



AUSZUG AUS DEM INHALT

- **Sonderausgaben 2023**
- **Sachzuwendungen an Arbeitnehmer**
- **Handwerkerrechnungen bis Jahresende**
- **Homeoffice ab 2023**
- **Lohnsteuer-Ermäßigungen**
- **Inventur**
- **Aus- und Weiterbildungskosten**
- **Erbschaftsteuer**
- **Betriebsveranstaltungen**
- **Erläss von Säumniszuschlägen**
- **Außergewöhnliche Belasungen**





Christian Walczak,
Steuerberater

Liebe Mandantinnen, liebe Mandanten,

es ist uns eine Freude, Ihnen heute unsere bereits neunzehnte Kanzleizeitschrift vorstellen zu dürfen.

Das Steuerrecht entwickelt sich stetig weiter. Uns liegt viel daran, Sie aktuell und anschaulich zu informieren. Wir haben daher wichtige Änderungen und Informationen aus dem Bereich Steuern, Recht und Wirtschaft für Sie zusammengestellt.

Gleichwohl wollen wir Ihnen auch Neuigkeiten aus unserem Kanzleialltag nicht vorenthalten.

Bei Fragen zu den angesprochenen Themen sind wir gerne persönlich für Sie da.

Herzliche Grüße und viel Freude beim Lesen,

Ihr Team von der Tunal

ALLE BEITRÄGE IN DIESEM HEFT

- 1 **Sonderausgaben 2023**
- 2 **Geringwertige Wirtschaftsgüter noch bis Jahresende 2023 anschaffen**
- 3 **Sachzuwendungen an Arbeitnehmer**
- 4 **Dienstleistungs- und Handwerkerrechnungen bis Jahresende 2023 bezahlen**
- 5 **Ausweis von gewillkürtem Betriebsvermögen**
- 6 **Arbeitszimmer und Homeoffice ab 2023**
- 7 **Lohnsteuer-Ermäßigung**
- 8 **Inventur am Ende des Wirtschaftsjahrs**
- 9 **Aus- und Weiterbildungskosten der eigenen Kinder als Betriebsausgaben**
- 10 **Wertfeststellungen für Erbschaftsteuer bindend**
- 11 **Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen**
- 12 **Erlass von Säumniszuschlägen für „pünktliche“ Steuerzahler**
- 13 **Unterbringung in einer Wohngemeinschaft als außergewöhnliche Belastung**
- 14 **Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben zum Jahreswechsel bei Einnahmenüberschussrechnung mit Überschusseinkünften**
- 15 **Anlagen**

IMPRESSUM

TUNAL Steuerberatungsgesellschaft mbH

Kampstrasse 41
44137 Dortmund

Telefon: (0049) 0231 – 580 36 262

Telefax: (0049) 0231 – 580 36 264

E-Mail: info@tunal-stb.eu

Internet: tunal-stb.de

Magazinerstellung & Internetauftritt

Konsulent Unternehmensberatung GmbH
Heerener Strasse 177
59174 Kamen

E-Mail: kontakt@konsulent.gmbh

Internet: konsulent.gmbh
konsulent.nrw

Unsere Mandanteninformation erscheint monatlich und ist auf unserer Webseite (adiuvat.eu) unter Download als PDF-Dokument erhältlich.

1

Sonderausgaben 2023

Bestimmte Aufwendungen, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten sind, können als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Sie wirken sich zum Teil unbegrenzt, meistens jedoch nur begrenzt aus (siehe **Anlage**).

Sonderausgaben, die für das Kalenderjahr 2023 berücksichtigt werden sollen, sind regelmäßig bis spätestens **31.12.2023** zu leisten.

Bei einer **Überweisung** gilt als Zahlungszeitpunkt der Tag, an dem die Bank den Überweisungsauftrag erhält bzw. dieser online veranlasst wird.⁵

Wird mittels **Girocard** oder **Kreditkarte** gezahlt, ist der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Beleg (bzw. mit Eingabe der PIN-Nummer) erfolgt.

2

Geringwertige Wirtschaftsgüter noch bis Jahresende 2023 anschaffen

Abnutzbare bewegliche und selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter des **Anlagevermögens** (z. B. Büroeinrichtungen) können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden, wenn die Anschaffungs- und Herstellungskosten des Wirtschaftsguts **800 Euro**⁶ nicht übersteigen. Entscheidend für den Zeitpunkt der Anschaffung ist regelmäßig die Lieferung, d. h., wenn der Erwerber über das Wirtschaftsgut verfügen kann.

Damit sich die Aufwendungen für diese sog. geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) noch im laufenden Kalenderjahr in voller Höhe auswirken, muss die Anschaffung **bis zum 31.12.2023** erfolgen.

Für Wirtschaftsgüter bis 1.000 Euro⁶ ist bei Gewinneinkünften (wahlweise) die Bildung eines mit



20 % jährlich abzuschreibenden **Sammelpostens** möglich; in diesem Fall ist für alle anderen in diesem Jahr angeschafften Wirtschaftsgüter eine Sofortabschreibung nur bei Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bis zur Höhe von 250 Euro⁶ zulässig.

Für private **Überschusseinkünfte** (z. B. nichtselbständige Arbeit, Vermietung und Verpachtung) gilt nicht die Sammelposten-, sondern ausschließlich die 800-Euro-Regelung.⁷

Im Rahmen des Wachstumschancengesetzes⁸ ist die Anhebung der GWG-Grenze von 800 Euro auf **1.000 Euro** vorgesehen. Die Abschreibungsmöglichkeiten für den Sammelposten sollen verbessert werden. Die Neuregelungen sollen erstmals für ab dem **01.01.2024** angeschaffte Wirtschaftsgüter gelten.

(5) Vgl. H 11 EStH.

(6) Maßgebend ist der Nettopreis ohne Umsatzsteuer; dies gilt auch, wenn die Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar ist (siehe R 9b Abs. 2 Satz 1 und 2 EStR).

(7) Siehe § 9 Abs. 1 Nr. 7 Satz EStG.

(8) Siehe Bundesrats-Drucksache 433 / 23.



SACHZUWENDUNGEN AN ARBEITNEHMER

3

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (z. B. anlässlich von Betriebs- oder Weihnachtsfeiern)

Aufwendungen des Arbeitgebers für **Sachleistungen** oder Geschenke an seine **Arbeitnehmer** können regelmäßig als Betriebsausgaben geltend gemacht werden; sie sind allerdings grundsätzlich beim Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Unter anderem gelten für die folgenden Sachzuwendungen aber steuer- und sozialversicherungsrechtliche Vergünstigungen:

Übliche **Aufmerksamkeiten** aus einem **besonderen persönlichen Anlass** (z. B. Blumen, Wein oder ein Buch zum Geburtstag oder zur Hochzeit) bleiben lohnsteuerfrei, wenn der Wert des Geschenks die Freigrenze von **60 Euro brutto je Anlass** nicht überschreitet;⁹ Sozialversicherungsbeiträge fallen ebenfalls nicht an.

Sonstige Sachbezüge (z. B. auch Gutscheine oder Geldkarten)¹⁰ bleiben grundsätzlich **steuerfrei**, wenn der Wert – ggf. zusammen mit weiteren Sachbezügen – die Freigrenze von **50 Euro brutto monatlich** nicht übersteigt (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG); die Zuwendungen sind dann auch sozialversicherungsfrei.

Für **teurere Sachzuwendungen** (z. B. im Rahmen von **Incentive-Veranstaltungen** oder für VIP-Eintrittskarten) kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für alle betroffenen Arbeitnehmer **pauschal mit 30 %** übernehmen (vgl. § 37b EStG). Danach pauschal versteuerte Zuwendungen sind regelmäßig nicht sozialversicherungsfrei.¹¹

Zuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich von **Betriebsveranstaltungen** (z. B. Bewirtungen auf einer Weihnachtsfeier) bleiben lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, **soweit** der Wert der Zuwendungen bei höchstens zwei Veranstaltungen jährlich für den einzelnen Arbeitnehmer nicht mehr als **110 Euro pro Veranstaltung** beträgt.¹²

Für einen den Freibetrag übersteigenden Teil kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer **pauschal mit 25 %** (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) übernehmen (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG); die pauschal versteuerten Zuwendungen sind dann beitragsfrei in der Sozialversicherung.

Weihnachtsgeschenke an Arbeitnehmer, die **nicht** bei einer Weihnachtsfeier überreicht werden, können ggf. im Rahmen der monatlichen Freigrenze von 50 Euro steuerfrei sein oder nach § 37b EStG mit 30 % pauschal versteuert werden; in diesem Fall ist die Pauschalversteuerung einheitlich für alle Zuwendungen an Arbeitnehmer im Jahr vorzunehmen.

Die Überlassung von **betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten** (einschließlich der Software, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt) sowie deren Zubehör an Arbeitnehmer zur privaten **Nutzung** ist lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 45 EStG) und unterliegt nicht der Sozialversicherung; das gilt z. B. auch für damit im Zusammenhang stehende Telekommunikationskosten.

Bei einer unentgeltlichen oder verbilligten **Übereignung** dieser Geräte liegt allerdings Arbeitslohn vor, der mit **25 % pauschal** (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) versteuert werden kann (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG); bei Pauschalversteuerung liegt insoweit Sozialversicherungsfreiheit vor.

(9) Vgl. R 19.6 LStR. Dies gilt regelmäßig auch für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde), siehe BMF-Schreiben vom 19.05.2015 –IVC6–S 2297-b/14/10001 (BStBl 2015 I S. 468), Rz. 9c. (10) Siehe hierzu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 13.04.2021 –IV C 5–S 2334/19/10007 (BStBl 2021 I S. 624) sowie Informationsbrief Juni 2021 Nr. 1.

(11) Siehe hierzu § 1 Abs. 1 Nr. 14 Sozialversicherungsentgeltverordnung.

(12) Siehe § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG sowie BMF-Schreiben vom 14.10.2015 –IV C 5–S 2332/15/10001 (BStBl 2015 I S. 832).

4

Dienstleistungs- und Handwerkerrechnungen bis Jahresende 2023 bezahlen

Für Ausgaben in **Privathaushalten**, z.B. für Putzhilfen, Reinigungsarbeiten oder Gartenpflege, aber auch für Pflege- und Betreuungsleistungen, kann eine **Steuerermäßigung** in Höhe von 20 % der Kosten, höchstens **bis zu 4.000 Euro** jährlich, beantragt werden. Für (Arbeitslohn-) Kosten bei Handwerkerleistungen (Wartungs-, Renovierungs- und Reparaturarbeiten, Erweiterungsmaßnahmen, Gartengestaltung etc.)¹³ gilt ein Ermäßigungshöchstbetrag von **1.200 Euro** (§ 35a Abs. 2 und 3 EStG).

Soll noch für 2023 eine Steuerermäßigung geltend gemacht werden, muss eine Rechnung vorliegen und die Bezahlung der Rechnung **unbar bis zum 31.12.2023** auf das Konto des Leistungserbringers erfolgen; dies gilt auch für Abschlagszahlungen.

5

Ausweis von gewillkürtem Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die nicht überwiegend betrieblich genutzt werden, aber in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen, können dem Betriebsvermögen zugeordnet werden, wenn die **betriebliche Nutzung mindestens 10 %, aber höchstens 50 %** beträgt (sog. gewillkürtes Betriebsvermögen). Dies gilt unabhängig von der Gewinnermittlungsart, d. h. sowohl für Bilanzierende als auch für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln (z. B. Freiberufler).¹⁷

Die **Zuordnung** zum Betriebs- oder Privatvermögen muss dabei **zeitnah** durch eine Einlage oder Entnahme in der **laufenden Buchführung** erfolgen. Insbesondere zum Jahresende ist zu prüfen, ob ein Wirtschaftsgut weiterhin als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden soll; ist dies nicht der Fall, ist eine entsprechende (erfolgswirksame) **Entnahme** im Rahmen der laufenden Buchführung z. B. für den Monat Dezember zu buchen.

...



DISCLAIMER

Unser Magazin „TUNAL“ bietet lediglich allgemeine Informationen. Wir übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit. In keinem Fall sind diese geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen unsere Kanzlei gerne zur Verfügung. Dieses Magazin unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber. Bildnachweise, Gestaltung und Produktion: Konsulent Unternehmensberatung GmbH. Quelle der steuerliche Textinhalte in Lizenz: efv, Erich Fleischer Verlag, Clüverstrasse 20, 28832 Achim.

(13) Siehe hierzu im Einzelnen auch Informationsbrief Juni 2023 Nr. 6.

(17) Siehe R 4.2 Abs. 1 EStR; Besonderheiten gelten bei Grundstücken. 18 Siehe dazu §§ 39 und 39e EStG.

ARBEITSZIMMER / HOMEOFFICE AB 2023



6

Arbeitszimmer und Homeoffice ab 2023

Durch das Jahressteuergesetz 2022¹⁴ wurden die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer und zur Homeoffice-Pauschale mit Wirkung ab dem 01.01.2023 überarbeitet. Die Finanzverwaltung hat jetzt die Auswirkungen ausführlich erläutert.¹⁵ Danach können folgende Sachverhalte unterschieden werden:

1. Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung

Die Aufwendungen für ein „häusliches Arbeitszimmer“ können wie zuvor in voller Höhe als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Alternativ kann eine **Jahrespauschale** von **1.260 Euro** angesetzt werden, die allerdings für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorlagen, um 1/12 zu kürzen ist. Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines „häuslichen Arbeitszimmers“ gelten unverändert weiter.

2. Betriebliche oder berufliche Betätigung in der häuslichen Wohnung

Für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung (Homeoffice) ausgeübt und **keine** außerhalb der häuslichen Wohnung belegene **erste Tätigkeitsstätte** aufgesucht wird, kann eine **Tagespauschale** von **6 Euro** abgezogen werden, höchstens jedoch 1.260 Euro pro Jahr (bis 2022: 5 Euro/Tag, max. 600 Euro/Jahr). Ein „häusliches Arbeitszimmer“ ist nicht erforderlich. Neu ist, dass ab 2023 die Tagespauschale auch dann gilt, wenn am gleichen Tag z. B. eine Auswärtstätigkeit durchgeführt wird; dabei muss die Arbeitszeit im Homeoffice jedoch überwiegen, d. h. mehr als 50 % der gesamten Arbeitszeit des Tages betragen.

3. Kein anderer Arbeitsplatz für die betriebliche oder berufliche Betätigung

Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung (z. B. wie regelmäßig bei Lehrern), ist ab 2023 ein Abzug der Tagespauschale von 6 Euro (höchstens jedoch 1.260 Euro/Jahr)¹⁶ auch dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder – anders als bei 2. – an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Die Arbeitszeit im Homeoffice muss hier – anders als bei 2. – nicht überwiegen. Ein „häusliches Arbeitszimmer“ ist nicht erforderlich.

4. Zuordnung bei verschiedenen Einkunftsarten

Werden von einer Person mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander ausgeführt, sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer bzw. die Jahrespauschale grundsätzlich entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn auf eine Aufteilung der Aufwendungen, der Jahres- oder der Tagespauschalen auf die verschiedenen Tätigkeiten verzichtet wird und die abziehbaren Beträge insgesamt einer Tätigkeit zuordnet werden.

5. Nutzung durch mehrere Personen

Wird ein „häusliches Arbeitszimmer“ von mehreren Personen (z. B. ein Ehepaar) genutzt, sind die Abzugsvoraussetzungen wie bisher für jede Person gesondert zu ermitteln. Die tatsächlichen Aufwendungen sind nach den bisher geltenden Regelungen auf die Personen aufzuteilen.

Die Jahrespauschale und die Tagespauschale sind personenbezogen und können von jedem Nutzenden für sich geltend gemacht werden.

⁽¹⁵⁾ Siehe BMF-Schreiben vom 15.08.2023 – IV C 6 –S 2145/19/10006 (BStBl 2023 I S. 1551).

⁽¹⁶⁾ Bis 2022 galt für diesen Personenkreis ein Höchstbetrag von 1.250 Euro/Jahr für die tatsächlichen Aufwendungen für ein „häusliches Arbeitszimmer“; wahlweise konnte alternativ die Homeoffice-Pauschale von 5 Euro/Tag, max. 600 Euro/Jahr, angesetzt werden.



LOHNSTEUER-ERMÄSSIGUNG

7

Lohnsteuer-Ermäßigung

Freibetrag beim Lohnsteuerabzug

Erhöhte Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen können bei Arbeitnehmern bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Die steuermindernde Wirkung tritt dann sofort bei der monatlichen Lohn-/Gehaltszahlung und nicht erst im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung ein. Der Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung ist mit amtlichem Vordruck beim Finanzamt zu stellen; die Finanzverwaltung speichert diese Lohnsteuer-abzugsdaten in der ELStAM-Datenbank.¹⁸

Ab dem 01.10.2023 kann ein Lohnsteuer-Freibetrag für **2024** beantragt werden, der für längstens **zwei Kalenderjahre** gilt.¹⁹ Bis zum 30.11.2023 kann auch noch ein Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung für das **laufende Jahr 2023** gestellt werden, damit ein Freibetrag z. B. noch bei der Ermittlung der Lohnsteuer für Dezember berücksichtigt werden kann.²⁰

Berücksichtigungsfähige Aufwendungen

Werbungskosten werden nur insoweit berücksichtigt, als sie den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.230 Euro (bei Versorgungsbezügen: 102 Euro) übersteigen. Ein Freibetrag z. B. für Werbungskosten und Sonderausgaben ist aber nur möglich, wenn die Summe der zu berücksichtigenden Aufwendungen die **Antragsgrenze** von **600 Euro** übersteigt.

Nach § 39a EStG kommen insbesondere folgende Aufwendungen in Betracht:

- **Werbungskosten** (Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, doppelte Haushaltsführung usw.),

- **Sonderausgaben** (Ausbildungskosten, Unterhalt an geschiedene oder getrennt lebende Ehepartner, Spenden usw. so wie Kinderbetreuungskosten²¹),
- **außergewöhnliche Belastungen** (ggf. nach Abzug einer zumutbaren Belastung).

Folgende Beträge sind ohne Beachtung der Antragsgrenze zu berücksichtigen:

- Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene (§ 33b EStG),
- Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungen und Dienstleistungen; als Freibetrag wird das Vierfache der nach § 35a EStG maßgebenden Ermäßigungsbeträge berücksichtigt,
- Verluste aus anderen Einkunftsarten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung).

Zu beachten ist, dass dem Finanzamt eine **Änderung** der Verhältnisse (z. B. durch Verringerung von Aufwendungen) mitzuteilen ist, wenn dies zu einer Reduzierung des Freibetrags führt.²²

Faktorverfahren bei Ehepartnern

Berufstätige Ehepartner können beantragen, dass beim Lohnsteuerabzug das sog. Faktorverfahren berücksichtigt wird (§ 39f EStG). Dieser Antrag ist umso sinnvoller, je unterschiedlicher die Arbeitslöhne bei jeweils berufstätigen Ehepartnern sind. Die Lohnsteuer nach Lohnsteuerklasse IV wird dann durch einen Faktor verringert, der sich an der voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer orientiert.

(18) Siehe dazu §§ 39 und 39e EStG.

(19) Vgl. § 39a Abs. 1 Satz 3 ff. und Abs. 2 Satz 2 EStG.

(20) Vgl. § 39a Abs. 2 Satz 3 EStG.

(21) Siehe dazu die Anlage zu diesem Informationsbrief.

(22) Vgl. § 39a Abs. 1 Satz 5 EStG.

8

Inventur am Ende des Wirtschaftsjahrs

Die Verpflichtung zur Inventur⁵ ergibt sich aus den §§ 240 bis 241a Handelsgesetzbuch sowie aus den §§ 140 und 141 AO. Nach diesen Vorschriften sind Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen.

Eine Inventur ist danach nur erforderlich, wenn bilanziert wird. Die ordnungsgemäße Inventur ist eine Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Bei nicht ordnungsmäßiger Buchführung kann das Finanzamt den Gewinn teilweise oder vollständig schätzen.

Das Inventar muss die Überprüfung der Mengen und der angesetzten Werte ermöglichen. Es ist daher notwendig, dass über jeden Posten im Inventar folgende Angaben enthalten sind:

- die Menge (Maß, Zahl, Gewicht)
- die verständliche Bezeichnung der Vermögensgegenstände (Art, Größe, Artikel-Nummer)
- der Wert der Maßeinheit

Zur Unterstützung der Inventurarbeiten sind Hinweise in der beigefügten **Anlage** zusammengefasst.

(5) In der Regel findet die Inventur „am“ 31. Dezember statt. Für Unternehmen, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, gelten die Ausführungen sinngemäß für den jeweiligen Bilanzstichtag.

9

Aus- und Weiterbildungskosten der eigenen Kinder als Betriebsausgaben

Arbeitnehmer werden zunehmend durch die Übernahme von Fort- und Weiterbildungskosten durch den Arbeitgeber gefördert. Bei Arbeitgebern ist die Übernahme von Fortbildungskosten regelmäßig als Betriebsausgabe abzugsfähig. Handelt es sich dabei um die **eigenen Kinder** des Betriebsinhabers, ist das betriebliche Interesse und die Fremdüblichkeit der Vereinbarungen für den Betriebsausgabenabzug entscheidend.

Das Finanzgericht Münster⁶ hat in einem aktuellen Urteil den Betriebsausgabenabzug von übernommenen Studienkosten für ein (ausländisches) Medizinstudium im Rahmen einer chirurgischen Praxis hinsichtlich der eigenen Kinder der Praxisinhaberin abgelehnt. Bei Übernahme der Kosten für ein (ausländisches) Studium der eigenen Kinder nach dem Abitur handelt es sich nach Ansicht des Gerichts um eine **angemessene Ausbildung**, für die die Eltern aufkommen müssen, und daher um Aufwendungen der privaten Lebensführung. Das Gericht zweifelte eine hinreichende betriebliche Veranlassung an. Hinsichtlich der Übernahme von **Weiterbildungskosten** der eigenen Kinder (wie z. B. Kosten für einen Meisterlehrgang oder eine Facharztausbildung), die zu diesem Zeitpunkt weder Arbeitnehmer noch Gesellschafter waren, hat der Bundesfinanzhof⁷ auch im Rahmen einer geplanten Unternehmensnachfolge eine betriebliche Veranlassung verneint und die Ausgaben nicht zum Abzug zugelassen.



10

Wertfeststellungen für Erbschaftsteuer bindend

Für Zwecke der Erbschaftsteuer wird in vielen Fällen vorab ein besonderes Wertfeststellungsverfahren durchgeführt. So wird bei einer Schenkung oder im Erbfall z. B. der Wert für Betriebsvermögen und Grundstücke gesondert festgestellt; darüber ergeht ein besonderer Bescheid. Es ist wichtig, solche Bescheide – insbesondere bei Schenkungen – auch dann zu überprüfen und ggf. anzufechten, wenn diese noch nicht unmittelbar zu einer Steuer führen, weil der festgestellte Wert unter den persönlichen Freibeträgen bleibt.

Zu beachten ist, dass Schenkungen mit späteren Schenkungen oder Erbschaften zusammengerechnet werden, wenn diese vom gleichen Schenker bzw. Erblasser innerhalb von zehn Jahren erfolgen (§ 14 ErbStG), sodass ein ursprünglich steuerfreier Vermögensgegenstand nachträglich noch steuerpflichtig werden kann. Ist die frühere Feststellung des Werts eines jetzt bei der Steuerfestsetzung angesetzten Grundstücks fehlerhaft, aber bestandskräftig, kann dieser Bescheid nicht mehr angefochten werden. Darauf hat der Bundesfinanzhof⁸ erneut hingewiesen.

⁽⁶⁾ FG Münster vom 25.05.2023 5 K 3577/20E, AO.

⁽⁷⁾ BFH-Urteil vom 06.11.2012 VIII R 49/10 (BStBl 2013 II S. 309) und vom 29.10.1997 X R 129/94 (BStBl 1998 II S. 149).

⁽⁸⁾ BFH-Urteil vom 26.07.2023 II R 35/21.

11

Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen

Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen anlässlich von Betriebsveranstaltungen sind grundsätzlich als Arbeitslohn lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Soweit die Zuwendungen den **Freibetrag** von 110 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, liegt kein Arbeitslohn vor, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Dies gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich.⁹

Diese Regelung ist jedoch **nicht** direkt auf das **Umsatzsteuerrecht** übertragbar; hier gilt eine **Freigrenze** von 110 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) je Arbeitnehmer für „Aufmerksamkeiten“, bei deren Überschreitung die Zuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich von Betriebsveranstaltungen insgesamt als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterliegen. In diesen Fällen ist auch ein Vorsteuerabzug aus den bezogenen Leistungen ausgeschlossen, wenn diese ausschließlich für die Betriebsveranstaltung bezogen wurden.

Der Bundesfinanzhof hat noch einmal bestätigt, dass beim Überschreiten der Grenze von 110 Euro die Aufwendungen insgesamt als unentgeltliche Wertabgabe für den privaten Bedarf der Arbeitnehmer gelten, sodass ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.¹⁰

Darüber hinaus hat das Gericht entschieden, dass die Kosten für den äußeren Rahmen einer Betriebsveranstaltung in die Berechnung der Freigrenze von 110 Euro dann einzubeziehen sind, wenn es sich um eine einheitliche Leistung handelt. Im Streitfall wurde eine Weihnachtsfeier in Form eines Kochevents ausgerichtet, das insgesamt als einheitliche Leistung angesehen wurde.

(9) Vgl. §19 Abs. 1 Nr. 1a EStG siehe auch BMF-Schreiben vom 14.10.2015 – IV C 5 – S 2332/15/10001 (BStBl 2015 I S. 832).

(10) Vgl. BFH-Urteil vom 10.05.2023 V R 16/21; siehe auch Abschn. 1.8 Abs. 4 Nr. 6 UStAE.

(11) Wegen möglicher Verfassungswidrigkeit der Höhe der Säumniszuschläge ab 2019 siehe Informationsbriefe September 2022 Nr. 6 und Juni 2023 Nr. 1 sowie BFH-Beschluss vom 22.09.2023 VIII B 64/22 (AdV), aber auch BFH-Beschluss vom 16.10.2023 V B 49/22 (AdV).

(12) Bei nicht fristgemäßer Abgabe von Steueranmeldungen können aber Verspätungszuschläge festgesetzt werden (siehe § 152 AO).

(13) Siehe AEAO (Anwendungserlass zur Abgabenordnung) zu § 240 Nr. 5 b.

12

Erlass von Säumniszuschlägen für „pünktliche“ Steuerzahler

Werden Steuerzahlungen (z. B. für die Festsetzung bzw. Vorauszahlung von Einkommen- oder Körperschaftsteuer) nicht fristgemäß entrichtet, entstehen „automatisch“ – allein aufgrund des Zeitablaufs – Säumniszuschläge; diese betragen grundsätzlich 1 %¹¹ des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags für jeden angefangenen Monat.

Erfolgt die Zahlung des Steuerbetrags durch **Überweisung**, werden Säumniszuschläge nicht erhoben, wenn der Fälligkeitstag (bei Vorauszahlungen in der Regel der 10. eines Monats) lediglich um bis zu **3 Tage** überschritten wird (sog. **Schonfrist**); entscheidend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzverwaltung.

Eine Besonderheit gilt bei Fälligkeitssteuern (z. B. Umsatzsteuer-Voranmeldung, Lohnsteueranmeldung): Hier werden Säumniszuschläge nicht vor Abgabe der Anmeldung festgesetzt.¹²

Fallen Fälligkeitstag oder das Ende der 3-tägigen Schonfrist auf einen Samstag, Sonntag oder einen Feiertag, verschieben sich die jeweils betroffenen Termine auf den folgenden Werktag (§ 240 i. V. m. § 108 Abs. 3 AO).

Das Finanzamt kann Säumniszuschläge (teilweise) erlassen, wenn die Erhebung „unbillig“ wäre (§ 227 AO). Dies kann z. B. der Fall sein, wenn wegen einer plötzlichen Erkrankung eine pünktliche Zahlung nicht möglich war oder bei Zahlungsunfähigkeit bzw. wirtschaftlichen Engpässen.

Ein Erlass von Säumniszuschlägen kommt auch in Betracht, wenn dem Fristversäumnis ein offenes Versehen zugrunde liegt und der Steuerpflichtige ansonsten ein „pünktlicher“ Steuerzahler ist. Zu beachten ist hierbei allerdings, dass ein Steuerzahler, der die oben genannte 3-tägige Schonfrist „laufend“ ausnutzt, nicht als pünktlicher Zahler im Sinne dieser Regelung gilt.¹³

Bei Zahlung nach dem Fälligkeitstermin, aber innerhalb der Schonfrist werden somit zwar keine Säumniszuschläge festgesetzt; allerdings kann jedes Ausnutzen der Schonfrist die Erlasswürdigkeit des Steuerzahlers – auch im Fall eines nur einmaligen Überschreitens der Frist – mindern.



13

Unterbringung in einer Wohngemeinschaft als außergewöhnliche Belastung

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands, können diese im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden. Hierzu gehören auch Aufwendungen für die krankheits- und pflegebedingte Unterbringung in einer dafür vorgesehenen Einrichtung. Aufwendungen erwachsen **zwangsläufig**, wenn man sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen (vgl. § 33 Abs. 1 und Abs. 2 EStG).¹⁴

Der Bundesfinanzhof¹⁵ hat entschieden, dass dies auch für Aufwendungen gilt, die für die Unterbringung in einer (**selbstverantworteten**) Wohngemeinschaft anfallen. Hierbei handelt es sich um ein nach Landesrecht geregeltes Wohn- und Betreuungsangebot, bei dem ältere oder pflegebedürftige Menschen oder Menschen mit Behinderung in einer Wohnung mit einem gemeinsamen Hausstand leben.

Nach Auffassung des Gerichts ist nicht Voraussetzung, dass die betroffene Wohngemeinschaft einer Heimaufsicht oder einer ähnlichen Überwachung unterliegt. Ebenso wenig kommt es für den Abzug der Unterbringungskosten darauf an, ob es sich um eine anbieterverantwortete oder um eine selbstverantwortete Wohngemeinschaft handelt.

Beide Wohngemeinschaften dienen – nicht anders als ein „Heim“ oder eine Einrichtung mit umfassendem Leistungsangebot – primär dem Zweck, ältere, pflegebedürftige Menschen oder Menschen mit Behinderung aufzunehmen und zu versorgen.

Im Streitfall konnten daher die Kosten für die Unterbringung in einer selbstverantworteten Wohngemeinschaft im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt werden. Wird im Zusammenhang mit der Heimunterbringung der private Haushalt aufgelöst, sind jedoch die Aufwendungen um eine sog. Haushaltersparnis (für 2023 in Höhe von 10.908 Euro)¹⁶ zu kürzen.

(14) Berücksichtigungsfähig sind Aufwendungen, soweit diese eine zumutbare Belastung (1 % bis 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte; § 33 Abs. 3 EStG) überschreiten.

(15) BFH-Urteil vom 10.08.2023 VI R 40/20.

(16) Siehe R 33.3 Abs. 2 Satz 2 EStR.

14

Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben zum Jahreswechsel bei Einnahmenüberschussrechnung und Überschusseinkünften

Bei **nichtbilanzierenden** Steuerzahlern mit Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) oder bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, bei Vermietungs- und Kapitaleinkünften sowie bei sonstigen Einkünften (Überschusseinkünften) werden Einnahmen und Ausgaben grundsätzlich in dem Kalenderjahr steuerlich berücksichtigt, in dem sie **zu-** bzw. **abgeflossen** sind (vgl. § 11 EStG). Maßgeblich ist grundsätzlich die Erlangung bzw. der Verlust der wirtschaftlichen Verfügungsmacht.

Beim Zufluss von **Einnahmen** ist z. B. der Zeitpunkt der Entgegennahme von Bargeld, eines Schecks oder die Gutschrift auf dem Bankkonto maßgebend. Für **Ausgaben** gilt Entsprechendes: Bei einer **Überweisung** gilt als Zahlungszeitpunkt der Tag, an dem die Bank den Überweisungsauftrag erhält bzw. dieser online veranlasst wird.¹⁷ Wird mittels **Girocard** oder **Kreditkarte** gezahlt, ist der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Beleg (bzw. mit Eingabe der PIN-Nummer) erfolgt. **Steuerzahlungen** mittels **SEPA-Lastschriftmandats** gelten regelmäßig mit Erteilung des Mandats als am Fälligkeitstag abgeflossen, unabhängig vom Buchungstag.¹⁸

Eine Besonderheit gilt, wenn **regelmäßig wiederkehrende** Einnahmen (z. B. Mieten, Ratenzahlungen, Zinsen) und Ausgaben (z. B. Darlehenszinsen, Mieten oder Versicherungsbeiträge) „kurze Zeit“ vor oder nach Beendigung eines Kalenderjahrs zu- bzw. abfließen; als kurze Zeit gilt ein Zeitraum von **10 Tagen**, also der Zeitraum um den **Jahreswechsel** vom 22.12. bis zum 10.01. Wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die in diesem Zeitraum bezogen bzw. geleistet werden, sind dem Kalenderjahr zuzurechnen, zu dem sie **wirtschaftlich** gehören, wenn die Zahlungen auch innerhalb dieses Zeitraums **fällig** geworden sind.¹⁹

(17) Siehe H 11 EStH.

(18) Siehe § 224 Abs. 2 Nr. 3 AO sowie BFH-Urteil vom 08.03.2016 VIII B 58/15 (BFH/NV 2016 S. 1008).

(19) Vgl. § 11 Abs. 1 Satz 2 sowie Abs. 2 Satz 2 EStG und H 11 „Allgemeines“ EStH.(12) Bei nicht fristgemäßer Abgabe von Steueranmeldungen können aber Verspätungszuschläge festgesetzt werden (siehe § 152 AO).

(20) BFH-Urteile vom 16.02.2022 X R 2/21 (BStBl 2022 II S. 448) und vom 21.06.2022 VIII R 25/20 (BStBl 2023 II S. 154), § 240 Nr. 5 b.

Beispiel:

1. Die zum Monatsanfang fällig werdende Miete für Januar 02 wird bereits am 30.12.01 überwiesen.
2. Die bis zum 31.12.01 fälligen Darlehenszinsen werden am 07.01.02 abgebucht.
3. Die zum 31.12.01 fällige Miete für Januar 02 wird dem Konto des Vermieters erst am 03.01.02 gutgeschrieben.

Da die Einnahmen und Ausgaben in den Beispielen innerhalb des 10-Tages-Zeitraums fällig und zu- bzw. abgeflossen sind, werden sie in dem Kalenderjahr berücksichtigt, zu dem sie wirtschaftlich gehören, d. h. im Fall 1) in 02, im Fall 2) in 01 und im Fall 3) in 01.

Bei nichtbilanzierenden **Unternehmen** gehören grundsätzlich auch **Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** zu den regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben. In aktuellen Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof²⁰ klargestellt, dass auch Umsatzsteuer-Vorauszahlungen innerhalb des 10-Tages-Zeitraums fällig geworden sein müssen.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass bei Ermittlung der Fälligkeit allein auf die **gesetzliche Frist** (10 Tage nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums, vgl. § 18 Abs. 1 Satz 4 UStG) abzustellen ist, nicht hingegen auf eine mögliche Verlängerung der Frist wegen der Wochenendregelung. Die Zahlung per SEPA-Lastschrift gilt regelmäßig als innerhalb der gesetzlichen Frist geleistet, wenn die Umsatzsteuer-Voranmeldung fristgemäß abgegeben wurde.²¹

Beispiel:

- Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember 01 wird fristgemäß am 08.01.02 geleistet. Die Fälligkeit der Steuerzahlung wäre eigentlich am 10.01.02. Ist z. B. dieser Tag ein Sonntag, verschiebt sich die (gesetzliche) Fälligkeit auf den nächsten Werktag (11.01.02), der aber damit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums liegt.
- Die Verlängerung der Zahlungsfrist aufgrund der Wochenendregelung wirkt sich auf die 10-Tage-Regelung nicht aus; entscheidend ist auch in diesem Fall, dass die Zahlung spätestens bis zum 10.01. erfolgt ist.²²

Im Beispielfall ist daher die Umsatzsteuer-Vorauszahlung entsprechend der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Kalenderjahr 01 als Ausgabe zu berücksichtigen.

(21) Siehe LfSt Bayern vom 27.07.2021 – S 2226.2.1 –/5/23 St 32.

(22) Siehe BFH-Urteil vom 27.06.2018 X R 44/16 (BStBl 2018 II S. 781).



1 Unbegrenzt abziehbare Sonderausgaben

1.1 Versorgungsleistungen (§ 10 Abs. 1a Nr. 2 EStG): Wiederkehrende Zahlungen im Zusammenhang mit einer (teilweise) unentgeltlichen Vermögensübertragung, z. B. im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge, können bei nach 2007 geschlossenen Verträgen in voller Höhe als Sonderausgaben geltend gemacht werden, wenn **Betriebsvermögen** oder ein mindestens 50%iger GmbH-Anteil übertragen wird.

1.2 Versorgungsausgleich (§ 10 Abs. 1a Nr. 3 und 4 EStG): Berücksichtigungsfähig sind Leistungen zur **Vermeidung** eines (ehelichen) Versorgungsausgleichs mit Zustimmung des Berechtigten sowie Ausgleichszahlungen **im Rahmen** des Versorgungsausgleichs, soweit die Versorgungsbezüge der Besteuerung unterliegen.

1.3 Kirchensteuern, Kirchenbeiträge (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG): Abzugsfähig sind die im Kalenderjahr 2023 gezahlten Kirchensteuern bzw. entsprechende Beiträge abzgl. etwaiger Erstattungen.¹ Für welches Kalenderjahr die Kirchensteuer geleistet wird, ist ohne Bedeutung, da es allein auf den Zahlungszeitpunkt ankommt. Ein Sonderausgabenabzug kommt **nicht** in Betracht für Kirchensteuer, die auf die Abgeltungsteuer für private Kapitalerträge erhoben wurde.

2 Begrenzt abziehbare Sonderausgaben

2.1 Unterhaltsleistungen (§ 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG): Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd **getrennt lebenden Ehepartner**, der im Inland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat,² können auf Antrag bis zu **13.805 Euro** – ggf. erhöht um für den Ehepartner geleistete Beiträge zur Kranken-/Pflegeversicherung – abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass der Empfänger der Unterhaltsleistungen dem Antrag zustimmt, weil als Folge des Abzugs beim Zahlenden eine Versteuerung beim Empfänger vorgenommen wird. Die Zustimmung gilt für den jeweiligen Veranlagungszeitraum und für zukünftige Jahre; sie kann nur vor Beginn eines Jahres zurückgenommen werden.

2.2 Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG):³ Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung von Kindern (z. B. durch Kindergarten, Kinderhort, Tagesmutter oder Au-pairs) können als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Begünstigt sind $\frac{2}{3}$ der auf die Betreuung entfallenden Kosten, höchstens **4.000 Euro** pro Kind jährlich; es muss eine **Rechnung**, ein Dienst- bzw. Arbeitsvertrag, Gebührenbescheid etc. vorliegen und die Zahlung muss auf das **Konto** des Erbringers der Leistung erfolgen. Berücksichtigt werden Kinder bis zur Vollendung des **14. Lebensjahres** oder wenn Kinder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

2.3 Berufsausbildungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG): Aufwendungen für die (eigene) **erstmalige** Berufsausbildung bzw. für ein **Erststudium** (Fahrkosten, Lernmittel, Studiengebühren usw.) können bis zu einer Höhe von **6.000 Euro** (bei Zusammenveranlagung für jeden Ehepartner) jährlich geltend gemacht werden. Ein (unbeschränkter) Werbungskostenabzug für eine erstmalige Ausbildung ist nach derzeitigem Recht nur bei Maßnahmen im Rahmen eines (Ausbildungs-)Dienstverhältnisses möglich.

2.4 Schulgeld (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG): **30 %** des Schulgeldes für die schulische Ausbildung der eigenen Kinder in anerkannten (Privat-)Schulen in EU-/EWR-Staaten und in Deutschen Auslandsschulen bis zu einem Höchstbetrag von **5.000 Euro** je Kind und Elternpaar können als Sonderausgaben abgezogen werden; Aufwendungen für die Beherbergung, Betreuung und Verpflegung sind allerdings nicht begünstigt.

2.5 Zuwendungen zur Förderung **steuerbegünstigter Zwecke** (§ 10b Abs. 1 EStG): **Spenden** an gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Institutionen in EU-/EWR-Staaten⁴ können bis zur Höhe von **20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte** oder 4‰ der Summe aus Umsätzen sowie Löhnen und Gehältern als Sonderausgaben abgezogen werden. Begünstigt sind auch **Mitgliedsbeiträge** an Einrichtungen, wenn diese **nicht** den Sport, die Heimatkunde, die Tierzucht oder sonstige Freizeitgestaltungen fördern. Zuwendungen, die diese Grenzen übersteigen, können im Rahmen der Höchstbeträge in den Folgejahren geltend gemacht werden. Spenden in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer begünstigten **Stiftung** können darüber hinaus bis zu einem Gesamtbetrag von **1 Mio. Euro** (Ehepartner: 2 Mio. Euro) innerhalb eines 10-Jahreszeitraums abgezogen werden (siehe § 10b Abs. 1a EStG). Vom Zuwendungsempfänger erhaltene **Zuwendungsbestätigungen** sind mindestens bis zu einem Jahr nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren und bei Aufforderung durch das Finanzamt vorzulegen. Bei „**Kleinspenden**“ bis zu **300 Euro** oder bei Spenden für Katastrophenfälle reicht regelmäßig ein Einzahlungs- oder Überweisungsbeleg aus.⁵

2.6 Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien (§ 34g EStG, § 10b Abs. 2 EStG): Zuwendungen an politische Parteien werden in Höhe von **50 %** der Ausgaben direkt von der Einkommensteuer abgezogen; dies gilt jedoch nur für Zuwendungen bis zu 1.650 Euro (bei Ehepartnern: 3.300 Euro) im Kalenderjahr. Darüber hinausgehende Beträge können wiederum bis höchstens 1.650 Euro (bei Ehepartnern: 3.300 Euro) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Für Mitgliedsbeiträge und Spenden an **unabhängige Wählervereinigungen** gilt ein entsprechender Abzug von der Einkommensteuer; ein Sonderausgabenabzug für darüber hinausgehende Beträge ist hier allerdings ausgeschlossen.

2.7 Zur Berücksichtigung von **Vorsorgeaufwendungen** siehe Rückseite.

¹ Ein eventueller Erstattungsüberhang ist im Erstattungs-jahr dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen (siehe § 10 Abs. 4b Satz 3 EStG).

² Lebt der Unterhaltsempfänger in einem EU- bzw. EWR-Staat, siehe § 1a Abs. 1 Nr. 1 EStG.

³ Siehe BMF-Schreiben vom 14.03.2012 – IV C 4 – S 2221/07/0012 (BStBl 2012 I S. 307).

⁴ Siehe dazu auch § 10b Abs. 1 Satz 2 ff. EStG.

⁵ Siehe § 50 EStDV.

Abzug von Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben 2023

A. Beiträge zur Altersversorgung	Höchstmöglicher Abzug		
<p>1. Gesetzliche Rentenversicherung, berufsständische Versorgungseinrichtungen, landwirtschaftliche Alterskassen</p> <p>2. Beiträge zu einer privaten</p> <ul style="list-style-type: none"> Leibrentenversicherung¹ (sog. Basisrente-Alter) Berufsunfähigkeits-/Erwerbsminderungsversicherung² (sog. Basisrente-Erwerbsminderung) 	<p>Die gezahlten Beiträge (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile bzw. -zuschüsse) sind bis zu einem Höchstbetrag von 26.528 € (Ehepartner 53.056 €)³ erstmals ab 2023 zu 100 % abzugsfähig.⁴</p> <p>Diese so ermittelte Beitragssumme ist zu kürzen um steuerfreie Arbeitgeberanteile und -zuschüsse etc.⁵</p>		
<p>3. Zusätzliche Altersvorsorgebeiträge (sog. Riester-Rente)</p>	<p>Zusätzlicher Sonderausgaben-Höchstbetrag: 2.100 € jährlich, falls dieser günstiger ist als die Altersvorsorgezulage (§ 10a EStG). Ehepartner erhalten jeweils den Höchstbetrag, wenn ein Vorsorgevertrag auf den eigenen Namen besteht.</p>		
B. Sonstige Vorsorgeaufwendungen	Höchstmöglicher Abzug		
<p>1. Gesetzliche und private Basiskrankenversicherung,⁶ Pflegeversicherung (sog. Basisversorgung)</p>	<p>Unbegrenzt⁷</p>		
<p>2. Soweit die Beiträge zur Basisversorgung die Höchstbeträge (siehe rechts) unterschreiten, ebenfalls:</p> <ul style="list-style-type: none"> über die Basisabsicherung hinausgehende Beiträge (z. B. für Wahlleistungen, Zusatzversicherungen, Anteil für Krankengeld) weitere sonstige Vorsorgeaufwendungen wie z. B. Arbeitslosen-, Berufsunfähigkeits-, Unfall-, Haftpflichtversicherungen; „alte“ Kapital-, Lebens- und Rentenversicherungen 	<p>Begrenzt⁷</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;"> <p>wenn Anspruch auf steuerfreie (Arbeitgeber-)Zuschüsse etc. besteht (z. B. Arbeitnehmer):</p> <p>1.900 €⁷</p> <p>Steuerfreie Arbeitgeberanteile bzw. -zuschüsse werden nicht berücksichtigt.</p> </td> <td style="width: 50%; text-align: center;"> <p>wenn die Beiträge allein getragen werden (z. B. Selbständige):</p> <p>2.800 €⁷</p> </td> </tr> </table> <p>Bei Ehepartnern ergibt sich der Höchstbetrag aus der Summe der jedem Ehepartner jeweils zustehenden Höchstbeträge.</p>	<p>wenn Anspruch auf steuerfreie (Arbeitgeber-)Zuschüsse etc. besteht (z. B. Arbeitnehmer):</p> <p>1.900 €⁷</p> <p>Steuerfreie Arbeitgeberanteile bzw. -zuschüsse werden nicht berücksichtigt.</p>	<p>wenn die Beiträge allein getragen werden (z. B. Selbständige):</p> <p>2.800 €⁷</p>
<p>wenn Anspruch auf steuerfreie (Arbeitgeber-)Zuschüsse etc. besteht (z. B. Arbeitnehmer):</p> <p>1.900 €⁷</p> <p>Steuerfreie Arbeitgeberanteile bzw. -zuschüsse werden nicht berücksichtigt.</p>	<p>wenn die Beiträge allein getragen werden (z. B. Selbständige):</p> <p>2.800 €⁷</p>		

1 Begünstigt sind seit 2005 abgeschlossene Verträge, die **nur** die Zahlung einer **monatlichen (Leib-)Rente** frühestens ab dem 60. Lebensjahr (bei Vertragsabschlüssen seit 2012: ab dem 62. Lebensjahr) vorsehen. Berücksichtigt werden können darin aber auch Beiträge zur **ergänzenden** Absicherung der Berufsunfähigkeit, Erwerbsminderung oder von Hinterbliebenen (nur Ehepartner und Kinder); siehe hierzu auch die BMF-Anwendungsschreiben im Anhang 1a/II zum amtlichen Einkommensteuer-Handbuch. Die Ansprüche aus dem Altersvorsorgevertrag dürfen **nicht** vererblich, übertragbar, veräußerbar oder kapitalisierbar sein, d. h. nicht in einem Betrag ausgezahlt werden.

2 Begünstigt sind Beiträge für eine seit 2014 abgeschlossene **eigenständige Berufsunfähigkeits-/Erwerbsminderungsversicherung**, wenn der Vertrag nur die Zahlung einer monatlichen lebenslangen (Leib-)Rente für einen Versicherungsfall vorseht, der spätestens bis zum 67. Lebensjahr eintritt. Ansprüche aus der Basisrente-Erwerbsminderung dürfen ebenfalls nicht vererblich, übertragbar, veräußerbar oder kapitalisierbar sein (siehe § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b) bb) EStG sowie die unter Fußnote 1 genannten BMF-Schreiben).

3 Der Förderhöchstbetrag ist **dynamisiert**; er bestimmt sich nach dem jeweiligen Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (für 2023: 24,7 % × 107.400 € Beitragsbemessungsgrenze; siehe § 10 Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG).

4 Vgl. § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG.

5 Bei **nicht rentenversicherungspflichtigen** Personen wie z.B. bei Vorstandsmitgliedern einer AG, Beamten, Abgeordneten, Richtern oder Soldaten, **vermindert** sich der Höchstbetrag um einen entsprechenden fiktiven Gesamtbeitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung; dies gilt auch für nicht rentenversicherungspflichtige **GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer** mit **Pensionsanspruch** gegenüber ihrer Gesellschaft (§ 10 Abs. 3 Satz 3 EStG).

6 In Betracht kommen Beiträge für eine **Basisversorgung** (auch für Kinder und Ehepartner) – ohne Berücksichtigung von Zusatzleistungen und ohne steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse (siehe dazu auch § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG).

7 Übersteigen die Beiträge zu B.1 (Basisversorgung) die unter B.2 genannten Höchstbeträge, ist eine Berücksichtigung von **anderen** sonstigen Vorsorgeaufwendungen (siehe B.2) nicht möglich (siehe dazu § 10 Abs. 4 EStG).



1 Erstellung des Inventars

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Insbesondere die Erfassung des **Vorratsvermögens** (Bilanzpositionen: Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren) erfordert grundsätzlich eine **körperliche Bestandsaufnahme** (Inventur).

Das Vorratsvermögen kann auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von **Stichproben** ermittelt werden, wenn das Ergebnis dem einer körperlichen Bestandsaufnahme gleichkommt (§ 241 Abs. 1 HGB). Als weitere Inventurerleichterungen kommen die Gruppenbewertung (siehe Tz. 6.1) und der Festwert (siehe Tz. 6.2) in Betracht.

2 Methoden der Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist regelmäßig am **Bilanzstichtag** oder innerhalb von **10 Tagen** vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen. Bestandsveränderungen zwischen dem Tag der Bestandsaufnahme und dem Bilanzstichtag sind dabei zu berücksichtigen.

2.2 Zeitverschobene Inventur: Die körperliche Bestandsaufnahme kann an einem Tag innerhalb der letzten **drei Monate vor** oder der ersten **zwei Monate nach** dem Bilanzstichtag durchgeführt werden, wenn durch ein Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren die ordnungsmäßige Bewertung zum Bilanzstichtag sichergestellt ist. Die Fortschreibung kann nach der folgenden Methode vorgenommen werden, wenn die Zusammensetzung des Warenbestands am Bilanzstichtag nicht wesentlich von der Zusammensetzung am Inventurstichtag abweicht:

Körperliche Inventur 30. November ¹	220.000 €
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 €
÷ Wareneinsatz ² 1. bis 31. Dezember	90.000 €
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000 €

Es ist auch zulässig, Teile des Warenbestands am Bilanzstichtag und andere Teile im Wege der Fortschreibung bzw. Rückrechnung zu erfassen. Bei Vermögensgegenständen mit hohem Wert, hohem Schwund oder Gegenständen, die starken Preisschwankungen unterliegen, ist eine zeitverschobene Inventur regelmäßig **nicht** anwendbar. Vgl. dazu auch R 5.3 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine Bestandsaufnahme kann auch aufgrund einer permanenten Inventur erfolgen; hierbei kann der Bestand für den Bilanzstichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern (z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden. Dabei ist allerdings mindestens **einmal** im Wirtschaftsjahr der Buchbestand durch körperliche

Bestandsaufnahme zu überprüfen. Wegen der weiteren Voraussetzungen vgl. H 5.3 „Permanente Inventur“ EStH. Eine permanente Inventur wird regelmäßig nicht anerkannt bei Vermögensgegenständen von hohem Wert, mit hohem Schwund oder bei hohen Mengendifferenzen (R 5.3 Abs. 3 EStR).

3 Umfang der Inventur

Das **Inventar** (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Vermögensgegenstände **vollständig** aufgenommen worden sind. In diesem Zusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

3.1 Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackung usw.:

Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind aufzunehmen. Hilfsstoff ist z. B. der Leim bei der Möbelherstellung. Betriebsstoffe sind z. B. Heizmaterial sowie Benzin und Öl für Kraftfahrzeuge. Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen **geschätzten** Wert erfasst werden (vgl. dazu auch Tz. 6).

Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe und Verpackungsmaterial erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken.

3.2 Unfertige und fertige Erzeugnisse:

Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte, d. h., die Ermittlung der (anteiligen) Herstellungskosten ist nachprüfbar und nachweisbar zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 6.3 EStR.

3.3 „Schwimmende Waren“:

Unterwegs befindliche Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).³

Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.4 Kommissionswaren:

Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbestand aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen (ggf. sind Bestandsnachweise von Kunden anzufordern).

3.5 Minderwertige Waren:

Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

¹ Alle Wertangaben ohne Umsatzsteuer, die grundsätzlich nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört (vgl. § 9b EStG).

² Der Wareneinsatz kann nach R 5.3 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzgl. des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

³ BFH-Urteil vom 03.08.1988 I R 157/84 (BStBl 1989 II S. 21).

4 Bewegliches Anlagevermögen

4.1 In das **Bestandsverzeichnis** müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits beschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. 4.2 und 6.2.

Auf die körperliche Bestandsaufnahme kann verzichtet werden, wenn ein fortlaufendes **Anlagenverzeichnis** geführt wird; darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

4.2 Sofort abgeschriebene **geringwertige Wirtschaftsgüter** müssen in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto erfasst werden, wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 250 Euro⁴ und nicht mehr als 800 Euro⁴ betragen.⁵

Für Wirtschaftsgüter zwischen 250 Euro⁴ und 1.000 Euro,⁴ die in den **Sammelposten** aufgenommen werden, bestehen – abgesehen von der Erfassung des Zugangs – keine besonderen Aufzeichnungspflichten; sie müssen auch nicht in ein Inventar aufgenommen werden.⁶

4.3 Leasinggegenstände sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B., wenn die Grundmietzeit weniger als 40 % oder mehr als 90 % der Nutzungsdauer beträgt oder bei Leasingverträgen mit Kaufoption).

5 Forderungen und Verbindlichkeiten

Zur Inventur gehört auch die Aufnahme sämtlicher Forderungen und Verbindlichkeiten, also die Erstellung von **Saldenlisten** für Schuldner und Gläubiger. Auch Besitz- und Schuldwechsel sind einzeln zu erfassen. Die Saldenlisten sind anhand der Kontokorrentkonten getrennt nach Forderungen und Verbindlichkeiten aufzustellen.

6 Bewertungsverfahren

6.1 Einzelbewertung – Gruppenbewertung: Grundsätzlich sind bei der Inventur die Vermögensgegenstände **einzel**n zu erfassen und entsprechend zu bewerten (§ 240 Abs. 1 HGB).

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können jedoch **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichartige bewegliche Vermögensgegenstände jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 6.8 Abs. 4 EStR).

Als vereinfachte Bewertungsverfahren kommen die **Durchschnittsbewertung** oder ein **Verbrauchsfolgeverfahren** wie z. B. bei Brennstoff-Vorräten (sog. Lifo-Verfahren; R 6.9 EStR) in Betracht.

6.2 Festwerte: Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter Tz. 4.2 genannten Wirt-

schaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung⁷ ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (**Festbewertung** nach § 240 Abs. 3 HGB). Diese Art der Bewertung kommt z. B. bei Werkzeugen, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

Die durch Festwerte erfassten Gegenstände sind regelmäßig nur an **jedem dritten** Bilanzstichtag aufzunehmen; für Gegenstände des **beweglichen** Anlagevermögens ist spätestens an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen. Wird dabei ein um mehr als 10 % höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 5.4 Abs. 3 EStR).

7 Durchführung der Inventur

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen. Für die jeweiligen Aufnahmeorte (z. B. Lager, Verkaufsräume, Werkstatt) sind Inventurteams mit jeweils einem Zähler und einem Schreiber zu bilden.

Für die Bestandsaufnahme gilt insbesondere:

- Die Aufnahme der Bestände erfolgt in örtlicher Reihenfolge ihrer Lagerung.
- Aufgenommene Bestände sind zu kennzeichnen.
- Während der Bestandsaufnahme dürfen keine Materialbewegungen vorgenommen werden.
- Die aufgenommenen Gegenstände müssen eindeutig bezeichnet werden (ggf. durch Materialnummer oder Kurzbezeichnung). Mengen und Mengeneinheit sind anzugeben.

Inventurlisten und Unterlagen sind durchnummerieren und vom Zähler und Schreiber zu unterzeichnen. Korrekturen während oder nach der Inventur müssen abgezeichnet werden. Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden. Inventur-Unterlagen sind 10 Jahre aufzubewahren.

8 Kontrollmöglichkeit

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert eine genaue Bezeichnung der Ware (Qualität, Größe, Maße usw.). Falls erforderlich, sind Hinweise auf Einkaufsrechnungen, Lieferanten oder Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. Artikelnummer nicht ohne Weiteres ersichtlich ist. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, sind Grund und Höhe nachzuweisen.

9 Abschlussprüfer

Bei prüfungspflichtigen Unternehmen empfiehlt sich vor der Inventur rechtzeitige Rücksprache mit dem Abschlussprüfer, weil auch die Inventur Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

⁴ Beträge ohne Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist.

⁵ Siehe § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG.

⁶ Siehe auch BMF-Schreiben vom 30.09.2010 – IV C 6 – S 2180/09/10001 (BStBl 2010 I S. 755), Rz. 9 ff.

⁷ Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 08.03.1993 – IV B 2 – S 2174 a – 1/93 (BStBl 1993 I S. 276).