die Anschaffung solcher Wirtschaftsgüter, die noch unmittelbar in 2024 steuerlich abgeschrieben werden können. Dies sind **geringwertige Wirtschaftsgüter**, also bei Anschaffungskosten bis 800 € (netto) und daneben **Computerhardware und Software** zur Dateneingabe und Datenverarbeitung, also z.B. Notebook, PC, Drucker oder Tablet, bei denen die FinVerw den Ansatz einer Nutzungsdauer von einem Jahr und eine volle Jahresabschreibung auch bei Anschaffung erst im Dezember des Jahres zulässt.
- Für die Zusage später auszahlbarer Gratifikationen, **Tantiemen**, **Bonuszahlungen** o.Ä. für das Jahr 2024 darf in der Bilanz zum 31.12.2024 nur dann gewinnmindernd eine Rückstellung gebildet werden, wenn die Zusage noch im Jahr 2024 erfolgt.
- Im Einzelfall kann zu prüfen sein, ob der **Gewinnrealisierungszeitpunkt** (z.B. Auslieferung oder Abnahme) beeinflusst werden soll, um damit den Zeitpunkt der bilanziellen Erfassung des Ertrags zu beeinflussen.
- Beim **Vorratsvermögen** ist zwingend eine Abwertung vorzunehmen, wenn der Marktpreis zum Bilanzstichtag unter den Anschaffungskosten liegt. Insoweit ist eine Dokumentation der Preise zum Bilanzstichtag vorzunehmen und für wichtige Bestände an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen sollten ggf. aktuelle Marktpreise bei den Lieferanten abgefragt werden.
- Bei **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** ist zum Bilanzstichtag deren Werthaltigkeit vor dem Hintergrund der aktuellen wirtschaftlichen Entwicklung zu überprüfen. Zu prüfen sind Einzelwertberichtigungen, aber auch eine Anhebung der Pauschalwertberichtigungen. Hierzu muss eine konkrete Prüfung der Einzelbestände erfolgen und hinsichtlich der Pauschalwertberichtigung kann auch auf die



wirtschaftliche Entwicklung von Branchen zurückgegriffen werden. Für die Bewertung sind grds. die Verhältnisse zum Bilanzstichtag maßgebend, so dass diese zu dokumentieren sind. Zur Dokumentation von Wertberichtigungen geeignet sind z.B. die erfolgten Zahlungserinnerungen/Mahnungen, eingeleitete gerichtliche Mahnverfahren, diesbezügliche Korrespondenz mit dem Kunden, Informationen über eingetretene Zahlungsschwierigkeiten oder gar die Einleitung eines Insolvenzverfahrens.

Hinweis:

Wird der steuerliche Gewinn nicht mittels Bilanzierung, sondern mittels **Einnahmen-Überschussrechnung** ermittelt, so kann Einfluss auf die Höhe der Einkünfte durch Vorziehen bzw. Zurückstellen von Ausgaben und/oder Einnahmen im Jahr 2024 genommen werden.

Daneben ist zu beachten, dass eine (erneute) **Anpassung der steuerlichen Abschreibungsregeln** durch das Steuerfortentwicklungsgesetz **geplant** ist. Der Fortgang dieses Gesetzgebungsverfahrens ist aktuell allerdings unsicher; möglicherweise wird dies in der aktuellen Legislaturperiode nicht mehr umgesetzt.

Hinweis:

In den meisten Fällen führen bilanzpolitische Maßnahmen nur zur Verschiebung von Aufwendungen in ein späteres Jahr. Damit verbunden ist aber auch ein Hinausschieben der entsprechenden Steuerzahlungen, also eine Schonung der Liquidität.

12 Verkürzte Aufbewahrungspflichten durch das Bürokratieentlastungsgesetz IV

Sowohl nach dem Handelsgesetzbuch – also für Handelsgewerbetreibende – als auch nach den Steuergesetzen bestehen Aufbewahrungspflichten für bestimmte Unterlagen, damit über eine angemessene Zeit eine Prüfung erfolgen kann. Mit dem Bürokratieentlastungsgesetz IV wurden die Aufbewahrungspflichten nun verkürzt. Diese stellen sich folgendermaßen dar:

Art der Unterlage	Aufbewahrungsform	Aufbewahrungszeit
Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen	Eröffnungsbilanzen und Abschlüsse: im Original, ansonsten: Original oder in digitaler Form	zehn Jahre
empfangene Handelsbriefe	Original oder in digitaler Form	sechs Jahre
Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe	Original oder in digitaler Form	sechs Jahre
sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind (so z.B. innerbe-	Original oder in digitaler Form	sechs Jahre



Art der Unterlage	Aufbewahrungsform	Aufbewahrungszeit
triebliche Korrespondenz, Auftrags- und Bestellunterlagen, Kostenstellen, Aus- und Einfuhrunterlagen, Mahnvorgänge)		
Buchungsbelege	Original oder in digitaler Form	acht Jahre (bisher: zehn Jahre)

Verkürzt wurde nun die **Aufbewahrungspflicht für Buchungsbelege auf acht Jahre**. Bislang galt eine Aufbewahrungspflicht über zehn Jahre. Die Aufbewahrungspflicht für Buchungsbelege beginnt in dem jeweiligen Buchungsjahr, also in dem Geschäftsjahr, in dem diese verbucht wurden.

Handlungsempfehlung:

Im Jahresabschluss sind die Kosten für die Aufbewahrung der Unterlagen als Rückstellung zu berücksichtigen. Die erfolgte Verkürzung der Aufbewahrungspflichten führt nun dazu, dass diese Rückstellung zu überprüfen und anzupassen ist. Somit sind die Buchungsbelege für 2015 und frühere Jahre nicht mehr aufbewahrungspflichtig.

Hinweis:

Allerdings ist zu beachten, dass steuerlich ggf. eine längere Aufbewahrungsfrist gilt: Auf Grund steuerrechtlicher Vorgaben läuft die Aufbewahrungsfrist von zehn oder sechs Jahren dann nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Die steuerlichen Aufbewahrungsvorschriften sind daher mit der Festsetzungsfrist verknüpft. Dies muss für den Einzelfall separat geprüft werden. So bestehen z.B. weiterhin Aufbewahrungspflichten, wenn für das entsprechende Jahr eine steuerliche Außenprüfung noch läuft oder ein Rechtsbehelfsverfahren anhängig ist.

13 Vergabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer (W-IdNr) beginnt

Mit dem 1.11.2024 hat die Vergabe der W-IdNr begonnen, die zukünftig der eindeutigen Identifikation der wirtschaftlich Tätigen dienen soll. Wirtschaftlich Tätiger ist jede natürliche Person, Personengesellschaft oder Körperschaft (z.B. Kapitalgesellschaft), die einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht. Dies betrifft Unternehmen aller Rechtsformen. Die Vergabe der W-IdNr erfolgt in mehreren Stufen, welche 2026 abgeschlossen sein sollen. Die W-IdNr besteht aus den Buchstaben „DE“ und neun Ziffern. Sie entspricht im Aufbau der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr). Da natürliche Personen mehrere wirtschaftliche Tätigkeiten nebeneinander ausüben können, wird der Person eine W-IdNr erteilt und diese ergänzt um ein Unterscheidungsmerkmal. Für die erste wirtschaftliche Tätigkeit wird zugleich das Unterscheidungsmerkmal 00001 zugeordnet. Beispielsweise könnte eine W-IdNr mit dem Unterscheidungsmerkmal 00001 konkret wie folgt aussehen: DE123456789-00001.

Handlungsempfehlung:

Die USt-IdNr, welcher in der Praxis eine hohe Bedeutung zukommt, bleibt insoweit unverändert bestehen. Die USt-IdNr ist also wie gewohnt für Unternehmen, die innergemeinschaftlich grenzüberschreitend tätig sind, weiter zu verwenden. Wirtschaftlich Tätigen, denen bis 30.11.2024 vom Bundeszentralamt für Steuern bereits eine USt-IdNr erteilt wurde, wird diese künftig auch als W-IdNr zugeteilt. Auch die Steuernummer bleibt nach Einführung der W-IdNr in ihrer Funktion bestehen und ist zunächst insbesondere auf den steuerlichen Vordrucken der Finanzbehörden wie bisher zu verwenden. Im Übrigen besteht aktuell kein Handlungsbedarf für Unternehmer im Hinblick auf die stufenweise Zuteilung der W-IdNr. Aktuell dient bei der Kommunikation mit den Finanzbehörden die Steuernummer als Identifikationsmerkmal.

Hinweis:

Nun wird auch gesetzlich klargestellt, dass bis zur Bereitstellung eines maschinellen Antragsverfahrens zur Wirtschafts-Identifikationsnummer zur Identifikation des wirtschaftlich Betroffenen weiterhin die Steuernummer verwendet werden kann.



14 Änderungen des Umsatzsteuergesetzes zum 1.1.2025

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 treten zum 1.1.2025 punktuelle Änderungen bei der Umsatzsteuer in Kraft (vorbehaltlich des Abschlusses des Gesetzgebungsverfahrens). Herauszustellen sind folgende Aspekte:

Steuerbefreiung für Bildungsleistungen:

- Die nationale Regelung der Steuerbefreiung für Bildungsleistungen wird an die (zwingend geltende) Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie angepasst. Den Vorgaben des Unionsrechts folgend fallen auch steuerbare Bildungsleistungen, welche von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbracht werden, unter die Steuerbefreiung. Zu den Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit den vorgenannten Bildungsaufgaben betraut sind, gehören insbesondere in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft betriebene allgemeinbildende oder berufsbildende Schulen und staatliche Hochschulen i.S.d. § 1 Hochschulrahmengesetz.
- Des Weiteren wird der Umfang der begünstigten Leistungen von derzeit „Leistungen, die auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten“ auf „Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen“ ausgedehnt.
- Ebenso wird Schul- und Hochschulunterricht steuerbefreit, der von Privatlehrern erteilt wird.

Handlungsempfehlung:

Für den Einzelfall ist zu prüfen, ob ab 1.1.2025 die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden kann und welche Nachweise ggf. zu führen sind (z.B. Bescheinigung der Landesbehörde, welche auch zukünftig erforderlich ist). Der Gesetzgeber hat die Änderungen dergestalt vorgenommen, dass keine Schlechterstellung gegenüber dem bisherigen Recht erfolgen soll.

Besteuerung der Kleinunternehmer:

- Bei Kleinunternehmern wird wie bisher auf die Besteuerung mit Umsatzsteuer verzichtet. Künftig kommt für deren Leistungen allerdings eine Steuerbefreiung zur Anwendung statt der bisherigen Nichterhebung der Umsatzsteuer. Kleinunternehmer dürfen entsprechend in ausgestellten Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen; vielmehr ist in der Rechnung auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung hinzuweisen. Weiterhin besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug.
- Die Kleinunternehmerregelung kann angewendet werden, wenn der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 25 000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 100 000 € nicht überschreitet. Bislang galten insoweit die Grenzen von 22 000 € bzw. 50 000 €. Inhaltlich verschärft wurde aber die Anwendung der Betragsgrenze für das laufende Jahr: Während die bisherige 50 000 €-Grenze prognoseabhängig war, entfällt ab 2025 die Kleinunternehmerregelung im laufenden KJ. mit Wirkung ab diesem Zeitpunkt, sobald die Umsatzgrenze von 100 000 € überschritten wird. Im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit ist die Kleinunternehmerregelung nur anzuwenden, wenn die 25 000 €-Grenze nicht überschritten wird. Bereits der Umsatz, mit dem die Grenze überschritten wird, unterliegt der Regelbesteuerung, während die bis zum Zeitpunkt der Überschreitung bewirkten Umsätze steuerfrei bleiben.
- Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann verzichtet werden, was den Unternehmer dann aber für mindestens fünf Kalenderjahre bindet.
- Die Kleinunternehmerregelung gilt auch für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer. Diese können die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, wenn der Jahresumsatz im Gemeinschaftsgebiet im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet.
- Inländische Unternehmer können ab 2025 die Kleinunternehmerregelungen anderer EU-Mitgliedstaaten beanspruchen, was dann voraussetzt, dass der Unternehmer an dem besonderen Meldeverfahren für Kleinunternehmer teilnimmt. Insoweit muss beim Bundeszentralamt für Steuern die Teilnahme an diesem besonderen Meldeverfahren beantragt werden.



Hinweis:

Die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist insbesondere dann von Vorteil, wenn Leistungen gegenüber Privatpersonen oder Unternehmern, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, erbracht werden. Im Einzelfall ist nun zu prüfen, ob auf Grund der angehobenen Betragsgrenzen ab 2025 die Kleinunternehmerregelung angewendet werden kann. Inländische Unternehmer sollten auch prüfen, ob sie ab 2025 Kleinunternehmerregelungen in anderen EU-Mitgliedstaaten beanspruchen wollen und in diesem Fall muss die Teilnahme an dem entsprechenden Meldeverfahren beantragt werden.

Umsatzsteuersatz für pauschalierende Landwirte:

- Bei landwirtschaftlichen Betrieben mit einem Gesamtumsatz bis zu 600 000 € erfolgt i.d.R. die Berechnung der Umsatzsteuer nach einem herabgesetzten Steuersatz, was dann aber auch mit einem pauschalierten Vorsteuerabzug in gleicher Höhe verbunden ist. Der Umsatzsteuersatz auf diese landwirtschaftlichen Produkte beträgt in 2024 8,4 % und für das Jahr 2025 wird der **Pauschalsteuersatz auf 7,8 %** festgelegt. Auf Antrag kann auch zur Regelbesteuerung – 19 % Umsatzsteuer und Abzug der tatsächlichen Vorsteuerbeträge – optiert werden.

Handlungsempfehlung:

Ab dem 1.1.2025 sind erbrachte Lieferungen nun im Falle der Mehrwertsteuerpauschalierung mit einem Steuersatz von 7,8 % abzurechnen. Insoweit ist die Rechnungsstellung anzupassen. Entsprechend vermindert sich auch der pauschale Vorsteuerabzug. In der Regel ist diese Pauschalbesteuerung finanziell günstig und daneben braucht bei deren Nutzung auch der tatsächliche Vorsteuerabzug nicht ermittelt zu werden. Zu prüfen ist aber im Einzelfall, ob auf die Pauschalbesteuerung verzichtet werden sollte.

Vorsteuerabzug aus Leistungen von Unternehmern, die die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten berechnen:

- Kleinere Unternehmen können die Umsatzsteuer abweichend von den üblichen Regeln nach vereinnahmten Entgelten berechnen, d.h. insbesondere schulden diese dann die Umsatzsteuer auf erbrachte Ausgangsleistungen erst in dem Voranmeldungszeitraum, in dem von dem Abnehmer das Entgelt vereinnahmt wird. Nach der Grundregel würde die Umsatzsteuer unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung bereits für den Voranmeldungszeitraum geschuldet, in dem die Leistung erbracht wird.
- Hiervon unabhängig kann der Vorsteuerabzug stets bereits dann erfolgen, wenn die Eingangsleistung erbracht wurde und eine entsprechende Rechnung vorliegt. Dies wird nun – allerdings **erstmalig für Rechnungen, die nach dem 31.12.2027 ausgestellt werden** – geändert. Dann muss der leistende Unternehmer in der Rechnung vermerken, wenn die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten erfolgt und beim Leistungsempfänger ist in diesem Fall der Vorsteuerabzug erst in dem Voranmeldungszeitraum zulässig, in dem die Zahlung auf die ausgeführte Leistung entrichtet wurde.

Handlungsempfehlung:

Diese Änderung muss dann entsprechend im Rechnungswesen berücksichtigt werden, um eine zeitlich richtige Zuordnung des Vorsteuerabzugs gewährleisten zu können.

15 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen

Die unentgeltliche Übertragung von unternehmerischem Vermögen in Form von Einzelunternehmen, Beteiligungen an Personengesellschaften und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften ist im Grundsatz nach wie vor schenkung-/erbschaftsteuerlich stark privilegiert. Im günstigsten Fall kann eine völlige Befreiung von der Schenkung-/Erbschaftsteuer erlangt werden. Ob dies gelingt, hängt allerdings von einer Vielzahl an Bedingungen ab, die stets sehr sorgfältig für den Einzelfall zu prüfen sind.

Die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen stehen nun erneut auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand. Unter dem Az. 1 BvR 804/22 ist insofern beim BVerfG ein Verfahren anhängig, das insbesondere der Frage nachgeht, ob Erwerberinnen und Erwerber, für die diese Begünstigungsnormen keine Anwendung finden, in verfassungsrechtlich zu beanstandender Weise benachteiligt werden. Beanstandet



wird u.a., dass Nachlassgegenstände des Privatvermögens wesentlich höher besteuert werden als identische Gegenstände des Betriebsvermögens. Das BVerfG hatte eine Entscheidung in diesem Verfahren noch für dieses Jahr angekündigt. Der Ausgang dieses Verfahrens ist allerdings völlig offen.

Hinzu kommt, dass aktuell deutliche Verbesserungen beim sog. „90 %-Einstiegstest“ eingetreten sind. Der Gesetzgeber will mit dieser Prüfung verhindern, dass nichtunternehmerisches Vermögen, wie z.B. Grundvermögen oder Kapitalvermögen, in dem Kleid eines Unternehmens begünstigt übertragen wird. Daher werden Unternehmen von der steuerlichen Begünstigung vollständig ausgeschlossen, deren Vermögen zu mind. 90 % aus sog. Verwaltungsvermögen besteht. Mit Urteil v. 13.9.2023 (Az. II R 49/21) hatte der BFH entschieden, dass die gesetzliche Regelung der Berechnung des 90 %-Tests dahingehend auszulegen ist, dass bei Handelsunternehmen, deren begünstigungsfähiges Vermögen aus Finanzmitteln in Form von Forderungen/liquiden Mitteln besteht und nach seinem Hauptzweck einer gewerblichen Tätigkeit dient, für den 90 %-Einstiegstest die betrieblich veranlassten Schulden von den Finanzmitteln in Abzug zu bringen sind. Dieser Sichtweise hat sich zwischenzeitlich auch die FinVerw angeschlossen (Ländererlass v. 19.6.2024) und zwar dergestalt, dass über den entschiedenen Sachverhalt hinaus die Anwendung des Urteils nicht auf typische Handelsunternehmen begrenzt ist. Entscheidende Voraussetzung für die Anwendung des 90 %-Tests in der vom BFH getroffenen Auslegung ist, dass das begünstigungsfähige Vermögen des Betriebs oder der nachgeordneten Gesellschaften nach seinem Hauptzweck einer land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient.

Handlungsempfehlung:

Aktuell kann davon ausgegangen werden, dass von Seiten des Gesetzgebers kurzfristig keine Änderungen erfolgen werden. Ob dies nach der nächsten Bundestagswahl so noch gilt, muss abgewartet werden. Jedenfalls kann davon ausgegangen werden, dass die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Übertragung von Unternehmensvermögen nicht besser werden. Sollen Übertragungen auf die nächste Familiengeneration erfolgen, so kann daher zu prüfen sein, ob diese vorgezogen werden, um die aktuell noch sehr günstigen Rahmenbedingungen zu sichern. Allerdings sind diese Fragen stets bzgl. der Auswirkungen sehr komplex, so dass steuerlicher Rat einzuholen ist.

Für Personengesellschaften

16 Entgeltlicher Erwerb eines Anteils an einer Erbengemeinschaft: nun doch anteilige Anschaffung der zum Vermögen gehörenden Grundstücke

Werden Immobilien innerhalb einer Frist von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder veräußert, so unterliegt der Veräußerungsgewinn grundsätzlich als „privates Veräußerungsgeschäft“ der Besteuerung; anders ist dies insbesondere nur dann, wenn die Immobilie zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Insoweit hatte der BFH mit Urteil vom 26.9.2023 (Az. IX R 13/22) entschieden, dass der entgeltliche Erwerb eines Anteils an einer Erbengemeinschaft nicht als Anschaffung in diesem Sinne gelte, weil dies vom Wortlaut des Gesetzes nicht erfasst sei. Der Gesetzgeber hat nun mit dem Jahressteuergesetz 2024 eine Gesetzesänderung vorgenommen, so dass auch die Anschaffung oder Veräußerung einer Beteiligung an einer Erbengemeinschaft als Anschaffung oder Veräußerung der dieser zuzurechnenden Immobilien gilt. Dies gilt für alle verfahrensrechtlich offenen Fälle, also ggf. auch Fälle in der Vergangenheit. Dieser Gesetzesänderung muss allerdings noch der Bundesrat zustimmen, was nach aktuellem Stand als wahrscheinlich gilt.

Handlungsempfehlung:

Insoweit macht es nun keinen Unterschied, ob ein Miterbe ein Grundstück bzw. einen Grundstücksteil aus der Erbmasse erwirbt oder ob er einen entsprechenden Anteil an der Erbengemeinschaft erwirbt. In beiden Fällen wird eine Anschaffung angenommen und eine Veräußerung des Grundstücks(teils) innerhalb von zehn Jahren steuerlich als Veräußerungsgeschäft erfasst.



Für Bezieher von Kapitaleinkünften

17 Verrechnung von Verlusten aus Termingeschäften mit anderen Kapitalerträgen

Die steuerliche Geltendmachung von Verlusten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ist in mehrfacher Hinsicht eingeschränkt:

- Verluste aus der Veräußerung von Aktien dürfen nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien ausgeglichen und verrechnet werden;
- Verluste aus Termingeschäften dürfen pro Jahr nur i.H.v. 20 000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften und Stillhalterprämien ausgeglichen und verrechnet werden;
- Verluste aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung und dem Ausfall von Kapitalforderungen dürfen pro Jahr nur i.H.v. 20 000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen und verrechnet werden.

In Reaktion auf die Rechtsprechung, welche erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel an der Verlustverrechnungsbeschränkung für Verluste aus Termingeschäften geäußert hatte, werden die besonderen Verlustverrechnungskreise für Termingeschäfte und Forderungsausfälle mit dem Jahressteuergesetz 2024 aufgehoben. Bestehende Verlustvorträge aus Termingeschäften und Forderungsausfällen sind in allen offenen Fällen uneingeschränkt mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar. Das heißt bestehende Verlustvorträge aus Termingeschäften und Forderungsausfällen stehen ab sofort für eine Verlustverrechnung mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen zur Verfügung.

Handlungsempfehlung:

Generell ist zu beachten, dass bei Verlusten aus Wertpapierveräußerungen, die bei dem jeweiligen Kreditinstitut in diesem Jahr nicht zum Ausgleich gelangen und die mit Erträgen aus Kapitalanlagen bei anderen Kreditinstituten verrechnet werden sollen, **bis zum 15.12.2024 ein Antrag auf Bescheinigung der Verluste** gestellt werden muss, um den Verlustausgleich mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen dann in der Steuererklärung für 2024 zu ermöglichen.

Für Hauseigentümer

18 Grundsteuer: Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Werts

Ab 2025 greifen die neuen Bewertungen des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer. Dabei hängt die letzte Belastung des Grundstückseigentümers (bzw. der Mieter, da die Grundsteuer regelmäßig über die Nebenkosten an diese weitergegeben wird) sowohl von dem vom Finanzamt festgestellten Grundsteuerwert ab, als auch vom Hebesatz, den die jeweilige Gemeinde festlegt. Kennzeichnend für die Ermittlung des Grundsteuerwerts ist, dass eine stark typisierende und pauschalierende Wertermittlung zur Anwendung kommt. Dies ist im Grundsatz auch erforderlich und sinnvoll, um die Vielzahl der Bewertungsfälle mit vertretbarem Aufwand abarbeiten zu können. Andererseits bedingt dies, dass individuelle Aspekte bei der Bewertung nicht berücksichtigt werden, so dass es im Einzelfall auch zu Werten kommen kann, die den Verkehrswert des Grundstücks deutlich übersteigen. Insoweit hat der BFH in zwei Beschlüssen klar zum Ausdruck gebracht, dass Stpfl. die Möglichkeit haben müssen, einen unter dem festgestellten Grundsteuerwert liegenden gemeinen Wert ihres Grundstücks nachzuweisen. Dem ist auch im Grundsatz die FinVerw gefolgt. Nun soll dies auch gesetzlich festgeschrieben werden, und zwar ist



- der niedrigere gemeine Wert als Grundsteuerwert anzusetzen, wenn der Stpfl. nachweist, dass der nach den pauschalierenden gesetzlichen Regeln ermittelte Grundsteuerwert erheblich von dem gemeinen Wert der wirtschaftlichen Einheit im Feststellungszeitpunkt abweicht;
- von einer erheblichen Abweichung ist stets auszugehen, wenn der Grundsteuerwert den nachgewiesenen gemeinen Wert um mindestens 40 % übersteigt.
- Als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt zustande gekommener Kaufpreis über die zu bewertende wirtschaftliche Einheit dienen, wenn die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen am Hauptfeststellungszeitpunkt unverändert sind.

Handlungsempfehlung:

In Fällen, in denen die nach dem Gesetz ermittelten Grundstückswerte offensichtlich deutlich über den Verkehrswerten liegen, ist zu prüfen, ob ein niedrigerer Wert nachgewiesen werden sollte. Soweit kein zeitnaher Kaufpreis vorliegt, bedarf dies der Vorlage eines Bewertungsgutachtens des zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen.

Hinweis:

Die generelle Verfassungsmäßigkeit der Neuregelungen zur Grundsteuer wird zwar vereinzelt in Frage gestellt, von den Finanzgerichten aber bislang nicht geteilt. So hat z.B. aktuell das FG Baden-Württemberg mit Urteilen v. 11.6.2024 (Az. 8 K 1582/23 und 8 K 2368/22) bestätigt, dass das Landesgrundsteuergesetz Baden-Württemberg verfassungsgemäß sei.

19 Steuerbefreite Photovoltaikanlagen: Erweiterter Anwendungsbereich ab 1.1.2025

Der Anwendungsbereich für bei der Einkommensteuer (und auch Körperschaftsteuer) steuerbefreite Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) soll ab dem 1.1.2025 vereinheitlicht und punktuell erweitert werden. Steuerbefreit sind dann die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von auf, an oder in Gebäuden (einschließlich Nebengebäuden) vorhandenen PV-Anlagen, wenn die installierte Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister bis zu 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit und insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Stpfl. oder Mitunternehmerschaft beträgt. Dies gilt für PV-Anlagen, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden.

Nach bislang geltendem Recht wird zwischen zwei Gebäudeklassen differenziert. Bei Mehrfamilienhäusern oder Häusern, die sowohl Wohn- als auch Gewerbezwecken dienen, sind aktuell nur PV-Anlagen von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit begünstigt. Durch die Änderung werden auch bei Gebäuden mit mehreren Gewerbeeinheiten aber ohne Wohneinheiten PV-Anlagen bis zu 30 kW (peak) je Gewerbeeinheit begünstigt.

Handlungsempfehlung:

Ggf. kann in solchen Fällen das Hinausschieben der Investition bis nach dem 31.12.2024 sinnvoll sein.

Hinweis:

Fallen PV-Anlagen unter diese Steuerbefreiung bei der Einkommensteuer (und ggf. Körperschaftsteuer), so sind sämtliche Einnahmen und Entnahmen betreffend dieser PV-Anlage(n) steuerfrei gestellt. Im Gegenzug können allerdings auch die Betriebsausgaben steuerlich nicht mehr geltend gemacht werden.

20 Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen bzw. für energetische Sanierungsmaßnahmen

Aufwendungen für Handwerkerleistungen in der selbstgenutzten Immobilie können unter bestimmten Bedingungen steuermindernd geltend gemacht werden. Insoweit bestehen insbesondere zwei Steuerermäßigungsvorschriften:

- **Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen:** Energetische Sanierungsmaßnahmen an ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden werden steuerlich durch eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer gefördert. Die Immobilie muss im Zeitpunkt der Durchführung der för-



derfähigen Maßnahme älter als zehn Jahre sein. Die Steuerermäßigung beträgt 20 % der Aufwendungen, maximal insgesamt 40 000 € je Objekt und ist über drei Jahre zu verteilen: Im Jahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im folgenden Jahr je 7 %, max. je 14 000 € und im dritten Jahr 6 %, max. 12 000 €. Damit können Aufwendungen bis 200 000 € berücksichtigt werden. Förderfähige Maßnahmen sind z.B. die Wärmedämmung der Wände oder Dachflächen, die Erneuerung der Fenster und Außentüren und die Erneuerung der Heizungsanlage. Von besonderer Bedeutung sind die einzuhaltenen technischen Mindestanforderungen, die in einer Rechtsverordnung festgehalten sind. Die Einhaltung dieser Anforderungen muss zwingend von dem ausführenden Fachunternehmen bescheinigt werden. Für die Bescheinigung sind die amtlich vorgeschriebenen Muster zu verwenden.

- **Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen:** Bei kleineren Maßnahmen an selbstgenutzten Immobilien bzw. solchen, bei denen die technischen Anforderungen für die Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen nicht eingehalten oder nachgewiesen werden können, kann ggf. die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für Handwerkerleistungen genutzt werden. Gefördert werden allgemein Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen. Insoweit sind allerdings die Begrenzungen zu beachten, insbesondere:
 - Gefördert wird nur der vom Handwerker in Rechnung gestellte Lohnanteil, Fahrtkosten sowie anteilige Maschinenkosten und nicht die Materiallieferungen und
 - pro Jahr können maximal Aufwendungen i.H.v. 6 000 € angesetzt werden, welche dann mit einer Steuerermäßigung von 20 % gefördert werden. Es kann also maximal eine Steuerermäßigung von 1 200 € im Kalenderjahr geltend gemacht werden.

Vorliegen muss eine Rechnung des Handwerkers und die Rechnung muss zwingend mittels Zahlung auf ein Bankkonto des Handwerkers beglichen werden. Darüber hinaus werden allerdings keine besonderen Anforderungen gestellt.

In beiden Fällen kann die Steuerermäßigung für 2024 grundsätzlich nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Leistungen erbracht sind und die Zahlung auf das Bankkonto des Handwerkers noch in 2024 erfolgt. Dies wird bestätigt in zwei aktuellen Urteilen:

- **Energetische Maßnahme und Ratenzahlung:** Der BFH hat mit Urteil v. 13.8.2024 (Az. IX R 31/23) entschieden, dass der Abschluss einer energetischen Maßnahme nicht bereits mit deren Fertigstellung, sondern erst mit der vollständigen Zahlung des Rechnungsbetrags auf das Konto des Erbringers der Leistung vorliegt. Im Urteilsfall war die Leistung des Handwerkers (die Erneuerung der Heizungsanlage) in 2021 vollständig erbracht und auch in Rechnung gestellt worden, jedoch wurde der Rechnungsbetrag in monatlichen kleinen Raten bezahlt. Das Gericht bestätigt, dass die Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen erst dann in Anspruch genommen werden kann, wenn der Rechnungsbetrag vollständig entrichtet wurde.

Hinweis:

Offen bleiben konnte, ob der Fall anders zu beurteilen ist, wenn der Rechnungsbetrag vom Handwerker ausdrücklich in ein Darlehen umgewandelt wird, welches dann in Raten getilgt wird.

- **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und Vorauszahlungen:** Das FG Düsseldorf hat in der Entscheidung v. 18.7.2024 (Az. 14 K 1966/23 E) bestätigt, dass die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen grundsätzlich nicht auf der Grundlage einer Vorauszahlung für Lohnkosten in Anspruch genommen werden kann. Vielmehr kann die Steuerermäßigung erst mit Ausführung (und Zahlung) geltend gemacht werden. Die steuerliche Begünstigung einer Vorauszahlung ist allenfalls denkbar, wenn solche Zahlungsmodalitäten marktüblich oder sonst sachlich begründet sind und die Zahlung seitens des Handwerksbetriebes angefordert wurde.

Handlungsempfehlung:

Ratenzahlung bzw. eine anderweitige Finanzierung solcher Maßnahmen über den Handwerker sind steuerlich problematisch und können nur nach Hinzuziehung steuerlichen Rats umgesetzt werden. Unproblematisch ist dagegen die Finanzierung der Maßnahme z.B. über einen Bankkredit.



Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

21 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel

a) Bilanzpolitik: Bedeutung der Größenklassen des HGB

Die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung sind gestaffelt: Kleine Kapitalgesellschaften genießen gegenüber mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften eine Reihe von Vorteilen, so dass auch vor dem kommenden Bilanzstichtag die Schwellenwerte der Größenklassen des HGB für Kapitalgesellschaften genau betrachtet werden sollten. So unterliegen kleine Kapitalgesellschaften insbesondere nicht der gesetzlichen Prüfungspflicht durch einen vereidigten Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer. Die Aufstellung des Jahresabschlusses kann für diese Gesellschaften später erfolgen. Außerdem sind auch deutlich weniger Pflichtangaben im Anhang zu machen, die Bilanz braucht weniger tief gegliedert zu werden und auf einen Lagebericht kann verzichtet werden. Darüber hinaus existieren noch deutliche Erleichterungen bei der Publizität des Jahresabschlusses im Unternehmensregister, insbesondere braucht die Gewinn- und Verlustrechnung nicht offengelegt zu werden.

Daneben ist aktuell zu beachten, dass große Gesellschaften ab 2025 der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterfallen, so dass insoweit die Abgrenzung zur mittelgroßen Gesellschaft von besonderer Bedeutung ist.

Daher sollte zum Jahresende, das ja regelmäßig auch das Ende des Wirtschaftsjahrs darstellt, geprüft werden, ob die jeweiligen Schwellenwerte durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können. Allerdings treten die Rechtsfolgen ohnehin erst dann ein, wenn zwei der genannten Merkmale (Schwellenwerte) an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen unter- oder überschritten werden. Die Größenklassen (§ 267 HGB) stellen sich nach der erfolgten Anhebung der Schwellenwerte ab 2024 (genauer: für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen) wie folgt dar:

	Kleine GmbH	Mittelgroße GmbH	Große GmbH
Bilanzsumme	≤ 7,5 Mio. €	≤ 25 Mio. €	> 25 Mio. €
Umsatzerlöse	≤ 15 Mio. €	≤ 50 Mio. €	> 50 Mio. €
Arbeitnehmer	≤ 50	≤ 250	> 250

Entsprechende Gestaltungsüberlegungen sind auch bei Vorliegen von Tochtergesellschaften bezüglich der Schwellenwerte zur Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses anzustellen. Es besteht dann eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses, wenn mindestens zwei der drei nachfolgend genannten Merkmale überschritten werden. Bei der Prüfung der Konzernrechnungslegungspflicht wird zwischen der Brutto- und der Nettomethode differenziert. Bei der Bruttomethode wird aus den Bilanzen der einzubeziehenden Unternehmen lediglich durch Aufaddieren eine Summenbilanz erstellt, bei der Nettomethode wird ein „Probe“-Konzernabschluss einschließlich der erforderlichen Konsolidierungsbuchungen aufgestellt.

Die Schwellenwerte für Konzernabschlüsse (§ 293 HGB) sind nach ihrer aktuellen Anhebung ab 2024 (genauer: für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen) wie folgt gesetzlich festgelegt:

	Bruttomethode	Nettomethode
Bilanzsumme	≤ 30 Mio. €	≤ 25 Mio. €
Umsatzerlöse	≤ 60 Mio. €	≤ 50 Mio. €
Arbeitnehmer	≤ 250	≤ 250



Handlungsempfehlung:

Soweit beabsichtigt wird, gerade das gestaltbar erscheinende Kriterium der Bilanzsumme mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte zu mindern, können verschiedene sachverhaltsgestaltende wie auch bilanzpolitische Instrumente genutzt werden, deren Einsatz im konkreten Einzelfall zu prüfen wäre (z.B. Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, Vornahme von Gewinnausschüttungen, Abtretung von Forderungen, Auslagerung von Pensionsverpflichtungen). Diese Instrumente sind in aller Regel bis zum Bilanzstichtag anzuwenden. Unter Hinzuziehung steuerlicher Beratung sollten rechtzeitig die Situation analysiert und mögliche Strategien entwickelt werden.

b) Bilanzpolitik: Besondere Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften

Besondere Erleichterungen werden nach § 267a HGB sog. Kleinst-Unternehmen (Kleinstkapitalgesellschaften) gewährt. Ein Unternehmen wird nach den aktuell angepassten Regelungen dann als Kleinstkapitalgesellschaft oder als Kleinst-GmbH & Co. KG eingestuft, **wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen jeweils zwei der folgenden drei Größenmerkmale nicht überschritten werden:**

- **Bilanzsumme** (nach Abzug eines etwaigen Fehlbetrags): 450 000 €,
- **Umsatzerlöse:** 900 000 €,
- **Arbeitnehmerzahl** im Jahresdurchschnitt: 10 Personen.

Mit dieser Einstufung einher gehen – neben den bereits für kleine Gesellschaften geltenden Erleichterungen – erhebliche Vereinfachungen hinsichtlich des Jahresabschlusses (erhebliche Verkürzung und Vereinfachung der Gliederungen von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, Befreiung von der Aufstellung eines Anhangs) und der Offenlegungspflicht.

Explizit nicht zum Kreis der Kleinst-Unternehmen gehören Unternehmensbeteiligungsgesellschaften sowie Holding- und Beteiligungsgesellschaften, nicht aber solche Holdinggesellschaften, die aktiv in das laufende Tagesgeschäft der Tochtergesellschaften eingreifen (sog. Führungs- oder Funktionsholdings). Reine Komplementär-GmbHs kommen daher schon wegen Haftungsübernahme und Geschäftsführung als Kleinst-Kapitalgesellschaften in Frage.

Hinweis:

Gerade im Hinblick auf die im Bundesanzeiger zu veröffentlichenden Daten sind die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften wichtig. Von Bedeutung ist, dass durchaus auch für diese Kleinstkapitalgesellschaften ein ausführlicher Jahresabschluss aufgestellt werden kann, um z.B. gegenüber den Gesellschaftern oder der Hausbank ausreichende Informationen zu geben. Ein weiterer zur Veröffentlichung bestimmter Jahresabschluss kann dann unabhängig davon nach den vereinfachten Regeln für Kleinstkapitalgesellschaften aufgestellt werden.

Handlungsempfehlung:

Vor dem Hintergrund dieser Erleichterungen ist zum Jahreswechsel 2024/2025 zu prüfen, ob die Schwellenwerte für Kleinstkapitalgesellschaften durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können.

c) Mindestbesteuerung durch ergebnispolitische Maßnahmen vermeiden

Auch Kapitalgesellschaften unterliegen der mit dem Begriff „Mindestbesteuerung“ bezeichneten gesetzlichen Regelung des § 10d EStG, nach der ein steuerlicher Verlustvortrag im Einzelfall nur begrenzt genutzt werden kann. Konkret ordnet die Vorschrift, deren Verfassungsmäßigkeit derzeit immer noch auf dem Prüfstand des BVerfG steht, an, dass in vorhergehenden Jahren noch nicht verrechnete Verluste in nachfolgenden Gewinnjahren nur noch i.H.v. 1 Mio. € (sog. Sockelbetrag) unbeschränkt verrechnet werden dürfen. Der diesen Sockelbetrag übersteigende Gewinn kann nach den jüngsten Änderungen durch das Wachstumschancengesetz nun für die VZ 2024 bis 2027 zu 70 % sofort verrechnet werden – die übrigen 30 % des Gewinns sind zu versteuern und der nicht verbrauchte Verlustvortrag wird erneut in spätere Jahre vorgetragen. Ab 2028 sollen diese Werte wieder auf 60 % bzw. 40 % zurückgeführt werden.

Handlungsempfehlung:

Unabhängig vom Wachstumschancengesetz sollte aber vor diesem Hintergrund auch der Jahreswechsel 2024/2025 Anlass sein, in Verlustsituationen durch geeignete Maßnahmen das Entstehen oder die Erhöhung eines nur begrenzt



abzugsfähigen Verlustvortrags zu vermeiden. Grundsätzlich sollte der drohenden Mindestbesteuerung durch eine frühzeitige Ergebnisplanung, mit deren Hilfe die anfallenden Verluste begrenzt werden, begegnet werden. In Betracht kommt z.B. eine Verbesserung des Ergebnisses der GmbH durch Verzicht des Gesellschafters auf Nutzungs- oder Tätigkeitsvergütungen bzw. Zinsen (ein Verzicht mit steuerlicher Rückwirkung ist allerdings nicht möglich). Ergebnisverbessernd wirken kann auch das Vorziehen gewinnrealisierender Vorgänge auf 2024, z.B. durch Veräußerungen im Unternehmensverbund oder vorgezogene Abnahmen eines Auftrags, ebenso das Verschieben von Aufwendungen, z.B. von Erhaltungs- oder Werbemaßnahmen, in das Jahr 2025.

Hinweis:

Wird für 2024 mit einem positiven Ergebnis gerechnet und bestehen Verlustvorträge, so muss die Wirkung der Mindestbesteuerung geprüft werden, da diese eben trotz ausreichend hoher Verlustvorträge zu einer Steuerbelastung führen kann.

d) Überlegungen zur Ausschüttungspolitik zum Jahreswechsel 2024/2025

Werden aktuell Gewinnausschüttungen geplant, so ist abzuwägen, ob diese noch in 2024 oder aber erst in 2025 erfolgen sollen. Bei dieser Entscheidung sind einerseits die steuerliche Situation der Gesellschaft und andererseits die des Gesellschafters zu berücksichtigen (dabei wird zunächst davon ausgegangen, dass die Rückführung des Solidaritätsschlags als verfassungskonform eingestuft werden wird, dazu sind allerdings auch zum Jahreswechsel 2024/2025 noch zwei Verfahren beim BFH anhängig (eine Vorlage betreffend die Verfassungswidrigkeit des Solidaritätsschlags hatte das BVerfG mit Datum vom 7.6.2023 als unzulässig verworfen), so dass die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam zu beobachten ist):

- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Betriebsvermögen**, so kommt die Abgeltungsteuer nicht zur Anwendung. Für die Ausschüttungspolitik ist in diesem Fall entscheidungserheblich, in welchem Veranlagungszeitraum der persönliche Spitzensteuersatz niedriger ist; in diesem Veranlagungszeitraum sollte dann ausgeschüttet werden. Dabei kann im Hinblick auf das Geschäftsjahr 2024 ggf. noch in 2024 eine Vorabauschüttung erfolgen, wenn ein Zufluss in 2024 gewünscht ist.

Gleiches gilt, wenn der Gesellschafter die Geschäftsanteile zwar in seinem steuerlichen **Privatvermögen** hält, die Anwendung der sog. **Abgeltungsteuer** aber gleichwohl **ausscheidet**, z.B. weil ein zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligter Gesellschafter beantragt, auf die Anwendung des besonderen Steuersatzes zu verzichten. Auch in diesem Fall werden die Ausschüttungen mit dem tariflichen Einkommensteuersatz besteuert. Ein Vorteil kann für den beantragenden Gesellschafter darin bestehen, dass bei Ausübung des Wahlrechts auch Werbungskosten geltend gemacht werden können, was z.B. bei hohen Refinanzierungskosten der Beteiligung steuerlich zu einem günstigeren Ergebnis führen kann.

- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Privatvermögen** mit der Folge, dass die sog. **Abgeltungsteuer** zur Anwendung kommt, macht es i.d.R. keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2024 oder in 2025 erfolgt. Die Gewinnausschüttung wird in beiden Fällen mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer belastet. Rein aus Sicht des EStG ist eine differenzierte Betrachtung nur in den seltenen Ausnahmefällen erforderlich, in denen der persönliche Grenzsteuersatz unter 25 % liegt und der Gesellschafter im Rahmen der sog. „Günstigerprüfung“ eine teilweise Erstattung der sog. Abgeltungsteuer beantragen kann. Dies kann z.B. gegeben sein, wenn aus anderen Einkunftsquellen Verluste resultieren und sich deshalb eine sehr niedrige steuerliche Bemessungsgrundlage ergibt.
- Ist der **Gesellschafter** der GmbH seinerseits eine **Kapitalgesellschaft**, macht es ebenfalls keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2024 oder in 2025 erfolgt, da derzeit keine Änderung des Steuertarifs bzw. der Steuerbefreiung absehbar ist. Kapitalgesellschaften werden nach der aktuellen Gesetzeslage auch in 2025 weiterhin zum Solidaritätszuschlag herangezogen.



22 Wichtige aktuelle Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen für GmbH und Gesellschafter

Nachfolgend sind wichtige in 2024 veröffentlichte finanzgerichtliche Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen zusammengefasst, die für die GmbH und ihre Gesellschafter Anlass sein können, bestehende Gestaltungen und Vereinbarungen zu überprüfen:

Organschaft

- **Finanzielle Eingliederung bei qualifizierten Mehrheitserfordernissen auf der Ebene der Organgesellschaft:** Mit seinem Urteil vom 9.8.2023 (Az. I R 50/20) hat der BFH zu den Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft entschieden, dass dann, wenn die Satzung der Organgesellschaft für Beschlüsse der Gesellschafterversammlung generell eine qualifizierte Mehrheit vorsieht, der Organträger auch über eine entsprechend qualifizierte Mehrheit der Stimmrechte verfügen muss, um die Voraussetzung der finanziellen Eingliederung i.S.d. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG zu erfüllen (und zwar vom Beginn ihres Wirtschaftsjahres an ununterbrochen). Damit das Kriterium der finanziellen Eingliederung erfüllt sei, müsse der Organträger seinen Willen in der Gesellschafterversammlung der Organgesellschaft durchsetzen können.

Handlungsempfehlung:

Aus gestalterischer Sicht sollten vor dem Hintergrund dieses Urteils bei Gesellschaftsverträgen im konkreten Einzelfall die Mehrheitserfordernisse (zumindest soweit eine ertragsteuerliche Organschaft in Betracht kommen könnte) sorgfältig geprüft werden.

- **Finanzielle Eingliederung in Umwandlungsfällen (Fußstapfentheorie):** Der BFH hat mit vier teilweise inhaltsgleichen Urteilen v. 11.7.2024 (z.B. unter dem Az. I R 36/20) seine Rechtsprechung zur Fußstapfentheorie in Umwandlungsfällen bestätigt und fortentwickelt. Diese vier Urteile zusammenfassend ist festzuhalten, dass der BFH die bislang umstrittene Frage der Anwendung der Fußstapfentheorie in verschiedenen Konstellationen erstmalig höchstrichterlich entschieden hat – und zwar gegen die Auffassung der FinVerw. Nach diesen vier höchstrichterlichen Entscheidungen tritt die übernehmende Körperschaft „*umfassend und vorbehaltlos in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft*“ ein.

Hinweis:

Damit kann in Umwandlungsfällen vielfach eine bestehende Organschaft nahtlos fortgeführt werden, da der übernehmende Rechtsträger (Organträger) hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers tritt.

- **Tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags (Verrechnungskonto):** Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 21.6.2022 hatte das FG Köln (Az. 10 K 1406/18) entschieden, dass ein Gewinnabführungsvertrag nur dann auch tatsächlich durchgeführt ist, wenn die durch ihn begründeten Verpflichtungen innerhalb angemessener Zeit beglichen werden. Daher führe die bloße Verbuchung auf einem Verrechnungskonto ohne zeitnahen Ausgleich auch nicht zur Begleichung der durch den Gewinnabführungsvertrag begründeten Verpflichtung in angemessener Zeit. Im konkreten Streitfall war der von der Organ-GmbH an den Organträger abzuführende Gewinn (ebenso wie Zinszahlungen) lediglich gegen das Konto „Verbindlichkeiten gegen Gesellschafter“ gebucht worden.

Hinweis:

Auch zu diesem Jahreswechsel ist die Revision noch beim BFH unter dem Az. I R 37/22 anhängig, so dass weiterhin davon auszugehen ist, dass ein schlichter Ausweis unter den Verbindlichkeiten zur Anerkennung der „Durchführung“ der organschaftlichen Gewinnabführung nicht genügt.

- **Tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags (Erfüllungssurrogate):** Mit seinem in 2024 rkr. gewordenen Urteil vom 30.6.2022 hat das FG Hamburg (Az. 6 K 182/20) zur Frage der tatsächlichen Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags entschieden, dass der Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags die Umwandlung eines Gewinnabführungs- oder eines Verlustübernahmeanspruchs in ein Darlehen grundsätzlich nicht entgegensteht und dass ein solches Darlehen auch nicht fremdüblich vereinbart sein muss (zeitnahe Erfüllung durch Erfüllungssurrogate). Allerdings müsse,



so das FG, der Darlehensanspruch werthaltig sein, damit der Vertrag als durchgeführt anzusehen (und damit die Organschaft anzuerkennen) sei.

Hinweis:

Nach Auffassung des FG Hamburg soll es für die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags einerseits nicht genügen, schlicht Forderungen und Verbindlichkeiten einzubuchen, da der Anspruch auf Gewinnabführung als auch die Verpflichtung zum Verlustausgleich mit Ablauf des jeweiligen Geschäftsjahrs der Organgesellschaft entstehen. Andererseits soll aber – als praktikabler Ausweg – die Umwandlung in ein Darlehen ausreichend sein, wobei die vorherige Erfüllung der gegenseitigen Ansprüche durch Zahlung und anschließende Neuausreichung als Darlehen ebenso wenig erforderlich sein soll wie die Vereinbarung einer marktüblichen Verzinsung. Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde zurückgewiesen, so dass davon auszugehen ist, dass der BFH keine grundsätzlichen Bedenken gegen dieses Ergebnis hat.

Diese Rechtsprechung verdeutlicht, dass die Durchführung des Gewinnabführungsvertrages notwendige Voraussetzung für die Anerkennung der steuerlichen Organschaft ist. Das heißt die Gewinnabführungsverpflichtung bzw. Verlustübernahmeverpflichtung muss zwingend im ersten Schritt beim Organträger und der Organgesellschaft bilanziell im Jahresabschluss ausgewiesen werden und sodann im zweiten Schritt in angemessener Zeit erfüllt werden, so im Regelfall durch Zahlung oder ggf. ausdrückliche Umwandlung in eine Darlehensverbindlichkeit.

- **Schädliche Folgen der Teilaufhebung von Beherrschungs- und Gewinnabführungsverträgen:** Mit seinem erst kürzlich bekannt gewordenen Beschluss vom 17.2.2021 (Az. 2 W 31/21) hat sich das OLG Jena mit den Folgen der Teilaufhebung von Beherrschungs- und Gewinnabführungsverträgen befasst. Im konkreten Streitfall sollte ein zwischen zwei GmbH geschlossener Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag dahingehend geändert werden, dass (lediglich) die Ziffer über die Beherrschung gestrichen wird. Der Gewinnabführungsvertrag sollte unverändert bestehen bleiben, so dass der Vorgang von den Beteiligten als schlichte Vertragsänderung interpretiert wurde.

Das OLG Jena hat dies nun aber nicht als Änderung des bestehenden Unternehmensvertrages gewertet, sondern als Aufhebung des bestehenden Unternehmensvertrages verbunden mit dem Neuabschluss eines – isolierten – Gewinnabführungsvertrages.

Hinweis:

Der Inhalt dieses Beschlusses kann von herausragender praktischer Relevanz sein, da die steuerliche Anerkennung der körperschaftsteuerlichen bzw. gewerbesteuerlichen Organschaft ja das Bestehen eines Gewinnabführungsvertrags mit einer Laufzeit von mindestens fünf Jahren voraussetzt. In der Praxis muss daher sorgfältig darauf geachtet werden, dass vor Ablauf der fünfjährigen Mindestlaufzeit gerade keine Kündigung bzw. Aufhebung erfolgt.

Steuerfragen auf der Gesellschaftsebene:

- **Dividendenfreistellung bei Streubesitzdividenden – auch bei mehraktigem unterjährigem Erwerb (sog. Blockerwerb):** Der Regelungskreis des § 8b KStG sieht (mit dem Ziel der Vermeidung einer mehrfachen Körperschaftsteuerbelastung/Vermeidung des sog. Kaskadeneffekts) vor, dass Dividendenerträge und Veräußerungsergebnisse auf der Ebene der Mutter-GmbH bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, also bei dieser – verkürzt dargestellt – steuerfrei sind. Dies gilt aber nur dann, wenn die Beteiligung am Grund- oder Stammkapital der Tochter-Kapitalgesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar mindestens 10 % betragen hat. Der unterjährige Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % wirkt nach der gesetzlichen Fiktion des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG auf den Beginn des Kalenderjahres zurück.

Zum sog. Blockerwerb hat der BFH mit Urteil vom 6.9.2023 (Az. I R 16/21) zu Gunsten der Stpfl. erstmalig entschieden, dass diese Beteiligungsschwelle durch einen aus Sicht des Erwerbers wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang auch dann erreicht werden kann, wenn an dem Vorgang mehrere Veräußerer beteiligt sind. Für die Auslegung des in § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG verwendeten Tatbestandsmerkmals des unterjährigen „Erwerb(s) einer Beteiligung von mindestens 10 %“ sei also lediglich darauf abzustellen, ob ein wirtschaftlich einheitlicher Erwerbsvorgang vorliegt. Diese Rechtsprechung hat der BFH dann mit Urteil vom 13.3.2024 (Az. I R 30/21) bestätigt.



Hinweis:

Für die Praxis macht es also keinen Unterschied, ob der Erwerb von einem Veräußerer oder in einem Vorgang von mehreren Veräußerern erfolgt, weil lediglich entscheidend ist, dass durch den Erwerb der Beteiligung von mindestens 10 % ein unternehmerischer Einfluss auf die Entscheidungen bei der Kapitalgesellschaft ausgeübt werden kann. In einschlägigen Praxisfällen sollte mit dem Ziel der Nutzung der Steuerbefreiung des § 8b KStG möglichst nachgewiesen (bzw. glaubhaft gemacht) werden können, dass die maßgebliche Beteiligung auf Grund eines einheitlichen Erwerbsentschlusses in kausalem und zeitlichem Zusammenhang erworben worden ist (im Streitfall Erwerb von mehreren Veräußerern mittels einer einheitlichen notariellen Urkunde).

Steuerfragen auf der Gesellschafterebene:

- **Veranlagungszeitraumbezogene Auslegung des § 17 Abs. 1 Satz 4 EStG:** Mit seinem Urteil vom 12.3.2024 (Az. IX R 9/21) hat der BFH entschieden, dass diese Norm veranlagungszeitraumbezogen auszulegen und es daher erforderlich ist, dass der Übertragende (Veräußerer) innerhalb des maßgeblichen Fünfjahreszeitraums nach der für diesen Zeitraum jeweils gültigen Rechtslage wesentlich/maßgeblich beteiligt war. Bei unentgeltlich übertragenen Anteilen komme eine Rechtsnachfolge in einen bereits steuerverhafteten Anteil nur in Betracht, wenn die Beteiligung im Zeitpunkt der unentgeltlichen Übertragung bereits die Wesentlichkeitsgrenze erreicht habe. Der konkrete Streitfall betraf die Sondersituation des Jahres 2000, in dem die Mutter der Stpfl. bis Dezember 2000 Eigentümerin eines Aktienpakets mit einer Höhe von 1,04 % war, welches sie zur Hälfte an die Stpfl. übertrug, welche die Aktien in 2002 veräußerte. Nach der Rechtslage des Jahres 2000 war die Rechtsvorgängerin (Mutter) nicht maßgeblich beteiligt, da die relevante Beteiligungshöhe erst mit Wirkung ab 2001 auf 1 % abgesenkt wurde, was nach Feststellung des BFH nicht zurückwirkt.

Hinweis:

Der BFH hat seine Entscheidung explizit gegen die Auffassung der FinVerw getroffen und dabei – mit entscheidungserheblicher Auswirkung – die Bedeutung der verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes hervorgehoben.

- **Zeitpunkt der Verlustberücksichtigung nach § 17 Abs. 4 EStG:** Mit seinem Beschluss vom 7.12.2023 (Az. IX B 12/23) hat der BFH in Bestätigung seiner bisherigen Rechtsprechung u.a. festgestellt, dass die Frage der zeitlichen Berücksichtigung eines Auflösungsgewinns oder Auflösungsverlusts im Sinne von § 17 Abs. 4 Satz 1 EStG in der höchstrichterlichen Rechtsprechung geklärt ist. Für die Bestimmung des Realisationszeitpunkts eines Auflösungsgewinns oder Auflösungsverlusts sei der Zeitpunkt maßgebend, zu dem bei einer Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 Abs. 1, § 5 EStG nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung der Gewinn oder Verlust realisiert wäre.

Hinweis:

Für den Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts i.S.d. § 17 EStG bleibt es also bei den Grundsätzen der gefestigten BFH-Rechtsprechung, nach denen es nicht etwa auf den Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ankommt, sondern darauf, wann mit einer wesentlichen Änderung der Höhe des bereits feststehenden Verlusts nicht mehr zu rechnen ist.

Für die Praxis wird insoweit empfohlen, etwaige Auflösungsverluste weiterhin möglichst frühzeitig geltend zu machen. Wird der Auflösungsverlust tatsächlich „zu früh“ geltend gemacht (weil dessen Höhe noch nicht feststeht), verliert der Stpfl. das Einspruchs- und ggf. das anschließende Klageverfahren, kann aber i.d.R. den Verlust in einem späteren Veranlagungszeitraum noch geltend machen. Wird der Verlust hingegen „zu spät“ geltend gemacht, so scheidet die Verlustberücksichtigung zumindest dann aus, wenn die Steuerbescheide bereits bestandskräftig sind.

- **Höhe des Veräußerungsgewinns bei teilentgeltlicher Übertragung von GmbH-Anteilen:** Mit seinem Urteil vom 12.12.2023 (Az. IX R 15/23) hat der BFH zur teilentgeltlichen Übertragung von GmbH-Anteilen die sog. „strenge Trennungstheorie“ fortgeführt und entschieden, dass dann, wenn im Privatvermögen gehaltene GmbH-Anteile im Wege einer gemischten Schenkung teilentgeltlich auf den Erwerber übertragen werden, diese Übertragung nach dem Verhältnis der tatsächlichen Gegenleistung zum Verkehrswert der übertragenen Anteile in eine entgeltliche Anteilsübertragung (Veräußerung i.S.v. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG) und eine unentgeltliche Anteilsübertragung (i.S.v. § 17 Abs. 1 Satz 4 und Abs. 2 Satz 5 EStG) aufzuteilen ist. Der Veräußerungsgewinn werde dann aus der Differenz



zwischen dem Veräußerungspreis und den auf den entgeltlichen Teil entfallenden Anschaffungskosten der Anteile ermittelt.

Hinweis:

Damit ist nun höchstrichterlich geklärt, dass bei teilentgeltlicher Übertragung von Wirtschaftsgütern i.S.d. § 17 EStG bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns die strenge Trennungstheorie (und nicht etwa die modifizierte Trennungstheorie) zum Zuge kommt.

- **Steuerberatungskosten zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns sind als Veräußerungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG zu berücksichtigen:** Das Hessische FG hat mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 22.2.2024 (Az. 10 K 1208/23) entschieden, dass Veräußerungskosten nicht nur solche Aufwendungen sind, die mit der Veräußerung in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang stehen, sondern alle Aufwendungen, die durch den Veräußerungsvorgang veranlasst sind. Nach dieser Definition würden unter dem Begriff der Veräußerungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG auch solche Steuerberatungskosten erfasst, die im Zusammenhang mit der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 17 EStG angefallen sind.

Hinweis:

Die weitere Rechtsentwicklung ist angesichts des beim BFH (unter dem Az. IX R 12/24) anhängigen Revisionsverfahrens aufmerksam zu verfolgen. Bis zu dessen Entscheidung sollte auf den Abzug entsprechender Steuerberatungskosten jedenfalls nachdrücklich hingewirkt werden.

- **Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Veräußerungstatbeständen gem. § 17 EStG:** Mit seinem Urteil vom 14.11.2023 (Az. IX R 3/23) hat der BFH zur Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Veräußerungstatbeständen gem. § 17 EStG in Fortführung seiner Rechtsprechung entschieden, dass auch der Verlust aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft gem. § 17 Abs. 4 Satz 1 EStG dem Teileinkünfteverfahren und Teilabzugsverbot (§ 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. c Satz 1, § 3c Abs. 2 Satz 1 und 7 EStG) unterliegt.
- **Kein Wahlrecht des GmbH-Gesellschafters bezüglich der Berücksichtigung von Verlusten nach § 17 Abs. 4 EStG bzw. § 20 Abs. 2 EStG:** Mit seinem Urteil vom 20.2.2024 (Az. IX R 12/23) hat der BFH zum Ausfall von Darlehen im Zusammenhang mit der Auflösung einer Kapitalgesellschaft u.a. entschieden, dass die Existenz des Wahlrechts des Stpfl., auch für Veräußerungen vor dem 31.7.2019 rückwirkend die Neuregelung des § 17 Abs. 2a EStG in Anspruch zu nehmen, die vom BFH in 2017 angeordnete befristete Fortgeltung der herkömmlichen Rechtsgrundsätze zur Behandlung von (ehemals) eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen im Rahmen des § 17 EStG nicht entfallen lässt. Stpfl. können demnach im Fall der Nichtausübung dieses Wahlrechts nicht auf die Anwendung der vom BFH formulierten Fortgeltungsanordnung verzichten.

Hinweis:

In einschlägigen Praxissachverhalten sollte die Ausübung des gesetzlichen Wahlrechts geprüft werden: Entweder rückwirkende Anwendung der Neuregelung des § 17 Abs. 2a EStG oder Anwendung der – nach der Rechtsprechung des BFH fortgeltenden – herkömmlichen Rechtsgrundsätze zur Behandlung von (ehemals) eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen.

- **Abgeltungsteuer und Antragsvoraussetzungen bei der Option zum Teileinkünfteverfahren:** Mit Urteil v. 12.12.2023 (Az. VIII R 2/21) hat der BFH zu den entsprechenden Antragsvoraussetzungen der Option zum Teileinkünfteverfahren für „unternehmerisch beteiligte Gesellschafter“ gegen die Auffassung der FinVerw entschieden, dass nach einer wirksamen erstmaligen Antragstellung das Vorliegen der materiell-rechtlichen Antragsvoraussetzungen gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a und b EStG in den folgenden vier Veranlagungszeiträumen zu unterstellen ist. Diese müssten lediglich für das erste Antragsjahr vorliegen; ihr Wegfall in den nachfolgenden vier Veranlagungszeiträumen sei unerheblich.

Hinweis:

Das Ergebnis dieser höchstrichterlichen Entscheidung sollte in allen noch offenen einschlägigen Verfahren vorgetragen und die Gewährung der Option unabhängig von einem späteren Wegfall der Voraussetzungen begehrt werden. Vorteilhaft kann dies insbesondere sein, um den (anteiligen) Werbungskostenabzug zu eröffnen, so z.B. bei Fremdfinanzierungsaufwendungen in Bezug auf den Erwerb der Beteiligung. In der Steuererklärung für 2024 ist mithin zu prüfen, ob



ein Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens möglich und sinnvoll ist. Der Antrag gilt, solange er nicht widerrufen wird, auch für die folgenden vier Veranlagungszeiträume, ohne dass die Antragsvoraussetzungen nachfolgend jeweils erfüllt sein müssen.

- **Abgeltungsteuer und Antragsvoraussetzungen bei der Option zum Teileinkünfteverfahren:** Mit seinem Urteil vom 17.7.2024 (Az. VIII R 37/23) hat der BFH seine Rechtsprechung zur Option zum Teileinkünfteverfahren (gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG) bei Wegfall der Antragsvoraussetzungen in den nachfolgenden Veranlagungszeiträumen bestätigt. Danach genügt es für eine wirksame Optionsausübung, dass die Voraussetzungen auch nur für das erste Antragsjahr zu irgendeinem Zeitpunkt in ausreichendem Umfang vorliegen; ihr Wegfall in den nachfolgenden Veranlagungszeiträumen sei unerheblich. Für die Antragstellung sei zudem das Erzielen von Kapitalerträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG im Antragsjahr nicht erforderlich; es genüge die abstrakte Möglichkeit, aus der Beteiligung Kapitalerträge erzielen zu können.

Im Übrigen seien sog. nachlaufende Beteiligungsaufwendungen unter Beachtung des Teilabzugsverbots als Werbungskosten auch dann abziehbar, wenn der Anteilseigner die Beteiligung im ersten Antragsjahr veräußert und in den folgenden vier Veranlagungszeiträumen ausschließlich Aufwendungen anfallen würden.

Hinweis:

Mit diesem Urteil hat der VIII. Senat des BFH seine bisherige Rechtsprechung aus 2023 fortgeführt und bestätigt, dass § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG („ohne dass die Antragsvoraussetzungen erneut zu belegen sind“) nicht nur eine Nachweiserleichterung, sondern eine gesetzliche Fiktion normiert.

23 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Der anstehende Jahreswechsel sollte zum Anlass genommen werden, bestehende Vereinbarungen zwischen der GmbH und ihren Gesellschaftern bzw. Gesellschafter-Geschäftsführern in Hinblick auf vGA-Risiken zu überprüfen, wobei insbesondere die nachfolgend genannten, zumeist im Jahr 2024 bekannt gewordenen finanzgerichtlichen Entscheidungen zu beachten sind. Daneben sollten Vereinbarungen zwischen GmbH und Gesellschafter aber auch regelmäßig auf deren Angemessenheit hin überprüft werden, was sich zum Jahreswechsel anbietet. Dabei sind auch die wirtschaftlichen Entwicklungen der Gesellschaft und des Geschäftsumfelds in den Blick zu nehmen. Sollen in 2025 Änderungen bei den Vereinbarungen erfolgen, so müssen bei beherrschenden Gesellschaftern diese noch in 2024 in die Wege geleitet werden, um einen Verstoß gegen das Nachzahlungsverbot zu vermeiden und das Klarheitsgebot zu erfüllen. Die Überprüfung der Vereinbarungen könnte nach Art einer **Checkliste** strukturiert anhand folgender Schwerpunkte erfolgen:

a) Übergreifende Fragen

b) **Pensionszusagen/Altersversorgung** (insbesondere Erdienbarkeit und Finanzierbarkeit)

c) **Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH**

a) Übergreifende Fragen

- **Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen:** Der BFH hatte bereits mit seinem Urteil vom 28.9.2022 (Az. VIII R 20/20) gegen die Auffassung der FinVerw entschieden, dass ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabausschüttung einer GmbH, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung zu Grunde zu legen ist.

Darauf hat nun das BMF mit Schreiben vom 4.9.2024 reagiert. Inkongruente Gewinnausschüttungen sind danach steuerrechtlich grundsätzlich dann anzuerkennen, wenn diese zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sind. Die generelle Prüfung eines Gestaltungsmissbrauchs erfolgt – entgegen der früheren Auffassung der FinVerw – nicht.



Hinweis:

Dieses BMF-Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Damit ist eine weitgehende Gestaltungsmöglichkeit bei Gewinnausschüttungen eröffnet. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist stets allerdings die zivilrechtliche Wirksamkeit, die sicherzustellen ist. In diesem Rahmen können steuerlich wirksam von den Beteiligungsverhältnissen abweichende inkongruente Gewinnverteilungen als auch den steuerlichen Zuflusszeitpunkt beeinflussende inkongruente Auszahlungen, also solche, die nur einzelnen Gesellschaftern zufließen und zu versteuern sind und bei den anderen Gesellschaftern auf personengebundene Rücklagenkonten gebucht werden, umgesetzt werden.

- **Irrtümliche Zuwendung und Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis:** Mit seinem Urteil v. 22.11.2023 (Az. I R 9/20) hat der BFH zu den Voraussetzungen einer vGA entschieden, dass für die Frage, ob eine Vermögensverschiebung von einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, bei der Prüfung eines möglicherweise fehlenden Zuwendungswillens auf Grund eines Irrtums des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht darauf abzustellen ist, ob einem ordentlich und gewissenhaft handelnden Geschäftsleiter der Irrtum gleichfalls unterlaufen wäre. Vielmehr sei allein maßgebend, ob der konkrete Gesellschafter-Geschäftsführer einem solchen Irrtum unterlegen ist.

Es bedürfe i.d.R. weder der Absicht, Gewinne verdeckt auszuschütten, noch eines entsprechenden Ausschüttungsbewusstseins. Sollte es allerdings an einem Zuwendungswillen fehlen, der zur Annahme einer vGA erforderlich ist, dann scheidet eine vGA aus, weil es insoweit an der konkreten Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis fehlt.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung hat der BFH seine Rechtsprechung bestätigt, nach der im Rahmen des Tatbestands der vGA ausnahmsweise doch subjektive Elemente von Bedeutung sein können – wenn es nämlich an jeglichem finalen Zuwendungswillen in Richtung eines Vermögenstransfers zu Lasten der Gesellschaft und zu Gunsten des Gesellschafters fehlt (gegeben z.B. bei Buchungsfehlern eines steuerlichen Beraters).

b) Pensionszusagen/Altersversorgung (insbesondere Erdienbarkeit und Finanzierbarkeit)

- **VGA bei Nichterfüllung der Ansatzvoraussetzungen für eine Pensionsrückstellung:** Mit seinem Urteil vom 28.2.2024 (Az. I R 29/21) hat der BFH in Fortführung seiner Rechtsprechung zu den Ansatzvoraussetzungen für eine Pensionsrückstellung zur Frage des Vorliegens einer vGA für den Fall Stellung genommen, dass die Pensionszusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthält und von der Kapitalgesellschaft tatsächlich an die versorgungsbegünstigten Gesellschafter Zahlungen vor Erreichen der Regelaltersgrenze geleistet werden.

Insoweit hat der BFH entschieden, dass der Ansatz einer Pensionsrückstellung zugelassen ist, „wenn und soweit“ die in § 6a Abs. 1 EStG angeführten Voraussetzungen erfüllt sind. Dazu müsse die schriftlich erteilte Zusage eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Sind also die Voraussetzungen für den Bezug einer Altersrente mit Erreichen der Regelaltersgrenze eindeutig bestimmt, dann sei hierfür eine Pensionsrückstellung zu bilden, auch wenn die Pensionszusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthalte. Werden in einem solchen Fall allerdings Rentenzahlungen vor Eintritt der Regelaltersgrenze geleistet, so hindere dies nicht die Bildung einer Pensionsrückstellung für die eindeutig erteilte Pensionszusage für den Fall der Regelaltersgrenze. Die vorzeitigen Rentenzahlungen seien allerdings wegen fehlender Fremdüblichkeit als vGA einzustufen.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung hat der BFH auch unterstrichen, dass tatsächlich vorgenommene Rentenzahlungen auf der Grundlage einer unklaren Vereinbarung als nicht fremdüblich anzusehen sind – und folglich zur Annahme von vGA führen.

c) Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH

- **Ermittlung der Kostenmiete beim Vorliegen einer vGA auf Grund der Überlassung einer Immobilie an den Mehrheitsgesellschafter:** Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil v. 24.4.2024 (Az. 7 K 113/21) hat das FG Düsseldorf entschieden, dass eine vGA dann anzunehmen sein könne, wenn



die zwischen Gesellschaft und Mehrheitsgesellschafter vereinbarte Miete unterhalb der Kostenmiete zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags liegt. Es sei nicht etwa die Marktmiete, sondern die sog. Kostenmiete anzusetzen.

Hinweis:

Nach der Entscheidung des FG Düsseldorf ergibt sich die Kostenmiete aus den Elementen Fremdkapitalkosten, Eigenkapitalkosten, Gebäudeabschreibung mit der regulären steuerlichen AfA (umfasst auch eine etwaige Abschreibung der Küche und der Außenanlagen), Verwaltungs- und Instandhaltungskosten, Mietausfallwagnis und 5 % Gewinnzuschlag.

- **Nichtabziehbarkeit der Kosten einer Beratungs-GmbH für einen Ferrari Dino und für ein Sky-Abonnement:** Mit seinem rechtskräftigen Urteil vom 25.9.2023 (Az. 6 K 6188/19) hat das FG Berlin-Brandenburg entschieden, dass die Aufwendungen einer Beratungs-GmbH für einen Ferrari Dino, der auf Oldtimerveranstaltungen zur Kundenakquisition eingesetzt wird, nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG nicht abziehbare Betriebsausgaben und dass die Kosten der GmbH für ein Sky-Abonnement, das der Gesellschafter auch mobil nutzen kann, als vGA zu erfassen sind.

Hinweis:

Diese Entscheidung bestätigt die höchstrichterliche Rechtsprechung (sowohl zum Kriterium der „Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis“ wie auch zum Kriterium des „Fremdvergleichs“). Daher dürfte gerade die steuerliche Geltendmachung von Aufwendungen für den Einsatz exklusiver Oldtimer i.d.R. weiterhin ausgeschlossen sein.

Abgabe- und Zahlungstermine 2025

24 Wichtige Steuertermine 2025¹

(in Klammern der letzte Tag der Zahlungs-Schonfrist – siehe unten 2.b, bb)

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Januar	10.1. (13.1.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	12/2024	IV/2024
		Lohn- und Kirchensteuer – Jahresanmeldung 2024		
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	11/2024	
	27.1./29.1.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	1/2025	
Februar	10.2. (13.2.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	1/2025	
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	12/2024	IV/2024
		^{1/11} Sonderzahlung für Umsatzsteuer-Dauerfristverlängerung 2025		
	17.2. (20.2.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		I/2025
	17.2.	Sozialversicherung – Jahresmeldung 2024		
	17.2.	Ablauf Einreichungsfrist der UV-Jahresmeldung 2024		
	24.2./26.2.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	2/2025	



Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
März	10.3. (13.3.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	2/2025	I/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	1/2025	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	25.3./27.3.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	3/2025	
April	10.4. (14.4.)	Kapitalertragsteuer, ⁴ Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	3/2025	I/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	2/2025	
	24.4./28.4.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	4/2025	
Mai	12.5. (15.5.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	4/2025	I/2025 II/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	3/2025	
	15.5. (19.5.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		
	23.5./27.5. ³	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	5/2025	
Juni	10.6. (13.6.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	5/2025	II/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	4/2025	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	25.6./26.6.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	6/2025	
Juli	10.7. (14.7.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	6/2025	II/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	5/2025	
	3.7. (7.7.)	Grundsteuer (beantragte jährliche Fälligkeit)		
	25.7./29.7.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	7/2025	
August	11.8. (14.8.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	7/2025	II/2025 III/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	6/2025	
	15.8. (18.8.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		
	25.8./27.8.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	8/2025	
September	10.9. (15.9.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	8/2025	III/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	7/2025	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	24.9./26.9.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	9/2025	



Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Oktober	10.10. (13.10.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	9/2025	III/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	8/2025	
	27.10./29.10. ⁶	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	10/2025	
November	10.11. (13.11.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	10/2025	III/2025 IV/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	9/2025	
	17.11. (20.11.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		
	25.11./26.11.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	11/2025	
Dezember	10.12. (15.12.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	11/2025	IV/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	10/2025	
	19.12./23.12.	Einkommensteuer, Körperschaftsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	12/2025	

¹ Vgl. auch die folgenden Hinweise.

² Hinweis: Bei Zahlungen durch Scheck gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang als entrichtet.

³ 26.5./27.5. in Bundesländern, in denen Christi Himmelfahrt kein Feiertag ist.

⁴ Bei Kapitalerträgen i.S.d § 43 Abs. 1 Satz 1 EStG (v.a. von Kapitalgesellschaften vorgenommene Gewinnausschüttungen) ist die einbehaltene Steuer, soweit es sich nicht um Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG handelt, zu dem Zeitpunkt abzuführen, in dem die Kapitalerträge den Gläubigern zufließen. Zufluss gilt als an dem Tage erfolgt, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt worden ist.

⁵ Zur Wahrung der Frist muss der Beitragsnachweis am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

⁶ Bzw. 24.10./28.10. in den Bundesländern, in denen der Reformationstag ein gesetzlicher Feiertag ist.

25 Hinweise

Nachfolgend werden einzelne Grundsätze zu den Erklärungs- und Zahlungspflichten dargestellt.

a) Einzelne Steuerarten

aa) Umsatzsteuer (USt)

Die USt-Voranmeldungen sind jeweils für einen bestimmten sog. **Voranmeldungszeitraum** abzugeben. Voranmeldungszeitraum ist das **Kalendervierteljahr**, wenn die USt des vorangegangenen Kalenderjahrs **nicht mehr als 9 000 €** betrug (Schwellenwert angehoben von bislang 7 500 € durch das Bürokratieentlastungsgesetz IV). In diesem Fall sind die Voranmeldungen grds. bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) zu übermitteln. Bis zu diesen Terminen ist die angemeldete USt regelmäßig auch zu entrichten.

Betrag die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **mehr als 9 000 €**, sind die USt-Voranmeldungen für **jeden Monat** zu übermitteln, und zwar immer bis zum 10. eines Monats für den vorangegangenen Monat. Bis dahin ist die angemeldete USt auch zu zahlen.



Betrag die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 2 000 €**, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen **befreien** (Betrag angehoben von bislang 1 000 €). In diesem Fall ist lediglich die USt-Jahreserklärung zu übermitteln.

Diese Regeln gelten auch für Existenzgründer. Allerdings ist bei diesen im Gründungsjahr zur Ermittlung des Voranmeldungszeitraums die voraussichtliche Steuer des laufenden Kalenderjahres maßgebend. Im Folgejahr kommt es auf die tatsächliche Steuer für das Gründungsjahr umgerechnet in eine Jahressteuer an.

Die Fristen zur Abgabe der Voranmeldungen können auf Antrag des Unternehmers um einen Monat verlängert werden (sog. **Dauerfristverlängerung**). Dementsprechend verlängert sich auch die Zahlungsfrist. Bei Unternehmern, die zur monatlichen Voranmeldung verpflichtet sind, wird dem Antrag auf Dauerfristverlängerung nur stattgegeben, wenn sie bis zum 10.2. eine **Sondervorauszahlung** i.H.v. $\frac{1}{11}$ der gesamten Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr anmelden und entrichten. Die Sondervorauszahlung wird i.d.R. bei der USt-Vorauszahlung für den Dezember des Jahres angerechnet.

Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer**, für die ein Zahlungsaufschub bewilligt ist, wurde auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben.

bb) Lohnsteuer (LSt)

Jeder Arbeitgeber muss für den jeweiligen **LSt-Anmeldungszeitraum** eine LSt-Anmeldung übermitteln, und zwar **bis zum 10. des nachfolgenden Monats**. Bis zu diesen Terminen ist die LSt auch an das Finanzamt abzuführen. Anmeldungszeitraum ist der **Kalendermonat**, wenn die LSt für alle Arbeitnehmer zusammen im vorangegangenen Kalenderjahr **mehr als 5 000 €** betragen hat.

Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 5 000 €, aber mehr als 1 080 €** betragen, ist das **Kalendervierteljahr** der Anmeldungszeitraum. Die LSt-Anmeldungen sind dann bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) abzugeben. Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 1 080 €** betragen, ist das **Kalenderjahr** der Anmeldungszeitraum (Abgabetermin: 10.1. des Folgejahrs).

Hinweis:

Bei der LSt gibt es nicht die Möglichkeit einer Dauerfristverlängerung.

cc) Bauabzugsteuer

Die Bauabzugsteuer ist jeweils bis zum 10. des nachfolgenden Monats anzumelden und abzuführen, und zwar ohne die Möglichkeit der Dauerfristverlängerung. Ab dem VZ 2025 ist verpflichtend eine elektronische Anmeldung der Bauabzugsteuer vorgesehen.

dd) Grundsteuer

Die Grundsteuer wird im Regelfall zu je einem Viertel des Jahresbetrags am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11. fällig. Bei Kleinbeträgen (bis 30 €) können abweichende Fälligkeiten von den Gemeinden bestimmt werden. Auf Antrag des Schuldners der Grundsteuer kann die Grundsteuer am 1.7. in einem Jahresbetrag entrichtet werden. Der Antrag hierfür muss spätestens bis zum 30.9. des vorangegangenen Kalenderjahrs gestellt werden. Die Zahlungsweise bleibt so lange maßgebend, bis ihre Änderung beantragt wird.

ee) Steuerabzug nach § 50a EStG

Der Steuerabzug nach § 50a EStG betrifft insbesondere künstlerische, sportliche, unterhaltende u.ä. Leistungen von in Deutschland beschränkt Stpfl. Ebenfalls betroffen sind Vergütungen an in Deutschland beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglieder. Anzumelden und abzuführen ist die Steuer **vom Leistungsempfänger** für das **Kalendervierteljahr**. Abführungszeitpunkt ist spätestens der 10. des Monats, der dem Kalendervierteljahr folgt.

Die elektronische Anmeldung der Abzugssteuern ist an das Bundeszentralamt für Steuern zu richten.



ff) Sozialversicherungsbeiträge

Der Beitragsnachweis zur Sozialversicherung ist am drittletzten Bankarbeitstag des Monats zur Zahlung fällig (Zahlungseingang bei der Krankenkasse). Zwei Tage vor Fälligkeit sind die Beiträge per Beitragsnachweis durch Datenübermittlung zu melden. Der Nachweis muss am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

b) Schonfristen

aa) Abgabefrist

Wird eine USt-Voranmeldung, LSt-Anmeldung oder Steuererklärung nicht rechtzeitig abgegeben, kann das Finanzamt einen **Verspätungszuschlag** festsetzen. Bei der Abgabefrist gibt es keine Schonfrist. Das Finanzamt kann in begründeten Fällen auf Antrag des Stpfl. eine Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung gewähren.

Hinweis:

USt-Voranmeldungen und LSt-Anmeldungen sind **auf elektronischem Wege** nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung einzureichen. Nur wenn in Einzelfällen eine elektronische Übermittlung nicht möglich ist, kann das Finanzamt auf Antrag die Abgabe in Papierform zulassen. Eine Freistellung von der elektronischen Abgabe kommt jedoch nur in sog. Härtefällen in Frage. Hiervon ist auszugehen, wenn eine Übermittlung durch Datenfernübertragung für den Stpfl. wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Sofern die Übermittlung durch einen Angehörigen der steuerlich beratenden Berufe erfolgt, hat diese stets auf elektronischem Wege zu erfolgen.

bb) Zahlungsschonfrist

Wenn der Steueranspruch nicht rechtzeitig ausgeglichen wird, entstehen **Säumniszuschläge**. Erfolgt die Zahlung innerhalb von **drei Tagen** nach dem Fälligkeitstermin, werden Säumniszuschläge nicht erhoben. Diese Zahlungsschonfrist gilt jedoch **nicht bei Barzahlungen oder Scheckeinreichungen**. Eine Barzahlung muss spätestens am Fälligkeitstag erfolgen. Bei Hingabe von Schecks gilt die Zahlung nicht bereits am Tag des Eingangs bei dem Finanzamt, sondern erst drei Tage nach dem Eingangstag als entrichtet.

Die Finanzämter erheben aber ausnahmsweise keinen Säumniszuschlag, wenn eine Anmeldung erst nach dem Fälligkeitstag bei dem Finanzamt eingeht und die Zahlung mit Abgabe der Anmeldung – ggf. unter Einhaltung der Zahlungs-Schonfrist – erfolgt. Wegen der verspäteten Einreichung der Anmeldung kann jedoch die Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** drohen. Die rechtzeitige Zahlung muss durch eine pünktliche Überweisung oder Erteilung einer Abbuchungsermächtigung (SEPA-Mandat) gewährleistet werden.

Hinweis:

Eine Zahlung durch den Stpfl. nach dem Fälligkeitstermin, aber noch innerhalb der Zahlungsschonfrist, ist keine fristgerechte Zahlung. Sie ist pflichtwidrig, bleibt aber sanktionslos. Wird jedoch die Zahlungsschonfrist – wenn auch versehentlich – überschritten (z.B. durch einen Fehler der Bank), setzt das Finanzamt Säumniszuschläge fest, ohne dass ein Erlass in Betracht käme. Dies gilt jedenfalls für die Stpfl., die ihre Steuern laufend unter Ausnutzung der Schonfrist zahlen, denn sie sind aus Sicht der FinVerw keine pünktlichen Steuerzahler und gelten daher nicht als erlasswürdig.

c) Termine am Wochenende oder Feiertag

Fällt einer der genannten Abgabe- oder Zahlungstermine auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, verlängert sich die Frist bis zum Ablauf des nächstfolgenden Werktags.

=====