

ETL Steuertipps für Unternehmer

Neue Kleinunternehmer- regelung seit 2025

Die maßgebliche Umsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung in Deutschland wurde angehoben. Zudem gibt es erstmals eine gesonderte Kleinunternehmerregelung für Unternehmer, die Umsätze im Gemeinschaftsgebiet erbringen.

Seite 2 und 3

Leasingsonderzahlung muss aufgeteilt werden

Beim Kfz-Leasing wird oft zu Beginn der Leasingzeit eine Sonderzahlung geleistet. Dieses vorausgezahlte Nutzungsentgelt mindert die Leasingraten und finanziert daher auch die Nutzung des Kfz für betriebliche und private Fahrten in den Folgejahren. Die steuerliche Behandlung unterscheidet sich je nach Ausgangssituation.

Seite 5

Bildungsleistungen im Fokus der Umsatzsteuer

Die umsatzsteuerlichen Regelungen für unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen wurden umfassend reformiert. Einfacher wird es aber nicht, denn die Steuerbefreiung ist nicht nur davon abhängig, welche Leistungen wem gegenüber erbracht werden, sondern auch auf welchem Wege.

Seite 7

Gewinnermittlungsart nicht willkürlich änderbar

Ein Wechsel von der Bilanzierung zur Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung ist zwar grundsätzlich zulässig, sofern keine Bilanzierungspflicht besteht. Wer freiwillig bilanziert, ist daran allerdings drei Jahre gebunden.

Seite 8



Neue Kleinunternehmerregelung seit 2025

Änderungen für Umsätze im Inland und im Gemeinschaftsgebiet

Zum 1. Januar 2025 ist die neue Kleinunternehmerregelung in Kraft getreten. Diese wurde durch das Jahressteuergesetz 2024 umfassend reformiert und mit dem EU-Recht harmonisiert. Bis einschließlich 2024 wurde die Umsatzsteuer bei Kleinunternehmern nicht erhoben. Ab 2025 sind die Umsätze von Kleinunternehmern nun umsatzsteuerfrei. Im Ergebnis ändert sich dadurch augenscheinlich nichts. Dennoch ist nach neuem Recht Vieles zu beachten. Außerdem wurde erstmals eine gesonderte Kleinunternehmerregelung für Unternehmer eingeführt, die Umsätze im übrigen Gemeinschaftsgebiet erbringen.

Kleinunternehmerregelung in Deutschland

Die maßgeblichen Umsatzgrenzen für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung in Deutschland wurden ab 2025 auf 25.000 Euro Vorjahresumsatz (bisher 22.000 Euro) und 100.000 Euro Umsatz des laufenden Jahres (bisher 50.000 Euro) angehoben. Zudem kommt es im laufenden Jahr nicht mehr auf einen prognostizierten, sondern auf den tatsächlichen Umsatz an. Das bedeutet: Die Umsatzsteuerpflicht beginnt mit dem Umsatz, mit dem die 100.000 Euro-Umsatzgrenze überschritten wird und nicht erst ab dem nächsten Jahr, wie bisher.

Nettobeträge und Umsatzgrenzen

Nach neuem Recht handelt es sich bei den Umsatzgrenzen immer um Nettobeträge. Das hat zur Folge, dass bei der Prüfung der Umsatzgrenze von regelbesteuerten Unternehmern im aktuellen Jahr nur noch auf die erzielten Netto-Einnahmen (Umsätze) abzustellen ist. Die Umsatzsteuer auf den Umsatzsteuerkonten bleibt dabei unberücksichtigt. Damit können bereits Gesamteinnahmen von bis zu 29.750 Euro (brutto) die Kleinunternehmerregelung im Folgejahr auslösen.

Folge der Steuerfreiheit

Unternehmer, die die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, sind von der Umsatzsteuer befreit. Im Gegenzug dürfen sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Beim Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung muss deshalb die bereits geltend gemachte Vorsteuer für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter berichtigt werden. Dies kann zu einer Rückzahlung führen. Im umgekehrten Fall, wenn ein Unternehmer von der Kleinunternehmerregelung zur Regelbesteuerung wechselt, kann dies zu einem Vorteil führen, da er dann die Vorsteuer abziehen kann.

Für umsatzsteuerliche Kleinunternehmer sind die folgenden Regelungen nicht anwendbar:

- Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen
- Verzicht auf Steuerbefreiungen
- Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in einer Rechnung
- Erklärungsspflichten

Zu beachten sind weiterhin:

- Steuererklärungspflicht nach Aufforderung
- Voranmeldungspflicht für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens
- Besteuerung von innergemeinschaftlichen Erwerben beim Überschreiten der Erwerbsschwelle von 12.500 Euro

Neue Unternehmer sind immer Kleinunternehmer

Ein Unternehmer, der seine unternehmerische Tätigkeit ab 2025 neu beginnt, ist zunächst automatisch Kleinunternehmer. Diese Eigenschaft verliert er erst, wenn er die maßgebliche Umsatzgrenze von 25.000 Euro überschreitet. Die 100.000 Euro-Grenze soll nach Ansicht der Finanzverwaltung erst im Folgejahr anwendbar sein. Das bedeutet, dass ohne einen expliziten Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung aufgrund der Steuerbefreiung auch der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.

Tipp: Unternehmer sollten bereits im Zeitpunkt der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit entscheiden, ob sie auf die Kleinunternehmerregelung von Beginn an verzichten wollen, um den Vorsteuerabzug zu ermöglichen.

Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

Der (rückwirkende) Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gilt für inländische Unternehmer wie bisher für mindestens fünf Kalenderjahre. Die Frist zum Verzicht wurde an die Steuerklärungsfrist für Unternehmer mit steuerlicher Beratung (Ende Februar des zweiten Folgejahres) gebunden.

Hinweis: Der Verzicht ist nach Ansicht der Finanzverwaltung unwiderruflich und kann daher nicht rückgängig gemacht werden.



Kleinunternehmerregelung für das übrige Gemeinschaftsgebiet

Für Unternehmer, die auch im übrigen Gemeinschaftsgebiet Umsätze erzielen, wurde erstmals eine separate Kleinunternehmerregelung eingeführt. Um diese anzuwenden, müssen Kleinunternehmer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer (Kleinunternehmer-IdNr.) beantragen. Diese Nummer ist notwendig, um die neuen Meldepflichten zu erfüllen, zu denen quartalsweise Umsatzmeldungen an das BZSt gehören.

Meldepflichten und Vorsteuerabzug

Die EU-Kleinunternehmerregelung ist unabhängig von der nationalen Regelung zu betrachten. Unternehmer müssen sicherstellen, dass sie insbesondere folgende Voraussetzungen einhalten:

- Steuererklärungspflicht nach Aufforderung
- nicht mehr als 100.000 Euro Gesamtumsatz im Gemeinschaftsgebiet im Vorjahr
- nicht mehr als 100.000 Euro Gesamtumsatz im Gemeinschaftsgebiet im aktuellen Jahr
- vergebene Kleinunternehmer-IdNr. vom Ansässigkeitsstaat (im Inland: vom BZSt).

Hinweis: Beim Überschreiten der Grenze von 100.000 Euro ist der Umsatz, mit dem die Grenze überschritten wird, im jeweiligen Mitgliedstaat der Leistungserbringung umsatzsteuerpflichtig. Dadurch wechselt der Unternehmer beispielsweise vom elektronischen Meldeverfahren für Kleinunternehmer in das One-Stop-Shop-Verfahren oder er registriert sich in diesem Mitgliedstaat.

Vorsteuerberichtigung

Sofern die EU-Kleinunternehmerregelung anzuwenden ist, entfällt der Vorsteuerabzug im Inland anteilig. Dies löst eine Vorsteuerberichtigung aus. Bei der Vorsteuerberichtigung müssen die Vorsteuerbeträge ermittelt werden, die anteilig auf die ausländischen Umsätze entfallen. Die Berechnung erfolgt grundsätzlich für jedes einzelne Berichtigungsobjekt gesondert.

Verzicht auf die EU-Kleinunternehmerregelung

Der Verzicht auf die EU-Kleinunternehmerregelung ist ebenfalls möglich. Der Verzicht wird von Beginn des auf den Eingang der Verzichtserklärung folgenden Kalendervierteljahres an wirksam. Geht die Verzichtserklärung im letzten Monat eines Kalendervierteljahres ein, wird der Verzicht von Beginn des zweiten Monats des folgenden Kalendervierteljahres an wirksam. Der Verzicht bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Der Unternehmer kann den Verzicht vor Ablauf des fünften Kalenderjahres mit Wirkung vom Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahres an widerrufen.

Tipp: Die neue Kleinunternehmerregelung im Gemeinschaftsgebiet ab 1. Januar 2025 bringt erhebliche Änderungen und Vereinfachungen mit sich. Unternehmer sollten sich frühzeitig über die neuen Regelungen informieren und gegebenenfalls die Kleinunternehmer-IdNr. beantragen, um die neuen Meldepflichten zu erfüllen. Bei Fragen oder Unsicherheiten sprechen Sie uns an. Wir unterstützen Sie gern.

Anscheinsbeweis bei privater Pkw-Nutzung

Ohne tatsächliche Privatnutzung keine Entnahmebesteuerung

Es ist allgemein bekannt: Für betriebliche Pkw, die auch privat genutzt werden können, müssen Unternehmer grundsätzlich eine Privatentnahme ansetzen. Dazu kann der Unternehmer bei Pkw, die über 50 % betrieblich genutzt werden, entweder die 1 %-Regelung anwenden oder er führt ein Fahrtenbuch, in dem der private Nutzungsanteil dokumentiert wird.

Für Privatnutzung gilt Anscheinsbeweis

Doch was passiert, wenn der Unternehmer behauptet, eine Privatnutzung hätte gar nicht stattgefunden? In diesem Fall kontert das Finanzamt mit dem sogenannten Anscheinsbeweis. Dieser besagt, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung dienstliche oder betriebliche Fahrzeuge, die zu privaten Zwecken zur Verfügung stehen, auch tatsächlich privat genutzt werden. Doch dieser Anscheinsbeweis kann widerlegt werden. Dafür ist es allerdings nicht ausreichend, wenn lediglich behauptet wird, für privat veranlasste Fahrten hätten private Fahrzeuge zur Verfügung gestanden. Grundsätzlich muss das Fahrzeug allerdings für die private Nutzung geeignet und mit einem Privatfahrzeug vergleichbar sein. So sind Lkw, Zugmaschinen oder Werkstattwagen für die Privatnutzung grundsätzlich nicht geeignet.

Ein Unternehmer, der als Prüfsachverständiger arbeitet, wollte den vom Finanzamt ins Feld geführten Anscheinsbeweis nicht einfach hinnehmen und zog bis zum Bundesfinanzhof (BFH).

Lamborghini und BMW im Betriebsvermögen

Der Prüfsachverständige erzielte Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. In seinem Betriebsvermögen befanden sich ein geleaster BMW 740d X Drive sowie ein ebenfalls geleaster Lamborghini Aventador.

Die Aufwendungen für den Lamborghini und den BMW machte der Steuerpflichtige in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend. Für beide Fahrzeuge führte er jeweils handschriftlich Fahrtenbücher. In den Streitjahren hatte der Unternehmer außerdem zwei weitere Fahrzeuge im Privatvermögen – einen Ferrari 360 Modena Spider und einen Jeep Commander.

Finanzamt unterstellt Privatnutzung

Das Finanzamt beurteilte die Leasingkosten für den Lamborghini als unangemessene Kosten der allgemeinen Lebensführung und kürzte sie um zwei Drittel. Zudem setzte es Entnahmen für die Privatnutzung des Lamborghini sowie des BMW an. Die Fahrtenbücher würden die Privatnutzung nicht widerlegen, da sie nicht lesbar und daher nicht anzuerkennen seien.

Entscheidung des BFH zum Anscheinsbeweis

Der BFH widersprach Finanzamt und Finanzgericht darin, dass der Anscheinsbeweis nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erschüttert werden könne. Ob ein handschriftlich geführtes Fahrtenbuch dann zu verwerfen ist, wenn dessen Aufzeichnungen (teilweise) nicht lesbar sind, war für den BFH nicht streiterheblich. Im Urteilsfall war vorrangig zu klären, ob eine Privatnutzung überhaupt stattgefunden hat.

Fazit: Bei der Prüfung, ob der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge sprechende Anscheinsbeweis erschüttert ist, müssen sämtliche Umstände berücksichtigt werden. Ein Fahrtenbuch darf nicht von vornherein mit der Begründung außer Betracht gelassen werden, es handele sich um ein nicht ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.



Leasingsonderzahlung muss aufgeteilt werden

Einheitliche Behandlung bei Unternehmern und Arbeitnehmern

Ob Unternehmer oder Arbeitnehmer – nicht jeder möchte einen Pkw gleich kaufen. Eine gute Alternative stellt hier das Leasing dar. Doch wenn betriebliche Fahrzeuge privat genutzt werden oder mit privaten Fahrzeugen auch dienstliche Fahrten getätigt werden, stellt sich die Frage nach den jährlich relevanten Leasingaufwendungen, insbesondere wie die geleistete Leasingsonderzahlung für steuerliche Zwecke behandelt wird.

Leasingsonderzahlung ist vorausgezahlt Nutzungsentgelt

Beim Fahrzeugleasing wird üblicherweise zu Beginn der Leasingzeit eine Leasingsonderzahlung geleistet. Sie ist ein vorausgezähltes Nutzungsentgelt, das die Leasingraten mindert. Die Leasingsonderzahlung finanziert daher auch die Nutzung des Fahrzeugs für betriebliche und private Fahrten in den Folgejahren. Die steuerliche Behandlung unterscheidet sich je nach Ausgangssituation.

Betriebliche Fahrzeuge mit privater Nutzung

Unternehmer, die betriebliche Fahrzeuge auch privat nutzen, müssen die private Nutzung versteuern. Dabei ist auch bei Leasingfahrzeugen grundsätzlich die 1-Prozent-Methode mit Kostendeckelung (Deckelung auf die tatsächlich für das Fahrzeug angefallenen Aufwendungen) anzuwenden, sofern kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Somit kommt es bei der 1-Prozent-Methode, wie auch bei der Fahrtenbuchmethode auf die Höhe der Kosten des jeweiligen Jahres und die Behandlung der Leasingsonderzahlung an.

Ein bilanzierender Unternehmer darf eine Leasingsonderzahlung nur über die Grundmietzeit verteilt als Betriebsausgaben geltend machen. Somit darf die Sonderzahlung in jedem Jahr der Privatnutzung nur anteilig berücksichtigt werden.

Hingegen dürfen Unternehmer, die ihren Gewinn durch die sogenannte Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, Leasingsonderzahlungen grundsätzlich bereits im Zahlungsjahr als Betriebsausgaben abziehen. Dadurch fallen in den Folgejahren oftmals so geringe Aufwendungen an, dass es bei der Ermittlung des privaten Nutzungsanteils zur Kostendeckelung kommt. Um diesen augenscheinlich ungerechtfertigten Vorteil zu verhindern, hat der Bundesfinanzhof (BFH) bereits im Jahr 2022 entschieden, dass eine Leasingsonderzahlung für Zwecke der Kostendeckelung bei der privaten Pkw-Nutzung periodengerecht auf die Grundmietzeit zu verteilen ist.

Private Fahrzeuge mit betrieblicher Nutzung

Auch bei Fahrzeugen im Privatvermögen des Unternehmers stellt sich die Frage, wie eine Leasingsonderzahlung steuerlich zu behandeln ist, wenn die betrieblichen Fahrten nicht mit der Kilometerpauschale von 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer, sondern mit den tatsächlichen Kosten oder einem individuellen Kilometersatz ermittelt werden.

Für diesen Fall hat der BFH im Jahr 2024 bestätigt, dass auch hier eine Leasingsonderzahlung zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für betriebliche Fahrten den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags durch Nutzungseinlage zuzuordnen und damit unabhängig vom tatsächlichen Zahlungsabfluss zu behandeln ist. Für Arbeitnehmer, welche anstatt der Kilometerpauschale die tatsächlichen Kosten oder einen individuellen Kilometersatz als Werbungskosten geltend machen wollen, gilt dies entsprechend.

Aufteilung auch für andere Kfz-Kosten erforderlich

Nach Ansicht des BFH sind auch andere Aufwendungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken, periodengerecht zu verteilen. Das gilt beispielsweise für Aufwendungen für einen weiteren Satz Reifen, z. B. Winterreifen. Diese sind nur in Höhe der Abschreibung in die jährlichen Gesamtaufwendungen einzubeziehen.

Fazit: Der BFH hat die Behandlung von Leasingsonderzahlungen vereinheitlicht. Sie sind bei der Ermittlung des privaten Nutzungsanteils unabhängig von der Art der Gewinnermittlung für Zwecke der Kostendeckelung periodengerecht auf die Grundmietzeit zu verteilen. Und auch bei Fahrzeugen im Privatvermögen sind sie zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für betriebliche Fahrten den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen.

Erhaltungsrücklage führt noch nicht zu Werbungskosten

Steuerliche Berücksichtigung erst bei Verausgabung für Instandhaltungen

„Eigentum verpflichtet“ – so steht es schon im Grundgesetz. Das gilt auch für Immobilien, die es zu erhalten gilt. Bei Wohnungseigentümergeinschaften wird deshalb monatlich in die sogenannte Erhaltungsrücklage (früher: Instandhaltungsrücklage) eingezahlt. Bei vermieteten Eigentumswohnungen muss der Vermieter diese Zahlungen aus der Nettokaltmiete finanzieren. Er kann die Kosten nicht auf den Mieter umlegen und im Zeitpunkt der Zuführung zur Rücklage auch noch nicht als Werbungskosten geltend machen. Erst wenn die Mittel für Erhaltungsmaßnahmen verausgabt werden, können sie als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden.



Wohnungseigentümer wollen Werbungskostenabzug einklagen

Wohnungseigentümer sahen dies anders. Sie meinten, dass bereits mit der Einzahlung in die Erhaltungsrücklage Werbungskosten vorliegen. Denn die Rücklage sei ein streng zweckgebundenes Vermögen, das ausschließlich für Erhaltungsmaßnahmen eingesetzt werden dürfe. Außerdem könne sich der einzelne Wohnungseigentümer den Einzahlungen auch nicht entziehen. Die Wohnungseigentümer argumentierten zusätzlich mit dem geänderten Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (WEG). Danach sind Wohnungseigentümergeinschaften mittlerweile als rechtsfähig anerkannt. Die Erhaltungsrücklage ist demzufolge Vermögen dieser Gemeinschaft. Der einzelne Wohnungseigentümer hat an dem Vermögen rechtlich keinen unmittelbaren Anteil und ist insoweit nicht Verfügungsberechtigter.

Rechtsfähigkeit führt nicht zum Werbungskostenabzug

Der Bundesfinanzhof (BFH) teilte diese Auffassung nicht und versagte den Werbungskostenabzug im Zeitpunkt der Hausgeldzahlung an die Gemeinschaft. Trotz Zahlungsabflusses liegt beim einzelnen Wohnungseigentümer noch keinen Werbungskostenabzug vor. Vielmehr führt erst die Verausgabung der zurückgelegten Mittel für Erhaltungsmaßnahmen dazu. Auch die erfolgte Rechtsänderung in Bezug auf die Teilrechtsfähigkeit von Wohnungseigentümergeinschaften ändere daran nichts. Auslösendes Moment für die Zahlung sei vordergründig die zivilrechtliche Pflicht des einzelnen Wohnungseigentümers.

Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten

Der BFH betont: Erst, wenn die angesammelten Mittel für Erhaltungsmaßnahmen verausgabt werden, kann steuerlich beurteilt werden, ob es sich um sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen oder nachträgliche Herstellungskosten handelt.

15 %-Grenze zu beachten

Die Abgrenzung zwischen Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten wirft immer wieder Fragen auf. Herstellungskosten eines Gebäudes (nur über die Abschreibung berücksichtigungsfähig) sind beispielsweise auch Baumaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (sogenannte anschaffungsnahe Herstellungskosten).

- **Jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsaufwendungen**
 - müssen nicht in die Berechnung der 15 %-Grenze einbezogen werden
 - sind sofort abziehbar
- **Kosten für Schönheitsreparaturen, wesentliche Verbesserungen sowie für die Beseitigung von versteckten Mängeln**
 - müssen in die Berechnung der 15 %-Grenze einbezogen werden, obwohl es sich bei ihnen eigentlich um Erhaltungsaufwendungen handelt
 - sind nachträgliche Herstellungskosten
 - sind nur über die Abschreibung berücksichtigungsfähig

Bildungsleistungen im Fokus der Umsatzsteuer

Steuerbefreiung wurde zum 1. Januar 2025 neu geregelt

In den letzten Monaten gab es viel Aufregung um die umsatzsteuerlichen Regelungen für Bildungsleistungen. Von der Steuerbefreiung bis zu Sonderregelungen bei Online-Angeboten – das Umsatzsteuergesetz korrekt anzuwenden, ist nicht so einfach.

Steuerbefreiung mit EU-Recht harmonisiert

Zum 1. Januar 2025 wurden die umsatzsteuerlichen Regelungen für unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen reformiert. In der finalen Fassung des Jahressteuergesetzes 2024 wurde die Umsatzsteuerbefreiung an das EU-Recht angeglichen und auf sämtliche Bildungseinrichtungen ausgedehnt. Sie gilt damit auch für Fortbildungseinrichtungen mit Gewinnstreben.

Hinweis: Diese Steuerbefreiung ist zwingend. Es gibt keine Optionsmöglichkeit zur Umsatzbesteuerung.

Bescheinigung für private Bildungseinrichtungen weiter notwendig

Für private Bildungseinrichtungen, die ihre Bildungsleistungen direkt gegenüber Endverbrauchern erbringen, ist die Steuerbefreiung weiterhin von einer Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde abhängig. Allerdings hat sich aufgrund der Anpassung an das EU-Recht der Bescheinigungsinhalt geändert. Die Landesbehörde muss nun bescheinigen, dass die Bildungseinrichtung Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringt.

Hinweis: Bereits ausgestellte alte Bescheinigungen sollen nach einem Entwurfsschreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) bis zum Ablaufdatum weiterhin gültig bleiben und zur Steuerbefreiung berechtigen. Bildungseinrichtungen sollten aber zur Sicherheit eine neue Bescheinigung bei der zuständigen Landesbehörde beantragen, denn Gerichte sind nicht an das BMF-Schreiben gebunden.

Neue Regelungen für Privatlehrer

Für natürliche Personen, die ihrerseits Bildungsleistungen als Privatlehrer (Schulunterricht bzw. Hochschulunterricht) direkt gegenüber Endverbrauchern erbringen, ist die Steuerbefreiung ab 2025 zwingend zu beachten. Eine Bescheinigung ist somit nicht erforderlich.

Für Privatlehrer, die ihre Bildungsleistungen nicht direkt gegenüber Endverbrauchern, sondern als Subunternehmer erbringen, hängt die Steuerbefreiung davon ab, ob der Auftraggeber selbst steuerbefreit ist und dem Lehrer bestätigt, dass Leistungen an ihn als Bildungseinrichtung erbracht werden.



Digital wird es kompliziert

Die Steuerbefreiung ist nicht nur davon abhängig, welche Leistungen wem gegenüber erbracht werden, sondern auch auf welchem Wege. Während Präsenzveranstaltungen unter den genannten Bedingungen stets steuerfrei sind, gilt das für Online-Veranstaltungen nur bedingt.

Beispiel 1:

Ein Privatlehrer erteilt Englischunterricht per Live-Stream direkt an Schüler.

Die Unterrichtsleistung ist umsatzsteuerfrei.

Beispiel 2:

Unterrichtseinheiten werden aufgezeichnet und zum späteren Ansehen oder Download bereitgestellt.

Die Leistungen sind nicht umsatzsteuerbefreit.

Werden beide Leistungen angeboten, also Live-Stream und spätere Bereitstellung der Unterrichtseinheit als Download, handelt es sich nach Auffassung des BMF um eine Leistung eigener Art, für die die Steuerbefreiung ebenfalls nicht greift. Wird allerdings für die Bereitstellung der Aufzeichnung ein gesondertes Entgelt berechnet, handelt es sich um jeweils selbständige Leistungen. Hier fällt nur die Aufzeichnung nicht unter die Befreiung.

Gewinnermittlungsart nicht willkürlich änderbar

Bilanzierung versus Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Ergebnisse von Betriebsprüfungen sind nicht immer erfreulich. Gut, wenn man noch etwas dagegen tun kann, dachte sich ein Steuerpflichtiger und wollte zur Glättung der Gewinnauswirkungen einer Außenprüfung die Gewinnermittlungsart für das betreffende Jahr wechseln. Doch so einfach geht das nicht, entschied der Bundesfinanzhof (BFH).

Wechsel der Gewinnermittlungsart nach erfolgter Außenprüfung

Im Streitfall ermittelte ein Unternehmer seinen Gewinn zunächst durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Einige Jahre vor dem Streitjahr stellte er jedoch zulässigerweise auf Bilanzierung um. Nach einer Außenprüfung, die mit einer Gewinnerhöhung und geänderten Bescheiden verbunden war, legte der Unternehmer Einspruch ein und reichte gleichzeitig eine geänderte Gewinnermittlung in Form einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ein, aus der sich ein niedrigerer Gewinn ergab.

Kein Wechsel bei freiwilliger Bilanzierung

Doch weder das Finanzamt noch die Finanzrichter stimmen dem zu. Der BFH entschied, dass auch bei fehlender Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht der Gewinn nur mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt werden darf, wenn der Steuerpflichtige tatsächlich keine Bücher führt und keine Abschlüsse macht. Führt er hingegen ohne gesetzliche Verpflichtung freiwillig Bücher und erstellt er Bilanzen, sind die Voraussetzungen für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung nicht mehr erfüllt.

Maßgeblich für die Ausübung des Wahlrechts der Gewinnermittlungsart ist nach Auffassung der Bundesfinanzrichter die tatsächliche Handhabung der Gewinnermittlung. Nach der Erstellung des Jahresabschlusses kommt die Wahl der Einnahmen-Überschuss-Rechnung daher grundsätzlich nicht mehr in Betracht. Beweisanzeichen für eine Bilanzierung kann sein, dass der Steuerpflichtige die Gewinnermittlung an das Finanzamt übersendet.

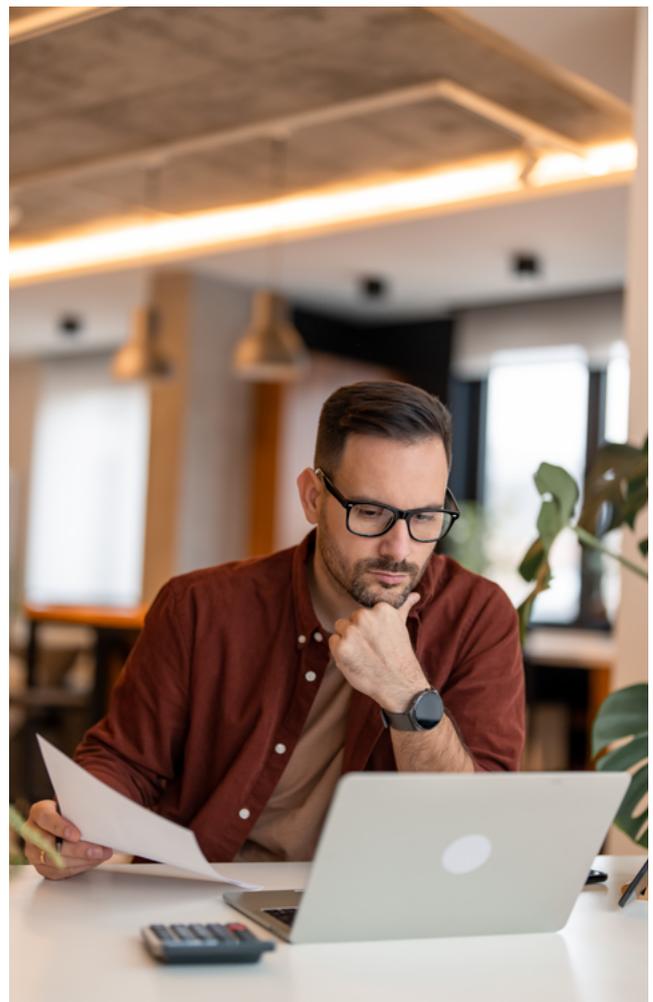
Getroffenes Wahlrecht bindet grundsätzlich für drei Jahre

Der Steuerpflichtige bleibt nach einem freiwilligen Wechsel der Gewinnermittlungsart grundsätzlich für drei Wirtschaftsjahre an diese Wahl gebunden. Nur bei Vorliegen eines besonderen Grundes, wie beispielsweise einer Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse oder Besonderheiten bei einem Umwandlungsvorgang, kann er vor Ablauf dieser Frist wieder zurückwechseln.

Pflicht zur Buchführung

Die Gewinnermittlung durch Bilanzierung ist der gesetzsystematische Regelfall. Die vereinfachte Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung kommt nur in Betracht, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden. So dürfen Steuerpflichtige nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sein, Bücher zu führen und dies auch tatsächlich nicht freiwillig tun.

Hinweis: Banken und Gesellschafter von Mitunternehmensformen fordern oftmals einen handelsrechtlichen Jahresabschluss, weil nur dieser die Eigenkapitalkonten realistisch abbildet. Dieser schließt jedoch auch die steuerliche Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung aus.



Solidaritätszuschlag ist noch verfassungskonform

Verfassungsbeschwerde erneut erfolglos

Seit 1995 wird der Solidaritätszuschlag als Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben. Die Ergänzungsabgabe wurde seinerzeit eingeführt, um den Mehrbedarf des Bundes abzudecken, der auf den Beitritt der damals neuen Länder zurückzuführen war. Bereits mehrfach wurde angezweifelt, dass die weitere Erhebung des Solidaritätszuschlages noch verfassungsgemäß ist.

Doch bisher wies das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) alle Verfassungsbeschwerden ab. So abermals mit Urteil vom 26. März 2025. Auch nach 30 Jahren ist nach Ansicht des BVerfG der finanzielle Mehrbedarf noch nicht weggefallen und die Erhebung des Solidaritätszuschlages noch immer verfassungsgemäß. Der Gesetzgeber war und ist daher nicht verpflichtet, den Solidaritätszuschlag ab dem Veranlagungszeitraum 2020 aufzuheben.

Hinweis: Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung in Kürze per Allgemeinverfügung die Vorläufigkeitsvermerke in den Steuerbescheiden hinsichtlich der Erhebung des Solidaritätszuschlages ab 2020 aufheben wird.

Teilabschaffung des Solidaritätszuschlages entlastet seit 2021

Seit 2021 profitieren mehr als 90 % der Steuerpflichtigen von einer Reform des Solidaritätszuschlages. Dieser wird seither erst ab einer bestimmten Höhe des zu versteuernden Einkommens erhoben, steigt dann allmählich von 0 % auf 5,5 % an (sogenannte Milderungszone) und nur Steuerpflichtige mit höheren Einkommen zahlen Solidaritätszuschlag unverändert in voller Höhe von 5,5 % der Einkommensteuer. Freigrenze und Milderungszone werden regelmäßig angepasst, damit nicht mehr Steuerpflichtige Solidaritätszuschlag zahlen müssen als bisher.

Freigrenze und Milderungszone 2025

In 2025 fällt bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 73.483 Euro (146.966 Euro bei Zusammenveranlagung) gar kein Solidaritätszuschlag an. Bei einem zu versteuernden Einkommen zwischen 73.483 Euro und 114.310 Euro steigt der Solidaritätszuschlag von 0 Euro bis auf 2.037 Euro an. Bei Zusammenveranlagung verdoppeln sich die Beträge. Steuerpflichtige mit einem zu versteuernden Einkommen von mehr als 114.310 Euro (228.620 Euro bei Zusammenveranlagung) zahlen weiterhin 5,5 % Solidaritätszuschlag.

Keine Entlastung für Kapitalgesellschaften

Kapitalgesellschaften müssen weiterhin 5,5 % Solidaritätszuschlag auf die Körperschaftsteuer von 15 % entrichten. Für sie wurde auch ab 2021 keine Entlastung eingeführt.

Solidaritätszuschlag für Spareinkünfte bleibt

Kapitaleinkünfte unterliegen grundsätzlich der 25 %igen Abgeltungsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag. Daran hat sich auch seit 2021 nichts geändert. Bei Kapitaleinkünften wird weiterhin ab dem ersten Euro Solidaritätszuschlag auf die Abgeltungsteuer erhoben. Nur wenn eine Option zur regulären Besteuerung möglich und sinnvoll ist, fällt in der Regel weniger oder kein Solidaritätszuschlag an.

So können Steuerpflichtige mit geringen Einkünften eine Günstigerprüfung beantragen. Liegt das zu versteuernde Einkommen einschließlich der Kapitaleinkünfte unter 20.400 Euro, fällt kein Solidaritätszuschlag an.

Gegen die Abgeltungsteuer können auch Gesellschafter einer GmbH optieren, die zu mindestens 25 % beteiligt sind oder bei einer Beteiligung von mindestens 1 % mit ihrer Tätigkeit einen maßgeblichen unternehmerischen Einfluss auf die Kapitalgesellschaft nehmen können. Gewinnausschüttungen der GmbH unterliegen dann nur zu 60 % dem persönlichen Einkommensteuertarif der Gesellschafter. Damit können auch sie von der Teilabschaffung des Solidaritätszuschlages profitieren.

Weiterhin Solidaritätszuschlag bei Lohnsteuerpauschalierung

Auch die Lohnsteuerpauschalierung ist von der Reform ausgenommen. Damit entsteht bei der Pauschalierung von sonstigen Bezügen (Fahrtkostenzuschüsse, Mahlzeitengestellung, Erholungsbeihilfen etc.) und Arbeitslöhnen kurzfristig Beschäftigter weiterhin Solidaritätszuschlag auf die Pauschsteuer.

Wenn der Betriebsprüfer vor der Tür steht

Mit guter Vorbereitung ist Ärger vermeidbar

Eine Prüfungsanordnung kann jederzeit und bei jedem Unternehmer ins Haus flattern. Eine Betriebsprüfung, die in der Regel die Buchführung und die Jahresabschlüsse der letzten vier Wirtschaftsjahre beurteilt, ist dabei die umfassendste Prüfung. Daneben gibt es die Lohnsteuerprüfung und die Umsatzsteuersonderprüfung.

Finanzbeamte dürfen aber auch unangemeldet zu einer Lohnsteuer-, Umsatzsteuer- oder Kassennachschau erscheinen, um die steuerlichen Verhältnisse bzw. die Ordnungsmäßigkeit der Kasse vor Ort zu untersuchen. Kann der Prüfer bei seiner Nachschau nicht alles klären, besteht die Möglichkeit, gleich zu einer ordentlichen Außenprüfung überzuleiten.

Prüferrechte wurden erweitert

Die geltende Betriebsprüfungsordnung hat Betriebsprüfern neue Möglichkeiten eingeräumt. So dürfen sie

- alle Mitarbeiter des geprüften Unternehmens befragen, wenn der Unternehmer oder ein von ihm benannter Mitarbeiter keine Auskunft geben kann oder will.
- auch dann Kontrollmitteilungen anfertigen, wenn der geprüfte Unternehmer ein Auskunftsverweigerungsrecht nach der Abgabenordnung hat.

Rechte und Mitwirkungspflichten bei der Betriebsprüfung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit einem aktuellen Schreiben Hinweise auf die wesentlichen Rechte und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei der Betriebsprüfung veröffentlicht, die zusammen mit der Prüfungsanordnung an den Steuerpflichtigen übersandt werden.

Mitwirkungsverzögerungsgeld kann festgesetzt werden

Für einen reibungslosen Ablauf der Prüfung sind Unternehmer zur Mitwirkung verpflichtet. Das BMF weist ausdrücklich darauf hin, dass ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen ergehen und ggf. ein Mitwirkungsverzögerungsgeld sowie ein Zuschlag zu diesem zwischen 2.500 Euro und 250.000 Euro festgesetzt werden kann, wenn Unternehmer ihren Mitwirkungspflichten nicht nachkommen.

Kontrolliert wird vor Ort

Die Prüfung findet grundsätzlich in den Geschäftsräumen des Unternehmers statt. Dem Prüfer sollen dafür ein geeigneter Arbeitsplatz sowie die erforderlichen Hilfsmittel unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden. Teilweise wird auch im Finanzamt geprüft. Der Prüfer kann die betrieblichen Räume grundsätzlich besichtigen.

Aufzeichnungen sind vorzulegen

Geschäftspapiere und sonstige steuerlich relevante Unterlagen sind vorzulegen und vom Prüfer erbetene Auskünfte zu erteilen. Wurden aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungs-Systems (DV-System) erstellt, darf der Prüfer die gespeicherten Daten einsehen und das DV-System zur Prüfung dieser Unterlagen nutzen (unmittelbarer Datenzugriff). Er kann auch verlangen, dass die Daten in einem maschinell auswertbaren Format, z. B. auf einem Datenträger, übertragen werden (Datenüberlassung) und dass die Daten nach den Vorgaben des Prüfers maschinell ausgewertet zur Verfügung gestellt werden (mittelbarer Datenzugriff). Die Daten sollten dabei aus Datenschutzgründen passwortgeschützt übergeben werden.

Gute Vorbereitung ist alles

Wenn eine Prüfungsanordnung ergeht, heißt es, keine Zeit zu verlieren. Zunächst muss der Steuerberater informiert werden, denn er steht neben dem Firmeninhaber oder Geschäftsführer als erster Ansprechpartner für den Prüfer zur Verfügung. Danach sollten Mitarbeiter dahingehend instruiert werden, dass sie Auskünfte gegenüber dem Prüfer nur nach Rücksprache mit dem Unternehmer oder dem Steuerberater erteilen.

Tipp: Überlassen Sie prüfungsrelevante Daten wenn möglich auf einem externen Datenträger, denn nur so können Sie einschränken, welche Daten ausgewertet werden. Ist dies nicht möglich, so schränken Sie zumindest die Zugriffsrechte auf das Unternehmensnetzwerk für den Prüfer ein. Lassen Sie den Prüfer nicht selbständig Kopien anfertigen. Nur wenn Sie wissen, was kopiert wurde, können Sie abschätzen, welchen Informationsstand der Prüfer hat. Zu diesem Zweck legen Sie am besten gleich eine weitere Kopie in Ihre eigenen Unterlagen.

Rentenbesteuerung grundsätzlich verfassungsgemäß

Verfassungswidrige Besteuerung muss im Einzelfall nachgewiesen werden

20 Jahre Alterseinkünftegesetz, 20 Jahre Zweifel an dessen Verfassungsmäßigkeit und eine Vielzahl von Klagen wegen der Doppelbesteuerung von Renten. Das Alters-einkünftegesetz regelt die Umstellung auf die nachgelagerte Rentenbesteuerung. Das bedeutet: Einerseits steigt der Anteil der als Sonderausgaben abzugsfähigen Rentenversicherungsbeiträge und andererseits wächst der steuerpflichtige Anteil der Renten.

Doppelbesteuerung im Einzelfall möglich

Im Jahr 2021 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) die Besteuerung der Renten zwar grundsätzlich für verfassungskonform erklärt. Er hat aber auch bestätigt, dass es im Einzelfall zu einer verfassungswidrigen Doppelbesteuerung kommen kann. Eine solche liegt vor, wenn die aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen insgesamt höher sind, als die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse.

Selbständige und Höherverdienende eher betroffen

Bei der überwiegenden Zahl der aktuellen und künftigen Rentenbezieher kommt es zu keiner Doppelbesteuerung der Renten. Dazu kann es aber beispielsweise bei Selbständigen und besserverdienenden Arbeitnehmern kommen, die in der Vergangenheit hohe Vorsorgeaufwendungen geleistet haben, die im Rahmen der sogenannten Höchstbetragsrechnung steuerlich nicht als Sonderausgaben abzugsfähig waren.

Nachweis erfordert aufwendige Berechnung

Für die konkrete Ermittlung einer verfassungswidrigen Doppelbesteuerung müssen über zwei sehr lange Zeiträume (Rentenansparphase mit ggf. über 40 Beitragsjahren sowie Rentenbezugsphase über den Zeitraum der statistischen Lebenserwartung) Daten erhoben und Berechnungen vorgenommen werden. Die Feststellungs- und Nachweislast dafür trifft zwar den Steuerpflichtigen, die Berechnung muss aber das Finanzamt durchführen.

Gesetzgeber und Finanzverwaltung haben reagiert

Aufgrund der BFH-Urteile aus 2021 und weiterer Verfassungsbeschwerden hat der Gesetzgeber nachgebessert. So sind die Rentenversicherungsbeiträge bereits seit 2023, und damit zwei Jahre früher als ursprünglich geplant, bis zu einem Höchstbetrag komplett abziehbar. Und auch der Anstieg des steuerpflichtigen Rentenanteils auf 100 %, das Abschmelzen des Versorgungsfreibetrags für Pensionen und des Altersentlastungsbetrags bis auf 0 Euro wird seit 2024 hinausgezögert.

Erst ab dem Renteneintrittsjahrgang 2058, und damit 18 Jahre später, werden die Renten und Pensionen zu 100 % besteuert. Auch die Finanzverwaltung hat reagiert und Steuern auf gesetzliche Renten seit 2021 vorläufig festgesetzt.

Künftig keine vorläufige Festsetzung mehr

Nachdem das BVerfG die Verfassungsbeschwerden Ende des Jahres 2023 nicht zur Entscheidung angenommen hatte, hat das Bundesfinanzministerium (BMF) im März 2025 zwei Kurzgutachten von namhaften Professoren vorgelegt. Diese kommen unabhängig voneinander zu dem Ergebnis, dass das geltende Recht der Besteuerung gesetzlicher Renten verfassungsgemäß ist. Das BMF hat daraufhin den Katalog der Vorläufigkeitsvermerke mit Wirkung zum 10. März 2025 geändert. Künftige Bescheide ergehen nicht mehr vorläufig im Hinblick auf eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung von Renten.

Vorangegangene Steuerfestsetzungen mit dem bisherigen Vorläufigkeitsvermerk bleiben bestehen. Sie sind nur auf Antrag des Steuerpflichtigen für endgültig zu erklären. Wer jedoch gegen diese Festsetzung vorgehen will, sollte schnellstmöglich einen substantiierten Änderungsantrag stellen, damit die Änderungsmöglichkeit der Festsetzung nicht durch die Verjährung verhindert wird.

Einsprüche können weiterhin sinnvoll sein

Beim BFH sind allerdings noch zwei weitere Revisionsverfahren anhängig. Für neue, ohne den Vorläufigkeitsvermerk ergehende Steuerbescheide kann es daher sinnvoll sein, Einspruch einzulegen und das Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

Tipp: Die Erfolgsaussichten von Änderungsanträgen sowie Einsprüchen gegen neue Steuerbescheide sind aufgrund der neueren Rechtsprechung und der beiden Kurzgutachten als gering einzuschätzen. Sprechen Sie uns gern an, wenn Sie weitere Fragen haben oder uns mit der Einlegung eines Änderungsantrags oder Einspruchs beauftragen möchten.

Steuertermine 2025

Monat	April	Mai	Juni
Einkommensteuer (mit SolZ u. ggf. KiSt) Körperschaftsteuer (mit SolZ)			
vierteljährliche Vorauszahlungen			10./13.
Gewerbesteuer			
vierteljährliche Vorauszahlungen		15./19.	
Umsatzsteuer, Lohnsteuer (mit SolZ u. ggf. KiSt)			
(Vor)Anmeldungen und Zahlungen			
a) monatlich	10./15.	12./15.	10./13.
b) vierteljährlich	10./15.		
c) jährlich			
Grundsteuer			
Vorauszahlungen			
a) vierteljährlich		15./19.	
b) halbjährlich		15./19.	

Der Ablauf der Schonfrist für Zahlungen ist neben dem Steuertermin fett gedruckt. Keine Schonfristen gibt es bei Voraus-/Abschlusszahlungen, die bar oder mit Scheck gezahlt werden. Säumniszuschläge werden nicht erhoben, wenn innerhalb der Schonfrist von drei Tagen per Überweisung gezahlt wird oder eine Einzugsermächtigung vorliegt. Weitere Steuertermine finden Sie unter www.etl.de.

ETL – ein starkes Beraternetzwerk

Unsere Kanzlei berät und unterstützt Sie in allen steuerrechtlichen, betriebswirtschaftlichen und organisatorischen Angelegenheiten, um Ihre wirtschaftliche Stabilität nachhaltig zu sichern und auszubauen. Dabei nutzen wir unsere Fachexpertise und langjährige Berufserfahrung. Darüber hinaus können wir auf das Know-how des Experten-Netzwerkes der ETL zurückgreifen. Wir sind Mitglied dieser deutschlandweit führenden Beratergruppe, in der das Expertenwissen von mehr als 1.500 Steuerberatern, Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Unternehmensberatern, Finanzberatern, IT-Spezialisten und deren Mitarbeitern gebündelt ist. Ein fachübergreifender Beratungsansatz und vielfältige Branchenspezialisierungen machen ETL zu einem idealen Partner für Unternehmen, Freiberufler und Selbständige aller Branchen. Mit dem Zugang zu diesem Wissenspool finden wir auf alle Ihre Fragen eine Antwort.

Herausgeber: ETL Service GmbH | Mauerstraße 86–88
10117 Berlin | (030) 22 64 02 00 | etl-berlin@etl.de | www.etl.de

Redaktion: StBin Claudia Jaensch, StBin Dr. Kerstin Thiele
Redaktionsschluss: 31. März 2025 | Die Erarbeitung unserer ETL-Depesche erfolgt mit großer Sorgfalt. Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.