

# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

02 | 2025

Für Vermieter

## Immobilienkauf mit Renovierungsbedarf: Anschaffungsnahe Herstellungskosten vermeiden

| Wird eine Mietimmobilie instand gesetzt oder modernisiert, sind die Aufwendungen grundsätzlich im Jahr der Zahlung als Werbungskosten abzugsfähig. Es ist aber § 6 Abs. 1 Nr. 1a des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu beachten. Denn werden die Maßnahmen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt und übersteigen die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten, handelt es sich um anschaffungsnahe Herstellungskosten. Die Folge: Die Aufwendungen können nur über die langjährige Gebäudeabschreibung als Werbungskosten abgezogen werden. Um dies zu vermeiden, gilt es insbesondere, den Dreijahreszeitraum richtig anzuwenden. |

### Beginn des Dreijahreszeitraums

Der Zeitraum von drei Jahren klingt überschaubar. Doch hier lauern die Tücken im Detail. Denn wann beginnt der Zeitraum genau und wann endet er?

Irrtümlich wird oft davon ausgegangen, dass der Zeitraum ab dem abgeschlossenen Kaufvertrag über den Erwerb der Immobilie beginnt. Das ist aber ein Trugschluss. Denn der dreijährige Zeitraum beginnt erst dann, wenn das wirtschaftliche Eigentum (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung) übergegangen ist,

**Beachten Sie |** Maßgebend ist also der Zeitpunkt, zu dem Besitz, Nutzen und Lasten übergehen.

### ■ Beispiel

Der Steuerpflichtige A hat am 2.1.2021 einen Kaufvertrag über ein Einfamilienhaus unterzeichnet, das fremdüblich vermietet werden soll. Besitz, Nutzen und Lasten gehen mit Zahlung des Kaufpreises über, das ist der 31.1.2021.

Auf das Gebäude entfallen Anschaffungskosten von 200.000 EUR, sodass die 15 %-Grenze bei 30.000 EUR liegt. Bis zum 31.12.2023 hat A Renovierungen i. H. von 28.000 EUR durchgeführt. Mitte Januar 2024 wird noch ein Fenster für 3.000 EUR netto ausgetauscht.

**Lösung:** Wäre der Zeitraum ausgehend von dem Kaufvertrag zu berechnen, würden sich keine anschaffungsnahe Herstellungskosten ergeben.

### Daten für die Monate 6/2025 bis 8/2025

#### STEUERTERMINE

Fälligkeit:

USt, LSt = 10.6.25, 10.7.25, 11.8.25

ESt, KSt = 10.6.25

GewSt, GrundSt = 15.8.25 (18.8.25\*)

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

USt, LSt = 13.6.25, 14.7.25, 14.8.25

ESt, KSt = 13.6.25

GewSt, GrundSt = 18.8.25 (21.8.25\*)

\* Gilt für Bundesländer, in denen der 15.8.25 (Mariä Himmelfahrt) ein Feiertag ist.

#### Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

#### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 6/25 = 26.6.25

Fälligkeit Beiträge 7/25 = 29.7.25

Fälligkeit Beiträge 8/25 = 27.8.25

#### VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

3/24	8/24	11/24	3/25
+ 2,2 %	+ 1,9 %	+ 2,2 %	+ 2,2 %

Weil der Zeitraum aber ab dem 31.1.2021 beginnt und somit auch noch den Januar 2024 umfasst, wird die Grenze (30.000 EUR) überschritten. A kann die 31.000 EUR somit nur über die Gebäudeabschreibung absetzen.

Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen, sind nicht einzubeziehen. Zudem ist die Grenze nur in den drei Jahren nach dem Immobilienerwerb zu prüfen. Sollte eine Immobilie aus dem Betriebs- in das Privatvermögen überführt werden, beginnt keine neue Dreijahresfrist. Dies hat der Bundesfinanzhof 2022 entschieden.

### Ausführung der Maßnahmen

Zudem ist zu beachten, dass es nicht auf die Bezahlung der Aufwendungen, sondern auf die Ausführung der Maßnahmen innerhalb des Dreijahreszeitraums ankommt. Dabei geht die Finanzverwaltung sogar so weit, dass die Maßnahme zum Ende des Zeitraums nicht einmal abgeschlossen sein muss.

Bei Maßnahmen, die sich über den dreijährigen Zeitraum hinaus erstrecken, hat folglich zum Ablauf des dritten Jahres eine Aufteilung zu erfolgen. Der Teil der Aufwendungen, der auf innerhalb des dreijährigen Zeitraums durchgeführte Maßnahmen entfällt, ist für Zwecke des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu berücksichtigen. Der restliche Teil fällt aus der Berechnung heraus.

**MERKE** | Zur Umgehung der 15 %-Grenze ist es also keine Lösung, nur die Bezahlung der Rechnungen zu verschieben.

### Beispiel

Der Dreijahreszeitraum läuft vom 1.7.2021 bis zum 30.6.2024. Die relevante 15 %-Grenze beträgt 50.000 EUR. Innerhalb des Zeitraums wurden Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen über 45.000 EUR durchgeführt und bezahlt.

Am 1.6.2024 hat zudem ein Handwerker mit der Sanierung der Fassade begonnen. Der Abschluss der Sanierung erfolgt am 15.7.2024. Die Rechnung beträgt netto 12.000 EUR und wird im August bezahlt. Davon entfallen 7.000 EUR auf den Zeitraum vom 1.6. bis zum 30.6.2024.

**Lösung:** Weil die im August bezahlten Aufwendungen insoweit berücksichtigt werden, wie sie auf den dreijährigen Zeitraum entfallen (7.000 EUR), wurde die 15 %-Grenze überschritten.

**Beachten Sie** | Ziehen sich Baumaßnahmen über den Dreijahreszeitraum hin, sollten von den Bauunternehmern

deshalb Aufstellungen über die bis zum Ablauf des Zeitraums getätigten Baumaßnahmen angefordert werden.

### Vorgezogene Aufwendungen

Da der Dreijahreszeitraum nicht ab dem Datum des notariellen Vertrags, sondern erst ab dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten beginnt, kann die Durchführung von Maßnahmen auch vorgezogen werden. Denn Maßnahmen, die vor dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten ausgeführt werden, bleiben von § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG verschont. Dies hat der Bundesfinanzhof im Jahr 2020 festgestellt.

### Beispiel

Der Steuerpflichtige A unterzeichnet am 1.2.2024 einen Notarvertrag über den Kauf eines Mehrfamilienhauses. Als Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten wurde der 1.5.2024 vereinbart. Der Vertrag sieht vor, dass A bereits vor dem 1.5.2024 Renovierungs- und Modernisierungsmaßnahmen vornehmen darf. Die Anschaffungskosten des Gebäudes betragen 300.000 EUR.

A tätigt folgende Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen:

- 1.2.2024 bis 30.4.2024: 20.000 EUR
- 1.5.2024 bis 31.12.2024: 30.000 EUR

Am 1.1.2025 ist alles fertig und die Mieter ziehen ein.

**Lösung:** Der maßgebende Zeitraum läuft vom 1.5.2024 bis zum 30.4.2027. Die Aufwendungen bis zum 30.4.2024 sind als Aufwand „vor“ der Anschaffung nicht in die 15 %-Grenze einzubeziehen. Deshalb sind die 20.000 EUR sofort abzugsfähig.

Im Dreijahreszeitraum fallen nur 30.000 EUR an. Diese übersteigen die 15 %-Grenze nicht ( $300.000 \times 15 \% = 45.000$  EUR). Es handelt sich ebenfalls um sofort abzugsfähigen Aufwand.

Bei Vorverlagerung von Aufwendungen sollte darauf geachtet werden, dass die jeweilige Abnahme der Baumaßnahme vor dem Übergang von Nutzen und Lasten erfolgt. Im Zweifel wären auch Teilrechnungen zu Dokumentationszwecken geeignet, um gegenüber dem Finanzamt nachzuweisen, welche Aufwendungen auf Maßnahmen vor bzw. nach Erwerb des Objekts entfallen.

**Quelle** | § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG; BFH-Urteil vom 3.5.2022, Az. IX R 7/21; BFH, Beschluss vom 28.4.2020, Az. IX B 121/19

## Für Vermieter

### Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Zahlungen für „Heimfall“ eines Erbbaurechts

| Zahlungen für den vorzeitigen Rückfall eines Erbbaurechts (sogenannter Heimfall) stellen steuerpflichtige Einkünfte dar, wenn sie als Ersatz für entgehende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gewährt werden und damit Entschädigungen i. S. des § 24 Nr. 1 Buchst. a Einkommensteuergesetz (EStG) darstellen. Das Finanzgericht Hessen bestätigte damit die Ansicht der Finanzverwaltung, wonach solche Entschädigungszahlungen nicht als sonstige Einkünfte, sondern als Einkünfte aus der Nutzung von unbeweglichem Vermögen zu qualifizieren sind. |

**Beachten Sie** | Die Klägerseite hatte den Vorgang als Rückkauf des Erbbaurechts und die „Entschädigung“ als Entgelt für die Substanzübertragung eingestuft. Wegen des Ablaufs der 10-Jahresfrist (§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) komme eine Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft nicht mehr in Betracht.

Das Finanzgericht sah das anders. Dass eine Drucksituation des Steuerpflichtigen bei Vertragsschluss nicht erkennbar war, änderte daran nichts. Da die Revision anhängig ist, wird nun der Bundesfinanzhof entscheiden müssen.

**Quelle** | FG Hessen, Urteil vom 22.2.2024, Az. 10 K 436/22, Rev. BFH Az. IX R 9/24

## Für GmbH-Geschäftsführer

### Arbeitszeit im Anstellungsvertrag nicht geregelt: Kein Kurzarbeitergeld für Geschäftsführer

| Ist im Anstellungsvertrag eines GmbH-Geschäftsführers keine bestimmte Arbeitszeitdauer vereinbart, lässt sich im Rahmen der Regelungen über das Kurzarbeitergeld (KuG) mangels Bezugspunkt ein Arbeitsausfall und daraus resultierend ein arbeitsausfallbedingter Entgeltausfall nicht feststellen. Das hat das Sozialgericht Magdeburg (Urteil vom 2.12.2024, Az. S 20 AL 193/21) entschieden und die Nichtbewilligung von KuG bestätigt. |

## Für Unternehmer

### Anforderungen an das Fahrtenbuch eines Berufsheimnisträgers

| Berufsheimnisträger können in ihrem Fahrtenbuch Schwärzungen vornehmen, soweit diese Schwärzungen erforderlich sind, um die Identitäten von Mandanten zu schützen. Diese Berechtigung ändert aber nichts an der grundsätzlichen Beweislastverteilung. Gegebenenfalls muss der Berufsträger substantiiert und nachvollziehbar darlegen, weshalb Schwärzungen in dem Umfang erforderlich waren und die berufliche Veranlassung der Fahrten durch ergänzende Angaben darlegen. So lautet eine Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg, gegen die die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig ist. |

Der Rechtsanwalt hatte die Eintragungen in der Spalte „Grund der Fahrt/gesuchte Personen“ – mit drei Ausnahmen – bei allen beruflichen Fahrten geschwärzt. Das war dem Finanzgericht zu viel. Die Richter fanden es äußerst ungewöhnlich, dass ein Anwalt bei nahezu jeder geschäftlichen Fahrt geheimhaltungsbedürftige Daten in sein Fahrtenbuch einträgt. In der vorgelegten Form wurde das Fahrtenbuch deshalb nicht anerkannt.

Quelle | FG Hamburg, Urteil vom 13.11.2024, Az. 3 K 111/21, Rev. BFH Az. VIII R 35/24, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246566

## Für alle Steuerpflichtigen

### Bundeszentralamt für Steuern warnt vor Betrugsversuch

| Aktuell sind betrügerische E-Mails im Umlauf, die vorgeben, vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu stammen. Die Empfänger werden darüber informiert, dass ihnen angeblich ein Bescheid zugesandt wurde. Hierfür soll ein Link geöffnet werden, um weitere Informationen zu erhalten. |

Sollten Steuerpflichtige eine solche E-Mail erhalten haben, empfiehlt das BZSt, den Link nicht zu öffnen und die verdächtige E-Mail unverzüglich zu löschen. Weitere Informationen sind unter [www.iww.de/s12547](http://www.iww.de/s12547) aufgeführt.

Quelle | BZSt, Mitteilung vom 26.2.2025

## Für Arbeitnehmer

### Geänderte Rechtsprechung zur Verteilung von Leasingsonderzahlungen bei Reisekosten

| Zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für sonstige berufliche Fahrten nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen. Mit dieser Entscheidung hat der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung geändert. Denn bis dato war die Leasingsonderzahlung grundsätzlich im Zeitpunkt der Zahlung zu berücksichtigen. Und auch andere (Voraus-)Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken, sind periodengerecht auf die einzelnen Veranlagungszeiträume während der Laufzeit des Leasingvertrags zu verteilen. |

#### Hintergrund

Arbeitnehmer können die Kosten für beruflich veranlasste Fahrten, die keine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie keine Familienheimfahrten sind, bei Nutzung eines eigenen Pkw als Werbungskosten ansetzen. Dabei besteht ein Wahlrecht: Ansatz der Fahrtkosten mit einer Pauschale von 0,30 EUR/km oder Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen.

Sollen die tatsächlichen Aufwendungen angesetzt werden, muss ein individueller Kilometersatz ermittelt werden, wobei die gesamten Fahrzeugkosten zu berücksichtigen sind.

**Beachten Sie** | Zu den Gesamtkosten gehören die Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Kfz dienen und im Zusammenhang mit dessen Nutzung typischerweise entstehen. Dazu rechnen vor allem die Kosten für Betriebsstoffe, Wartung und Reparaturen sowie die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für die Haftpflichtversicherung, die Kfz-Steuer, Absetzung für Abnutzung (AfA) oder Leasing- und Leasingsonderzahlungen.

#### ■ Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer nutzte für seine beruflichen Fahrten einen ab dem 20.12.2018 für drei Jahre geleasteten Pkw. Für seine vom 20.12. bis 31.12.2018 durchgeführten beruflichen Fahrten setzte er 0,93 EUR/km als Werbungskosten an. Bei der Ermittlung des Kilometersatzes legte er u. a. die Leasingsonderzahlung für den Leistungszeitraum (20.12.2018 bis 19.12.2021) von 15.000 EUR, die Kosten für Zubehör, Zusatzleistungen und Reifen sowie die für zwölf Monate zu zahlenden Leasingraten, Versicherungsprämien und ADAC-Beiträge zugrunde.

Den ermittelten Kilometersatz erkannte das Finanzamt für 2018 an – nicht aber für 2019, da sich die Verhältnisse im Vergleich zum Vorjahr geändert hätten. Stattdessen setzte es den pauschalen Kilometersatz von 0,30 EUR/km an.

Das Finanzgericht München gab der hiergegen erhobenen Klage statt, weshalb das Finanzamt Revision einlegte, die im Kern erfolgreich war.

Bisher gehörte eine bei Leasingbeginn zu erbringende Sonderzahlung in Höhe des auf die Auswärtstätigkeiten entfallenden Nutzungsanteils zu den sofort abziehbaren Werbungskosten. Etwas anderes galt nur, wenn es sich bei der Leasingsonderzahlung um Anschaffungskosten für den Eigentumserwerb bzw. um Anschaffungskosten eines Nutzungsrechts handelte, die nur in Form von AfA berücksichtigt werden können.

An dieser Rechtsprechung hält der Bundesfinanzhof nicht mehr fest. Bei Leasingsonderzahlungen handelt es sich um ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt, das dem Zweck dient, die Leasingraten während der Gesamtlaufzeit des Leasingvertrags zu mindern. Die Sonderzahlung finanziert damit auch die Nutzung des Fahrzeugs in den Folgejahren, weshalb die Leasingsonderzahlung linear auf den Vertragszeitraum zu verteilen ist, sofern die Sonderzahlung nach den Vertragsbedingungen die Höhe der monatlichen Leasingraten mindert.

Diese Grundsätze gelten auch für andere (Voraus-)Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken. Beispielhaft führt der Bundesfinanzhof die Kosten „für einen weiteren Satz Reifen“ an, die in Höhe der AfA in die jährlichen Gesamtaufwendungen einzubeziehen sind.

Quelle | BFH-Urteil vom 21.11.2024, Az. VI R 9/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 245927

## Für Vermieter

### Kein Steuerabzug für Hausgeldzahlungen in die Erhaltungsrücklage

Leistungen eines Wohnungseigentümers in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft (z. B. im Rahmen der monatlichen Hausgeldzahlungen) sind steuerlich im Zeitpunkt der Einzahlung noch nicht abziehbar. Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung liegen erst vor, wenn aus der Rücklage Mittel zur Zahlung von Erhaltungsaufwendungen entnommen werden. Damit hat der Bundesfinanzhof die bisherige Sichtweise bestätigt. |

#### ■ Sachverhalt

Ein Ehepaar vermietete mehrere Eigentumswohnungen. Das an die jeweilige Wohnungseigentümergeinschaft gezahlte Hausgeld wurde zum Teil der gesetzlich vorgesehenen Erhaltungsrücklage (vormals Instandhaltungsrückstellung) zugeführt.

Insoweit erkannte das Finanzamt keine Werbungskosten an. Es meinte, der Abzug könne erst in dem Jahr erfolgen, in dem die zurückgelegten Mittel für die tatsächlich angefallenen Erhaltungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum verbraucht würden. Das Finanzgericht Nürnberg wies die Klage ab – und auch die Revision beim Bundesfinanzhof blieb erfolglos.

Der Werbungskostenabzug erfordert einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Vermietungstätigkeit und den Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Die Eheleute hatten den der Erhaltungsrücklage zugeführten Teil des Hausgelds zwar erbracht und konnten hierauf nicht mehr zurückgreifen, da das Geld ausschließlich der Wohnungs-

eigentümergeinschaft gehört. Auslösender Moment für die Zahlung war aber nicht die Vermietung, sondern die rechtliche Pflicht jedes Wohnungseigentümers, am Aufbau und an der Aufrechterhaltung einer angemessenen Rücklage für die Erhaltung des Gemeinschaftseigentums mitzuwirken.

Ein Zusammenhang zur Vermietung entsteht erst, wenn die Gemeinschaft die angesammelten Mittel für Erhaltungsmaßnahmen verausgabt. Erst dann kommen sie der Immobilie zugute.

**MERKE** | Durch die Reform des Wohnungseigentumsgesetzes im Jahr 2020 wurde der Wohnungseigentümergeinschaft die volle Rechtsfähigkeit zuerkannt. Der Hoffnung, dass die Zahlung in die Erhaltungsrücklage deshalb sofort im Zahlungsjahr abzugsfähig ist, hat der Bundesfinanzhof ausdrücklich eine Absage erteilt.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 14.1.2025, Az. IX R 19/24, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246819; BFH, PM Nr. 10/25 vom 25.2.2025

## Für Unternehmer

### E-Bilanz: Klarstellung durch Bundesfinanzministerium

Nach § 5b des Einkommensteuergesetzes sind die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln (kurz E-Bilanz). Durch das Jahressteuergesetz 2024 wurde der Umfang ausgedehnt: Bereits für Wirtschaftsjahre, die in 2025 beginnen, sind unverdichtete Kontennachweise mit Kontensalden zu übermitteln. Ab 2028 kommen weitere Daten dazu. Der Deutsche Steuerberaterverband (DStV) hat kritisiert, dass die Neuregelung offenlässt, welche Daten als unverdichtete Kontennachweise mit Kontensalden zu verstehen sind. Mit der Bitte um Klarstellung hat er sich an das Bundesfinanzministerium gewandt. |

Das Bundesfinanzministerium teilte in seinem Antwortschreiben mit, dass die unverdichteten Kontennachweise die Kontonummer, die Kontenbezeichnung, den Kontensaldo und die dazugehörige Position der E-Bilanz aller Sachkonten umfassen. Konten der Nebenbücher, wie Personenkonten, sind nicht einzu-beziehen.

Zudem soll eine Definition des Begriffs „unverdichtete Kontennachweise“ in das Schreiben zur Veröffentlichung der Taxonomie 6.9 aufgenommen werden. Das Schreiben soll voraussichtlich im Juni 2025 veröffentlicht werden.

**Quelle** | DStV vom 4.2.2025: „DStV-Erfolg: BMF kündigt Klarstellung bei der E-Bilanz an!“, unter [www.iww.de/s12559](http://www.iww.de/s12559)

## Für alle Steuerpflichtigen

### Nicht erwerbstätiger Teilzeitstudent: Fahrtkosten als Reisekosten abzugsfähig

In einem aktuellen Streitfall hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen für seine Fahrten zwischen der Wohnung und der Fernuniversität in Hagen nach Reisekostengrundsätzen als Werbungskosten geltend machen kann. |

Beruflich veranlasste Aufwendungen, die im Rahmen einer Zweitausbildung (Berufsausbildung oder Studium) anfallen, sind grundsätzlich als (vorab entstandene) Werbungskosten abziehbar.

**Beachten Sie** | Hierzu zählen auch die Fahrtkosten zur Ausbildungsstätte. Diese sind jedoch bei vollzeitigen Bildungsmaßnahmen bzw. bei Vollzeitstudien auf den Ansatz der Entfernungs-pauschale begrenzt.

#### Vollzeitstudium

Ein Vollzeitstudium liegt vor, wenn das Studium darauf ausgelegt ist, dass sich die Studierenden diesem (vergleichbar einem vollbeschäftigten Arbeitnehmer) zeitlich vollumfänglich widmen müssen. Davon ist auszugehen, wenn das Studium nach den Ausbildungsbestimmungen oder der allgemeinen Erfahrung insgesamt etwa 40 Wochenstunden (Unterricht, Praktika sowie Vor- und Nachbereitung zusammenge-nommen) erfordert.

#### Teilzeitstudium im Streitfall

Im Streitfall war der Steuerpflichtige nur als Teilzeitstudierender eingeschrieben und studierte nach seinem Hörerstatus in einem Umfang von etwa 20 Stunden wöchentlich. Dass er im Streitjahr keiner Erwerbstätigkeit nachging, war im Hinblick auf den Begriff des Vollzeitstudiums unerheblich.

Somit waren die Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen (Ansatz einer Pauschale i. H. von 0,30 EUR je gefahrenem Kilometer oder Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen) abzugsfähig.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 24.10.2024, Az. VI R 7/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246106

## Für Unternehmer

### Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen: Gültigkeit von Bescheinigungen

| Durch das Jahressteuergesetz 2024 wurde die Steuerbefreiung für Bildungsleistungen in § 4 Nr. 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) zum 1.1.2025 an die unionsrechtlichen Vorgaben angepasst. Mit dieser Änderung bleiben die bislang umsatzsteuerfreien Leistungen unverändert steuerfrei. Zur Gültigkeit von Bescheinigungen nach altem Recht hat sich das Bayerische Landesamt für Steuern geäußert. |

**Beachten Sie** | Die Steuerbefreiung von durch Einrichtungen erbrachte Leistungen sieht weiterhin eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vor.

#### Inhalt der Bescheinigungen nach altem und neuem Recht

Nach altem Recht war Inhalt der Bescheinigung die ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung.

Nach aktuellem Recht soll Inhalt der Bescheinigung die Erbringung von Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung sein.

#### Bescheinigungen grundsätzlich weiterhin gültig

Die vor dem Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2024 ausgestellten Bescheinigungen nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG erfüllen auch nach dem 31.12.2024 die Voraussetzungen der ab 1.1.2025 gültigen Befreiungsvorschrift des UStG und sind bis zum Ablauf eines etwaigen Gültigkeitszeitraums oder eines etwaigen Widerrufs weiter gültig.

Die Beantragung einer neuen Bescheinigung zum 1.1.2025 durch Bildungseinrichtungen ist grundsätzlich nicht erforderlich.

**Quelle** | BayLfSt vom 17.1.2025, Az. S 7179.1.1-21/4 St 33

## Für alle Steuerpflichtigen

### Stundung einer Kaufpreisforderung: Liegen steuerpflichtige Kapitalerträge vor?

| Die Stundung des Kaufpreises aus dem Verkauf eines zum Privatvermögen gehörenden Grundstücks im Wege einer Ratenzahlung ist als Einräumung eines Darlehens zu qualifizieren, das zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen kann. Dies gilt auch, wenn die Vertragsparteien eine Verzinsung ausdrücklich ausgeschlossen haben. Ob es aber tatsächlich dazu kommt, hängt von den weiteren vertraglichen Vereinbarungen ab, wie das Finanzgericht Schleswig-Holstein entschieden hat. |

#### ■ Sachverhalt

Die Steuerpflichtigen hatten ihrer Tochter ein Hausgrundstück verkauft, den im Übertragungsvertrag vereinbarten Kaufpreis jedoch (ebenfalls im Übertragungsvertrag) gestundet. Die Stundungsvereinbarung sah vor, dass die Tochter den Kaufpreis in monatlichen Raten bezahlt.

Eine Verzinsung wurde nicht vereinbart. Die in diesem Verzicht liegende Kaufpreisreduzierung wurde, so die Vereinbarung, der Tochter geschenkt.

Das Finanzamt ging von einem in der Ratenzahlungsvereinbarung liegenden Zinsanteil aus, den es der Besteuerung unterwarf. Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht Schleswig-Holstein der hiergegen gerichteten Klage statt.

Der in der Ratenzahlungsabrede **rechnerisch enthaltene Zinsanteil** ist unter den vorliegenden Umständen **nicht als Ertrag aus einer Kapitalforderung** zu qualifizieren. Die Differenz zwischen

dem Nominalkaufpreis und dem abgezinsten Barkaufpreis haben **die Eltern ihrer Tochter ausdrücklich geschenkt**.

Die hierin bzw. in dem entsprechenden Kapitalnutzungsvorteil liegende **freigebige Zuwendung ist als Schenkung** zu qualifizieren und deshalb für die Einkommensteuer irrelevant. Es besteht ein **Anwendungsvorrang der Schenkungsteuer**, sodass die Ertragsbesteuerung in diesem Fall zurücktritt.

#### Andere Auffassung

Das Finanzgericht Köln hat zu dieser Thematik **eine andere Ansicht** vertreten. Danach ist es unvermeidlich und **nicht verfassungswidrig**, wenn es bei folgerichtiger Ausgestaltung jeder Einzelsteuer zu Doppelbelastungen kommt. Da gegen beide Entscheidungen **die Revision** anhängig ist, wird der Bundesfinanzhof nun für Klarheit sorgen können.

**Quelle** | FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 17.9.2024, Az. 4 K 34/24, Rev. BFH Az. VIII R 30/24; FG Köln, Urteil vom 27.10.2022, Az. 7 K 2233/20, Rev. BFH Az. VIII R 1/23

## Für alle Steuerpflichtigen

### Aktualisierte Bescheinigungen für die steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung

| Durch § 35c Einkommensteuergesetz ist eine **Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden** möglich. Für deren Geltendmachung ist eine **Bescheinigung nach amtlichem Muster** erforderlich. Zum 1.1.2025 wurden die bisherigen Musterbescheinigungen zu **einem einheitlichen Muster** zusammengeführt. **Fachunternehmen und ausstellungsberechtigte Personen** können daher für Maßnahmen, mit deren Umsetzung **2025 begonnen wird**, auf dasselbe Muster zurückgreifen. |

**Beachten Sie** | Zu den bei einem früheren **Maßnahmenbeginn zu verwendenden Musterbescheinigungen** enthält das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 23.12.2024 **weitere Erläuterungen**. Die bei einem **Maßnahmenbeginn in den Jahren 2023 oder 2024** zu verwendenden Musterbeschei-

nigungen werden, so das Bundesfinanzministerium, **weiterhin im Word-Format** bereitgestellt.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 23.12.2024, Az. IV C 1 - S 2296-c/20/10003 :008, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246423

## Für Unternehmer

## Einkünftequalifizierung bei Arztpraxen: Keine gewerblichen Einkünfte trotz Arbeitsteilung

Ein als Zahnarzt zugelassener Mitunternehmer übt im Rahmen eines Zusammenschlusses von Berufsträgern den freien Beruf selbst aus, wenn er neben einer ggf. äußerst geringfügigen behandelnden Tätigkeit vor allem und weit überwiegend organisatorische und administrative Leistungen für den Praxisbetrieb der Mitunternehmerschaft erbringt. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden. |

### Hintergrund

Ärzte und Zahnärzte erzielen aus ihrer freiberuflichen Tätigkeit Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nach § 18 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Dies gilt grundsätzlich auch bei einer Gemeinschaftspraxis.

Allerdings kann es Konstellationen geben, in denen die Einkünfte der Gesellschaft als gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG einzustufen sind – mit der Konsequenz der Gewerbesteuerpflicht. Und darum ging es auch in folgendem Fall:

### ■ Sachverhalt

Im Streitfall ging es um eine Partnerschaftsgesellschaft, die eine Zahnarztpraxis betreibt. Einem ihrer Seniorpartner oblag die kaufmännische Führung und die Organisation der ärztlichen Tätigkeit des Praxisbetriebs (z. B. Vertretung gegenüber Behörden und Kammern, Personalangelegenheiten, Instandhaltung der zahnärztlichen Gerätschaften).

Der Seniorpartner war weder „am Stuhl“ behandelnd tätig noch in die praktische zahnärztliche Arbeit der Mitsozinnen und der angestellten Zahnärzte eingebunden. Er beriet im Streitjahr fünf Patienten konsiliarisch und generierte hieraus einen geringfügigen Umsatz.

Das Finanzamt und das Finanzgericht Rheinland-Pfalz stufen die Einkünfte der gesamten Gesellschaft als gewerblich ein. Dem folgte der Bundesfinanzhof allerdings nicht: Alle Mitunternehmer erzielen Einkünfte aus freiberuflicher und damit selbstständiger Arbeit.

Die freiberufliche Tätigkeit ist durch die unmittelbare, persönliche und individuelle Arbeitsleistung des Berufsträgers geprägt. Daher reicht die bloße Zugehörigkeit eines Gesellschafters zu einem

freiberuflichen Katalogberuf nicht aus. Vielmehr muss positiv festgestellt werden können, dass jeder Gesellschafter die Hauptmerkmale des freien Berufs in seiner Person tatsächlich verwirklicht hat, also

- die persönliche Berufsqualifikation sowie
- das untrennbar damit verbundene aktive Entfalten dieser Qualifikation am Markt.

Die persönliche Ausübung der freiberuflichen Tätigkeit im vorgenannten Sinne setzt allerdings nicht voraus, dass jeder Gesellschafter in allen Unternehmensbereichen leitend und eigenverantwortlich tätig ist und an jedem Auftrag mitarbeitet. Die eigene freiberufliche Betätigung eines Mitunternehmers kann auch in Form der Mit- und Zusammenarbeit stattfinden.

**Beachten Sie |** Einen Mindestumfang für die nach außen gerichtete qualifizierte Tätigkeit sieht das Gesetz nicht vor.

Eine freiberufliche zahnärztliche Tätigkeit ist daher auch vorliegend anzunehmen: Auch in diesem Fall entfaltet der Berufsträger Tätigkeiten, die zum Berufsbild des Zahnarztes gehören.

**MERKE |** In diesem Zusammenhang stellte der Bundesfinanzhof Folgendes heraus: Die kaufmännische Führung und Organisation der Personengesellschaft ist die Grundlage für die Ausübung der am Markt erbrachten berufstypischen zahnärztlichen Leistungen. Sie ist demzufolge auch Ausdruck seiner freiberuflichen Mit- und Zusammenarbeit sowie seiner persönlichen Teilnahme an der praktischen Arbeit.

Quelle | BFH-Urteil vom 4.2.2025, Az. VIII R 4/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 247293; BFH, PM Nr. 19/25 vom 27.3.2025

## Für Unternehmer

## Begünstigung nicht entnommener Gewinne: Anwendungsschreiben zur Neuregelung

§ 34a Einkommensteuergesetz (EStG) ermöglicht eine Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne. Durch das Wachstumschancengesetz wurde das Thesaurierungsvolumen erhöht, was die Regelung attraktiver macht. Sie bleibt aber kompliziert. Daher hat das Bundesfinanzministerium nun ein Anwendungsschreiben veröffentlicht. |

### Hintergrund

Durch die Gewinnthesaurierung des § 34a EStG können auf Antrag nicht entnommene Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit mit einem Steuersatz von nur 28,25 % (unter Ausblendung von Soli und Kirchensteuer) versteuert werden. Bedingung ist u. a., dass der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) ermittelt wird.

Die Kehrseite: Wird der Gewinn in späteren Jahren doch entnommen, erfolgt eine Nachversteuerung mit 25 %.

Quelle | BMF-Schreiben vom 12.3.2025, Az. IV C 6 - S 2290-a/00012/001/037, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 247299

## Für Unternehmer

## Elektronische Kassensysteme: Meldepflicht beachten

Nach § 146a der Abgabenordnung müssen bestimmte elektronische Aufzeichnungssysteme (vor allem elektronische Kassensysteme und Registrierkassen) über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Darüber hinaus besteht eine Mitteilungspflicht. Wurden elektronische Aufzeichnungssysteme i. S. des § 1 Abs. 1 S. 1 der Kassensicherungsverordnung z. B. vor dem 1.7.2025 angeschafft, muss die Mitteilung bis zum 31.7.2025 erfolgen. |

**Beachten Sie |** Weitere Informationen enthalten das BMF-Schreiben vom 28.6.2024 (Az. IV D 2 - S 0316-a/19/10011:009) und der Fragen-Antworten-Katalog des Bundesfinanzministeriums (unter [www.iww.de/s11221](http://www.iww.de/s11221)).

## Für alle Steuerpflichtigen

### Solidaritätszuschlag: Verfassungsbeschwerde war erfolglos

| Die Verfassungsbeschwerde gegen die Erhebung des Solidaritätszuschlags war erfolglos. Sie richtete sich sowohl gegen die unveränderte Fortführung der Solidaritätszuschlagspflicht als auch gegen den nur teilweisen Abbau des Solidaritätszuschlags mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2021. |

#### Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

In seiner ausführlichen Pressemitteilung führt das Bundesverfassungsgericht zwar aus, dass den Gesetzgeber bei einer länger andauernden Erhebung einer Ergänzungsabgabe eine Beobachtungsobliegenheit trifft.

Ein offensichtlicher Wegfall des auf den Beitritt der damals neuen Länder zurückzuführenden Mehrbedarfs des Bundes kann, so das Bundesverfassungsgericht, aber auch heute (noch) nicht festgestellt werden. Eine Verpflichtung des Gesetzgebers zur Aufhebung des Solidaritätszuschlags ab dem Veranlagungszeitraum 2020 bestand und besteht folglich nicht.

#### Erhebung des Solidaritätszuschlags

Durch die Teilabschaffung des Solidaritätszuschlags müssen den Solidaritätszuschlag nur noch „Besserverdienende“ zahlen. Für den Veranlagungszeitraum 2025 beträgt die Freigrenze, die sich auf die Lohnsteuer oder die veranlagte Einkommensteuer bezieht, 19.950 EUR bei der Einzelveranlagung und 39.900 EUR bei der Zusammenveranlagung.

**Beachten Sie** | Wird die Freigrenze überschritten, wird der Solidaritätszuschlag nicht sofort in voller Höhe erhoben (Milderungszone).

**MERKE** | Für Kapitalgesellschaften wurde der Solidaritätszuschlag nicht angepasst, sie zahlen also weiterhin den vollen Solidaritätszuschlag i. H. von 5,5 %. Dies gilt auch bei der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge.

Quelle | BVerfG, Urteil vom 26.3.2025, Az. 2 BvR 1505/20 sowie PM Nr. 30/2025 vom 26.3.2025

## Für alle Steuerpflichtigen

### Bundesfinanzministerium: Einzelfragen zur ertragsteuerlichen Behandlung bestimmter Kryptowerte

| Das Bundesfinanzministerium hat mit den Bundesländern Vorgaben zu den ertragsteuerrechtlichen Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten bei Kryptowerten (wie z. B. Bitcoin) erarbeitet. Die neuen Vorgaben ersetzen das bisherige Schreiben aus 2022. Zu diesem Anlass wurde die bisherige Formulierung „virtuelle Währungen und sonstige Token“ durch die Bezeichnung „Kryptowerte“ ersetzt. |

**Beachten Sie** | Tätigkeiten im Zusammenhang mit Kryptowerten können zu Einkünften aus allen Einkunftsarten (z. B. Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Kapitalvermögen) führen.

Nach der Rz. 53 des Schreibens ist Folgendes zu beachten: Gewinne aus dem Verkauf von im Privatvermögen gehaltenen Kryptowerten können Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften

darstellen, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Gewinne bleiben indes steuerfrei, wenn die Summe der aus allen privaten Veräußerungsgeschäften im Kalenderjahr erzielten Gewinne weniger als 1.000 EUR beträgt.

Quelle | BMF-Schreiben vom 6.3.2025, Az. IV C 1 - S 2256/00042/064/043, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246969

## Für Unternehmer

### Aktuelles zu verdeckten Gewinnausschüttungen bei Aktiengesellschaften

| Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Vergütungsvereinbarungen zwischen einer Aktiengesellschaft (AG) und einem Vorstandsmitglied, das zugleich Minderheitsaktionär ist, steuerrechtlich regelmäßig anzuerkennen sind. Nur ausnahmsweise kommt der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) in Betracht, wenn klare Anhaltspunkte dafür bestehen, dass sich der Aufsichtsrat bei der Vergütungsvereinbarung einseitig an den Interessen des Vorstandsmitglieds orientiert hat. |

**Hintergrund:** Bei einer vGA handelt es sich – vereinfacht – um Vermögensvorteile, die dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden. Eine vGA darf den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern.

#### ■ Sachverhalt

Eine AG hatte durch ihren Aufsichtsrat mit dem alleinvertretungsberechtigten Vorstand X eine Vergütungsvereinbarung getroffen, die umsatz- und auch gewinnabhängige Tantiemzahlungen vorsah. Zwei Mitglieder des dreiköpfigen Aufsichtsrats waren neben dem X Minderheitsaktionäre, das dritte Mitglied war an der AG nicht beteiligt. Verwandtschaftliche Beziehungen bestanden nicht. Das Finanzamt und das Finanzgericht Nürnberg behandelten die umsatz- und gewinnabhängigen Vergütungszahlungen an X als vGA – nicht aber der Bundesfinanzhof.

steuerrechtlich anzuerkennen. Jedoch hat das Finanzgericht nicht beachtet, dass die herangezogene Rechtsprechung die Vergütung des Gesellschafters-Geschäftsführers einer GmbH betrifft. Bei einer AG liegen die Verhältnisse nämlich anders.

Hier handelt für die AG ein Aufsichtsrat, der bei der Vereinbarung der Vorstandsvergütung die Interessen der AG wahren muss. Im Streitfall konnte X den Aufsichtsrat auch nicht beherrschen, weil er nicht über die für die Wahl der Aufsichtsratsmitglieder erforderliche Aktienmehrheit verfügte und er den Mitgliedern auch nicht nahestand.

In einer solchen Konstellation liegen vGA im Zusammenhang mit umsatz- oder gewinnabhängigen Tantiemen nur ausnahmsweise vor, wenn besondere Umstände klar ergeben, dass sich der Aufsichtsrat einseitig an den Interessen des Vorstandsmitglieds orientiert hat.

Quelle | BFH-Urteil vom 24.10.2024, Az. I R 36/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 247046; BFH, PM Nr. 12/25 vom 13.3.2025

Zwar sind vor allem umsatzabhängige Tantiemen wegen der Gefahr einer Gewinnabsaugung nur ausnahmsweise

## Für Unternehmer

## Steuerstundungsmodelle: Verrechnungsbeschränkung auch für definitive Verluste „abgesegnet“

| Die Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung für Verluste aus Steuerstundungsmodellen ist auch im Fall eines definitiven Verlusts verfassungsgemäß. So lautet eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs. |

### Hintergrund

Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen.

§ 15b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) bestimmt nun, dass Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen und auch nicht im Wege des Verlustrück- oder -vortrags abgezogen werden dürfen. Sie mindern allein die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt.

### ■ Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte sich als Kommanditist an einer im Jahr 2005 gegründeten GmbH & Co. KG beteiligt, die ein Werk zur Herstellung von Biodiesel aus Raps errichtete und betrieb. Im Anlegerprospekt des geschlossenen Fonds wurden den Anlegern für die Anfangsjahre 2005 bis 2007 kumulierte steuerliche Verluste i. H. von ca. 4 Mio. EUR prognostiziert. Gewinne sollten ab 2008 anfallen. Bis 2020 sollten die Anleger einen Totalüberschuss von ca. 155 % erwirtschaften.

Tatsächlich wurde jedoch 2009 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und ihr Betrieb aufgegeben.

Das Finanzamt stufte die Gesellschaft als Steuerstundungsmodell ein und behandelte die Verluste der Kommanditisten als nur mit zukünftigen Gewinnen verrechenbar (und nicht als sofort ausgleichs- und abzugsfähig). Dieser Ansicht schlossen sich das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern und der Bundesfinanzhof an.

Die Annahme eines Steuerstundungsmodells setzt nicht voraus, dass sich eine Investition im Einzelfall als betriebswirtschaftlich nicht oder wenig sinnvoll darstellt. Der Anwendung des § 15b EStG steht auch nicht entgegen, dass die im Streitjahr 2009 nicht ausgleichsfähigen Verluste aufgrund der Insolvenz der Gesellschaft und der Betriebsaufgabe nicht mehr mit späteren Gewinnen aus derselben Einkunftsquelle verrechnet werden können. Die Verlustausgleichs- und -abzugsbeschränkung ist auch bei solchen definitiven Verlusten verfassungsgemäß.

**MERKE |** Unter die Verlustausgleichs- und Abzugsbeschränkung bei Personengesellschaften fallen auch (individuelle) Sonderbetriebsausgaben des Gesellschafters, wie beispielsweise Verluste aus der Gewährung nachrangiger Gesellschafterdarlehen.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 21.11.2024, Az. IV R 6/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 247049; BFH, PM Nr. 14/25 vom 13.3.2025

## Für Unternehmer

## Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge bis 30.9.2025 stellen

| Die EU-Mitgliedstaaten erstatten inländischen Unternehmern unter bestimmten Bedingungen die dort gezahlte Umsatzsteuer. Ist der Unternehmer im Ausland für umsatzsteuerliche Zwecke nicht registriert, kann er die Beträge durch das Vorsteuervergütungsverfahren geltend machen. Die Anträge für 2024 sind bis zum 30.9.2025 über das Online-Portal des Bundeszentralamts für Steuern zu stellen. Weitere Einzelheiten erfahren Sie unter [www.iww.de/s3640](http://www.iww.de/s3640). |

## Für Unternehmer

## Umsatzsteuer: Anwendungsschreiben zur neuen Kleinunternehmerregelung

| Durch das Jahressteuergesetz 2024 wurde die nationale Kleinunternehmerregelung mit Wirkung ab 2025 reformiert. Zudem kann die Kleinunternehmerregelung nun auch erstmalig im EU-Ausland in Anspruch genommen werden. Infolge der Neuregelungen hat das Bundesfinanzministerium ein Anwendungsschreiben veröffentlicht und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend angepasst und ergänzt. Ausgewählte Punkte werden nachfolgend vorgestellt. |

### Unrichtiger Steuerausweis

Durch die Neuregelung sind von inländischen Kleinunternehmern bewirkte Umsätze von der Umsatzsteuer befreit (zuvor wurde die Umsatzsteuer „nicht erhoben“). Die Folge ist, dass ein dennoch in einer Rechnung ausgewiesener Steuerbetrag unter den Voraussetzungen des § 14c Abs. 1 UStG (unrichtiger Steuerausweis) geschuldet wird.

**Beachten Sie |** Allerdings entsteht keine Steuer, wenn der Kleinunternehmer eine Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) ausführt und hierüber eine Rechnung mit einem unrichtigen Steuerausweis an einen Endverbraucher stellt.

### Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

Zudem führt das Bundesfinanzministerium Folgendes aus: Ein vor 2025 erklärter Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung bindet den Unternehmer auch für die Zeit nach dem 1.1.2025 weiterhin für insgesamt mindestens fünf Kalenderjahre (§ 19 Abs. 3 S. 3 UStG).

**Beachten Sie |** Die Fünfjahresfrist ist vom Beginn des ersten Kalenderjahres an zu berechnen, für das die abgegebene Erklärung gilt.

**Quelle |** BMF-Schreiben vom 18.3.2025, Az. III C 3 - S 7360/00027/044/105, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 247198

## Für alle Steuerpflichtigen

### Keine außergewöhnlichen Belastungen: Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio

| Aufwendungen für die Mitgliedschaft in einem Fitnessstudio sind grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Dies gilt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs auch dann, wenn die Teilnahme an einem dort angebotenen, ärztlich verordneten Funktionstraining die Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio voraussetzt. |

**Hintergrund:** Außergewöhnliche Belastungen wirken sich steuerlich nur aus, soweit die zumutbare Eigenbelastung überschritten wird. Deren Höhe hängt vom Gesamtbetrag der Einkünfte, Familienstand und von der Zahl der Kinder ab.

#### ■ Sachverhalt

Der Steuerpflichtigen wurde ein Funktionstraining in Form von Wassergymnastik ärztlich verordnet. Sie entschied sich für das Training bei einem Reha-Verein, der die Kurse in einem für sie verkehrsgünstig gelegenen Fitnessstudio abhielt. Voraussetzung für die Kursteilnahme war neben dem Kostenbeitrag für das Funktionstraining und der Mitgliedschaft im Reha-Verein auch die Mitgliedschaft in dem Fitnessstudio. Letztere berechnete die Steuerpflichtige aber auch zur Nutzung des Schwimmbads und der Sauna sowie zur Teilnahme an weiteren Kursen.

Die Krankenkasse erstattete nur die Kursgebühren für das Funktionstraining. Als Krankheitskosten und damit als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigte das Finanzamt nur die Mitgliedsbeiträge für den Reha-Verein.

Einen Abzug der Mitgliedsbeiträge für das Fitnessstudio als außergewöhnliche Belastung lehnten das Finanzamt, das Finanzgericht Niedersachsen und letztlich auch der Bundesfinanzhof ab

**Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio** zählen grundsätzlich nicht zu den als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden **zwangsläufig entstandenen Krankheitskosten**. Denn das mit der Mitgliedschaft einhergehende Leistungsangebot **wird auch von gesunden Menschen** beansprucht, z. B. um die Gesundheit zu erhalten und die Freizeit sinnvoll zu gestalten.

Die Mitgliedsbeiträge sind der Steuerpflichtigen **auch nicht deshalb zwangsläufig erwachsen**, weil sie dem Fitnessstudio als Mitglied beitreten musste, um an dem ärztlich verordneten Funktionstraining teilnehmen zu können.

Die Entscheidung, das Funktionstraining in dem Fitnessstudio zu absolvieren, ist in erster Linie **Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens**, das eine **steuererhebliche Zwangsläufigkeit nicht begründen** kann. Zudem steht dem Abzug der Mitgliedsbeiträge entgegen, dass die Steuerpflichtige hierdurch die **Möglichkeit** erhielt, **auch weitere Leistungsangebote** zu nutzen. Dies gilt auch dann, wenn die Steuerpflichtige (wie von ihr vorgetragen) hiervon **keinen Gebrauch** gemacht hat.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 21.11.2024, Az. VI R 1/23, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246107; BFH, PM Nr. 5/25 vom 30.1.2025

## Für Unternehmer

### Aktuelle Informationen zum Wechsel der Gewinnermittlungsart

| In einem Streitfall ging es um die **Zulässigkeit des Wechsels der Gewinnermittlungsart**. Dabei entschied der Bundesfinanzhof, dass der Steuerpflichtige im Streitjahr die Voraussetzungen für eine **Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung nicht mehr erfüllte**, weil er durch die **Aufstellung des Jahresabschlusses sein Wahlrecht** bereits ausgeübt hatte und daran **gebunden war**. |

#### Hintergrund und Entscheidung

Die Gewinnermittlung durch **Betriebsvermögensvergleich (= Bilanzierung)** ist der gesetzessystematische **Regelfall**. Die Gewinnermittlung durch **Einnahmen-Überschuss-Rechnung** kommt nur bei Erfüllung der im Gesetz bestimmten Voraussetzungen in Betracht.

**MERKE** | Maßgeblich für die Ausübung des Wahlrechts der Gewinnermittlungsart ist die tatsächliche Handhabung der Gewinnermittlung. Ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger hat sein Wahlrecht auf Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich wirksam ausgeübt, wenn er eine Eröffnungsbilanz aufstellt, eine kaufmännische Buchführung einrichtet und aufgrund von Bestandsaufnahmen einen Abschluss macht.

Die Einnahmen-Überschuss-Rechnung bzw. der Betriebsvermögensvergleich ist in dem Zeitpunkt erstellt, in dem der Steuerpflichtige **sie bzw. ihn fertiggestellt hat und objektiv erkennbar als endgültig ansieht**. Beweisanzeichen dafür kann sein, dass er die Gewinnermittlung **durch Übersendung an das Finanzamt in den Rechtsverkehr be-gibt**. Nach der Erstellung des Jahresabschlusses kommt die Wahl der Einnahmen-Überschuss-Rechnung somit grundsätzlich nicht mehr in Betracht.

Die einmal getroffene Wahl ist **grundsätzlich nachträglich nicht mehr änderbar**. In **Ausnahmefällen** hat die Rechtsprechung jedoch einen solchen Wechsel zugelassen und dabei an die Grundsätze angeknüpft, **die für den Wechsel der Gewinnermittlungsart in aufeinanderfolgenden Jahren** gelten.

Im Streitfall war dem Steuerpflichtigen die Änderung der Wahlrechtsausübung jedoch nicht mehr möglich. Denn er hatte **keinen vernünftigen wirtschaftlichen Grund** dargelegt, der es rechtfertigen könnte, die gewählte Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich **für dasselbe Jahr wieder zu ändern**.

Allein der Umstand, dass er **durch den Wechsel zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung eine Gewinnerhöhung infolge der Außenprüfung „glätten“** wollte, reicht hierfür nicht aus. Denn damit haben sich nicht **die wirtschaftlichen Verhältnisse geändert**. Der Steuerpflichtige war vielmehr **einem Irrtum** über die steuerlichen Folgen der gewählten Gewinnermittlungsart unterlegen, der die Änderungsmöglichkeit nicht eröffnet.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 27.11.2024, Az. X R 1/23, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246495

## Für alle Steuerpflichtigen

### Schenkungssteuer: Kein pauschaler Holding-Abschlag bei Bewertung von Kapitalgesellschaftsanteilen

| Bei der Bewertung eines nicht börsennotierten Anteils an einer Kapitalgesellschaft für Zwecke der Schenkungssteuer kann kein pauschaler Holdingabschlag abgezogen werden. Dies hat jüngst der Bundesfinanzhof entschieden und damit der anderslautenden Sichtweise des Finanzgerichts Düsseldorf widersprochen. |

#### ■ Sachverhalt

Der Vater schenkte seinen Kindern Anteile an einer Familienholding-Gesellschaft. Den Wert der Anteile für Zwecke der Schenkungssteuer ermittelte die Gesellschaft dadurch, dass sie als Grundlage über 60 Verkäufe anderer Geschäftsanteile aus einem Zeitraum von 12 Monaten vor der Schenkung heranzog.

Die Verkäufe hatten überwiegend zwischen (entfernter verwandten) Familienangehörigen stattgefunden. Die Kaufpreise richteten sich nach dem durch die Steuerabteilung der Gesellschaft ermittelten Substanzwert („Net Asset Value“) des Unternehmens. Davon wurde ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen.

Das Finanzamt erkannte zwar die Wertermittlung nach dem Substanzwertverfahren an, ließ aber den Holding-Abschlag nicht zum Abzug zu. Das Finanzgericht Düsseldorf sah das im Klageverfahren anders.

In der Revision gab der Bundesfinanzhof dem Finanzamt Recht und beließ es bei der Bewertung mit dem Substanzwert ohne Holdingabschlag.

**Beachten Sie |** Nach § 11 Abs. 2 S. 1 des Bewertungsgesetzes (BewG) sind Anteile an Kapitalgesellschaften, die am Stichtag nicht an einer deutschen Börse zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, mit dem gemeinen Wert anzusetzen.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts Düsseldorf konnte der Wert der

geschenkten Anteile nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet werden. Denn die Preisbildung hatte nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr stattgefunden (Stichwort „freier Markt“).

Danach war der durch die Steuerabteilung der Gesellschaft ermittelte Substanzwert anzusetzen. Zudem konnte entgegen der Auffassung des Finanzgerichts der Holding-Abschlag nicht angesetzt werden. Dieser wurde im Streitfall rein empirisch und deshalb zu pauschal durch die Gesellschaft ermittelt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs müssen zur Ermittlung des gemeinen Werts vorgenommene Abschläge objektiv und konkret auf das jeweilige Bewertungsobjekt angesetzt werden. Im Streitfall verhielt es sich aber anders: Hier bezog sich der Abschlag nicht auf die jeweils verkauften Anteile, sondern blieb pauschal in Höhe von 20 % über einen langen Zeitraum unverändert.

Zudem sollte der Abschlag nach Darstellung der Gesellschaft hauptsächlich die Tatsache abbilden, dass Holding-Anteile aufgrund ihrer internen Beschränkungen schwerer zu verkaufen seien als andere Gesellschaftsanteile. Dabei handelt es sich aber um „persönliche Verhältnisse“, die bei der Bewertung für Zwecke der Schenkungssteuer nicht berücksichtigt werden dürfen.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 25.9.2024, Az. II R 49/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 246422; BFH, PM Nr. 6/25 vom 6.2.2025

## Für Unternehmer

### Außenprüfung: Merkblatt über Rechte und Pflichten

| In einer Prüfungsanordnung müssen Hinweise über die Rechte und Mitwirkungspflichten beigefügt werden. Diese Hinweise hat das Bundesfinanzministerium (Schreiben vom 17.2.2025, Az. IV D 3 - S 0403/00009/001/009) aktualisiert. Wie bisher wird auf diese Punkte eingegangen: **Beginn, Ablauf und Ergebnis der Außenprüfung** sowie **Ablauf bei Verdacht einer Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit**. Neu hinzugefügt wurde: **Elektronische Kommunikation** im Rahmen der Außenprüfung. |

## Für Arbeitgeber

### Aufwandsentschädigung von 5 EUR pro Stunde ist kein sozialversicherungspflichtiges Entgelt

| Zahlt eine gemeinnützige Organisation für eine ehrenamtliche Tätigkeit 5 EUR pro Stunde, stellt das eine Aufwandsentschädigung und kein sozialversicherungsrechtliches Entgelt dar. Das entschied das Landessozialgericht Hessen. Die Revision wurde zugelassen. |

#### ■ Sachverhalt

Ein gemeinnützig geführtes Museum zahlte vier Aushilfen, die im Bereich des Einlasses und der Kasse tätig waren, 5 EUR pro Stunde. Die Zahlungen summierten sich pro Jahr auf über 720 EUR (= Höhe der steuerfreien Ehrenamtszuschale im Streitjahr – seit 2021 sind es 840 EUR; § 3 Nr. 26a des Einkommensteuergesetzes [EStG]).

Nach einer Betriebsprüfung wurden die Zahlungen über den damaligen 720 EUR als Arbeitsentgelt eingestuft und Beitragsnachzahlungen von fast 13.000 EUR gefordert. Gut, dass sich das Museum dagegen wehrte: Das Landessozialgericht Hessen verneinte eine Beitragspflicht.

Das Gericht sah prinzipiell eine unentgeltliche ehrenamtliche Tätigkeit. Die Zahlungen stufte es als pauschale Aufwandsentschädigungen zur Abgeltung von Fahrtkosten und Verpflegung ein. 5 EUR pro Stunde stellten auch keine adäquate Gegenleistung dar.

Dass die Zuwendungen die steuerrechtliche Ehrenamtszuschale überschritten, führt zu keiner abweichenden Beurteilung. Nach § 1 S. 1 Nr. 16 der Verordnung über die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Zuwendungen des Arbeitgebers als Arbeitsentgelt (SvEV) sind dem Arbeitsentgelt steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 und 26a EStG genannten steuerfreien Einnahmen nicht zuzurechnen. Damit sagt diese Bezugsgrenze aber nichts über die sozialversicherungsrechtliche Einordnung höherer Zuwendungen aus.

**Quelle |** LSG Hessen, Urteil vom 23.1.2025, Az. L 1 BA 64/23; BSG-Urteil vom 16.8.2017, Az. B 12 KR 14/16 R

## Für Kapitalanleger

### Investmentfonds: Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale für 2025 veröffentlicht

Das Bundesfinanzministerium hat den Basiszins zum 2.1.2025 bekannt gegeben, der für die Berechnung der Vorabpauschale für 2025 erforderlich ist.

#### Hintergrund

Wer in Investmentfonds (beispielsweise ETFs = Exchange-Traded Funds) investiert, sollte zu Beginn eines Jahres für genügend Liquidität auf dem Verrechnungskonto sorgen. Denn an diesem Tag wird die Vorabpauschale fällig.

Die Vorabpauschale ist nach § 18 Abs. 1 des Investmentsteuergesetzes (InvStG) der Betrag, um den die Ausschüttungen eines Investmentfonds innerhalb eines Kalenderjahres den Basisertrag für dieses Kalenderjahr unterschreiten. Die Vorabpauschale gilt beim Kapitalanleger am ersten Werktag des folgenden Kalenderjahres als zugeflossen (§ 18 Abs. 3 InvStG).

Der Basiszins ist aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abzuleiten. Dabei ist auf den Zinssatz abzustellen, den die Deutsche Bundesbank anhand der Zinsstrukturdaten jeweils auf den ersten Börsentag des Jahres errechnet.

Das Bundesfinanzministerium muss den maßgebenden Zinssatz im Bundessteuerblatt veröffentlichen:

- Der Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale für 2024 beträgt 2,29 % und gilt damit für die am ersten Werktag des Jahres 2025 für das Jahr 2024 zu ermittelnde Vorabpauschale.
- 2,53 % gelten für die Berechnung der Vorabpauschale für 2025. Diese gilt beim Anleger am 2.1.2026 als zugeflossen.

**Beachten Sie** | Ob es infolge der Vorabpauschale tatsächlich zu einer Steuerbelastung kommt, hängt von mehreren Faktoren ab, z. B. ist ein erteilter Freistellungsauftrag zu berücksichtigen.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 10.1.2025, Az. IV C 1 - S 1980/00230/009/002, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 245903

## Für Arbeitgeber

### Kein Arbeitslohn: Schenkung von Gesellschaftsanteilen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

Das Verschenken von Geschäftsanteilen an leitende Mitarbeiter zur Sicherung der Unternehmensnachfolge führt nicht ohne Weiteres zu steuerpflichtigem Arbeitslohn bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. So lautet eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs.

**Beachten Sie** | Wird eine Mitarbeiterbeteiligung nicht zum Marktpreis übertragen, liegt der geldwerte Vorteil in der gegenüber dem marktüblichen Preis bestehenden verbilligten Übertragung. Arbeitslohn setzt aber weiter voraus, dass der Vorteil dem Arbeitnehmer „für“ seine Arbeitsleistung gewährt wird.

#### ■ Sachverhalt

Arbeitnehmerin (A) war seit vielen Jahren in der Führungsebene eines kleineren Unternehmens tätig. Da der Sohn der Gründungsgesellschafter als Nachfolger ausschied, beschlossen sie, die Leitung des Unternehmens zur Sicherung der Unternehmensfortführung in die Hände der A und der weiteren Mitglieder der Führungsebene zu legen. Hierzu übertrugen sie jeweils 5,08 % der Anteile schenkweise an A sowie vier weitere Personen.

Das Finanzamt sah den in der Übertragung liegenden geldwerten Vorteil als Arbeitslohn an und unterwarf diesen der Besteuerung. Demgegenüber entschied das Finanzgericht Sachsen-Anhalt, dass sich der Vorteil aus der Übertragung der Gesellschaftsanteile nicht als Ertrag der nichtselbstständigen Arbeit der A darstellt. Dies hat der Bundesfinanzhof nun bestätigt.

Auch wenn die Anteilsübertragung mit dem Arbeitsverhältnis der A zusammenhängt, ist sie durch dieses nicht (maßgeblich) veranlasst. Denn entscheidendes Motiv für die Übertragung war für alle Beteiligten erkennbar die Regelung der Unternehmensnachfolge.

**Beachten Sie** | Der in der schenkweisen Übertragung aus gesellschaftsrechtlichen Gründen liegende Vorteil stellt in dieser Situation keine Entlohnung der leitenden Mitarbeiter für in der Vergangenheit erbrachte oder in Zukunft zu erbringende Dienste dar.

Als maßgebliche Indizien gegen Arbeitslohn sah der Bundesfinanzhof auch folgende Aspekte an:

- Die Anteilsübertragung war im Streitfall nicht an den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft.
- Der vom Finanzamt angenommene Vorteil fiel im Vergleich zu den Bruttoarbeitslöhnen der Beschenkten deutlich aus dem Rahmen.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 20.11.2024, Az. VI R 21/22, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 245926; BFH, PM Nr. 4/25 vom 16.1.2025

## Für Arbeitgeber

### Arbeitgeberleistungen: Bewertung von unentgeltlichen und verbilligten Flügen

Gewähren Luftfahrtunternehmen ihren Arbeitnehmern unentgeltlich oder verbilligt Flüge, ist der geldwerte Vorteil daraus zu versteuern. Für die Bewertung gelten besondere Regeln. Ein aktueller koordinierter Ländererlass regelt die Bewertung für 2025.

Der Wert der Flüge kann grundsätzlich nach § 8 Abs. 2 oder Abs. 3 (Rabattfreibetrag i. H. von 1.080 EUR im Kalenderjahr) des Einkommensteuergesetzes ermittelt werden.

**Beachten Sie** | In den Fällen der Bewertung nach § 8 Abs. 2 EStG können

die Flüge mit Durchschnittswerten angesetzt werden. Dabei kommt es u. a. auf die Flugkilometer an und darauf, ob Beschränkungen im Reservierungsstatus bestehen.

**Quelle** | Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 16.12.2024, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 245713

## Für alle Steuerpflichtigen

# Von einem Kind abgeschlossene Krankenversicherung steuerlich optimal absetzen

| Auch wenn das Kind eine Kranken- oder Pflegeversicherung abgeschlossen hat und somit Versicherungsnehmer ist, können die Eltern die Beiträge in ihrer eigenen Steuererklärung geltend machen. Das ist bei der anstehenden Steuererklärung für 2024 zu beachten. |

### Sonderausgabenabzug

Leisten Steuerpflichtige Beiträge für die Basisleistung einer Krankenversicherung oder Beiträge zur gesetzlichen Pflegeversicherung, dann sind diese Beiträge als Sonderausgaben ohne Abzugsbeschränkung abzugsfähig.

Anders sieht das für den Abzug von Beiträgen für zusätzlich versicherte Wahlleistungen (z. B. Krankenhaustagegeld oder Chefarztbehandlung) aus. Diese Beiträge sind nur über § 10 Abs. 1 Nr. 3a des Einkommensteuergesetzes (EStG) abzugsfähig. Der Nachteil: Hier gilt der für sonstige Vorsorgeaufwendungen geltende Höchstbetrag von 1.900 bzw. 2.800 EUR pro Person, sodass sich diese Beiträge in der Praxis typischerweise nicht steuermindernd auswirken.

### Von dem Kind abgeschlossene Krankenversicherung

Auch wenn das Kind Versicherungsnehmer ist, können Eltern die Beiträge in ihrer eigenen Steuererklärung geltend machen. Dies setzt nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 EStG nur voraus, dass

- für das Kind Anspruch auf Kindergeld oder -freibetrag besteht und
- die Eltern die Beiträge durch Leistungen in Form von Bar- oder Sachunterhalt wirtschaftlich getragen haben.

**Beachten Sie |** Eltern können in diesem Fall „nur“ die unbeschränkt abzugsfähigen Beiträge geltend machen. Die lediglich beschränkt abzugsfähigen Wahlleistungen kann nur das Kind selbst absetzen.

**MERKE |** Es ist unerheblich, ob das Kind über (beträchtliche) eigene Einkünfte und Bezüge verfügt und die Versicherungen selbst hätte bezahlen können. Entscheidend ist, dass die Eltern die Beiträge durch Bar- oder Sachunterhalt wirtschaftlich getragen haben.

### Beispiel

Der Sohn S ist 17 Jahre alt, Beamtenanwärter und hat eine private Kranken- und Pflegeversicherung abgeschlossen. Für die Basisabsicherung der Krankenversicherung zahlt er monatlich 50 EUR, für die Wahlleistungen 15 EUR. Die Pflegeversicherung kostet 10 EUR im Monat.

Bei den Eltern können 600 EUR (50 EUR x 12) Krankenversicherungsbeiträge + 120 EUR (10 EUR x 12) Pflegeversicherungsbeiträge als unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben berücksichtigt werden. Lediglich die Wahlleistungen von 180 EUR (15 EUR x 12) kann nur S geltend machen.

Es handelt sich bei der Übertragung der Beiträge von dem Kind auf den die Beiträge wirtschaftlich tragenden Elternteil um ein Wahlrecht (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 EStG – „können“). Daher ist zu entscheiden, ob die Beiträge bei den Eltern oder bei dem Kind berücksichtigt werden sollen. Insgesamt ist ein Abzug nur einmal zulässig. Die geleisteten Beiträge können aber auch auf die Eltern und das Kind verteilt werden (z. B. 75/25).

Die Beiträge können bereits dann bei den Eltern berücksichtigt werden, wenn sie die Beiträge wirtschaftlich getragen haben – und das wird bereits erfüllt, wenn das Kind bei den Eltern wohnt (Stichwort: „Sachleistung Unterkunft und Verpflegung“).

**Beachten Sie |** Aus diesem Grund können die Beiträge des Kindes, welches dieses als Arbeitnehmer z. B. während der Ausbildung an die gesetzliche Kranken- und Pflegeversicherung zahlt, bei den Eltern berücksichtigt werden.

**MERKE |** Die Übertragung von im Lohnsteuerabzug während der Ausbildung des Kindes einbehaltenen Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung trägt oft zur Steuerersparnis bei. Denn die Beiträge wirken sich beim Kind wegen der geringen Ausbildungsvergütung oft nicht aus (Grundfreibetrag).

## Für Arbeitgeber

# Wegfall der Inflationsausgleichsprämie steht Lohnerhöhung nicht im Wege

| „Sofern im Vorjahr die Inflationsausgleichsprämie (IAP) gemäß § 3 Nr. 11c des Einkommensteuergesetzes (in welcher Form auch immer) vom Arbeitgeber gezahlt wurde, sind anschließende Lohnerhöhungen unschädlich, sofern diese auf einer gesonderten Vereinbarung beruhen. Erst recht kann nichts anderes gelten, wenn die anschließende Gehaltserhöhung auf einer neuen Entscheidung des Arbeitgebers beruht. Von daher ist es unerheblich, ob Lohnerhöhungen noch im Zeitraum der IAP oder unmittelbar danach vereinbart werden.“ Das hat das Bundesfinanzministerium dem Deutschen Steuerberaterverband auf Nachfrage mit Schreiben vom 23.12.2024 mitgeteilt. |

### Hintergrund

Bis Ende 2024 konnten Arbeitgeber ihren Beschäftigten zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn bis zu 3.000 EUR steuer- und sozialabgabenfrei auszahlen, um die Auswirkungen der Inflation abzumildern. Dieser Baustein ist nun weggefallen.

Es stand, so der Deutsche Steuerberaterverband, die Befürchtung im Raum, dass Leistungen der IAP aufgrund von Lohnerhöhungen im Jahr 2025 rückwirkend der Lohnsteuer und Sozialversicherung unterworfen werden könnten. Um diese Bedenken auszuräumen, hat der Deutsche Steuerberaterverband vor dem Jahreswechsel 2025 beim Bundesfinanzministerium nachgehakt.

**Quelle |** Deutscher Steuerberaterverband: „Wegfall der Inflationsausgleichsprämie steht Lohnerhöhung nicht im Wege“; Antwortschreiben des BMF vom 23.12.2024

### HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

# Sonderausgabe

## Steuersparende Gehaltsextras

01 | 2025

### Für Arbeitgeber

## Mit diesen Gehaltsextras erhalten Ihre Mitarbeiter ein höheres Nettogehalt

Fast alle Arbeitnehmer wünschen sich mehr „Netto vom Brutto“. Und da der Staat zahlreiche begünstigte Gehaltsbestandteile anbietet, können die Lohnsteuern und Sozialabgaben optimiert werden. Die Sonderausgabe zeigt interessante Vergütungsbestandteile und was bei deren Implementierung beachtet werden sollte.

### 1. Das heißt „abgabenbegünstigt“

Gewähren Arbeitgeber eine reguläre Gehaltserhöhung, bleibt bei dem Mitarbeiter netto oft nicht viel übrig.

#### ■ Beispiel

Ein Arbeitgeber möchte einen engagierten Arbeitnehmer (ledig, kinderlos, Konfession: römisch-katholisch) „belohnen“, weshalb sein Gehalt von 2.000 auf 2.200 EUR monatlich erhöht wird. Das sind also 2.400 EUR jährlich mehr Lohn. Hierauf fallen für den Arbeitgeber jährlich rund 528 EUR Lohnnebenkosten an (ca. 22 %; insbesondere Arbeitgeberanteile zu den Versicherungen), d. h., die Gehaltserhöhung kostet den Arbeitgeber im Jahr 2.928 EUR.

Dem Mitarbeiter bleiben nach Steuern (512 EUR höhere jährliche Steuerbelastung) und Sozialabgaben (517 EUR höhere jährliche Abgabenlast) jährlich lediglich rund 1.371 EUR (2.400 EUR abzüglich 512 EUR und 517 EUR) von der Gehaltserhöhung übrig.

Demgegenüber sind abgabenbegünstigte Vergütungsbestandteile teilweise oder sogar vollständig von Abgaben und Steuern befreit. Die Vorteile:

- Es werden keine Sozialabgaben mehr auf Arbeitgeberseite fällig. Bei manchen Vergütungsbestandteilen zahlen Arbeitgeber stattdessen nur eine pauschale Lohnsteuer von 15 oder 25 %.
- Mitarbeiter zahlen für die zusätzliche Vergütung keine Sozialabgaben und keine Steuern.

### ■ Beispiel (Fortsetzung)

Bei einer abgabenbegünstigten Gestaltung der Gehaltserhöhung hätte der Arbeitnehmer im Vergleich zu einer „normalen“ Gehaltserhöhung von 2.400 EUR im Jahr somit 1.029 EUR mehr im Portemonnaie.

Alle Gestaltungen haben einen kleinen Nachteil: Für die abgabenbegünstigten Gehaltsbestandteile werden für den Mitarbeiter keine Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung gezahlt. Hierfür gibt es später also keine Rente.

Andererseits stehen dem erworbenen Rentenanspruch bei einer normalen Gehaltserhöhung zugleich höhere Zahlungen an die Krankenkasse gegenüber, sofern die Beitragsbemessungsgrenze noch nicht erreicht ist. Würden Arbeitnehmer wegen der Rentenansprüche auf die Gestaltung verzichten, wäre die Rente daher teuer erkauft.

**PRAXISTIPP** | Möchten Mitarbeiter etwas für ihre Altersvorsorge tun, bieten sich eher eine private oder eine wiederum steuerbegünstigte betriebliche Altersvorsorge an.

Im Einkommensteuergesetz (EStG) gibt es zahlreiche begünstigte Gehaltsextras. Nachfolgend sind interessante Zusatzleistungen exemplarisch aufgeführt:

### 2. Aufmerksamkeiten

Sachzuwendungen können Arbeitnehmer oder deren Angehörige aus besonderem personenbezogenen Anlass (z. B.

### Inhaltsübersicht

1. Das heißt „abgabenbegünstigt“	Seite 1
2. Aufmerksamkeiten	Seite 1
3. Beihilfen	Seite 1
4. Dienstfahrräder	Seite 2
5. Essenzuschüsse/ Restaurantschecks	Seite 2
6. Fahrtkostenzuschüsse	Seite 2
7. Firmenwagen	Seite 2
8. Gesundheitsleistungen	Seite 3
9. Gutscheine (50 EUR-Freigrenze für Sachbezüge)	Seite 3
10. Jobtickets	Seite 3
11. Kindergartenzuschüsse	Seite 3
12. Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit	Seite 3
13. Mitarbeiterbeteiligungen	Seite 3
14. Private Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte	Seite 3
15. Reisekostenersatz	Seite 4
16. Unentgeltliche Parkplatzgestaltung	Seite 4
17. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit	Seite 4

Geburtstag) bis zu einem Höchstbetrag von 60 EUR je Anlass steuer- und beitragsfrei erhalten.

**Beachten Sie** | Übersteigt der Wert der Sachzuwendung die Freigrenze von 60 EUR, ist die Zuwendung in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig.

### 3. Beihilfen

Arbeitgeber können Arbeitnehmern insbesondere folgende Unterstützungsleistungen zukommen lassen:

Private Arbeitgeber können Arbeitnehmer mit bis zu 600 EUR p. a. steuer- und abgabenfrei unterstützen, wenn die Unterstützungen dem Anlass nach gerechtfertigt sind (z. B. in Krankheits- und Unglücksfällen). Bei besonderen Notfällen sind höhere Beträge möglich.

**Beachten Sie |** Betriebe mit mehr als vier Arbeitnehmern müssen bestimmte Voraussetzungen für die Steuerfreiheit beachten, die in R 3.11 Abs. 2 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR) aufgeführt sind.

Fallen Erholungsbeihilfen nicht unter diese Steuerbefreiung, können Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % übernehmen (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 EStG). Sozialabgaben entstehen nicht. Begünstigt sind die Beihilfen bis zu (jährlich) 156 EUR für den Arbeitnehmer selbst, 104 EUR für den Ehegatten und 52 EUR für jedes Kind.

Das Geld muss zu Erholungszwecken verwendet werden. Davon ist auszugehen, wenn es im zeitlichen Zusammenhang mit einem Urlaub gezahlt wird (Auszahlung bis zu drei Monaten vor oder nach dem Urlaub). Um etwaigen „Problemen“ bei einer Außenprüfung vorzubeugen, sollten Arbeitgeber eine schriftliche Bestätigung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto nehmen.

#### 4. Dienstfahräder

Der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads ist nach § 3 Nr. 37 EStG steuerfrei. Voraussetzung ist, dass der Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Im Gegensatz zur Steuerbefreiung bei Jobtickets (vgl. unter 10.) erfolgt hier keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale.

**Beachten Sie |** Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahräder als auch für Fahrräder. Ist ein Elektrofahrzeug jedoch verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen – z. B. gelten Elektrofahräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge – sind für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden.

#### 5. Essenszuschüsse/ Restaurantschecks

Bezuschussen Arbeitgeber die arbeits-tägliche Verpflegung ihrer Arbeitneh-

mer z. B. durch Essensgutscheine, die in Lokalen oder Gaststätten eingelöst werden können, ist als geldwerter Vorteil unter gewissen Voraussetzungen nur der amtliche Sachbezugswert (Werte für 2025: Frühstück = 2,30 EUR, Mittag- und Abendessen jeweils 4,40 EUR) anzusetzen. Eine etwaige Zuzahlung des Arbeitnehmers ist hiervon abzuziehen.

Die Voraussetzungen sind in einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (18.1.2019, Az. IV C 5 - S 2334/08/10006-01) und der R 8.1 Abs. 7 LStR aufgeführt. Zu nennen sind vor allem:

- Der Zuschuss darf den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als 3,10 EUR übersteigen. 2025 darf ein Essenszuschuss demzufolge maximal 7,50 EUR (4,40 EUR + 3,10 EUR) betragen. Zudem darf der Zuschuss den tatsächlichen Preis der Mahlzeit nicht übersteigen.
- Für jede Mahlzeit kann lediglich ein Zuschuss arbeitstäglich (ohne Krankheits-, Urlaubstage) beansprucht werden.
- Mit dem Essensgutschein muss eine Mahlzeit erworben werden. Werden einzelne Lebensmittel erworben, müssen diese zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenspausen bestimmt sein.
- Der Zuschuss kann nicht von Arbeitnehmern beansprucht werden, die eine Auswärtstätigkeit ausüben, bei der die ersten drei Monate noch nicht abgelaufen sind.

**MERKE |** Die Einhaltung der Voraussetzungen für den Ansatz einer Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert muss der Arbeitgeber im Einzelnen nachweisen bzw. dokumentieren.

#### 6. Fahrtkostenzuschüsse

Nutzen Arbeitnehmer für den Weg zwischen ihrer Wohnung und ihrer ersten Tätigkeitsstätte ihren privaten Pkw, gewähren Arbeitgeber oft einen Zuschuss, der grundsätzlich zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt. In Höhe der Entfernungspauschale können Arbeitgeber indes eine Pauschalierung der Lohnsteuer mit 15 % vornehmen, die zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung führt (§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 Buchst. b) EStG).

#### 7. Firmenwagen

Die Überlassung eines Firmenwagens zur privaten Nutzung ist zwar nicht steuerbegünstigt, bietet dem Arbeitnehmer aber wirtschaftliche Vorteile, wenn der Arbeitgeber die Kosten trägt. Für den Arbeitgeber sind die Kosten Betriebsausgaben, auch soweit der Arbeitnehmer den Firmenwagen privat nutzt. Er kann allerdings auch an den Kosten beteiligt werden, was den geldwerten Vorteil reduziert. Für die steuerliche Behandlung gibt es zwei Möglichkeiten:

**Pauschalierung:** Für den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung ist monatlich 1 % des Bruttolistenpreises zu versteuern. Hinzu kommen 0,03 % pro Monat und Entfernungskilometer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Statt der monatlichen 0,03 % ist die Bewertung jeder einzelnen Fahrt mit 0,002 % pro Entfernungskilometer möglich, wenn der Arbeitnehmer monatlich schriftlich erklärt, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er mit dem Pkw von der Wohnung zur Arbeit gefahren ist (BMF-Schreiben vom 3.3.2022, Az. IV C 5 - S 2334/21/10004 :001). Dies ist jedoch nur dann sinnvoll, wenn es weniger als 180 Tage im Jahr sind.

**MERKE |** Der Arbeitgeber ist zur Einzelbewertung verpflichtet, wenn der Arbeitnehmer dies verlangt und sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

Erfolgt die Einzelbewertung nicht im Lohnsteuerabzugsverfahren, kann die Korrektur des Arbeitslohns durch den Arbeitnehmer über seine Steuererklärung erfolgen.

**Fahrtenbuch:** Führt der Arbeitnehmer ganzjährig ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, können die Privatfahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit den anteiligen Fahrzeugkosten angesetzt werden. Diese Methode lohnt sich vor allem bei geringer Privatnutzung und/oder einem hohen Bruttolistenpreis.

**Beachten Sie |** Wird ein reines Elektrofahrzeug überlassen und übersteigt der Bruttolistenpreis eine Grenze (je nach erstmaliger Fahrzeugüberlassung) von 60.000 EUR oder 70.000 EUR nicht,

ist der **Bruttolistenneupreis** nur zu einem **Viertel** anzusetzen. Das schmälert erheblich die Besteuerung und die Sozialabgaben. Wird die **Grenze überschritten**, lässt sich der Bruttolistenneupreis immerhin **halbieren**. Die Halbierung gilt auch für viele **Hybrid-Elektrofahrzeuge**.

## 8. Gesundheitsleistungen

In § 3 Nr. 34 EStG werden bestimmte – zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte – Gesundheitsförderungsmaßnahmen steuerfrei gestellt, soweit sie **600 EUR im Kalenderjahr** (= Freibetrag) nicht übersteigen. Hierdurch soll der allgemeine Gesundheitszustand verbessert und die betriebliche Gesundheitsförderung gestärkt werden.

## 9. Gutscheine (50 EUR-Freibetrag für Sachbezüge)

Kostenlose oder verbilligte Sachbezüge können bis zu einer **monatlichen Freibetrag von 50 EUR (brutto)** – insgesamt für alle Vorteile – steuer- und abgabenfrei erbracht werden. Unter **Sachbezüge** fallen z. B. Warengutscheine (also auch Tankgutscheine, wenn diese die Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 S. 3 EStG erfüllen).

**Beachten Sie** | Übersteigt der Wert die Freibetrag von 50 EUR, ist die Zuwendung **in vollem Umfang** steuer- und beitragspflichtig.

### ■ Beispiel

Ein Arbeitnehmer erhält im Januar 2025 Sachbezüge in Höhe von 20 EUR. Im Februar beträgt der Wert der zugeflossenen Sachbezüge 60 EUR.

Im Januar bleiben die Sachbezüge steuer- und beitragsfrei, da die Freibetrag von 50 EUR nicht überschritten wurde. Demgegenüber sind die Sachbezüge im Februar steuer- und beitragspflichtig. Denn sie übersteigen die Freibetrag von 50 EUR.

Da es sich um eine monatliche Freibetrag handelt, ist eine Nachholung nicht ausgeschöpfter Beträge unzulässig. Das bedeutet: Der im Januar 2025 nicht ausgeschöpfte Betrag von 30 EUR (50 EUR abzüglich 20 EUR) ist nicht auf den Folgemonat übertragbar.

**Beachten Sie** | Da die 50 EUR-Freibetrag nur für Sachbezüge und **nicht**

für **Barlohn** gilt, kommt es entscheidend darauf an, welche Leistung der Arbeitnehmer beanspruchen kann.

**MERKE** | Bei Sachzuwendungen aus dem Sortiment des Arbeitgebers gilt anstelle der monatlichen Freibetrag ein jährlicher Rabatffreibetrag von 1.080 EUR (brutto).

## 10. Jobtickets

§ 3 Nr. 15 EStG enthält **eine Steuerbefreiung** für Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) zu den Aufwendungen für die Nutzung **öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr** der Arbeitnehmer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

**Beachten Sie** | Diese Steuerbefreiung gilt zudem für **private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr**.

Steuerfrei sind nur Leistungen, die der Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbringt. Arbeitgeberleistungen, die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden (**Gehaltsumwandlungen**), werden nicht von der Steuerbefreiung erfasst. Ferner werden die steuerfreien Leistungen auf die **Entfernungspauschale** bei der eigenen Einkommensteuer-Erklärung angerechnet.

**PRAXISTIPP** | Weil das Jobticket steuerfrei ist, bleibt es bei der Prüfung der monatlichen 50-EUR-Grenze außen vor. Demzufolge kann die Freibetrag für andere Sachbezüge genutzt werden.

## 11. Kindergartenzuschüsse

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung **von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer** in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen sind sowohl steuer- als auch sozialabgabenfrei.

**Beachten Sie** | Bei **Barzuschüssen** ist Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die entsprechende Verwendung auch nachweist. Der Arbeitgeber hat die Nachweise im Original als Belege **zum Lohnkonto** aufzuwahren.

## 12. Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit

Erhalten Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit Mahlzeiten im Wert **bis zu 60 EUR**, können diese mit dem **amtlichen Sachbezugswert** (zur Höhe vgl. unter „5. Essenzzuschüsse/Restaurantschecks“) angesetzt werden. Dies setzt voraus, dass dem Arbeitnehmer – insbesondere wegen Nichterfüllung der Zeitgrenzen – **keine Verpflegungspauschalen** (vgl. unter „15. Reisekostenersatz“) zustehen. Arbeitgeber können den Arbeitslohn mit 25 % pauschal besteuern, was Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung auslöst.

Der Ansatz des Sachbezugswerts entfällt, wenn dem Arbeitnehmer **Verpflegungspauschalen** zustehen. Diese sind dann allerdings zu kürzen – und zwar um 20 % für ein Frühstück sowie um 40 % für ein Mittag- oder Abendessen (jeweils auf Grundlage der für 24 Stunden geltenden Verpflegungspauschale des jeweiligen Reisetags). Zahlt der Arbeitgeber trotz Kürzungspflicht indes die vollen Verpflegungsgelder, kann er den unterlassenen Kürzungsbetrag mit 25 % pauschal und sozialversicherungsfrei besteuern.

**Beachten Sie** | Salzgebäck oder **vergleichbare Knabbereien** im Flugzeug, Zug oder Schiff erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen nicht zu einer Kürzung der Verpflegungspauschale (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Az. IV C 5 - S 2353/15/10002).

## 13. Mitarbeiterbeteiligungen

Überlassen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern Beteiligungen am eigenen oder einem verbundenen Unternehmen unentgeltlich oder verbilligt, bleibt der **geldwerte Vorteil bis zu 2.000 EUR** im Jahr steuer- und sozialabgabenfrei (§ 3 Nr. 39 EStG).

Die Beteiligung muss mindestens **allen Arbeitnehmern offenstehen**, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Angebots ein Jahr oder länger ununterbrochen in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen.

## 14. Private Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte

Die Vorteile aus der privaten Nutzung **betrieblicher** Telekommunikationsge-

räte wie Smartphones, Handys, Laptops, Tablets etc. sind **steuer- und sozialabgabenfrei**. Die Steuerfreiheit gilt nicht nur für die private Nutzung des Telefons am Arbeitsplatz, sondern auch, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer z. B. ein Smartphone zur **ständigen Privatnutzung** überlässt.

Die Verwaltung legt die in § 3 Nr. 45 EStG geregelte Steuerbefreiung wie folgt aus (vgl. R 3.45 LStR):

Die Steuerfreiheit gilt nur für die **Überlassung zur Nutzung durch den Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses durch einen Dritten**. In diesen Fällen sind auch die vom Arbeitgeber getragenen Verbindungsentgelte (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten) steuerfrei.

Für die Steuerfreiheit kommt es nicht darauf an, ob die Vorteile **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** oder wegen einer Vereinbarung mit dem Arbeitgeber über die Herabsetzung von Arbeitslohn erbracht werden.

**MERKE** | Die Steuerfreiheit tritt nicht ein, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Smartphone, das Laptop etc. schenkt oder verbilligt übereignet. In diesen Fällen kann der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil aber pauschal mit 25 % versteuern, wenn die Übereignung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 EStG).

## 15. Reisekostenersatz

Vom Arbeitgeber erstattete Reisekosten sind steuer- und beitragsfrei, solange sie **die als Werbungskosten** abziehbaren Beträge nicht übersteigen.

### ■ Beispiel

Ein Arbeitnehmer hat eine erste Tätigkeitsstätte bei seinem Arbeitgeber und nutzt seinen privaten Pkw für diverse Kundenbesuche (Auswärtstätigkeit). Der Arbeitgeber kann ihm die Fahrtkosten für die Kundenbesuche mit 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer steuer- und sozialabgabenfrei ersetzen.

Bei einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit im Inland können **folgende Verpflegungspauschalen steuerfrei gezahlt werden** (§ 9 Abs. 4a EStG):

- Für eintägige Dienstreisen ohne Übernachtung mit einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden kann **eine Pauschale von 14 EUR** berücksichtigt werden.

**Beachten Sie** | Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer seine Auswärtstätigkeit über Nacht (**also an zwei Kalendertagen**) ausübt – somit nicht übernachtet – und dadurch ebenfalls insgesamt mehr als 8 Stunden abwesend ist.

- Bei mehrtägigen Dienstreisen gilt eine Pauschale **von 28 EUR**, wenn der Arbeitnehmer volle 24 Stunden abwesend ist (Zwischentag).
- Für den An- und Abreisetag einer mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung kann ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale **von jeweils 14 EUR** berücksichtigt werden.

**PRAXISTIPP** | Beim Verpflegungsmehraufwand kann der Arbeitgeber bis zu doppelt so hohe Pauschalen gewähren, wenn er die über die normalen Pauschalen hinausgehenden Beträge mit 25 % pauschal versteuert (vgl. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 EStG).

## 16. Unentgeltliche Parkplatzgestaltung

Gerade in Großstädten und attraktiven Innenstadtlagen können Arbeitgeber Mitarbeiter mit einer **Parkplatzgestaltung** an sich binden.

Stellt der Arbeitgeber für das Abstellen des Fahrzeugs während der Arbeitszeit eine Parkmöglichkeit **unentgeltlich zur Verfügung**, dann handelt es sich um eine lohnsteuer- und sozialversicherungsfreie Annehmlichkeit, die im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers erbracht wird. **Arbeitslohn liegt insoweit nicht vor**. Das gilt auch, wenn der Arbeitgeber selbst Park- oder Einstellplätze **von einem Dritten anmietet** und sie seinen Arbeitnehmern unentgeltlich überlässt.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht Köln (15.3.2006, Az. 11 K 5680/04) hat entschieden, dass die Parkraumgestaltung seitens des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer als **steuerpflichtiger Arbeitslohn** zu behandeln ist. Da diese Entscheidung der bundeseinheitlich ab-

gestimmten Verwaltungsauffassung widerspricht, wendet die Verwaltung das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an (vgl. u. a. OFD Münster 25.6.2007, Kurzinfor ESt Nr. 017/2007).

**MERKE** | Ersetzt dagegen der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Parkgebühren, beispielsweise für einen vom Arbeitnehmer angemieteten Einstellplatz in der Nähe des Arbeitsplatzes, liegt steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor (FG Niedersachsen 27.10.2021, Az. 14 K 239/18). Auch eine Pauschalbesteuerung von 15 % (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG) kommt nicht in Betracht, da die Parkgebühren durch die Entfernungspauschale abgegolten sind und nicht gesondert als Werbungskosten angesetzt werden können.

Eine steuer- und sozialversicherungsfreie Erstattung des Arbeitgebers ist allenfalls bei Parkgebühren als Reisekosten einer Auswärtstätigkeit möglich.

## 17. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Zuschläge, die Arbeitgeber für **Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit** neben dem Grundlohn zahlen, sind in bestimmter Höhe steuerfrei. Die jeweiligen Grenzen sind in § 3b EStG geregelt.

Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn gezahlt werden. Sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte Tätigkeit sein. Zudem ist erforderlich, dass die Zuschläge **für tatsächlich geleistete** Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden.

**MERKE** | Der maximale Grund-Stundenlohn, auf den sich die Steuerfreiheit der Zuschläge bezieht, beträgt 50 EUR. Sozialversicherungsrechtlich gilt aber ein Höchstbetrag von nur 25 EUR.

Rechtsstand: April 2025

### ➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.