

Liebe Leserinnen und Leser,

wie jedes Jahr, wird es auch im Jahr 2024 ein sog. Jahressteuergesetz geben. Die Bundesregierung hat am 5. Juni 2024 den entsprechenden Entwurf beschlossen. Mit dem Jahressteuergesetz sollen die verschiedenen steuerlichen Vorschriften aktualisiert und angepasst werden, um den Bürokratieabbau voranzutreiben und die Digitalisierung zu beschleunigen. Die finanziellen Effekte für die Wirtschaft dürften aber eher gering ausfallen.

Dennoch sind folgende **Änderungen** hervorzuheben:

- Anpassung der Steuerbefreiungsregelung für Photovoltaikanlagen auf 30kw (peak) je Wohn- und Gewerbeinheit,
- Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften und
- Anhebung der Schwellenwerte für umsatzsteuerliche Kleinunternehmer auf TEUR 25 (Vorjahr) bzw. TEUR 100 (lfd. Jahr).

Deshalb soll es ein zweites „erweitertes“ Jahressteuergesetz geben. Der unter der Bezeichnung Steuerfortentwicklungsgesetz veröffentlichte Referentenentwurf datiert vom 24. Juli 2024 und enthält folgende **Kernaussagen**:

1. Einkommensteuer

- Anhebung der **degressiven Abschreibung** von 20% auf 25% und Verlängerung bis 2028;
- Erhöhung der Grenzen der **Poolabschreibung** von EUR 250 auf EUR 800 (Einstieg) und von EUR 1.000 auf EUR 5.000 maximale Anschaffungskosten;
- Anhebung des in den Einkommensteuertarifs integrierten **Grundfreibetrags** EUR um 300 auf EUR 12.084 im Jahr 2025 und ab 2026 Anhebung um weitere EUR 252 auf EUR 12.336 und
- Anhebung des steuerlichen **Kinderfreibetrags** für den Veranlagungszeitraum 2025 um EUR 60 auf EUR 6.672 und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 Anhebung um EUR 156 auf EUR 6.828;
- Anpassung der übrigen **Eckwerte** des Einkommensteuertarifs für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026 (mit Ausnahme des Eckwerts der sog. „Reichensteuer“);
- Überführung der **Steuerklassen III und V** in das Faktorverfahren (Inkrafttreten am 1. Januar 2029).

2. Solidaritätszuschlag

- Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026.

3. Abgabenordnung

- Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen.

4. Forschungszulage

- Erhöhung der maximalen Bemessungsgrenze der **Forschungszulage** von EUR 10 Mio. auf EUR 12 Mio. jährlich.

Über den weiteren Fortgang der Beschlussfassungen werden wir Sie selbstverständlich weiter informieren. Nach endgültiger Verabschiedung der Jahressteuergesetze können Sie uns gerne ansprechen.

Mit freundlichen Grüßen



Torsten Strandt
Prokurist bei Dornbach

INHALTSVERZEICHNIS

Steuerfortentwicklungsgesetz_Seite 3

Neuerungen beim Elterngeld_Seite 3

Neuregelungen für den
Kleinunternehmer_Seite 3

Die E-Rechnung kommt_Seite 3

Gesetz zur Arbeitszeiterfassung:
Zeitpunkt unklar_Seite 3

Durchschnittssatz für Landwirte sinkt
auf 7,8 Prozent_Seite 4

Künstlersozialversicherung bleibt im Jahr
2025 bei 5 Prozent_Seite 4

Verlustverrechnungsbeschränkungen bei
Termingeschäften und Kapitaleinkünften
verfassungswidrig_Seite 4

„Wasch-Service“-Kosten sind keine
haushaltsnahen Dienstleistungen_Seite 4

Aufwendungen für eine Feier anlässlich einer
Arbeitnehmer-Verabschiedung können im
überwiegenden betrieblichen Interesse des
Arbeitgebers sein_Seite 4

Steuerbegünstigte Zuwendungen an
Arbeitnehmer: Beiträge zu einer Gruppen-
unfallversicherung_Seite 5

Wann hat ein Gesellschafter nicht ausge-
zahlte Tantiemen zu versteuern?_Seite 5

Folgen der Verwendung einer nicht
manipulationsgeschützten
Registrierkasse_Seite 6

Kein Ausschluss von Sozialversicherungs-
pflicht durch Vertragsbeziehung mit
Ein-Personen-Kapitalgesellschaft_Seite 7

Kennen Sie schon unsere MEDIATHEK
auf unserer Homepage?_Seite 8

Termine September 2024

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialabgaben fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ⁵	Scheck ⁶
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2024 ²	13.09.2024	10.09.2024
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2024	13.09.2024	10.09.2024
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2024	13.09.2024	10.09.2024
Umsatzsteuer	10.09.2024 ⁴	13.09.2024	10.09.2024
Gewerbesteuer	15.11.2024 ⁴	18.11.2024	15.11.2024
Kapitalertragssteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Sozialversicherung ⁷	26.09.2024	entfällt	entfällt

²Für den abgelaufenen Monat.

⁴Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei

Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

⁶Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

⁷Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das

Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.09.2024, 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Steuerfortentwicklungsgesetz

Im Zuge der Kabinettsbefassung zum Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 am 05.06.2024 wurde festgestellt, dass man sich der vielfältigen Herausforderungen bewusst sei, die mit den im Jahressteuergesetz 2024 enthaltenen Maßnahmen noch nicht bewältigt werden können. So das Bundesfinanzministerium. Hierzu gehören u. a. Vorhaben im Bereich der Förderung von Kindern und Familien ebenso wie Fortentwicklungen des Gemeinnützigkeitsrechts. Das **Steuerfortentwicklungsgesetz** (SteFeG) soll dies aufgreifen. Neben notwendigen Entlastungen bei der Einkommensteuer sollen weitere Einzelmaßnahmen aufgegriffen werden, die thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbunden sind.

Der Entwurf des **Steuerfortentwicklungsgesetzes** enthält im Wesentlichen folgende Änderungen:

- **Einführung der Meldepflichten für nationale Steuergestaltungen**
Hinweis: Die Meldepflichten für nationale Steuergestaltungen waren ursprünglich im Wachstumschancengesetz enthalten, wurden aber im Vermittlungsausschuss gestrichen. Es darf daher von Widerständen seitens Verbänden, Kammern und Oppositionsparteien gegen die Regelungen ausgegangen werden.
- **Überführung der Steuerklassen III/V in das Faktorverfahren** zum 01.01.2030
- **Anhebung des in den Einkommensteuertarif integrierten Grundfreibetrags** um 300 Euro auf 12.084 Euro im Jahr 2025 und ab 2026 Anhebung um 252 Euro auf 12.336 Euro
- **Anhebung des steuerlichen Kinderfreibetrags** für den Veranlagungszeitraum 2025 um 60 Euro auf 6.672 Euro und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 um 156 Euro auf 6.828 Euro

- **Anpassung der übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs** für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026 (mit Ausnahme des Eckwerts der sog. Reichensteuer)
- **Anhebung Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag** (nicht die diskutierte Abschaffung des Solidaritätszuschlags) ab Veranlagungsjahr 2025
- **Anhebung des Kindergeldes** ab Januar 2025 von 250 Euro auf 255 Euro monatlich
- **Digitalisierung Sterbefallanzeigen**
- **Steuerbefreiung Stiftung Generationenkapital**
- **Änderungen an den Gemeinnützigkeitsregelungen:** z. B. Anpassung steuerlich unschädlicher Betätigungen, Aufhebung Rücklagen und Vermögensbildung. Inkrafttreten 01.01.2025

Neuerungen beim Elterngeld

Das Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend hat in einem Fragen-Antworten-Katalog die Neuregelungen beim Elterngeld für Geburten ab dem 01.04.2024 erläutert. Die wichtigste Neuerung stellt die **geänderte Einkommensgrenze** dar, ab der Eltern keinen Anspruch mehr auf Elterngeld haben.

Für **Geburten ab dem 01.04.2024** wurde das zu versteuernde Einkommen – für Paare und Alleinerziehende einheitlich – auf 200.000 Euro verringert.

Für **Geburten ab dem 01.04.2025** wird die Grenze nochmal nach unten angepasst, nämlich auf 175.000 Euro.

Hinweis

Ob dies der richtige Ansatz einer überlegten Familienpolitik ist, ist die Frage. Sicher ist, dass dadurch der Kreis der Eltern, die Anspruch auf das Elterngeld haben, kleiner wird.

Für **Geburten bis einschließlich 31.03.2024** gelten die bisherigen Einkommensgrenzen von 300.000 Euro für Paare und 250.000 Euro für Alleinerziehende weiterhin.

Neuregelungen für den Kleinunternehmer

Ab dem Besteuerungszeitraum 2024 sind Kleinunternehmer offiziell von der Abgabe von Umsatzsteuer-Jahreserklärungen befreit. Das gehört zu den Maßnahmen zur Steuererleichterung, die mit dem **Wachstumschancengesetz** im Jahr 2024 eingeführt wurden.

Mit dem derzeit bekannten Entwurf eines **Jahressteuergesetzes 2024** soll die Kleinunternehmerregelung ab dem **Jahr 2025** ausgeweitet werden. Insbesondere die Umsatzgrenzen von 22.000 Euro (Vorjahr) und 50.000 Euro (lfd. Kalenderjahr) sollen auf 25.000 Euro und 100.000 Euro angehoben werden.

Die E-Rechnung kommt

Um den digitalen Wandel in Deutschland voranzutreiben, wurde im Rahmen des sog. Wachstumschancengesetzes mit Wirkung ab dem 01.01.2025 die verpflichtende E-Rechnung im inländischen B2B-Bereich eingeführt.

Bei der Umstellung auf die E-Rechnung geht es nicht lediglich darum, papierhafte Rechnungen zukünftig elektronisch auszutauschen. Vielmehr soll der Gesamtprozess von der Rechnungsausstellung bis zur Zahlung und Archivierung der Rechnung sowie den Abgleich zwischen den für Umsatzsteuerzahlung und Vorsteuerabzug zuständigen Finanzbehörden neu zu gestaltet werden.

Verbraucher betrifft diese Neuerung nicht.

Gesetz zur Arbeitszeiterfassung: Zeitpunkt unklar

Die Bundesregierung kann noch keinen Zeitplan darüber aufstellen, wann das Gesetz zur Arbeitszeiterfassung für alle

Beschäftigten kommen wird. Seit dem Urteil des Bundesarbeitsgerichts über die Pflicht zur Arbeitszeiterfassung warten Unternehmen und Arbeitnehmer in Deutschland auf ein entsprechendes Gesetz.

Durchschnittssatz für Landwirte sinkt auf 7,8 Prozent

Ab 2025 beträgt der Durchschnittssatz für Landwirte 7,8 Prozent. Das geht aus einer Unterrichtung der Bundesregierung an den Bundestag hervor (20/11920). Bisher lag der Wert bei 9,0 Prozent.

Künstlersozialversicherung bleibt im Jahr 2025 bei 5 Prozent

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat zur Künstlersozialabgabe-Verordnung 2025 (KSA-VO 2025) die Ressort- und Verbändebeteiligung eingeleitet. Im Jahr 2025 wird der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung unverändert 5,0 Prozent betragen.

Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Kapitaleinkünften verfassungswidrig

Verluste aus Termingeschäften dürfen nach dem Einkommensteuergesetz nur bis zu einer Grenze von 20.000 Euro pro Jahr verrechnet werden (§ 20 Abs. 6 Satz 5 EStG). Zudem dürfen Verluste aus Kapitaleinkünften (z. B. aus Aktien) nur mit Gewinnen aus Kapitaleinkünften verrechnet werden. Eine Verrechnung mit anderen Einkünften ist also nicht erlaubt. Das ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs jedoch nicht gerechtfertigt und benachteiligt besonders aktive Anleger. Darin liege eine Ungleichbehandlung und eine asymmetrische Besteuerung, die gegen das objektive Nettoprinzip verstoße und daher diese Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Kapitaleinkünften verfassungswidrig mache (Az. VIII B 113/23).

Der Bundesfinanzhof äußerte sich bereits mit Beschluss vom 17.11.2020 (Az. VIII R 11/18) zur Verfassungsmäßigkeit der Ver-

lustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste. Auch diese Norm hielt der Bundesfinanzhof aufgrund des Verstoßes gegen Art. 3 GG für verfassungswidrig und legte die Frage dem Bundesverfassungsgericht vor (Bundesverfassungsgericht, anhängig unter Az. 2 BvL 3/21).

„Wasch-Service“-Kosten sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen

Im Streitfall erzielten die Kläger u. a. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Sie bewohnten ein Einfamilienhaus. Dort wurde für den Kläger ein Arbeitszimmer im Erdgeschoss und für die Klägerin ein weiteres Arbeitszimmer im Obergeschoss vorgehalten. Der Kläger hat eine 5-Tage-Woche und nutzte sein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestelltes Büro zusammen mit einem anderen Kollegen. Des Weiteren nahmen die Kläger die Dienstleistungen eines sog. Wasch-Services außerhalb des eigenen Hausstandes in Anspruch und machten diese als haushaltsnahe Dienstleistung geltend. Außerdem erklärten sie die Kosten für Personal einer privaten Geburtstagsfeier als Handwerkerleistungen im Haushalt. Im Rahmen des hierzu geführten Klageverfahrens nahm der Kläger an einem Seminar wegen fehlender Kenntnisse im Bereich des Klageverfahrens gegen das Finanzamt teil. Diese (Fortbildungs-)Kosten machte er als Werbungskosten geltend.

Das Finanzgericht Münster entschied, dass die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wenn zugleich ein betriebliches Büro zur Verfügung steht, und dies auch dann nicht, wenn der Steuerpflichtige an Altersfreizeittagen und anderen arbeitsfreien Tagen das häusliche Arbeitszimmer für berufliche Zwecke nutzt. Entgegen der Auffassung der Kläger stellen die Kosten des Seminars keine Fortbildungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbstständiger Tätigkeit dar. Allerdings sind sie, ebenso wie die Gerichtsgebühren und die Kosten der Akteneinsicht beim Finanzgericht, anteilig

als Prozesskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbstständiger Tätigkeit abzugsfähig. Die Inanspruchnahme eines „Wasch-Services“ (Waschen, Bügeln, Stärken, Mangeln), dessen Leistungen außerhalb des Haushalts erbracht werden, sind nach Auffassung der Richter keine haushaltsnahen Dienstleistungen. Die Kosten für die Inanspruchnahme von Service-Personal in dem außerhalb des Hauses der Kläger gelegenen Partyraum können ebenfalls nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden (Az. 12 K 1090/21 E).

Aufwendungen für eine Feier anlässlich einer Arbeitnehmer-Verabschiedung können im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers sein

Im vorliegenden Streitfall entschied das Niedersächsische Finanzgericht, dass die Klägerin – ein Geldinstitut – zu Unrecht für die Lohnsteuer auf die Aufwendungen für eine Veranstaltung anlässlich der Verabschiedung ihres bisherigen Vorstandsvorsitzenden in Haftung genommen wurde. Die Veranstaltung fand in den Geschäftsräumen der Klägerin statt und wurde von dieser organisiert und finanziert, wobei auch der neue Vorstandsvorsitzende vorgestellt wurde. Der Lohnsteueraußenprüfer hatte die Veranstaltung nicht als Betriebsveranstaltung anerkannt und die Kosten dem bisherigen Vorstandsvorsitzenden als Arbeitslohn zugerechnet, da nicht alle Mitarbeiter eingeladen waren und die Aufwendungen die Freigrenze von 110 Euro je Teilnehmer überschritten. Das Gericht stellte jedoch fest, dass es sich um ein Fest der Klägerin handelte, da die Gästeliste überwiegend nach geschäftlichen Gesichtspunkten erstellt wurde und die Klägerin als Gastgeberin auftrat. Die Teilnahme privater Gäste des bisherigen Vorstandsvorsitzenden war nur in geringem Umfang erfolgt. Nach Auffassung des Gerichts war der Empfang im überwiegenden betrieblichen Interesse der Klägerin, da neben der Verabschiedung des bisherigen Vorstandsvorsitzenden

auch die Einführung seines Nachfolgers stattfand.

Der Empfang stellt sich hier unter Berücksichtigung aller Umstände als betriebliche Veranstaltung dar, und nur die auf den bisherigen Vorstandsvorsitzenden und seine Familienangehörigen entfallenden Aufwendungen sind als Arbeitslohn zu werten (Az. 8 K 66/22).

Hinweis

Die Verwaltungsauffassung, wonach die Aufwendungen bei Verabschiedungen von Arbeitnehmern insgesamt als Arbeitslohn zu behandeln sind, wenn sie die Freigrenze von 110 Euro überschreiten, während bei Geburtstagsfeiern nur die auf den Arbeitnehmer und seine Gäste entfallenden Kosten als Arbeitslohn gelten, wurde vom Gericht als nicht sachgerecht verworfen.

Steuerbegünstigte Zuwendungen an Arbeitnehmer: Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung

Eine betriebliche Gruppenunfallversicherung, die mehrere Arbeitnehmer gemeinsam sowohl für berufliche als auch private Unfällen absichert, kann eine sinnvolle Ergänzung zur gesetzlichen Unfallversicherung sein. Beitragsleistungen des Arbeitgebers zu einer solchen Gruppenunfallversicherung sind als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren, wenn der Beschäftigte den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und der Versicherer die Versicherungsleistung an den Arbeitnehmer als versicherte Person auszahlt.

In diesem Fall konnte der Arbeitgeber bis 31.12.2023 die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschsteuersatz von 20 % erheben, wenn der Teil der Gesamtprämie (ohne Versicherungssteuer), die auf die versicherte Person entfällt, 100 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Die zulässige Pauschalbesteuerung durch

den Arbeitgeber führt zur Sozialversicherungsfreiheit. Wurde der bis 31.12.2023 geltende Höchstbetrag von 100 Euro überschritten, musste der gesamte Beitrag dem individuellen Lohnsteuerabzug und der Sozialversicherungspflicht unterworfen werden; es handelte sich bisher um eine steuerliche Freigrenze.

Durch das Wachstumschancengesetz wurde der steuerliche Grenzbetrag von 100 Euro ab 01.01.2024 aufgehoben, sodass bereits für das Jahr 2024 auch ein höherer Beitrag zur Gruppenunfallversicherung durch den Arbeitgeber pauschalbesteuert werden kann.

Hinweis

Zur Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn hat vor einigen Jahren der Bundesfinanzhof Grundsätze aufgestellt, die auch aktuell noch gültig sind. Die Gewährung von Versicherungsschutz ist in Höhe der geleisteten Beiträge Sachlohn, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags von seinem Arbeitgeber ausschließlich Versicherungsschutz und nicht auch eine Geldzahlung verlangen kann.

Bei einer Unfallversicherung gilt, dass wenn der Arbeitgeber eine Unfallversicherung zum Schutze seiner Arbeitnehmer abschließt und die Leistungen bei Eintritt des Versicherungsfalles ausschließlich ihm (dem Arbeitgeber) zustehen, in Höhe der Beitragszahlungen des Arbeitgebers kein geldwerter Vorteil vorliegt. Bei Eintritt des Versicherungsfalles erhält der Arbeitnehmer Leistungen aus der Unfallversicherung. Es fließt ihm Arbeitslohn zu. Die Höhe des Arbeitslohns bestimmt sich stets nach der Höhe der vom Arbeitgeber eingezahlten Beiträge und nicht nach der Höhe der ausgezahlten Beträge.

Handelt es sich um eine Gruppenunfallversicherung, ist der auf den betroffenen Arbeitnehmer entfallende Beitragsanteil ggf. zu schätzen.

Wann hat ein Gesellschafter nicht ausgezahlte Tantiemen zu versteuern?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit seiner Entscheidung vom 05.06.2024 (VI R 20/22) die Grundsätze zur Versteuerung von nicht ausgezahlten Tantiemen durch einen Gesellschafter konkretisiert.

Sachverhalt im Besprechungsfall

K ist alleiniger Gesellschafter sowie Geschäftsführer einer GmbH. Er erhält neben einem monatlichen Festgehalt eine Tantieme, die einen Monat nach Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung zu zahlen ist. Die vereinbarten Tantiemen wurden dem K in den Streitjahren weder ausgezahlt noch hat die GmbH in den Jahresabschlüssen entsprechende Passivposten gebildet. Mit dem Finanzamt entstand Streit darüber, wann K die Tantiemen zu versteuern hat. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage des K statt, der der Ansicht war, dass ihm die Tantiemen nicht zugeflossen sind. Der BFH hob das Urteil des FG jedoch auf und verwies es zur weiteren Entscheidung an das FG zurück.

Entscheidung im Besprechungsfall

Tantiemen sind mit ihrem Zufluss zu besteuern. Sie fließen zu, wenn sie dem Empfänger bar ausbezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden. Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern (wie dem K als Alleingesellschafter) kann ein Zufluss von Einnahmen jedoch auch ohne Zahlung oder Gutschrift vorliegen, und zwar bei einer eindeutigen und unbestrittenen Forderung gegen „seine“ Kapitalgesellschaft bereits mit deren Fälligkeit. Fällig wird der Anspruch auf Tantiemen mit der Feststellung des Jahresabschlusses, sofern die Vertragsparteien nicht wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit im Anstellungsvertrag vereinbart haben.

Überdies kann der Verzicht des Gesellschafters zum Zufluss des Forderungswerts führen, soweit hierdurch eine verdeckte

Einlage erbracht wird. Dafür ist maßgeblich, inwieweit Bilanzposten in eine Bilanz hätten eingestellt werden müssen, wenn diese zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre. Nach diesen Maßstäben sind dem K die Tantiemen in den Streitjahren nicht zugeflossen. Denn die Tantiemenansprüche waren in den Streitjahren jedenfalls (noch) nicht fällig. Die GmbH hat die Tantiemenforderungen des K in ihren Jahresabschlüssen nicht als Verbindlichkeit abgebildet. Diese Jahresabschlüsse hat die Gesellschafterversammlung der GmbH entsprechend (unverändert) festgestellt. Folglich waren die streitigen Tantiemenansprüche nicht fällig.

Ob die dahingehenden Verbindlichkeiten nach den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung hätten passiviert werden müssen, ist insoweit unerheblich. Denn ein dahingehender Pflichtverstoß vermag die Fälligkeit einer im festgestellten Jahresabschluss nicht enthaltenen Tantiemenforderung nicht zu begründen. Deshalb ist es insoweit auch ohne Bedeutung, ob die fehlende Passivierung einer Verbindlichkeit einem Buchungsfehler geschuldet war, oder ob eine Bilanzierung aus anderen Gründen von vornherein nicht in Betracht kam, etwa weil die Tantiemenzusage vor der Entstehung einvernehmlich aufgehoben wurde. Da bislang keine Feststellungen vorlagen, warum die Tantiemen nicht ausbezahlt bzw. entsprechende Forderungen des K nicht als Verbindlichkeiten passiviert worden sind, hob der BFH die Entscheidung auf und verwies den Rechtsstreit zur erneuten Entscheidung an das FG.

Praxishinweis

Der BFH hat die bisherigen Grundsätze in seiner Entscheidung bestätigt und darüber hinaus konkretisiert: Tantiemenforderungen, die in den festgestellten Jahresabschlüssen nicht ausgewiesen sind, fließen dem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer nicht zu, auch wenn eine dahingehende Verbindlichkeit nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung in den (festgestellten) Jahresabschlüssen hätte gebildet werden müssen.

Folgen der Verwendung einer nicht manipulationsgeschützten Registrierkasse

Verwendet ein Unternehmer im Rahmen seiner Kassenführung ein älteres Kassensystem, das objektiv nicht gegen Manipulationen geschützt ist, so ist dies ein schwerwiegender formeller Buchführungsmangel, da keine Gewähr mehr für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen gegeben ist. Dies rechtfertigt jedoch nicht zwingend eine Vollschätzung, wenn es sich um einen **gängigen Registrierkassentyp** handelt und eine **tatsächliche Manipulation unwahrscheinlich** ist.

Hintergrund: Eine Buchführung, auch Kassenführung, darf nicht manipuliert werden. Um Manipulationen an elektronischen Registrierkassen und PC-Kassen zu verhindern, gibt es seit dem 1.1.2020 die Pflicht, eine sog. zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung, die in der elektronischen Registrierkasse verbaut wird, zu verwenden.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb ein Restaurant und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Den größeren Teil seiner Umsätze in den Streitjahren 2011 bis 2014 erzielte er durch Außer-Haus-Lieferungen. Seit 1999 nutzte er eine elektronische Registrierkasse einfacher Bauart (Modell SKS TS 400), die von 1987 bis 2002 vertrieben wurde und in Deutschland sehr gängig war. Die in den Jahren 1987 und 1988 entwickelte Kassensoftware war in den Streitjahren 2011 bis 2014 nicht mehr manipulationssicher. Anhaltspunkte für eine Manipulation durch den Kläger gab es allerdings nicht. Wegen der Manipulierbarkeit der Kasse verwarf das Finanzamt die Aufzeichnungen des Klägers und ermittelte den Gewinn durch eine vollständige Schätzung.

Entscheidung: Der BFH hat der hiergegen gerichteten Klage stattgegeben und die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen:

- Die Verwendung einer nicht manipulationsgeschützten Registrierkasse ist ein schwerwiegender formeller Buchführungsmangel; denn es ist keine Gewähr mehr für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen gegeben.
- Aus diesem schwerwiegenden formellen Mangel folgt aber nicht zwingend die Berechtigung zu einer Vollschätzung durch das Finanzamt. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz sowie der Vertrauensschutz können dazu führen, dass der formelle Buchführungsmangel auf ein geringeres Maß zu reduzieren ist.
- So ist zugunsten des Klägers der **Vertrauensschutz** zu berücksichtigen. Bis zum 31.12.2016 hat die Finanzverwaltung derartige Kassensysteme akzeptiert. Der Gesetzgeber hat die Pflicht, elektronische Registrierkassen und PC-Kassen mit einer sog. zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung auszustatten, erst zum 1.1.2020 eingeführt. In den Streitjahren 2011 bis 2014 durfte das vom Kläger verwendete Kassensystem aus Sicht der Finanzverwaltung also durchaus noch verwendet werden.
- Der **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** spricht ebenfalls für den Kläger. Das Modell SKS TS 400 war ein weit verbreitetes Modell, dessen Manipulierbarkeit vorrangig nur dem Kassenhersteller und den Kassenhändlern bekannt war und sich erst Jahre nach dem Vertriebszeitraum herausgestellt hat. Es sprach daher eine weit überwiegende Wahrscheinlichkeit gegen eine konkrete Manipulation.
- Hinzu kommt, dass der Kläger weitere Aufzeichnungen geführt hat, aus denen sich die vollständige Erfassung seiner Einnahmen ergibt. So hat er etwa täglich den – nicht manipulierbaren – Gesamtspeicher („Grand Total“) auf den Tagesendsummenbons ausgedruckt. Ferner konnte der Kläger für alle Öffnungstage seines Restaurants fortlaufend nummerierte Tagesendsummenbons vorlegen.

Hinweise: Das FG muss nun im zweiten Rechtsgang die von ihm festgestellten formellen und materiellen Fehler gewichten.

Der BFH konnte sich bei seiner technischen Einschätzung zu der verwendeten Kasse auf ein Gutachten eines Softwareentwicklers stützen, das im FG-Verfahren eingeholt worden war.

Das Urteil ist eine Grundsatzentscheidung, die für viele Unternehmer nachteilig ist. Denn der BFH bejaht in einem ersten Schritt einen schwerwiegenden formellen Buchführungsfehler, wenn der Unternehmer eine Kasse verwendet, die objektiv manipulierbar war bzw. irgendwann einmal manipulierbar wird. Der schwerwiegende formelle Buchführungsfehler besteht auch bei Unkenntnis des Unternehmers über die Manipulierbarkeit. Zwar schwächt der BFH die Bedeutung des Buchführungsfehlers in einem zweiten Schritt ab; das Risiko liegt nun aber beim Unternehmer, der beispielsweise prüfen muss, ob es sich um einen weit verbreiteten Kassentyp handelt, oder ob er zusätzliche Aufzeichnungen vorlegen muss, zu denen er gesetzlich gar nicht verpflichtet war.

Der BFH hat sich in dem Urteil auch noch zu **Programmierprotokollen** geäußert. Danach sind Veränderungen an den Einstellungen der Kasse durch Programmierprotokolle zu dokumentieren. Soweit es jedoch um die sog. Firmware der Kasse geht, also um die fest installierte Software, genügt grundsätzlich die Vorlage der Bedienungsanleitung. Allerdings sind Updates der Firmware zu protokollieren.

Kein Ausschluss von Sozialversicherungspflicht durch Vertragsbeziehung mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaft

Stellt sich die Tätigkeit einer natürlichen Person nach deren tatsächlichem Gesamtbild als abhängige Beschäftigung dar, ist ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis nicht deshalb ausgeschlossen, weil Verträge nur zwischen dem Auftraggeber und einer Kapitalgesellschaft bestehen, deren alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter die natürliche Person ist. Dies hat der 12. Senat des Bundessozialgerichts heute in drei Revisionsverfahren (Az. B 12 BA 1/23 R, B 12 R 15/21 R und B 12 BA 4/22 R) entschieden.

Die natürlichen Personen waren alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften (Unternehmergesellschaft und Gesellschaft mit beschränkter Haftung). Mit diesen Kapitalgesellschaften schlossen Dritte Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen. In zwei Verfahren ging es um Pflegedienstleistungen im stationären Bereich eines Krankenhauses, im dritten Fall um eine beratende Tätigkeit. Tatsächlich erbracht wurden die Tätigkeiten ausschließlich von den natürlichen Personen. Die beklagte Deutsche Rentenversicherung Bund stellte in allen Fällen Versicherungspflicht aufgrund Beschäftigung fest.

Das Bundessozialgericht hat in allen drei Verfahren entschieden, dass – wie in anderen Statusverfahren auch – die jeweiligen konkreten tatsächlichen Umstände der Tätigkeit nach einer Gesamtabwägung über das Vorliegen von Beschäftigung entscheiden. Daran ändert der Umstand nichts, dass Verträge nur zwischen den Auftraggebern und den Kapitalgesellschaften geschlossen wurden. Die Abgrenzung richtet sich vielmehr nach dem Geschäftsinhalt, der sich aus den ausdrücklichen Vereinbarungen der Vertragsparteien und der praktischen Durchführung des Vertrages ergibt, nicht aber nach der von den Parteien gewählten Bezeichnung oder gewünschten Rechtsfolge.

IMPRESSUM

Herausgeber:

DORNBACH GMBH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Anton-Jordan-Straße 1
56070 Koblenz

Verantwortlich für den Inhalt:

Dipl.-Betriebswirt Rolf Groß
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
Fachberater für Internationales
Steuerrecht

Die in dieser Mandantenzeitung gegebenen Informationen können die zugrunde liegenden Sachverhalte oftmals nur verkürzt wiedergeben. Wir bitten Sie daher, vor Entscheidungen auf der Grundlage dieser Informationen, diesbezüglich mit uns Kontakt aufzunehmen.

Kennen Sie schon unsere MEDIATHEK auf unserer Homepage?

Unser monatliches DORNBACH-Update, Newsletter, Presseartikel, Beiträge unserer Experten in Fachbüchern, Interviews und andere Publikationen – in der DORNBACH Mediathek finden Sie Wissenswertes und Interessantes aus der Welt der Wirtschaft, der Steuern und des Rechts. Zusätzlich finden Sie hier hilfreiche Formularvorlagen zum Beispiel aus dem Bereich der Lohn- und Gehaltsabrechnung sowie die Finanzbuchhaltung.

Wir freuen uns auf Ihren Besuch! Einfach QR-Code über Ihre Kamera einscannen und unsere Expertise kostenfrei abrufen:



WEITERE INFORMATIONEN

Detaillierte Informationen zum Veranstaltungsort, Ablauf und zur Anmeldung finden Sie auf unserer Homepage www.dornbach.de unter Events oder Sie wenden sich direkt an Frau Lydia Schmidt, Leiterin Marketing & Öffentlichkeitsarbeit:

Telefon: +49 261 94 31 - 0

Mail: lschmidt@dornbach.de

STANDORTE

Bad Homburg / FFM · Bergisch Gladbach · Bergisch Gladbach / NL von Köln · Berlin · Bonn · Darmstadt · Dessau-Roßlau · Flughafen FF / Hahn · Frankfurt am Main · Hamburg · Koblenz · Köln · Lutherstadt Wittenberg · Mainz · München · Pforzheim · Pirna · Saarbrücken · Solingen · Wetzlar

wpg@dornbach.de · www.dornbach.de