MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2025/2026

INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Gesetzlicher Mindestlohn 2026 2
2. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2026) 2
3. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2026) 2
4. Phantomlohnfalle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung 3
5. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen 4
6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen 8
7. Betriebsveranstaltungen 14
8. Bewirtungen von Arbeitnehmern 18
9. Künstlersozialabgabe-Verordnung 18
10. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2026 20
11. Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis 22
12. Wegfall der Fünftelregelung 22
13. Verpflegungsmehraufwand 22
14. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge – Änderungen 22
15. Geplante Änderung des § 8 EStDV 25
16. Degressive Afa für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens § 7 Abs. 2 EStG 25
17. Ordnungsgemäße Rechnung 25
18. E-Rechnung 27
19. Kleinunternehmerregelung 28
20. Umsatzsteuer-Voranmeldung 31
21. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung 33
22. Prüfung von USt-ID-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen 34
23. Umsätze in der (System-)Gastronomie 34
24. Durchschnittssatzbesteuerung für Land- und Forstwirte 36
25. Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2026 37
26. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum 37
27. Erbfallkostenpauschale ab 2025 auf EUR 15.000,00 erhöht – wer darf sie beanspruchen? 38
28. Berücksichtigung von Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten 39
29. Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Schenkung 40
30. Begünstigungstransfer bei der Erbschaftsteuer 42
31. Schenkungsteuerpflicht auf Pauschalabfindung für den Verzicht auf nacheheliche Ansprüche 44
32. Schenkungsteuer bei Schenkung mit Vollzugshemmung 46

INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Gesetzlicher Mindestlohn 2026

Der flächendeckende gesetzliche Mindestlohn ändert sich ab Januar 2026 auf EUR 13,90. Aktuell liegt der Mindestlohn noch bei EUR 12,82 je Zeitstunde.

Mindestlohn für Auszubildende

Die Höhe der monatlichen Mindestvergütung nach § 17 Abs. 2 Satz 1 des Berufsbildungsgesetzes beträgt, wenn die Berufsausbildung im Zeitraum vom 1. Januar 2026 bis zum 31. Dezember 2026 begonnen wird,

- im 1. Jahr einer Berufsausbildung EUR 724,00,
- im 2. Jahr einer Berufsausbildung EUR 854,00,
- im 3. Jahr einer Berufsausbildung EUR 977,00 und
- im 4. Jahr einer Berufsausbildung EUR 1.014,00.

2. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.01.2026)

Ab 01.01.2026 ändert sich die Höhe der Geringfügigkeitsgrenze von EUR 556,00 auf EUR 603,00.
Die Grenze orientiert sich auch zukünftig an der Höhe des Mindestlohnes bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 10 Stunden und ändert sich mit jeder Änderung des Mindestlohnes.
Ein unvorhergesehenes Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze ist zweimal im Laufe eines Zeitjahres zulässig.

3. Midijob (Rechtsstand ab 01.01.2026)

Der Midijob/Übergangsbereich entlastet Arbeitnehmer, die nur knapp über der „Geringfügigkeitsgrenze“ verdienen. Mit einem Entgelt zwischen EUR 603,01 und EUR 2.000,00 ist der Arbeitnehmer voll sozialversicherungspflichtig.

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

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

4. Phantomlohnfalle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung

Der Fokus der kommenden DRV-Prüfungen könnte auf dem sogenannten Phantomlohn liegen.

Der etwas sperrige Begriff bezeichnet die Herausforderung, beim Berechnen von Beiträgen und bei der Beurteilung von Versicherungsverhältnissen zwischen gezahltem und geschuldetem Arbeitslohn zu unterscheiden.

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

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

Besonders kritisch ist dieser Sachverhalt bei geringfügig Beschäftigten.
Bei den sogenannten Minijobbern kann die Berücksichtigung des geschuldeten Entgelts durch die DRV-Prüfung zum Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze (ab 2026 von EUR 603,00) und damit zur Sozialversicherungspflicht führen.
Achten Sie daher immer darauf, dass die Ansprüche auf Urlaubs- und Feiertagslohn sowie Lohnfortzahlung den geringfügig Beschäftigten ebenso ausgezahlt werden wie den sozialversicherungspflichtig Beschäftigten.
Dies muss auch auf dem entsprechenden Stundenzettel ersichtlich sein.

Auch Arbeitsverträge sind für Ihre geringfügig Beschäftigten dringend erforderlich.
Ansonsten wird von einer wöchentlichen Arbeitszeit von 20 Stunden ausgegangen, was auch zur Sozialversicherungspflicht führt.

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

5. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

5.1 Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Krankheit wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bezogen hätte. Tariferhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt somit das **Lohnausfallprinzip** (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).

In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Sobald der Stundenlohn erhöht wird, ist der Durchschnittswert anzupassen. Es erfolgt eine Neubewertung der Stunden des Durchschnittszeitraums mit dem geänderten Stundenlohn.

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

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

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

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

Klarheit schaffte hierzu ein Grundsatzurteil vom Bundesarbeitsgericht in Erfurt. Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden. Arbeitet ein

Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen. Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.

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

5.2 Lohnfortzahlung bei Urlaub

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

Hieraus ergibt sich folgende Aufteilung:

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

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

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

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

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

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

5.3 Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

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

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

Im umgekehrten Fall muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Fällt ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag, besteht

kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

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

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

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

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

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

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

6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

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

6.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

6.1.1 Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

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

6.1.2 Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern ohne besonderen Anlass ab dem 01.01.2022 monatlich Sachbezüge bis **EUR 50,00 einschließlich Umsatzsteuer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei** zur Verfügung stellen. Sachbezüge sind Zusatzleistungen vom Arbeitgeber, wie zum Beispiel Tankgutscheine, Essensgutscheine, ein Jobticket und die betriebliche Krankenversicherung (bKV). Bis zur Sachbezugsfreigrenze sind diese Leistungen für Arbeitgeber steuer- und sozialversicherungsfrei.

Diese Sachzuwendung existiert **zusätzlich** zu der Sachzuwendung aus besonderem Anlass.
In die Ermittlung des geldwerten Vorteils sind nach Auffassung des BFH Versand- und Verpackungskosten mit einzubeziehen, wenn die Ware direkt zum Arbeitnehmer nach Hause geliefert wird. Es sind jedoch strenge Vorgaben zu beachten. Unter diese Sachzuwendungen fallen bspw. Tank- und Geschenkgutscheine sowie Jobtickets.

6.1.2.1 Tank- und Geschenkgutscheine

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

- zweckgebundene Geldleistungen
- nachträgliche Kostenerstattungen
- Geldkarten

Zu den Einnahmen als Sachlohn und somit begünstigt gehören:

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

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

Aufzeichnungen im Lohnkonto

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

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

Eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine könnte wie folgt aussehen:

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine
zwischen

Arbeitgeber:

und

Arbeitnehmer:

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

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

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

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

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

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

6.1.2.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer

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

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten) und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung), unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.
Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen.
Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

6.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer

6.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden

6.2.1.1 Betriebsausgabenabzug

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

- Betriebliche Veranlassung

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

Aktuell liegt der Höchstbetrag hierfür bei EUR 50,00. Für vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen gilt die 50-EUR-Grenze als Nettobetrag. Für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Zuwendende hingegen ist der Bruttobetrag maßgeblich.

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

Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht mit einzubeziehen.

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

- Aufzeichnung der Aufwendungen

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

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

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

Der/Die Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b EStG).
Die Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG findet Anwendung bei Geschenken, aber auch bei Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der/die Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der/die Schenkende die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen (insbesondere unter Berücksichtigung der 50-EUR-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen.
Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.
Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können.

Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

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

Zu beachten ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der geplanten 50-EUR-Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind als Streuwerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der/die Schenkende von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den/die Beschenkten hierüber zu unterrichten.
Durch eine zum 1. Januar 2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

6.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers

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

7. Betriebsveranstaltungen

Für Betriebsveranstaltungen gilt derzeit ein steuerlicher Freibetrag von EUR 110,00 pro Veranstaltung.
Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Außerdem wird die Vorsteuer nicht erstattet.

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

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

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

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann. Begünstigt ist auch eine Betriebsveranstaltung, die für eine Organisationseinheit des Betriebs (z. B. Abteilung)

durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können. Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

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

Kosten, die eingerechnet werden müssen:

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

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:

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

Ermittlung des Freibetrags

Bei der Berechnung des steuerlichen Freibetrags zählt die Anzahl der tatsächlich Anwesenden und nicht die der Eingeladenen.

Zuwendungen des Arbeitgebers im Rahmen von Betriebsveranstaltungen bleiben bis zu einem Betrag von EUR 110,00 je Feier steuerfrei.

BFH (Urteil vom 29.04.2021; Aktenzeichen VI R 31/18)

1. Bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können.

2. Die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen (Gesamtkosten) des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen.

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

Beispiel:
Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

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

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

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

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die 110,00-EUR-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25 % versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

SV-Freiheit bei pauschalversteuerten Betriebsfeiern

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

Sofern Arbeitgeber die Möglichkeit der Pauschalversteuerung nutzen, sind bestimmte Bezüge in der Sozialversicherung kein beitragspflichtiges Entgelt.
Es ist jedoch entscheidend, zu welchem Zeitpunkt die Pauschalversteuerung erfolgt.

Aus steuerlicher Sicht ist bei pauschal versteuertem Arbeitslohn eine Änderung des Lohnsteuerabzugs auch nach dem 28. Februar des Folgejahres möglich. Denn dies müssen Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung nicht angeben. Dadurch können sie die Lohnsteuerschuld auch Jahre später noch übernehmen.

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

Dass im Steuerrecht bei der Pauschalbesteuerung anders verfahren werden kann, ändert an der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung nichts. Das wurde von dem Bundessozialgericht am 23.04.2024 entschieden.

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

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

8. Bewirtungen von Arbeitnehmern

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

Kurzübersicht:

Entgelt	**LSt**	**SV**
Arbeitnehmerbewirtung	pflichtig	pflichtig
Arbeitnehmerbewirtung bei außergewöhnlichen Arbeitseinsätzen bis EUR 60,00	frei	frei
Arbeitnehmerbewirtung bei Betriebsveranstaltungen bis EUR 110,00	frei	frei

9. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbstständige Künstler und Publizisten beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung die sog. Künstlersozialabgabe entrichten.
Der Abgabesatz sinkt im Jahr 2026 auf 4,9 %.

Künstler im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) ist, wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt. Hierzu gehören auch Designer sowie die Ausbilder im Bereich Design.
Publizist im Sinne des KSVG ist, wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise publizistisch tätig ist oder Publizistik lehrt.

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

(1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe

eines Kalenderjahres an selbstständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabenpflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.

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

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

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

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

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

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

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

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSAStabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die kumulierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr 2025 EUR 700,00 und ab dem Jahr 2026 EUR 1.000,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetzes als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

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

10. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2026

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2026 belaufen sich auf (für 2026 gibt es **keine unterschiedlichen Rechengrößen für West und Ost**, da die Rechtskreistrennung bei den Meldungen seit dem 1. Januar 2025 entfallen ist und bundesweit einheitliche Werte gelten):

Versicherungszweig und Zeitraum	**West (EUR)**
Kranken- und Pflegeversicherung, jährl.	77.400,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Versicherungspflichtgrenze)	6.450,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl. (Beitragsbemessungsgrenze und besondere JAEG)	5.812,50
Renten- und Arbeitslosenversicherung, jährl.	101.400,00

Renten- und Arbeitslosenversicherung, monatl.	8.450,00

10.1 Sachbezugswert freie Verpflegung

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung beträgt ab 01.01.2026 bundeseinheitlich **EUR 345,00** monatlich. Dieser Wert gilt auch für Jugendliche und Auszubildende.

Sachbezugswert 2026 in EUR	**Frühstück**	**Mittagessen**	**Abendessen**	**Gesamt**
Monatlich	71,00	137,00	137,00	345,00
Kalendertäglich	2,37	4,57	4,57	11,51

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

10.2 Sachbezugswert freie Unterkunft

Der Sachbezugswert für freie Unterkunft beträgt ab 01.01.2026 bundeseinheitlich **EUR 285,00** monatlich.

Bei der Belegung einer Unterkunft mit mehreren Beschäftigten sowie für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende gelten andere Werte.

Diese ergeben sich aus § 2 Abs. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung. Dort steht:

… Der Wert der Unterkunft nach Satz 1 vermindert sich

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

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

3. bei der Belegung

   a) mit zwei Beschäftigten um 40 %,

   b) mit drei Beschäftigten um 50 % und

   c) mit mehr als drei Beschäftigten um 60 %.

11. Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis

Bezieher einer Altersvollrente nach Erreichen der Regelaltersgrenze sind – wie bisher – in einer Beschäftigung rentenversicherungsfrei. Seit 01.01.2017 kann ein Altersvollrentner den Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit erklären und somit vollwertige Rentenversicherungsbeiträge zahlen. Die Beitragszahlungen erhöhen die Rente.

12. Wegfall der Fünftelregelung

Seit Januar 2025 sind die Arbeitgeber nicht mehr für die Fünftelregelung zuständig, sondern die Finanzämter übernehmen die Erstattung des Steuervorteils. Die Fünftelregelung muss von den gekündigten Arbeitnehmern über ihre Steuererklärung beantragt werden.

13. Verpflegungsmehraufwand

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

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

14. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge – Änderungen

Im Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschlands gab es auch zwei bedeutsame Änderungen für Elektrofahrzeuge.

So wurde in § 7 Abs. 2a EStG eine arithmetisch-degressive Abschreibung für neu angeschaffte Elektrofahrzeuge aufgenommen. Neue Elektrofahrzeuge, die nach dem 30.06.2025 und vor dem 01.01.2028 angeschafft wurden, können im Jahr der Anschaffung bereits mit 75 % abgeschrieben werden. Im Jahr zwei beträgt die Abschreibung 10 %, in den Jahren drei und vier jeweils 5 % im Jahr fünf 3 % und im Jahr 6 dann noch 2 %.

Weiterhin wurde die Bruttolistenpreisgrenze für die Dienstwagenbesteuerung von Elektrofahrzeugen von EUR 70.000,00 auf EUR 100.000,00 angehoben. Vollelektrische Pkw, deren Bruttolistenpreis nicht mehr als EUR 100.000,00 beträgt, sind demnach bei der

Privatnutzung für die Dienstwagenbesteuerung nur mit 0,25 % des Bruttolistenpreises anzusetzen.

Der Entwurf des Achten Gesetzes zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes wurde am 15.10.2025 vom Bundeskabinett beschlossen. Damit wurde die bereits im Koalitionsvertrag vereinbarte Verlängerung der Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge von der Bundesregierung umgesetzt. Demnach soll der § 3d Kraftfahrzeugsteuergesetz Neuzulassungen oder Umrüstungen bis Ende 2030 (bisher: Ende 2025) von der Kraftfahrzeugsteuer befreien. Die zehnjährige Steuerbefreiung gilt dann anstelle von bisher Ende 2030 bis Ende 2035.

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

Die Steuerermäßigung der Überlassung eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs gilt für die gesamte Nutzungsdauer, aber nur für Erstinbetriebnahme des jeweiligen Fahrzeugs zwischen 01.01.2019 und 31.12.2030. Die Voraussetzungen, bezogen auf Reichweite und CO_2-Ausstoß, werden stufenweise bis 2030 verschärft. In diesen Fällen ist der Zeitpunkt unerheblich, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Sollte das betriebliche Fahrzeug vor dem 01.01.2019 vom Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden sein, wird bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018 nicht ermäßigt besteuert.

Reines Elektrofahrzeug:

Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung:	**Geldwerter Vorteil ab**	**Voraussetzungen**	**Beispiele**	**Höhe der Bemessungs-grundlage**
Für **seit** 01.07.2025 angeschaffte Fahrzeuge	2025	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis 100.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2025	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über 100.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½

Für **seit** 01.01.2024 angeschaffte Fahrzeuge (gemäß Wachstumschancengesetz)	2024	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis 70.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2024	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über 70.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½
Für **vor** 01.01.2024 angeschaffte oder überlassene Fahrzeuge	2020	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis 60.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2020	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über 60.000,00 EUR**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½

Hybridfahrzeug:

Zeitpunkt der erstmaligen Überlassung:	**Geldwerter Vorteil ab**	**Voraussetzungen**	**Beispiele**	**Höhe der Bemessungs-grundlage**
01.01.2025 bis 31.12.2030	2025	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **80 km**	Hybridfahrzeuge	½
01.01.2022 bis 31.12.2024	2022	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **60 km**	Hybridfahrzeuge	½
01.01.2019 bis 31.12.2021	2019	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **40 km**	Hybridfahrzeuge	½

15. Geplante Änderung des § 8 EStDV

Paragraf 8 der Einkommensteuerdurchführungsverordnung regelt den sogenannten untergeordneten Wert von eigenbetrieblich genutzten Grundstücken.
Nach dem aktuellen Wortlaut brauchen eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile nicht als Betriebsvermögen behandelt zu werden, wenn ihr Wert nicht mehr als ein Fünftel des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks (relative Grenze) **und** nicht mehr als EUR 20.500,00 (absolute Grenze) beträgt.

In der siebten Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen hat das Bundesfinanzministerium einen Referentenentwurf zur Änderung steuerlicher Verordnungen vorgelegt. Es ist beabsichtigt, die relative Grenze durch eine Quadratmeterzahl von höchstens 30 m^2 zu ersetzen. Weiterhin ist vorgesehen, die absolute Grenze auf einen Betrag von EUR 40.000,00 anzuheben und somit die Preisentwicklung von Immobilien mit zu berücksichtigen. Erfreulicherweise soll dabei zunächst nur die Prüfung anhand der Quadratmetergrenze erfolgen, und erst wenn die 30 m^2 überschritten werden, wäre in einem zweiten Schritt die Prüfung anhand der Wertgrenze von EUR 40.000,00 vorzunehmen.

16. Degressive Afa für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens § 7 Abs. 2 EStG

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, welche nach dem 30.06.2025 und vor dem 01.01.2028 angeschafft oder hergestellt worden sind, können nach § 7 Abs. 2 EStG anstatt der linearen Abschreibung nun auch degressiv abgeschrieben werden. Dabei beträgt die degressive Abschreibung bis zu 30 %, denn der anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Dreifache des bei der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen.
Somit können Unternehmen neu angeschaffte Maschinen, Geräte oder auch Fahrzeuge bereits im Jahr der Anschaffung mit bis zu 30 % degressiv abschreiben.

17. Ordnungsgemäße Rechnung

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

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

Pflichtangaben der Rechnung:

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

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

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

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

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

Ab dem 01.01.2028 wird eine weitere Pflichtangabe in § 14 Abs. 4 UStG mit aufgenommen:

Soweit der leistende Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (sog. Ist-Besteuerung) besteuert, muss er darauf auf der Rechnung hinweisen. Dies ist vor dem Hintergrund der ebenfalls zu diesem Zeitpunkt erfolgten Änderung des § 15 UStG notwendig,

da Leistungsempfänger in diesen Fällen (Ist-Besteuerung des leistenden Unternehmers) den Vorsteuerabzug erst dann erhalten, wenn die Zahlung auch tatsächlich geleistet worden ist.

18. E-Rechnung

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

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

Was ist nun eine E-Rechnung?
Es sind Rechnungen, die in einem strukturierten elektronischen Format vorliegen und konform zur sog. EN 16931 sind. Diese Voraussetzungen erfüllt die sog. XRechnung oder eine Rechnung im sog. ZUGFeRD-2.X-Format. Daneben auch Rechnungen gemäß dem EDI-Verfahren.
Die XRechnung erfüllt die Datenaustauschstandards für elektronische Rechnungen an öffentliche Auftraggeber (Business-to-Government – B2G), sie sind maschinell lesbar, können automatisiert weiterverarbeitet werden und es ist kein Sichtbeleg vorhanden.
Die ZUGFeRD-Rechnung ist ein hybrides Datenformat inkl. Sichtbeleg und eingebetteter strukturierter XML, sie ist maschinell lesbar und eine automatisierte Weiterverarbeitung ist möglich.
Ebenfalls zulässig sollen nach dem BMF-Schreiben vom 15.10.2024 andere europäische Rechnungsformate wie z. B. Factur-X (Frankreich) oder Peppol-BIS Billing sein.

In bestimmten Fällen und der Übergangsfrist bis längstens zum 01.01.2028 sind sonstige Rechnungen zulässig. Sonstige Rechnungen sind Papierrechnungen oder Rechnungen in einem elektronischen Format, das nicht der EN 13931 entspricht. Also zum Beispiel Rechnungen im PDF-Format. Diese Rechnungen sind nicht oder nur bedingt maschinell lesbar, sie beinhalten kein strukturiertes Datenmodell zur elektronisch automatisierten Weiterverarbeitung und sind reine Sichtbelege.

Ab dem 01.01.2025 entfällt der Vorrang der Papierrechnung.

Rechnungsversand:

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

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

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

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

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

Ausnahmen im B2B-Bereich: Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Rechnungsempfang:

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

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

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

19. Kleinunternehmerregelung

Die Kleinunternehmerregelung in Deutschland ist 2026 anzuwenden, wenn der Gesamtumsatz 2025 **EUR 25.000,00** nicht überschritten hat **und** im Jahr 2026 **EUR 100.000,00** nicht überschreitet.

Wer die EUR-25.000-Grenze im Jahr 2025 nicht überschritten hat, **ist** im Jahr 2025 **zwingend** als Kleinunternehmer zu behandeln. Überschreitet der Kleinunternehmer nun im Jahr 2026 mit seinem Gesamtumsatz die Grenze von EUR 100.000,00, unterliegt er ab diesem Zeitpunkt der Regelbesteuerung. Das heißt, unterjährig ist die Besteuerungsart zu wechseln. Im Folgejahr (2027) ist dann zwingend die Regelbesteuerung anzuwenden, da 2026 die Gesamt-Umsatzgrenze von EUR 25.000,00 überschritten wurde.

Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes ist aktuell nicht vorgesehen, dass bei unterjähriger Unternehmensgründung eine Hochrechnung auf das gesamte Jahr erfolgen muss. Das heißt, dass jedes Unternehmen als Kleinunternehmen startet und erst ab Überschreiten der EUR-100.000-Grenze zur Regelbesteuerung gewechselt werden muss. Im zweiten Jahr nach der Gründung bleibt die Kleinunternehmerregelung anzuwenden, sofern die EUR-25.000-Grenze im Gründungsjahr nicht überschritten wurde. Ist dies der Fall, ist im zweiten Gründungsjahr die Regelbesteuerung anzuwenden.

Es besteht weiterhin die Möglichkeit, freiwillig nach § 19 Abs. 3 UStG zur Regelbesteuerung zu wechseln. Diese Entscheidung muss bis zum 28./29. Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres erfolgen und ist fünf Jahre bindend.

Seit dem 01.01.2025 führt der Kleinunternehmer **umsatzsteuerfreie Umsätze** aus und hat deshalb auch **keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug**.
Dem Grunde nach sind Kleinunternehmer von der Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit. Das Finanzamt kann den Kleinunternehmer allerdings dazu auffordern, eine Steuererklärung abzugeben. Weiterhin muss in folgenden Fällen auch der Kleinunternehmer eine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einreichen:

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

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

Der Wechsel zur Regelbesteuerung löst eine sog. **Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG** aus, da wir von umsatzsteuerfreien zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen wechseln. Dies betrifft

in der Praxis allerdings in der Regel nur Vorgänge mit einer Umsatzsteuer von mehr als EUR 1.000,00.

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

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

Die internationale Kleinunternehmerbesteuerung seit 2025:
Der Unternehmer hat die Möglichkeit, die Kleinunternehmerregelung innerhalb der EU grenzüberschreitend in verschiedenen Mitgliedstaaten anzuwenden.
Voraussetzung dafür ist, dass er im Gemeinschaftsgebiet im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als EUR 100.000,00 Jahresumsatz erwirtschaftet hat. Sofern er diese Grenze auch im laufenden Jahr nicht überschreitet, unterliegt er den jeweiligen nationalen Bestimmungen der Kleinunternehmerbesteuerung in den Mitgliedstaaten.
Es wird eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer erteilt und er ist dazu verpflichtet, die Umsätze zur Kontrolle der Umsatzgrenze in einem besonderen Meldeverfahren (§ 19a UStG) an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu melden.

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

Die Meldungen im besonderen Meldeverfahren sind bis zum 30.04., 31.07., 31.10. und 31.01. für das jeweils zuvor abgelaufene Quartal über eine amtlich bestimmte Schnittstelle zu erledigen. Die Teilnahme ist beim BZSt über ebendiese Schnittstelle zu beantragen.
Sofern sich die Voraussetzungen verändern, ist dies dem BZSt unverzüglich über die eben genannte Schnittstelle zu melden.

Achtung:
Sobald die EUR-100.000-Grenze überschritten wird, muss dies innerhalb von 15 Tagen nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz an das BZSt gemeldet werden und es kann die Kleinunternehmerbesteuerung unionsweit nicht mehr angewendet werden.
Sofern die Voraussetzungen in den einzelnen Mitgliedstaaten erfüllt sind, kann der Unternehmer dort die Kleinunternehmerregelung zu den dort geltenden Regelungen in Anspruch nehmen.

Dabei ist es nicht Voraussetzung, dass der Unternehmer auch in Deutschland der Kleinunternehmerregelung unterliegt.

Beispiel:
Ein nebenberuflich tätiger Rechtsanwalt aus Deutschland erzielt regelmäßig insgesamt EUR 75.000,00 Umsatz, davon im Inland EUR 35.000,00. Im März 2026 berät er einen Unternehmer für dessen Unternehmen in Frankreich.
Im Inland erzielt er umsatzsteuerpflichtige Umsätze, da er die Kleinunternehmerregelung nicht anwenden darf (er überschreitet die neue EUR-25.000-Grenze). Innerhalb der EU kann er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, da er mit EUR 75.000,00 Umsatz im Vorjahr unter EUR 100.000,00 lag. Sofern er die Voraussetzungen der Regelungen für Kleinunternehmer in Frankreich erfüllt, eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer besitzt und am Verfahren gemäß § 19a UStG teilnimmt, kann er die Beratung im März in Frankreich steuerfrei ausführen.

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

20. Umsatzsteuer-Voranmeldung

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

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

Wenn die voraussichtliche Steuer für das Gründungsjahr mehr als EUR 9.000,00 betragen wird, sind **monatlich** Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen **quartalsweise**. Eine Befreiung von der Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist nach den Vorgaben der

Finanzverwaltung auch bei einer voraussichtlichen Steuer von bis zu EUR 2.000,00 nicht möglich.

Für das Folgejahr sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich einzureichen, wenn die Steuer für das Vorjahr mehr als EUR 9.000,00 betragen hat. Falls die Steuer weniger als EUR 2.000,00 beträgt, kann der Unternehmer von der Einreichung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit werden. Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht für Gründungsfälle im zweiten Geschäftsjahr. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung quartalsweise. Dabei ist jedoch zu beachten, dass die Steuer auf eine Jahressteuer hochzurechnen ist, wenn die Tätigkeit nur in einem Teil des Vorjahres ausgeübt wurde.

Beispiel:
A nimmt seine gewerbliche Tätigkeit am 01.07.2026 auf und schätzt seine Steuer auf EUR 7.000,00. Diese Steuer wird auch tatsächlich für das Jahr 2026 fällig.
Für 2026 hat A quartalsweise seine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, da er voraussichtlich unter EUR 9.000,00 bleibt.
Für 2027 hat A die Umsatzsteuer-Voranmeldung monatlich abzugeben, da die im Vorjahr gezahlte Steuer auf das Jahr hochgerechnet mehr als EUR 9.000,00 beträgt (EUR 7.000,00 / 6 Monate x 12 Monate = EUR 14.000,00).

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

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

21. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung

Die **Umsatzsteuererklärung** für den Veranlagungszeitraum **2025** ist bis zum 31.07.2026 beim Finanzamt einzureichen. Bei **steuerlicher Beratung** ist die Umsatzsteuererklärung **2025** nach § 149 Abs. 3 AO bis zum 28.02.2027 beim Finanzamt einzureichen. Da dieser Termin auf das Wochenende fällt, verschiebt sich die Abgabefrist auf den **01.03.2027**. Die Umsatzsteuererklärung **2024** ist bei steuerlicher Beratung bis zum **30.04.2026** beim Finanzamt einzureichen.

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

Der Verspätungszuschlag wird für jede Steuerart gesondert festgesetzt.

Beispiel:
Die Umsatzsteuererklärung 2025 eines steuerlich beratenen Steuerpflichtigen wird erst am 28.05.2027 beim Finanzamt eingereicht. Der festzusetzende Verspätungszuschlag beträgt mindestens EUR 75,00, da die Verspätung drei angefangene Monate zu je EUR 25,00 umfasst.

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

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

22. Prüfung von USt-ID-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

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

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

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

23. Umsätze in der (System-)Gastronomie

Umsätze in der Gastronomie – ein Thema, welches in den vergangenen Jahren geprägt von vielen Änderungen und Besonderheiten war.

Eine der zentralen, immer wieder gestellten Fragen war:
Liegt nun eine Lieferung von Lebensmitteln zum ermäßigten Steuersatz von 7 % vor oder handelt es sich um eine sonstige (Dienst-)Leistung zum Regelsteuersatz von 19 %?

Es wurde sich des Öfteren höchstrichterlich gestritten, wie man nun die Dienstleistung von der reinen Lieferung von Lebensmittel abgrenzt.

Aktuell stellt sich die folgende Frage:
Wie ist ein vom Kunden gezahlter Gesamtpreis für einen Außer-Haus-Verkauf in zwei Teile, nämlich die Speise und das Getränk, aufzuteilen? Unter Außer-Haus-Verkauf wird die Mitnahme des Gerichts zum Verzehr außerhalb des gastronomischen Betriebes verstanden.

In diesem Zusammenhang ist wichtig, dass man nicht von einer Haupt- und einer Nebenleistung ausgehen kann, da die Speisen und das Getränk nicht so eng miteinander verknüpft sind, dass man von einer untrennbaren Leistung ausgehen könnte. Es liegen also zwei eigenständige Leistungen vor. Gleichzeitig gibt es aber auch immer wieder Fälle, in denen eine einheitliche Leistung ausnahmsweise angenommen wird. Dies wird damit begründet, dass die einzelnen Faktoren *„bei natürlicher Betrachtung hinter dem Ganzen zurücktreten“.*

Der Kunde hat in der System-Gastronomie immer die Wahl, ein Getränk oder eine Speise einzeln oder eben gemeinsam als Menü zu bestellen. Jeder Bestandteil des Menüs erfüllt einen eigenen Zweck und ist deshalb eine eigenständige Leistung. Demnach ist der Gesamtpreis sachgerecht auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen. Grundsätzlich kann eine Aufteilung nach den Verkaufspreisen vorgenommen werden.

Der BFH hatte nun zu entscheiden, ob die sog. **Food-and-Paper-Methode** (F&P-Methode) eine einfache und sachgerechte Aufteilungsmethode ist. Im zu entscheidenden Fall hatte die Franchise-Geberin eine Aufteilung nach dem Wareneinsatz vorgenommen. Diese Ermittlung erfolgte automatisiert im Kassensystem. Der BFH ist zu dem Schluss gekommen, dass die F&P-Methode aus verschiedenen Gründen **keine zulässige Aufteilungsmethode** darstellt.

In der Praxis besteht das Problem, dass viele Gastronomiebetriebe gar keine Aufteilung des Gesamtpreises vornehmen und das Entgelt mit einem einzigen Steuersatz belegt wird. Wenn das Gesamtentgelt mit dem ermäßigten Steuersatz belegt wurde, führt dies in Außenprüfungen regelmäßig zu Nachzahlungen. Ebenso problematisch ist es, wenn das Gesamtentgelt mit dem Regelsteuersatz besteuert wurde und dies in der Rechnung offen ausgewiesen wurde. Dann ist diese überhöhte Umsatzsteuer voraussichtlich gemäß § 14c UStG an das Finanzamt zu zahlen. Sofern ein Unternehmer diese Lieferung/Leistung für sein Unternehmen bezieht, besteht insofern keine Vorsteuerabzugsberechtigung.

In den beschriebenen Fällen ist es also wichtig, eine sachgerechte Aufteilungsmethode zu finden und im Kassensystem zu hinterlegen. Gemäß dem UStAE gilt grundsätzlich Folgendes:
„(…) Bestehen mehrere sachgerechte, gleich einfache Aufteilungsmethoden, kann der Unternehmer zwischen diesen Methoden frei wählen. Bietet der Unternehmer die im Rahmen des Gesamtverkaufspreises erbrachten Leistungen auch einzeln an, ist der Gesamtverkaufspreis grundsätzlich nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise aufzuteilen. (…)“
Der BFH hat jedoch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die „*einfachstmögliche Bewertungsmethode*“ angewendet werden soll.

Sofern Sie solche Gesamtumsätze ausführen, ist es wichtig, die Wahl der Methode mit dem Steuerberater abzustimmen und bei Abweichung von der „Einzelpreis-Methode“ eine Dokumentation über die Ermittlung zu erstellen.

Geplante Gesetzesänderung ab 01.01.2026
Nachdem der Umsatzsteuersatz für Speisen in der Gastronomie während der Corona-Pandemie vorübergehend vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2023 auf den ermäßigten Steuersatz herabgesetzt wurde, soll dieser nun ab dem 01.01.2026 dauerhaft auf 7 % gesenkt werden.

Sofern dies verabschiedet wird, müssen entsprechende Vorkehrungen und Änderungen im Kassensystem erfolgen und auch bei der Einlösung von in der Vergangenheit ausgestellten Gutscheinen ist sorgfältig zu schauen, ob und wenn ja, welche Korrekturen bei der Umsatzsteuer vorzunehmen sind. Ebenso gilt es, Besonderheiten bei Umsätzen zu Silvester zu beachten. Bitte besprechen Sie dies entsprechend mit Ihrem steuerlichen Berater.

24. Durchschnittssatzbesteuerung für Land- und Forstwirte

Diese ist geregelt in § 24 UStG und ist eine **Vereinfachungsregelung**, die den Aufwand mit der Umsatzsteuer für die Land- und Forstwirte verringern soll. Die Durchschnittssatzbesteuerung kann angewendet werden, wenn der **Gesamtumsatz** im **vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als EUR 600.000,00** betragen hat. Die Ermittlung des Gesamtumsatzes erfolgt nach den gleichen Grundsätzen wie bei der Kleinunternehmerregelung.

Normalerweise führen Unternehmer die Differenz zwischen der Umsatzsteuer auf ihre Lieferungen oder Leistungen und der Umsatzsteuer aus den empfangenen Lieferungen und (Dienst-)Leistungen, die sog. Vorsteuer, an das Finanzamt ab. Dies ist gelegentlich kompliziert und mit Arbeit verbunden.

Stattdessen dürfen Land- und Forstwirte einen **Durchschnittssatz** verwenden.

In der Praxis stellt der Land-/Forstwirt seinen Kunden diesen Durchschnittssatz in Rechnung. Er muss ihn nicht an das Finanzamt abführen, da dieser als pauschaler Ausgleich für die in den bezogenen Lieferungen und (Dienst-)Leistungen enthaltene Umsatzsteuer angenommen wird. Das heißt, es müssen **keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen** eingereicht werden.

Die Ausnahme bilden hierbei u. a. bestimmte Sägewerkserzeugnisse sowie alkoholische Getränke und Umsätze aus Straußwirtschaften (Zahllast an das Finanzamt: 19 % Umsatzsteuer – 7,8 % Vorsteuer = 11,2 %).

Die Höhe des Durchschnittssatzes bestimmt sich nach der Art der erbrachten Lieferungen:
Forstwirtschaftliche Erzeugnisse: **5,5 %**
Landwirtschaftliche Produkte: **7,8 %**

25. Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2026

Aufhebung der sog. **„Umsatzsteuerlagerregelung“** zum 01.01.2026:

Diese Änderung ist bereits beschlossen und tritt zum 01.01.2026 in Kraft. Offen ist allerdings, wie mit den am 31.12.2025 im Lager befindlichen Gegenständen zu verfahren ist.

Im „Jahressteuergesetz 2025“ sind folgende Änderungen vorgesehen:

Der Umsatzsteuersatz auf **Speisen** soll dauerhaft auf **7 %** gesenkt werden, um die Gastronomiebetriebe zu entlasten. Näheres dazu finden Sie im Abschnitt 23 „Umsätze in der (System-)Gastronomie“.

Zum Redaktionsschluss ist das „Jahressteuergesetz 2025“ noch nicht verabschiedet und Änderungen können noch erfolgen.

26. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum

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

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

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

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

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

Beide Fälle wurden an die zuständigen Finanzgerichte zurückgewiesen, um die konkreten Hintergründe mit Blick auf die Zumutbarkeit zu ermitteln, eine Entscheidung diesbezüglich liegt noch nicht vor.

27. Erbfallkostenpauschale ab 2025 auf EUR 15.000,00 erhöht – wer darf sie beanspruchen?

Seit 2025 kann bei der Erbschaftsteuererklärung gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG für Nachlassverbindlichkeiten insgesamt ein Betrag in Höhe von EUR 15.000,00 ohne Nachweis abgezogen werden (sog. Erbfallkostenpauschale). Diese soll unter anderem die Kosten für die Bestattung des Erblassers sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, abdecken. Der Begriff solcher Nachlassregelungskosten ist dabei grundsätzlich weit auszulegen.

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

Der BFH betont im Urteil noch einmal, dass diese Pauschale für jeden Erbfall nur einmal zu gewähren ist, namentlich für mehrere Miterben nur einmal. Da allerdings Vor- und Nacherben – anders als Miterben – nicht nebeneinander, sondern nacheinander erben und dies somit als zwei getrennte Erbfälle zu betrachten ist, kann der Pauschbetrag in diesem Fall zweimal angesetzt werden. Weiterhin wird betont, dass der Betrag gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG ohne Nachweis in Anspruch genommen werden kann. Ein Nachweis ist nur zu erbringen, wenn der Erwerber für die in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 genannten Kosten höhere Aufwendungen als EUR 15.000,00 geltend macht.

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

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

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

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

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

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

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

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

29. Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Schenkung

Nach § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG gilt als Schenkung auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangte.

In diesem Zusammenhang hatte der BFH in seinem Urteil vom 10.04.2024, II R 22/21, über folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

Der Kläger, seine drei Kinder, sein Bruder A und dessen zwei Kinder sowie sein Bruder B und dessen zwei Kinder sind Erben der D zu je 1/10. Zum Nachlass gehört ein Geschäftsanteil mit einem Nennbetrag von EUR 9.000,00 an der T GmbH, deren Stammkapital EUR 27.000,00 betrug. Die übrigen Geschäftsanteile hielt die H KG, an der neben einer Komplementärin ohne vermögensmäßige Beteiligung der Kläger und seine beiden Brüder als Kommanditisten beteiligt waren.

Nachdem die Miterben gemeinschaftlich den durch den Erbfall erworbenen Anteil an der T GmbH zu einem Kaufpreis von EUR 300.000,00 an die T GmbH veräußert hatten, stellte das zuständige Finanzamt den Wert des veräußerten Geschäftsanteils mit EUR 1.819.176,00 fest. Aufgrund der Differenz zwischen dem festgestellten Wert und dem vereinbarten Kaufpreis ging das Finanzamt von Schenkungen im Sinne des § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG der nicht an der H KG beteiligten Miterben zugunsten der Kommanditisten der H KG aus und setzte Schenkungsteuer gegen den Kläger fest.

Den Wert des jeweiligen Erwerbs ermittelte das Finanzamt ausgehend vom Unterschiedsbetrag zwischen dem festgestellten Wert des Geschäftsanteils und dem vereinbarten Kaufpreis in Höhe von EUR 1.519.176,00, der zu je 1/10 auf die zuwendenden Miterben entfalle und von diesen zu je 1/3 den bedachten Kommanditisten zugewandt worden sei, mit jeweils EUR 50.639,00. Die Steuerbegünstigungen nach §§ 13a, 13b ErbStG wurden nicht gewährt.

Der Kläger legte erfolglos Einspruch ein und erhob im Anschluss Klage, welche jedoch vom Finanzgericht als unbegründet zurückgewiesen wurde. Dagegen richtet sich die Revision des Klägers, mit der er die Verletzung des § 7 Abs. 8 Satz 1 und der §§ 13a, 13b ErbStG rügt. Es fehle an einer „Leistung“ im Sinne des § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG, da der Erwerb eigener Anteile durch die T GmbH nicht den Wert des Gesellschaftsvermögens erhöhe. Die T GmbH erwerbe keinen Vermögenswert, der ihr nicht ohnehin zustehe.
Ohne eine Vermögensmehrung bei der Gesellschaft könne es auch zu keiner Werterhöhung der mittelbaren Beteiligung des Klägers an der T GmbH als Kommanditist der H KG kommen.

Der BFH hält die Revision für begründet. Dies führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Finanzgericht. Dieses hat den § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG unzutreffend ausgelegt, da es davon ausgegangen ist, dass die vorausgesetzte Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft „denklogisch“ mit dem Wert des

teilweisen unentgeltlich auf die Gesellschaft übertragenen Geschäftsanteils korrespondiert. Der BFH konnte in der Sache nicht selbst entscheiden, ob es tatsächlich zu einer Werterhöhung der Gesellschaftsanteile gekommen ist, da das Finanzgericht hierzu keine konkreten Feststellungen getroffen hatte.

Im Folgenden haben wir Ihnen die wichtigsten Punkte des Urteils zusammengefasst:

- Leistung im Sinne des § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG ist jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das die Hingabe von Vermögen bewirkt. Auch die Abtretung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft an diese selbst erfüllt den Leistungsbegriff.
- § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG fingiert eine Schenkung. Die Freigebigkeit der Leistung an die Gesellschaft ist anders als beim Grundtatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nicht Voraussetzung für die Steuerbarkeit. Maßgebend ist allein die Werterhöhung von Anteilen der Gesellschaft, die ein unmittelbar oder mittelbar beteiligter Gesellschafter durch die Leistung des Zuwendenden an die Gesellschaft erlangt.
- Die Werterhöhung ist nach den Regeln des § 11 BewG zu ermitteln. Dabei ist der gemeine Wert des Anteils des Bedachten von der Leistung an die Gesellschaft mit dem gemeinen Wert dieses Anteils nach der Leistung zu vergleichen.
- Der gemeine Wert der (teil-)unentgeltlichen Leistung bildet die Obergrenze für die Werterhöhung des Anteils nach § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG.
- Eine Begünstigung nach den §§ 13a, 13b ErbStG kann für die Werterhöhung nicht gewährt werden.

30. Begünstigungstransfer bei der Erbschaftsteuer

Im Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) sind u. a. folgende Steuerbegünstigungen geregelt:

- für das selbst genutzte Familienheim (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG)
- für das Betriebsvermögen (§ 13a ErbStG)
- für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke (§ 13c a. F. bzw. § 13d n. F. ErbStG)

Der BFH hatte in folgendem Fall zu entscheiden, ob die Erbauseinandersetzung für die Anwendung der vorgenannten Steuerbegünstigungen zu berücksichtigen ist:

Die Eltern des Klägers starben im Dezember 2015. Zum Nachlass gehörten u. a. verschiedene Grundstücke sowie Unternehmensbeteiligungen an einer GmbH & Co. KG und der entsprechenden Komplementär-GmbH. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 02.03.2018 die Erbschaftsteuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung fest. Dabei wurden für die KG-

Anteile, für einzelne Grundstücke sowie für die vom Kläger nach dem Erbfall bewohnte Wohnung Begünstigungen gemäß den §§ 13, 13a und 13d ErbStG gewährt.

Im Jahr 2018 übertrugen der Kläger und sein Bruder untereinander zum Zwecke der Erbauseinandersetzung mehrere Grundstücke. Weiterhin übertrug der Bruder die geerbten KG-Anteile unentgeltlich auf den Kläger. Für die Übertragung der GmbH-Anteile leistete der Kläger eine Abfindung an seinen Bruder. Im Ergebnis erhielt der Bruder ein Grundstück und der Kläger die Gesellschaftsbeteiligungen und die anderen Grundstücke jeweils zum Alleineigentum.

Zwecks neuer Zuordnung der erbschaftsteuerrechtlichen Begünstigungen aufgrund der Erbauseinandersetzung beantragte der Kläger die Änderung des Erbschaftsteuerbescheids. Das Finanzamt lehnte die Änderung mit der Begründung ab, eine Erbauseinandersetzung müsse zeitnah nach dem Erbfall erfolgen, um steuerlich berücksichtigt werden zu können. Als zeitnah werde dabei ein Zeitraum von 6 Monaten angesehen (H E 13a.11 ErbStH). Der hiergegen gerichtete Einspruch des Klägers wurde zunächst vom Finanzamt als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzgericht gab der nachfolgenden Klage statt.

Der BFH hat mit Urteil vom 15.05.2024 (II R 12/21) entschieden, dass dem Kläger die Steuerbegünstigungen aufgrund des sogenannten Begünstigungstransfers zu gewähren sind. Voraussetzung ist, dass die Vermögenswerte im Rahmen der Teilung des Nachlasses übertragen werden. Die Begünstigung wirkt nur insoweit, als im Gegenzug nicht begünstigtes Vermögen hingegeben wird. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist eine zeitliche Beschränkung für die Teilung des Nachlasses in § 13b Abs. 3 ErbStG a. F. nicht vorgesehen. Ausreichend ist, dass ein innerer Zusammenhang zum Erbfall besteht. Beruht der Entschluss, den Nachlass zu teilen und dabei begünstigtes Vermögen gegen nicht begünstigtes Vermögen zu übertragen, hingegen auf einer neuen Willensbildung der Erbengemeinschaft, die den Nachlass zunächst willentlich ungeteilt belassen hat, erfolgt die Übertragung nicht im Rahmen der Teilung des Nachlasses und der Begünstigungstransfer ist ausgeschlossen.

Ob die Übertragung im Rahmen der Teilung des Nachlasses erfolgt, ist im Wege der Auslegung des zugrunde liegenden Erbteilungsvertrags unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Der zeitliche Abstand zwischen dem Anfall des Nachlasses und der Übertragung der Vermögensgegenstände bildet nur ein Indiz dafür, ob die Übertragung noch im Rahmen der Teilung des Nachlasses erfolgt.

Im konkreten Fall lasse sich die Dauer der Erbauseinandersetzung in Bezug auf die Übertragung der KG-Anteile damit erklären, dass nach dem plötzlichen Tod beider Elternteile

eine Vielzahl von steuerrechtlichen und bewertungsrechtlichen Fragen aufgekommen sei, die zunächst hätten beantwortet werden müssen. Deshalb seien hierfür die steuerlichen Begünstigungen nach § 13a ErbStG zu gewähren.

Weiterhin sei auch die Steuerbegünstigung für Wohnraum (§ 13c a. F. bzw. § 13d n. F. ErbStG) anzuwenden, da die Übertragung im Rahmen der Teilung des Nachlasses erfolgte und im Gesetz dafür kein konkreter Zeitraum festgelegt wurde.

Schließlich ist auch die Begünstigung für das selbst genutzte Familienheim gemäß § 13 ErbStG zu gewähren. Nutzt der erwerbende Dritte (Miterbe) die vormals vom Erblasser genutzte Wohnung innerhalb angemessener Zeit für eigene Wohnzwecke, ist der Begünstigungstransfer unabhängig davon zu gewähren, ob die Erbauseinandersetzung zeitnah zum Erbfall erfolgt. Eine zeitliche Nähe zum Erbfall ist für die Teilung des Nachlasses nicht vorgeschrieben. Auch im Rahmen dieser Vorschrift hat die Prüfung durch eine Gesamtwürdigung aller Tatsachen zu erfolgen.

BFH, Urteil vom 15.05.2024, II R 12/21

31. Schenkungsteuerpflicht auf Pauschalabfindung für den Verzicht auf nacheheliche Ansprüche

Eheverträge können sittenwidrig sein, wenn einer der Ehegatten durch die Vereinbarungen benachteiligt wird. Um dies zu vermeiden, wird häufig eine pauschale Abfindung für den Verzicht auf Zugewinn oder Unterhalt vereinbart, die üblicherweise erst bei Scheidung fällig wird. Erfolgt die Abfindung aber schon bei Eheschließung, entsteht regelmäßig Schenkungsteuer, wie ein Urteil des BFH deutlich macht.

Dem Verfahren lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein Ehepaar schloss einen Ehevertrag, in dem die Ehefrau im Falle der Scheidung auf den Zugewinn- und Versorgungsausgleich verzichtete. Weiterhin verzichteten beide auf nachehelichen Unterhalt sowie auf die Teilung des Hausrats. Im Gegenzug verpflichtete sich der Mann, seiner künftigen Frau innerhalb von sechs Monaten nach der Eheschließung ein Grundstück im Wert von mindestens sechs Millionen Euro zu übertragen. Für den Fall, dass der Vorgang Schenkungsteuer auslöst, verpflichtete sich der Ehemann zudem, diese zu übernehmen.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich bei der Übertragung des Grundstücks um eine unentgeltliche Zuwendung handelt, und setzte rund 800.000 Euro Schenkungsteuer fest.

Der Ehemann hatte mit seiner Klage beim Finanzgericht keinen Erfolg und legte daraufhin Revision ein.

Der BFH bestätigte mit seinem Urteil die Auffassung des Finanzamts. Der Grundstücksübertrag erfülle den objektiven Tatbestand einer freigebigen Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Bei einer Schenkung kommt es darauf an, ob beim Empfänger eine Vermögensmehrung und beim Zuwendenden eine entsprechende Vermögensminderung eintritt, ohne dass dem eine gleichwertige Gegenleistung gegenübersteht, was hier der Fall war.

Das entscheidende Argument des BFH lag darin, dass die von der Ehefrau erklärten Verzichte auf Zugewinnausgleich, Unterhalt und Hausratsaufteilung keine anrechenbare Gegenleistung darstellen. Diese Ansprüche sind nämlich von vornherein ungewiss: Sie entstehen erst im Falle der Scheidung, sind ihrer Höhe nach im Zeitpunkt der Eheschließung noch nicht absehbar und können somit nicht betragsmäßig bemessen werden. Da gemäß § 7 Abs. 3 ErbStG solche Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, unberücksichtigt bleiben, fehlt es an einer bewertbaren Gegenleistung, sodass die Übertragung des Grundstücks unentgeltlich erfolgt ist und der Schenkungsteuer unterliegt.

Der BFH stellte weiterhin klar, dass eine Abgrenzung zur sogenannten Bedarfsabfindung notwendig ist. Von einer Bedarfsabfindung spricht man, wenn Ehegatten für den Fall einer späteren Scheidung eine Abfindungsleistung vereinbaren, die erst fällig wird, wenn die Scheidung tatsächlich eintritt. In einem solchen Fall handelt es sich nicht um eine Schenkung, sondern um einen aufschiebend bedingten Anspruch, der steuerlich nicht wie eine freigebige Zuwendung zu behandeln ist. Im vorliegenden Fall wurde das Grundstück jedoch unabhängig von einer möglichen Scheidung unmittelbar nach der Eheschließung übertragen, womit keine Bedarfsabfindung gegeben ist.

Das Urteil verdeutlicht, dass Vermögensübertragungen im Zusammenhang mit Eheverträgen nicht zwangsläufig steuerfrei sind. Erfolgt die Zuwendung bereits bei Eheschließung und nicht erst im Scheidungsfall, droht regelmäßig Schenkungsteuer.

BFH, Urteil vom 09.04.2025, II R 48/21

32. Schenkungsteuer bei Schenkung mit Vollzugshemmung

Schenkungsteuer entsteht grundsätzlich mit der Ausführung der Schenkung nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG. Bei Immobilien gilt die Schenkung bereits als ausgeführt, wenn sich die Parteien über den Eigentumsübergang (Auflassung) geeinigt haben und die schenkende Person die Eintragung der beschenkten Person ins Grundbuch bewilligt hat. Der Zeitpunkt der tatsächlichen Grundbucheintragung ist unerheblich.

Etwas anderes kann aber bei einer sogenannten Vollzugshemmung gelten. Dann wurde zwar die Umschreibung im Grundbuch bewilligt, das Notariat jedoch angewiesen, die Eintragung erst nach Erfüllung bestimmter Bedingungen beim Grundbuchamt zu veranlassen. Der BFH hatte in einer interessanten Entscheidung vom 21.08.2024 (II R 11/21) zu den Voraussetzungen einer solchen Vollzugshemmung und den steuerlichen Folgen Stellung genommen.

Im konkreten Fall hatte die Schenkerin ein Grundstück gegen teilweise Gegenleistung – Barkaufpreis, Rentenzahlungen, Pflegeverpflichtungen sowie ein vorbehaltenes Wohnrecht – übertragen (gemischt freigebige Grundstücksschenkung). Die Vertragsparteien vereinbarten eine Vollzugshemmung: Der bevollmächtigte Notar durfte die Auflassung erst nach Zahlung des Kaufpreises durch den Erwerber beim Grundbuchamt einreichen. Noch vor der Kaufpreiszahlung und Eintragung im Grundbuch verstarb die Schenkerin. Das Finanzamt ging daraufhin von einer bereits ausgeführten gemischten Schenkung aus und setzte entsprechend Schenkungsteuer fest.

Der BFH teilte diese Ansicht nicht: Eine Grundstücksschenkung ist grundsätzlich erst dann ausgeführt, wenn der Schenker alles Erforderliche für die Eigentumsübertragung getan hat und der Beschenkte den Eigentumswechsel jederzeit herbeiführen kann. Besteht – wie im vorliegenden Fall – eine vertragliche Vollzugshemmung, wonach die Eigentumsumschreibung erst nach Kaufpreiszahlung erfolgen darf, tritt die Ausführung der Schenkung frühestens mit dieser Zahlung ein. Stirbt der Schenker vor Eintritt dieses Zeitpunkts, kann die Schenkung steuerlich nicht mehr ausgeführt worden sein.

Da der BFH im Streitfall nicht abschließend feststellen konnte, ob und wann der Kaufpreis gezahlt wurde und somit, zu welchem Zeitpunkt die Grundstücksschenkung ausgeführt wurde, verwies dieser den Fall zur weiteren Klärung an das zuständige Finanzgericht zurück.
Sollte dieses im zweiten Rechtsgang feststellen, dass die Schenkung mangels Kaufpreiszahlung bis zum Tod der Schenkerin nicht mehr vollzogen wurde, ist der Schenkungsteuerbescheid insgesamt aufzuheben. Wird hingegen festgestellt, dass die Schenkung noch zu Lebzeiten ausgeführt wurde, bestätigt der BFH, dass das Finanzamt die

Gegenleistungen – insbesondere Renten- und Pflegeverpflichtungen sowie das Wohnrecht – zutreffend gekürzt hat, da sie aufgrund des Todes der Schenkerin tatsächlich nicht mehr erbracht wurden.

Das Urteil verdeutlicht, wie wichtig eine genaue Vertragsgestaltung bei einer geplanten Schenkung, insbesondere im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge und für die Berechnung der 10-Jahres-Frist sein kann. Die Vereinbarung abweichender Regelungen wie eine Vollzugshemmung kann dabei erhebliche steuerliche Unsicherheiten bergen, denn ob und wann eine Schenkung als ausgeführt gilt, hängt letztlich von der Auslegung des Vertrags durch das Finanzamt oder Gericht ab. Für die Praxis bedeutet dies: Wer Planungssicherheit benötigt, sollte vor Vertragsabschluss bei der Finanzverwaltung eine verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO zu der Frage des Ausführungszeitpunkts der Schenkung einholen. Diese ist kostenpflichtig und muss vor (!) Verwirklichung des Sachverhaltes beantragt werden.