



September 2024

Newsletter 02/2024

Liebe Mandantinnen und Mandanten,
sehr geehrte Damen und Herren!

Anbei haben wir für Sie Neuigkeiten in steuerlichen Regelungen im geschäftlichen und privaten Bereich zusammengestellt.

TOPS:

- [Wachstumschancengesetz](#)
- [Unterstützung für Betroffene des Hochwassers in Bayern und Baden-Württemberg](#)
- [Betriebsveranstaltungen](#)
- [Lohnsteuer-Hinweise 2024](#)
- [BFH zur Grundsteuerwertfeststellung](#)



Das Wachstumschancengesetz und andere Gesetze wurden nun nach langem politischem Ringen in einer deutlich abgespeckten Fassung von Bundestag und Bundesrat beschlossen und sind in Kraft getreten. Einiges ist letztlich nicht umgesetzt worden, so insbesondere die vorgesehene Klimaschutz-Investitionsprämie. Jedoch wurden zumindest punktuell die Abschreibungsbedingungen verbessert. Dies gilt insbesondere für Investitionen im Wohnungsbau.

Der BFH hat nun zur Grundsteuerwertfeststellung eine wichtige erste Einschätzung gegeben. Das Gericht hat ernstliche Zweifel, dass der Ausschluss der Möglichkeit des Nachweises eines tatsächlich geringeren Wertes rechtens ist. Das Gesetz beschreibt nur die stark pauschalierende Bewertung und lässt für den Einzelfall nicht den Nachweis eines niedrigeren Wertes zu.

Wir freuen uns auf Ihre Rückfragen hierzu und selbstverständlich auch zu Fragen in anderen Angelegenheiten.

Mit herzlichen Grüßen

Ihre Partner in Ludwigshafen und Dessau-Roßlau

Hinweis: Unser Mandantenrundschreiben haben wir nach der Vorlage des Stollfuß-Verlags erstellt



Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Berliner Testament erbschaftsteuerlich vielfach nachteilig
- 2 Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen: Zeitpunkt des Abschlusses einer solchen Maßnahme bei Ratenzahlung der Handwerkerleistung
- 3 Gemeinnützige Körperschaften: Höchstgrenze für Mitgliedsbeiträge wird erhöht
- 4 Hochwasser Ende Mai/Anfang Juni: Steuerliche Unterstützungsmaßnahmen in Baden-Württemberg und Bayern
- 5 Entlastungen bei der Einkommensteuer insbesondere für kleinere und mittlere Einkommen angekündigt

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 6 Aktualisierte Hinweise zur Lohnsteuer durch die FinVerw – Lohnsteuer-Hinweise 2024
- 7 Verpflegungspauschale: Keine Änderungen durch das Wachstumschancengesetz
- 8 Lohnsteuerpauschalierung auch bei Betriebsveranstaltungen möglich, die nicht allen Betriebsangehörigen Offenstehen
- 9 Beitragspflicht von Aufwendungen für eine betriebliche Jubiläumsfeier

Für Unternehmer und Freiberufler

- 10 Anhebung der (monetären) Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung
- 11 Gewinngrenze zur Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages bzw. einer Sonderabschreibung

Für Hauseigentümer

- 12 FinVerw informiert über die aktuelle steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen
- 13 Grundsteuerwertfeststellung im Bundesmodell: Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts im Einzelfall vorläufig möglich

Wachstumschancengesetz und andere aktuelle Steuergesetzgebung

- 14 Wachstumschancengesetz in Kraft getreten
- 15 Für alle Steuerpflichtigen
- 16 Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer
- 17 Für Investitionen in Immobilien
- 18 Für Unternehmer und Freiberufler
- 19 Für Personengesellschaften
- 20 Für GmbH-Gesellschaften und GmbH-Geschäftsführer



Für alle Steuerpflichtigen

1 Berliner Testament erbschaftsteuerlich vielfach nachteilig

Ehegatten und eingetragene Lebenspartner sind oft daran interessiert, dass das Vermögen des Erstversterbenden zunächst beim Überlebenden verbleibt. Zu diesem Zweck setzen sich die Ehe-/Lebenspartner oft in gemeinsamen Testamenten zunächst gegenseitig als Erben ein und bestimmen zugleich die Erbfolge für den Tod des Längstlebenden (sog. Berliner Testament). Bei der Ausgestaltung dieser Erbeinsetzung bestehen verschiedene rechtliche Möglichkeiten.

Erbschaftsteuerlich kann ein solches Berliner Testament allerdings nachteilig sein, weil das Vermögen der Ehegatten/Lebenspartner innerhalb kurzer Zeit möglicherweise zweimal der Erbschaftsteuer unterworfen wird. Gerade bei Ehegatten/Lebenspartnern, die innerhalb eines kurzen zeitlichen Abstands versterben, steht der doppelten Belastung nur eine vergleichsweise kurze Zeit gegenüber, in welcher der überlebende Ehegatte/Lebenspartner das gemeinsame Vermögen nutzen kann. Beim Tod des erstversterbenden Ehegatten kann in der Regel nur der persönliche Freibetrag des überlebenden Ehegatten (500 000 €) und der besondere Versorgungsfreibetrag (256 000 €) genutzt werden. Der persönliche Freibetrag des bzw. der Schlusserben kann dagegen beim Tod des Erstverstorbenen nicht genutzt werden. Bei größeren Vermögen kann dies sehr ungünstig sein.

Handlungsempfehlung:

Insoweit sollten im konkreten Fall eine Abschätzung der erbschaftsteuerlichen Werte und der möglichen Erbschaftsteuer erfolgen. Dies ist ein wichtiger Prozess, um mögliche Steuerbelastungen einplanen und berücksichtigen zu können. Hinsichtlich der Ausgestaltung der Erbfolge gibt es in mehrfacher Hinsicht Gestaltungsmöglichkeiten, die je nach Einzelfall vorteilhaft einsetzbar sind, ggf. aber auch steuerlich sehr ungünstig sein können.

Der BFH hatte nun über eine Ausgestaltungsform des Berliner Testaments zu entscheiden. Es ging um die sog. Jastrowsche Klausel, bei der denjenigen Kindern ein betagtes Vermächtnis gewährt wird, die beim Tod des Erstversterbenden ihren Pflichtteil nicht fordern. Durch diese Strafklausel sollen Kinder abgehalten werden, beim Tod des Erstversterbenden den ihnen zustehenden Pflichtteil zu fordern. Mit Urteil vom 11.10.2023 (Az. II R 34/20) hat der BFH zur erbschaftsteuerlichen Behandlung eines solchen Testaments wie folgt entschieden:

- Zunächst kann der überlebende Ehegatte als Erbe des Erstversterbenden das Vermächtnis bei seinem Erwerb nicht als Nachlassverbindlichkeit in Abzug bringen, da das Vermächtnis noch nicht fällig ist (sog. betagtes Vermächtnis). Dies hat zur Folge, dass der Nachlass ungeschmälert durch das betagte Vermächtnis auf den Längstlebenden übergeht.
- Das später berechnete Kind hat den Erwerb durch Vermächtnis beim Tod des länger lebenden Ehegatten als von diesem stammend zu versteuern.
- Ist das Kind auf Grund der Anordnung des Berliner Testaments zugleich Schlusserbe des Letztversterbenden geworden, kann es bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs das dann fällig gewordene Vermächtnis als Nachlassverbindlichkeit in Abzug bringen. Hierdurch neutralisiert sich, dass das Kind selbst das Vermächtnis versteuern muss.
- In der Zusammenschau kommt es aber zu einer zweifachen Besteuerung des Werts des Vermächtnisses: Zum einen bei dem zunächst überlebenden Ehegatten, bei dem es ohne Abzugsmöglichkeit in den steuerlichen Erwerb fällt, und zum anderen bei dem Kind als Vermächtnisnehmer im Zeitpunkt der Fälligkeit des Vermächtnisses.



Hinweis:

Der Einsatz der Jastrowschen Klausel kann also zur Sicherstellung der Versorgung des überlebenden Ehegatten mit ausreichender Liquidität sinnvoll sein, ist aber aus erbschaftsteuerlicher Sicht ungünstig. Aus diesem Grund sollte bei der Abfassung solcher Verfügungen stets rechtlicher und steuerlicher Rat eingeholt werden.

2 Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen: Zeitpunkt des Abschlusses einer solchen Maßnahme bei Ratenzahlung der Handwerkerleistung

Für energetische Sanierungsmaßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden, die älter als zehn Jahre sind, kann eine **Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer** in Anspruch genommen werden. Geförderte energetische Maßnahmen sind Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen und Geschossdecken, Erneuerung der Fenster oder Außentüren, Erneuerung oder Einbau einer Lüftungsanlage, Erneuerung der Heizungsanlage, Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und die Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind. Die Ermäßigung der Einkommensteuer beträgt im Kalenderjahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im nächsten Kalenderjahr je 7 % der Aufwendungen, höchstens jedoch je 14 000 € und im übernächsten Kalenderjahr 6 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 12 000 €.

Bedingung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist u.a., dass zum einen der Stpfl. für die Aufwendungen eine Rechnung in deutscher Sprache erhalten hat, die die förderungsfähige energetische Maßnahme, die Arbeitsleistung des Fachunternehmens und die Adresse des begünstigten Objekts ausweist und zum anderen die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Letzter Aspekt führte nun zu einem Streitfall. Es ging um die Kosten für den Einbau eines neuen Heizungskessels i.H.v. insgesamt 8 118 €. Diese Kosten wurden seit März 2021 auf Grund einer Vereinbarung mit dem Heizungsbauunternehmen in gleichbleibenden monatlichen Raten i.H.v. 200 € abbezahlt. Im Jahr 2021 wurden infolgedessen 2 000 € bezahlt. Die Stpfl. beehrten im Streitjahr die Berücksichtigung einer Steuerermäßigung i.H.v. 7 % von 8 118,10 €. Dies lehnte das Finanzamt mit der Begründung ab, die energetische Maßnahme sei erst dann abgeschlossen, wenn die Leistung tatsächlich erbracht worden sei, die steuerpflichtige Person eine Rechnung erhalten und den Rechnungsbetrag auf ein Konto des Leistungserbringers eingezahlt habe. An Letzterem fehle es im Jahr 2021. Erst mit Begleichung der letzten Rate im Jahr 2024 komme eine Steuerermäßigung in Betracht.

Das FG München bestätigt mit Urteil vom 8.12.2023 (Az. 8 K 1534/23) die Auffassung des Finanzamtes. Die Stpfl. haben im Streitjahr anstatt des bei Abnahme fälligen gesamten Werklohns lediglich eine Teilleistung i.H.v. 2 000 € an das Heizungsinstallationsunternehmen entrichtet, da sie mit dem ausführenden Handwerksbetrieb Ratenzahlung vereinbart haben. Vorliegend sei insbesondere nicht die Umwandlung des Kaufpreises in ein Darlehen zu sehen. Die Ratenzahlungsvereinbarung läge im ausschließlichen Interesse der Stpfl., da diese den Werklohn in kleineren Teilsummen begleichen konnten und ihnen dies einen finanziellen Spielraum verschaffte.

Im Streitjahr sei aber auch keine Steuerermäßigung bezogen auf die Teilzahlung von 2 000 € zu gewähren, denn die Maßnahme gelte steuerlich erst dann als abgeschlossen, wenn der gesamte Rechnungsbetrag gezahlt ist.

Hinweis:

In der Literatur ist diese Frage aber umstritten und teilweise wird auch auf das Abflussprinzip abgestellt, so dass vorliegend im Streitjahr die Steuerermäßigung in Bezug auf die tatsächlich geleistete Zahlung gewährt werden könnte. Nun ist gegen die Entscheidung des FG München die Revision beim BFH anhängig, so dass die endgültige Entscheidung in dieser Frage noch offensteht.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis sollten ggf. andere Finanzierungsmodelle gesucht werden. So wäre zu prüfen, ob ein anderes Ergebnis durch eine Darlehensvereinbarung mit dem Handwerker erreicht werden kann. In einem solchen Fall dürfte jedenfalls von einem Abfluss des geschuldeten Betrages auszugehen sein, wenn die Darlehensgewährung auch i.S.d. leistenden Handwerksbetriebs liegt, so z.B., weil er ansonsten den Auftrag nicht hätte erlangen können.



3 **Gemeinnützige Körperschaften: Höchstgrenze für Mitgliedsbeiträge wird erhöht**

Gemeinnützige Vereine müssen mit ihrer Vereinstätigkeit die Allgemeinheit fördern. Deshalb gibt es für Mitgliedsbeiträge eine Höchstgrenze, damit ein gemeinnütziger Verein für möglichst viele Menschen zugänglich ist. Bund und Länder haben sich auf die Anhebung der Höchstgrenze für Mitgliedsbeiträge für gemeinnützige Vereine geeinigt.

Die FinVerw hat insoweit Höchstbeträge für Mitgliedsbeiträge festgesetzt. Diese Höchstbeträge wurden nun angehoben. Bei einem Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugutekommt, ist eine Förderung der Allgemeinheit anzunehmen, wenn

- die **Mitgliedsbeiträge** und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1 440 € (bisher: 1 023 €) je Mitglied und Jahr und
- die **Aufnahmegebühren** für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 2 200 € (bisher: 1 534 €) nicht übersteigen.

Handlungsempfehlung:

Diese Grenzen sind zwingend einzuhalten, da ansonsten die Gemeinnützigkeit des Vereins gefährdet ist. Nun können Anpassungen an die erhöhten Beträge vorgenommen werden. Die erhöhten Beträge gelten bereits aktuell.

4 **Hochwasser Ende Mai/Anfang Juni: Steuerliche Unterstützungsmaßnahmen in Baden-Württemberg und Bayern**

Das FinMin Baden-Württemberg hat am 2.6.2024 einen Katastrophenerlass zur Unterstützung der vom Hochwasser in der Zeit von Ende Mai 2024 bis Anfang Juni 2024 betroffenen Bürger und Unternehmen veröffentlicht. Nahezu inhaltsgleich ist der Erlass des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 4.6.2024. Unternehmen, aber auch natürliche Personen, die von dem Schadensereignis nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen sind, können steuerliche Maßnahmen zur Vermeidung unbilliger Härten nutzen. Insbesondere ist auf folgende Maßnahmen hinzuweisen:

- **Stundung von Steuerzahlungen:** Die geschädigten Stpfl. können unter Darlegung ihrer Betroffenheit die Stundung der bis zum 31.10.2024 fälligen Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer beantragen. Die Stundungen sind grundsätzlich für drei Monate und längstens bis zum 31.1.2025 zu gewähren. Auf die Erhebung von Stundungszinsen und die Gestellung von Sicherheitsleistungen kann im Regelfall verzichtet werden. Eine Stundung der Lohnsteuer ist allerdings ausgeschlossen.

Hinweis:

Eine Stundung der Gewerbesteuerzahlungen wäre bei der jeweiligen Gemeinde zu beantragen.

- **Vollstreckungsaufschub:** Wird dem Finanzamt auf Grund einer Mitteilung des Vollstreckungsschuldners bekannt, dass der Vollstreckungsschuldner Geschädigter ist, soll bis zum 31.1.2025 die Vollstreckung bei allen bis zum 31.10.2024 fälligen Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer einstweilen eingestellt werden. In diesen Fällen sind die im Zeitraum vom 31.5.2024 bis zum 31.1.2025 verwirkten Säumniszuschläge grundsätzlich zu erlassen.
- **Anpassung von Vorauszahlungen:** Die geschädigten Stpfl. können bis zum 31.1.2025 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommen-/Körperschaftsteuer und auf Anpassung des Gewerbesteuermessbetrags für Vorauszahlungszwecke 2024 stellen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen.



- **Nachweis steuerbegünstigter Zuwendungen:** Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Zuwendungen, die bis zum 31.1.2025 zur Hilfe in Katastrophenfällen auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen oder bis zur Einrichtung des Sonderkontos auf ein anderes Konto der genannten Zuwendungsempfänger eingezahlt werden, der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes (z.B. der Kontoauszug, Lastschriftinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking).
- **Spendenaktionen:** Es ist unschädlich für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine z.B. mildtätigen Zwecke fördert (z.B. Sportverein, Musikverein oder Kleingartenverein) oder regional gebunden ist, wenn sie Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion zur Hilfe für die Geschädigten des Schadensereignisses erhalten hat, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung unmittelbar selbst für den angegebenen Zweck verwendet. Auch ist es ausnahmsweise unschädlich, wenn eine steuerbegünstigte Körperschaft sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur Hilfe für die Geschädigten des Schadensereignisses einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung von Personal und von Räumlichkeiten. Die Körperschaft hat bei der Förderung mildtätiger Zwecke die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung selbst zu prüfen und zu dokumentieren. Bei materiellen und finanziellen Hilfen reicht es aus, wenn die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person glaubhaft gemacht wird. Insoweit kann bei Hilfen bis zu einem Wert von 5 000 € die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit geschädigter Personen unterstellt werden.

Hinweis:

Unterstützungsleistungen außerhalb der Verwirklichung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke, z.B. in den betrieblichen Bereich an von dem Schadensereignis besonders betroffene Unternehmen, an Selbständige oder an entsprechende Hilfsfonds der Kommunen, sind insoweit nicht begünstigt.

- **Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme:** Aufwendungen des sponsernden Stpfl. sind als Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z.B. auf Bitte um Unterstützung durch die Gemeinde, durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen, Internet usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht. Durch solche Sponsoringmaßnahmen können vom Hochwasser Betroffene unterstützt werden.
- **Verlust von Buchführungsunterlagen:** Sind unmittelbar durch das Schadensereignis Buchführungsunterlagen oder sonstige Aufzeichnungen vernichtet worden oder verloren gegangen, so sind hieraus steuerlich keine nachteiligen Folgerungen zu ziehen. Betroffene Stpfl. sollten die Vernichtung bzw. den Verlust zeitnah dokumentieren und soweit wie möglich nachweisen oder glaubhaft machen.
- **Sonderabschreibungen beim Wiederaufbau von Betriebsgebäuden:** Soweit es sich bei den Aufwendungen zum Wiederaufbau ganz oder z.T. zerstörter Gebäude (Ersatzherstellung) nicht um Erhaltungsaufwand handelt, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Fertigstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren (Begünstigungszeitraum) von den Herstellungs- oder Wiederherstellungskosten Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 30 % vorgenommen werden.
- **Sonderabschreibungen bei Ersatzbeschaffung beweglicher Anlagegüter:** Bei beweglichen Anlagegütern, die als Ersatz für vernichtete oder verloren gegangene bewegliche Anlagegüter angeschafft oder hergestellt worden sind, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren (Begünstigungszeitraum) Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorgenommen werden.



- Für die Ersatzbeschaffung unbeweglicher und beweglicher Anlagegüter kann auf Antrag in besonders begründeten Ausnahmefällen in Wirtschaftsjahren vor dem Wirtschaftsjahr der Ersatzherstellung bzw. Ersatzbeschaffung die Bildung einer Rücklage zugelassen werden. Die Rücklage darf zusammen 30 % bzw. 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Ersatzwirtschaftsgüter nicht übersteigen.

Hinweis:

Die Gewinnminderung durch Sonderabschreibungen und Bildung von Rücklagen darf insgesamt höchstens 600 000 € betragen; sie darf in keinem Jahr 200 000 € übersteigen.

- **Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beschädigter beweglicher Anlagegüter:** Aufwendungen für die Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beschädigter beweglicher Anlagegüter können ohne nähere Prüfung als Erhaltungsaufwand anerkannt werden, wenn mit der Wiederherstellung innerhalb von drei Jahren nach dem schädigenden Ereignis begonnen wurde und die bisherigen Buchwerte fortgeführt werden. Bei Gebäuden gilt dies allerdings nur, wenn die Aufwendungen 70 000 € nicht übersteigen (dabei ist von den gesamten Aufwendungen auszugehen, auch wenn diese teilweise durch Entschädigungen gedeckt sind). Höhere Aufwendungen als 70 000 € können bei Gebäuden nach Prüfung des Einzelfalls ebenso als Erhaltungsaufwendungen anerkannt werden.
- **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:** Beim Wiederaufbau von ganz oder teilweise zerstörten Gebäuden gelten die vorstehend geschilderten Regelungen für Betriebsgrundstücke entsprechend.
- **Unterstützung an Arbeitnehmer:** Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind bis zu 600 € im Kalenderjahr lohnsteuerfrei, wenn der Arbeitnehmer vom Schadensereignis betroffen ist. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Dabei ist auch zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch das Schadensereignis zu Schaden gekommen ist. Auch der 600 € übersteigende Betrag führt nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt; hiervon kann bei vom Schadensereignis betroffenen Arbeitnehmern regelmäßig ausgegangen werden.
- **Arbeitslohnspende:** Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens (a) zu Gunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Schadensereignis betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens (auch verbundener Unternehmen) oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern oder (b) zu Gunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung, so bleiben diese Lohnteile lohnsteuerfrei. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen oder es ist eine schriftliche Verzichtserklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto zu nehmen. Die steuerfrei belassenen Lohnteile dürfen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers nicht als Spende berücksichtigt werden.
- **Aufwendungen für die Wiederbeschaffung von Hausrat und Kleidung und für die Beseitigung von Schäden an dem eigengenutzten Wohneigentum** können als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Unerheblich ist das Fehlen einer Elementarschadenversicherung.

Hinweis:

Weiterhin sind diverse **Hilfsmaßnahmen für Land- und Forstwirte** vorgesehen.



5 Entlastungen bei der Einkommensteuer insbesondere für kleinere und mittlere Einkommen angekündigt

Nach der Mitteilung des BMF ist eine Anpassung der Lohn- und Einkommensteuer in drei Schritten bis 2026 geplant. Noch für 2024 soll der Grundfreibetrag um 180 € auf 11 784 € steigen. Bis zu diesem Jahresbetrag erfolgt keine Besteuerung.

Mit Wirkung ab dem 1.1.2025 soll dann der Grundfreibetrag um weitere 300 € auf 12 084 € steigen. Zudem soll dann auch der Tarif der Einkommensteuer verschoben werden, um die Wirkungen der Inflation auszugleichen (sog. kalte Progression).

Für das Jahr 2026 sei eine weitere Erhöhung des Grundfreibetrags um 252 € auf dann 12 336 € geplant. Auch der Steuertarif soll erneut verschoben werden. Der Spitzensteuersatz von 42 % soll dann erst ab 69 798 € einsetzen.

Hinweis:

Abzuwarten bleibt die gesetzliche Umsetzung. Zum Teil ist die Erhöhung verfassungsrechtlich vorgegeben. Die genauen Beträge, um die das Existenzminimum inflationsbedingt zwingend angehoben werden muss, werden aber erst im Herbst ermittelt. Sobald die vorgesehenen Änderungen beschlossen sind, profitieren Arbeitnehmer automatisch beim Lohnsteuerabzug und andere Einkommensbezieher mit der Einkommensteuerveranlagung.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

6 Aktualisierte Hinweise zur Lohnsteuer durch die FinVerw – Lohnsteuer-Hinweise 2024

Die für den Lohnsteuerabzug in 2024 maßgeblichen Lohnsteuer-Hinweise 2024 wurden von den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen und vom BMF im amtlichen Lohnsteuer-Handbuch für 2024 veröffentlicht. Hinzuweisen ist insbesondere auf folgende Änderungen gegenüber den Lohnsteuer-Hinweisen 2023:

Steuerfreiheit des Deutschland-Tickets:

- Sachbezüge und Geldleistungen des Arbeitgebers für die Überlassung bzw. den Erwerb eines Deutschland-Tickets, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn dem Arbeitnehmer gewährt werden, sind steuerfrei, da das Deutschland-Ticket nur zu Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr berechtigt.
- Die Steuerfreiheit der zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Arbeitgeberleistungen gilt auch für ein kostenpflichtiges Upgrade des Deutschland-Tickets (z.B. für die Benutzung der 1. Klasse und/oder für die Fahrradmitnahme).
- Zur Bewertung des geldwerten Vorteils und den Auswirkungen auf die Entfernungspauschale gibt die FinVerw folgendes Beispiel:

Beispiel:

Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn das Deutschland-Ticket zur Verfügung und erhält auf Grund seiner Zuzahlung von mindestens 25 % des Kaufpreises vom Verkehrsunternehmen auf den Preis einen Nachlass von 5 %.



Preis für das Deutschland-Ticket		49,00 €
Nachlass für den Arbeitgeber von 5 % (kein Arbeitslohn)		2,45 €
vom Arbeitgeber zu zahlender Kaufpreis		46,55 €
davon 96 %		44,68 €
a)	verbilligte Überlassung:	
	Wert des Deutschland-Tickets	44,68 €
	./. Zahlung des Arbeitnehmers (z.B. 70 % von 49 €)	34,30 €
	steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich	10,38 €
b)	unentgeltliche Überlassung:	
	Wert des Deutschland-Tickets	44,68 €
	./. Zahlung des Arbeitnehmers (keine)	0,00 €
	steuerfreier geldwerter Vorteil monatlich	44,68 €

Der monatlich steuerfreie geldwerte Vorteil ist im **Lohnkonto** des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen und mindert i.H.d. sich ergebenden Jahresbetrags beim Arbeitnehmer die Entfernungspauschale, soweit er nicht als Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung ausgezahlt wurde. Der steuerfrei ausgezahlte Jahresbetrag ist daher in Zeile 17 der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung des jeweiligen Arbeitnehmers anzugeben. Die Sachbezugsfreigrenze und der Rabatt-Freibetrag sind nicht zu berücksichtigen.

Die Minderung der Entfernungspauschale unterbleibt, wenn der Arbeitgeber seine Aufwendungen für das Deutschland-Ticket (hier: 46,55 €) zulässigerweise **mit 25 % pauschal besteuert**. Die pauschal besteuerten Bezüge sind im Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen. Ein Ausweis in der Lohnsteuerbescheinigung ist nicht vorzunehmen.

Private Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte

- Die Erstattung von Telefonkosten für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber ist auch dann steuerfrei, wenn der Arbeitgeber das Mobiltelefon, durch dessen Nutzung die Telefonkosten entstanden sind, von dem Arbeitnehmer zu einem niedrigen, auch unter dem Marktwert liegenden Preis erworben hat und er das Mobiltelefon dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt. Insoweit folgt die FinVerw der Rechtsprechung des BFH (Urteil v. 23.11.2022).

Hinweis:

Ein betriebliches Telekommunikationsgerät liegt hingegen nicht vor und die Überlassung ist nicht lohnsteuerfrei, wenn das Gerät nicht dem Arbeitgeber, sondern dem Arbeitnehmer zuzurechnen ist. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitnehmer Eigentümer des Telekommunikationsgeräts ist oder das Gerät dem Arbeitnehmer zuzurechnen ist, weil er darüber wie ein wirtschaftlicher Eigentümer oder als Leasingnehmer verfügen kann.

Handlungsempfehlung:

Die Änderungen aus den Lohnsteuer-Hinweisen 2024 sind beim Lohnsteuerabzug zu berücksichtigen. Individuell ist zu prüfen, ob weitere Änderungen relevant sind.



7 **Verpflegungspauschale: Keine Änderungen durch das Wachstumschancengesetz**

Mit dem Wachstumschancengesetz sollten auch Änderungen im Lohnsteuerrecht erfolgen. So sollten insbesondere die Verpflegungspauschalen ab dem 1.1.2024 und auch der Freibetrag für Zuwendungen an Arbeitnehmer im Rahmen von Betriebsveranstaltungen angehoben werden. In dem nun in Kraft getretenen Gesetz sind diese Änderungen nicht mehr enthalten. Damit gelten **weiterhin folgende steuerliche Verpflegungspauschalen**:

Abwesenheit von der Wohnung und erster Tätigkeitsstätte/Betriebsstätte	Verpflegungspauschale
Abwesenheit am vollen Kalendertag	28 €
An- und Abreisetag jeweils	14 €
Abwesenheit mehr als acht Stunden	14 €

Hinweis:

Lediglich der Pauschbetrag für Berufskraftfahrer, die im Fahrzeug übernachten, ist mit Wirkung ab 2024 von 8 € auf 9 € angehoben worden.

8 **Lohnsteuerpauschalierung auch bei Betriebsveranstaltungen möglich, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen**

Arbeitslohn, der aus Anlass einer Betriebsveranstaltung zufließt, kann vom Arbeitgeber pauschal mit 25 % versteuert werden. Eine Betriebsveranstaltung liegt nach der bisherigen Rechtsprechung nur vor, wenn diese allen Betriebsangehörigen offenstand. Mit Wirkung ab 2015 wurde aber der Begriff der Betriebsveranstaltung im Gesetz definiert. Vor diesem Hintergrund war in dem unter dem Az. VI R 5/22 geführten Verfahren zu entscheiden, ob diese Voraussetzung weiterhin vorliegen muss. Nun liegt mit Datum vom 27.3.2024 die Entscheidung in diesem Verfahren vor und diese führt zu folgender Differenzierung:

- Nach der seit dem Veranlagungszeitraum 2015 geltenden gesetzlichen Definition kann eine Betriebsveranstaltung auch dann vorliegen, wenn sie nicht allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Auch in diesen Fällen kann die Lohnsteuer auf die geldwerten Vorteile mit 25 % pauschal erhoben werden.
- Der Freibetrag von 110 €, der zur Lohnsteuerfreiheit des geldwerten Vorteils aus einer Betriebsveranstaltung führt, kann allerdings nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Im Streitfall veranstaltete die Stpfl. im Jahr 2015 in eigenen Räumlichkeiten eine Weihnachtsfeier, zu der nur die Vorstandsmitglieder eingeladen waren. Darüber hinaus richtete die Stpfl. im selben Jahr eine Weihnachtsfeier für Mitarbeiter am Standort X und Y aus, die zum sog. oberen Führungskreis bzw. Konzernführungs-kreis gehörten. Dabei handelte es sich um Mitarbeiter, die eine bestimmte Karrierestufe erreicht hatten, aber keinen eigenständigen Betriebsteil bildeten.

Strittig war nun, ob insoweit die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erhoben werden kann. Dies hat der BFH nun bejaht. Hierzu führt das Gericht aus:

- Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, wenn er Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt.
- Bei den Weihnachtsfeiern des Vorstands und der Führungskräfte handelt es sich um Betriebsveranstaltungen im Sinne der gesetzlichen Regelung. Dass die Veranstaltungen nicht allen Betriebsangehörigen offenstanden, steht dem nicht entgegen. Betriebsveranstaltungen sind nach der mit Wirkung zum 1.1.2015 eingeführten gesetzlichen Definition Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter.



- Unter Heranziehung des Wortlauts der gesetzlichen Definition setzt eine Betriebsveranstaltung ab dem Veranlagungszeitraum 2015 mithin nur noch eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter voraus. Eine Veranstaltung, an der – wie im Streitfall an den Weihnachtsfeiern – ausschließlich Beschäftigte des Betriebs und deren Begleitpersonen teilnehmen können, ist vom Wortsinn her eine solche Betriebsveranstaltung, auch wenn diese Veranstaltung nicht allen Angehörigen eines Betriebs offensteht.

Hinweis:

Diese Klarstellung des BFH ist für die Praxis von großer Bedeutung. In weitem Umfang können nun geldwerte Vorteile aus Betriebsveranstaltungen, wie z.B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern und Jubiläumsfeiern, mit 25 % pauschal besteuert werden. Soll der Freibetrag von 110 € genutzt werden, so muss allerdings das weitere Merkmal erfüllt sein, dass die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

9 Beitragspflicht von Aufwendungen für eine betriebliche Jubiläumsfeier

Der geldwerte Vorteil, der einem Arbeitnehmer aus der Teilnahme an einer Betriebsfeier zufließt, unterliegen dann nicht der Sozialversicherung, soweit diese vom Arbeitgeber oder von einem Dritten mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum lohnsteuerfrei belassen oder pauschal besteuert wird. Betragen die Aufwendungen für eine betriebliche Feier je Beschäftigtem mehr als 110 €, scheidet eine Steuerbefreiung aus und eine Beitragsfreiheit kann nur über eine wirksame Pauschalbesteuerung i.H.v. 25 % erreicht werden. Diese Regelung ist eng auszulegen, wie eine aktuelle Entscheidung des Bundessozialgerichts zeigt (Urteil v. 23.4.2024, Az. B 12 BA 3/22 R).

Das klagende Unternehmen feierte mit seinen Beschäftigten im September 2015 ein Firmenjubiläum. Am 31.3.2016 zahlte es die für 162 Arbeitnehmer angemeldete Pauschalsteuer für September 2015 auf einen Betrag. Nach einer Betriebsprüfung forderte der beklagte Rentenversicherungsträger von dem Unternehmen Sozialversicherungsbeiträge und Umlagen in erheblicher Höhe nach. Dies bestätigte nun auch das Bundessozialgericht und stellte heraus:

- Die Befreiung von der Sozialversicherungspflicht tritt nur dann ein, wenn die pauschale Besteuerung „mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum“ erfolgt. Dies wäre im konkreten Fall die Entgeltabrechnung für September 2015 gewesen.
- Im Urteilssachverhalt erfolgte die Pauschalbesteuerung aber erst Ende März 2016 und damit sogar nach dem Zeitpunkt, zu dem die Lohnsteuerbescheinigung für das Vorjahr übermittelt werden muss.

Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass eine unmittelbare Abrechnung der geldwerten Vorteile erfolgen muss.

Für Unternehmer und Freiberufler

10 Anhebung der (monetären) Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung

Die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung sind sehr deutlich hinsichtlich der Rechtsform und der Größe des Unternehmens gestaffelt:

Einzelunternehmen:

- Einzelunternehmen müssen dann eine kaufmännische Buchführung einrichten, wenn diese ein Handelsgewerbe betreiben und die Komplexität des Betriebes dies erfordert. Generell nicht buchführungspflichtig sind Freiberufler. Besteht keine Buchführungspflicht, so kann insbesondere auch der steuerliche Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden.



- Die handelsrechtliche Bilanzierungspflicht erfordert die Aufstellung eines Jahresabschlusses mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Ein Anhang oder Lagebericht ist nicht verpflichtend. Auch muss der Jahresabschluss nicht allgemein offen gelegt werden. Vielmehr wird dieser i.d.R. nur dem Finanzamt und der Hausbank zugänglich gemacht.
- Besteht eine handelsrechtliche Buchführungspflicht, so kann (Wahlrecht) hierauf aber verzichtet werden und der Gewinn mittels der einfach anzuwendenden Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden, wenn in zwei aufeinander folgenden Jahren die Umsatzerlöse 800 000 € und der Gewinn 80 000 € nicht übersteigen.
- Soweit ein Gewerbebetrieb betrieben wird und keine doppelte Buchführung eingerichtet ist, kann das Finanzamt auffordern, eine solche einzurichten. Dies gilt aber nur dann, wenn der Umsatz im Kalenderjahr die Grenze von 800 000 € oder der Gewinn die Grenze von 80 000 € überschritten hat. Diese Grenzen wurden nun mit Wirkung ab 2024 angehoben. Insoweit ergibt sich eine Buchführungspflicht allerdings stets erst nach Aufforderung durch die FinVerw und erst ab dem Wirtschaftsjahr, das der Aufforderung folgt.

Hinweis:

Die Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung ist deutlich einfacher als eine Bilanzierung. Insbesondere erfordert dies nicht die Durchführung einer Inventur des Vorratsvermögens und nicht der Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen mittels Rechnungsabgrenzungsposten bzw. Rückstellungen. Andererseits ist die Bilanzierung aus betriebswirtschaftlicher Sicht sehr viel aussagekräftiger.

Personengesellschaft mit vollhaftenden Gesellschaftern:

- Vorstehende Grundsätze gelten ebenso für Personengesellschaften mit natürlichen Personen als vollhaftenden Gesellschaftern. Einzig das Wahlrecht zum Verzicht auf die Bilanzierung nach Handelsrecht bei Unterschreiten der Umsatzgrenze von 800 000 € und der Gewinngrenze von 80 000 € besteht ausschließlich für Einzelunternehmen und nicht für Personengesellschaften.

Kapitalgesellschaft (insbesondere GmbH) und GmbH & Co. KG:

- Kapitalgesellschaften, insbesondere also die GmbH und auch die GmbH & Co. KG in ihrer typischen Form, wenn also keine natürliche Person unbeschränkt haftender Gesellschafter ist, müssen handelsrechtlich zwingend eine doppelte Buchführung einrichten und einen Jahresabschluss erstellen. Diese Verpflichtung gilt auch steuerlich. Eine Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung ist also ausgeschlossen.
- Des Weiteren werden die Berichtspflichten **differenziert nach der Größe des Unternehmens**. Unterschieden wird zwischen Kleinstgesellschaften, „Kleinen Gesellschaften“, „Mittelgroßen Gesellschaften“ und „Großen Gesellschaften“. Maßgeblich für die Einstufung sind die Bilanzsumme, der Jahresnettoumsatz und die Arbeitnehmerzahl im Jahresdurchschnitt. Die insoweit maßgeblichen Kriterien wurden nun **merklich angehoben** und es gelten folgende Grenzwerte:

	Kleinstgesellschaft	Kleine Gesellschaft	Mittelgroße Gesellschaft	Große Gesellschaft
Bilanzsumme	<= 450 000 € (bisher: 350 000 €)	<= 7,5 Mio. € (bisher: 6 Mio. €)	<= 25 Mio. € (bisher: 20 Mio. €)	> 25 Mio. € (bisher: 20 Mio. €)
Umsatzerlöse	<= 900 000 € (bisher: 700 000 €)	<= 15 Mio. € (bisher: 12 Mio. €)	<= 50 Mio. € (bisher: 40 Mio. €)	> 50 Mio. € (bisher: 40 Mio. €)
Mitarbeiter	< 10 (unverändert)	<= 50 (unverändert)	<= 250 (unverändert)	> 250 (unverändert)



Die Rechtsfolgen der Qualifizierung nach den Größenklassen treten nur ein, wenn an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren zwei der drei maßgeblichen Größenmerkmale über- oder unterschritten werden.

- Je nach Größenklasseneinstufung sind die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung unterschiedlich. Insbesondere sind folgende Aspekte von Bedeutung:

	Kleinstgesellschaft	Kleine Gesellschaft	Mittelgroße Gesellschaft	Große Gesellschaft
Bestandteile des Jahresabschlusses	Bilanz, GuV – ganz stark zusammengefasst; kein Anhang	Bilanz, GuV, Anhang (stark vereinfacht)	Bilanz, GuV, Anhang (vereinfacht)	Bilanz, GuV, Anhang
Gliederungsvorschriften für Bilanz und GuV	ganz stark zusammengefasste Gliederung möglich	Vereinfachte Gliederung	Gesetzliche Gliederungsvorgaben	Gesetzliche Gliederungsvorgaben
Lagebericht	nein	nein	ja	ja
Aufstellungsfrist	6 Monate	6 Monate	3 Monate	3 Monate
Prüfungspflicht	nein	nein	ja	ja
Offenlegung (Publizität)	Unternehmensregister (Vereinfachungen und ohne GuV) oder wahlweise Hinterlegung	Unternehmensregister (Vereinfachungen und ohne GuV)	Unternehmensregister (Vereinfachungen)	Unternehmensregister

Hinweis:

Von besonderer Bedeutung ist die Abgrenzung zwischen der mittelgroßen Gesellschaft und der großen Gesellschaft, da Letztere ab 2025 grundsätzlich zur umfassenden Nachhaltigkeitsberichterstattung als gesonderter Bestandteil des Lageberichtes verpflichtet sind.

- Die angehobenen Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung gelten **grds. ab 2024** (genau: Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen). Bei der Prüfung der Größenklasseneinstufung sind die angehobenen Schwellenwerte auch bzgl. der Beurteilung des vorangegangenen Abschlussstichtags anzuwenden.
- **Wahlweise** können die angehobenen Schwellenwerte auch bereits für den Jahresabschluss zum 31.12.2023 angewandt werden. Mithin ist z.B. eine Kapitalgesellschaft mit kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr, die das Wahlrecht in Anspruch nimmt, zum 31.12.2023 retrospektiv auf Basis der neuen Schwellenwerte als mittelgroß einzustufen, wenn sie entweder zum 31.12.2023 und 31.12.2022 oder zum 31.12.2022 und 31.12.2021 mindestens zwei der drei angehobenen Schwellenwerte für große Kapitalgesellschaften nicht überschritten hatte.

Führen die angehobenen Schwellenwerte zu einer günstigeren Größenklasseneinstufung für den Jahresabschluss zum 31.12.2023, so kann selbst dann, wenn dieser bereits aufgestellt und ggf. sogar bereits von den Gesellschaftern festgestellt wurde, ein geänderter Jahresabschluss nach der günstigeren Größenklasseneinstufung für Zwecke der Offenlegung des Jahresabschlusses aufgestellt werden und insoweit alle Erleichterungen für die sich nun ergebenden Größenklasseneinstufung genutzt werden.

Handlungsempfehlung:

Individuell ist zu prüfen, welche handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Anforderungen an die Rechnungslegung bestehen. Dabei sind auch Anforderungen von Abschlussadressaten, wie z.B. Kreditinstituten, zu berücksichtigen. Das Größenmerkmal der Bilanzsumme kann im Einzelfall durch bilanzpolitische Maßnahmen beeinflusst werden.



11 Gewinngrenze zur Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages bzw. einer Sonderabschreibung

Kleinere und mittlere Unternehmen können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (**Investitionsabzugsbetrag**). Im Jahr der Investition ist der Investitionsabzugsbetrag gewinnerhöhend wieder aufzulösen. Gleichzeitig kann bilanziell eine gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in gleicher Höhe erfolgen. Im Ergebnis wird damit die Abschreibung dieser Wirtschaftsgüter steuerlich vorgezogen und so früher eine Steuerminderung erreicht. Diese kann dann zur Finanzierung der Anschaffung eingesetzt werden.

Unabhängig von der Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages können kleinere und mittlere Unternehmen neben der laufenden Abschreibung eine Sonderabschreibung in Anspruch nehmen und damit die Abschreibungen zeitlich deutlich vorziehen. Liegen diese Voraussetzungen vor, so kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren – insoweit beliebig auf diesen Zeitraum verteilt – neben der laufenden Abschreibung eine **Sonderabschreibung** i.H.v. 40 % vorgenommen werden.

Bislang war eine Sonderabschreibung von lediglich 20 % möglich. Der heraufgesetzte Abschreibungssatz gilt für Investitionen nach dem 31.12.2023. Zu beachten ist, dass diese Sonderabschreibung unabhängig von der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages ist.

Voraussetzung für die Geltendmachung dieser Sonderabschreibung ist, dass im Wirtschaftsjahr, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, der **Gewinn 200 000 € nicht überschreitet**. Nicht abschließend geklärt ist aber, wie dieser Gewinn zu ermitteln ist:

- Die FinVerw vertritt die Auffassung, Gewinn in diesem Sinne sei der Betrag, der ohne Berücksichtigung von geltend gemachten Investitionsabzugsbeträgen (oder deren Verrechnung) der Besteuerung zu Grunde zu legen ist. Damit sind außerbilanzielle Korrekturen der Steuerbilanz sowie Hinzu- und Abrechnungen bei der Einnahmen-Überschussrechnung ebenfalls zu berücksichtigen. Dies betrifft z.B. die steuerlich nicht abzugsfähige Gewerbesteuer, die mithin den maßgeblichen Gewinn erhöhen soll.
- Nach a.A. soll rein auf den steuerbilanziellen Gewinn abzustellen sein. Danach sind außerbilanzielle Hinzurechnungen, wie die Gewerbesteuer und nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, nicht erhöhend zu berücksichtigen.

Das FG Niedersachsen hat mit Urteil vom 9.5.2023 (Az. 2 K 202/22) die Auffassung der FinVerw bestätigt. Allerdings ist insoweit unter dem Az. X R 16/23 die Revision beim BFH anhängig, so dass die Rechtsfrage noch offen ist.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis sollte versucht werden, die Gewinngrenze nach der Definition der FinVerw einzuhalten, um die Möglichkeit der Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages bzw. der Sonderabschreibung sicher zu eröffnen.

Für Hauseigentümer

12 FinVerw informiert über die aktuelle steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen

Das FinMin Thüringen hat aktuell nochmals über die steuerlichen Erleichterungen bei Betrieb von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) informiert. Diese Regelungen führen vielfach insbesondere dazu, dass steuerliche Erklärungspflichten entfallen. Hinzuweisen ist insbesondere auf die folgenden Aspekte:



Steuerbefreiung bei der Einkommensteuer führt vielfach zum Wegfall von Erklärungsspflichten

Bestimmte PV-Anlagen, so insbesondere auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Nebengebäuden) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden vorhandene PV-Anlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) genießen seit 2022 eine Steuerbefreiung bei der Einkommensteuer. Verbunden ist diese Steuerfreiheit damit, dass auch Aufwendungen, die mit der PV-Anlage im Zusammenhang stehen, wie z.B. Abschreibung, Finanzierungsaufwendungen oder Wartung, steuerlich nicht mehr geltend gemacht werden können.

Hinweis:

Dies gilt ab dem Jahr 2022, und zwar unabhängig davon, wann die PV-Anlage installiert wurde. Damit sind auch Einnahmen aus vor 2022 installierten Anlagen, die die Größenkriterien einhalten, von der Einkommensteuer freigestellt.

Dies führt nach den Ausführungen der FinVerw zu folgenden Erleichterungen bei den steuerlichen Erklärungsspflichten, wenn ausschließlich steuerbefreite PV-Anlagen betroffen sind:

- Es muss kein Gewinn ermittelt werden und auch die Verpflichtung zur Abgabe einer Gewinnermittlung, z.B. Einnahmen-Überschussrechnung, entfällt.
- Sofern die Abgabe der Einkommensteuererklärung nur auf Grund der Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Betrieb der PV-Anlage erfolgte und keine weiteren Pflichtveranlagungstatbestände vorliegen, kann zukünftig auf die Abgabe der Einkommensteuererklärung verzichtet werden.

Hinweis:

Umstritten ist die Sichtweise der FinVerw hinsichtlich mit der PV-Anlage im Zusammenhang stehender Aufwendungen. Die FinVerw geht davon aus, dass sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit einer begünstigten PV-Anlage nicht mehr als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht werden können.

Möglichkeit der Entnahme von „Altanlagen“ aus dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen

Vor dem 1.1.2023 erworbene PV-Anlagen wurden regelmäßig dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet und von der Kleinunternehmerregelung wurde kein Gebrauch gemacht. Dies ermöglichte den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb der PV-Anlage. Ab dem 1.1.2023 wurde bei der Umsatzsteuer für die Lieferung und Installation bestimmter kleiner Photovoltaikanlagen ein Nullsteuersatz eingeführt. Nun kann geprüft werden, ob diese faktische Umsatzsteuerbefreiung genutzt werden kann, um eine solche „Altanlage“ steuerschonend aus dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen wieder zu entnehmen. Erfolgt dies, so braucht die Entnahme von Strom für die Verwendung für private Zwecke nicht mehr der Umsatzsteuer unterworfen zu werden.

Die Entnahme aus dem Unternehmensvermögen unterliegt als unentgeltliche Wertabgabe ebenfalls dem Nullsteuersatz, soweit die zu entnehmende PV-Anlage im Grundsatz unter die Regelung zum Nullsteuersatz fällt. Dies ist der Fall, wenn

- die PV-Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wurde;
- Vorstehend genannte Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kWp beträgt.

Weiterhin ist die Entnahme aus dem Unternehmensvermögen nur möglich, wenn

- der Betreiber der PV-Anlage beabsichtigt, künftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für private Zwecke zu verwenden. Davon ist aus Vereinfachungsgründen auszugehen, wenn ein Teil des mit der PV-Anlage erzeugten Stroms z.B. in einer Batterie gespeichert wird oder zur nicht nur gelegentlichen Ladung eines Elektrofahrzeugs oder zum Betrieb einer Wärmepumpe verwendet wird. Ausreichend ist auch, wenn eine sog. Rentabilitätsrechnung zum Entnahmezeitpunkt eine Nutzung für private Zwecke von über 90 % nahelegt.



- Weiterhin muss die Entnahme aus dem Unternehmensvermögen dokumentiert werden. Die Entnahme der PV-Anlage sollte daher dem zuständigen Finanzamt unter Angabe des Entnahmezeitpunkts und Begründung der Entnahmemöglichkeit angezeigt werden. Gleichzeitig ist die Entnahme zum Nullsteuersatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldung (Kz. 87) und der Umsatzsteuer-Jahreserklärung (Kz. 158) zu erklären, soweit die Regelbesteuerung Anwendung findet. Die Entnahme kann nur zum aktuellen Zeitpunkt und damit nicht rückwirkend erfolgen.

Erfolgt die Entnahme aus dem Unternehmensvermögen, so hat dies umsatzsteuerlich folgende Konsequenzen:

- Mit der Entnahme der PV-Anlage aus dem Unternehmensvermögen entfällt die Umsatzbesteuerung des privat verbrauchten Stroms.
- Dagegen ist die Stromlieferung an den Netzbetreiber oder Dritte – bei Anwendung der Regelbesteuerung – weiterhin mit einer Umsatzsteuer von 19 % zu besteuern. Die umsatzsteuerlichen Erklärungspflichten bestehen unverändert fort.
- Die Umsatzbesteuerung des eingespeisten Stroms endet erst mit einer Rückkehr zur Kleinunternehmerregelung. Dies kann frühestens fünf Jahre nach Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung (regelmäßig bei Erwerb der PV-Anlage) erfolgen.
- Nach der Entnahme der PV-Anlage aus dem Unternehmensvermögen ist ein Vorsteuerabzug, z.B. aus Reparatur- und Wartungsleistungen, nur noch in Höhe der unternehmerischen Nutzung (Anteil des in das Netz eingespeisten oder an Dritte verkauften Stroms) möglich.

Handlungsempfehlung:

Diese Materie kann im Einzelfall auch anders zu beurteilen sein. Insoweit sollte stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

13 Grundsteuerwertfeststellung im Bundesmodell: Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts im Einzelfall vorläufig möglich

Aktuell erfolgt die Feststellung der Grundsteuerwerte, welche ab 2025 Basis für die Festsetzung der Grundsteuer sind. Im Bundesmodell, welches in den meisten Bundesländern Anwendung findet, erfolgt die Bewertung der Immobilien nach einem sehr stark pauschalierten Verfahren, welches individuelle Wertfaktoren grundsätzlich nicht berücksichtigt. Dies hat den Vorteil, dass die Bewertung vergleichsweise „einfach“ ist, birgt aber die Gefahr, dass im Einzelfall eine deutliche Überbewertung erfolgt, weil z.B. eingeschränkte Nutzungsmöglichkeiten des Grundstücks oder ein schlechter baulicher Zustand der Immobilie nicht berücksichtigt werden.

Der BFH bestätigt nun in dem Beschluss vom 27.5.2024 (Az. II B 78/23), dass dann, wenn der Nachweis erbracht wird, dass der Wert der wirtschaftlichen Einheit den festgestellten Grundsteuerwert derart unterschreitet, dass sich der festgestellte Wert als erheblich über das normale Maß hinausgehend erweist, eine Aussetzung der Vollziehung der Grundsteuerwertfeststellung geboten ist. In diesen Fällen ist bei der gebotenen summarischen Prüfung das Bewertungsgesetz verfassungskonform dahin auszulegen, dass auf der Ebene der Grundsteuerwertfeststellung im Einzelfall der Nachweis eines niedrigeren (gemeinen) Werts erfolgen kann.

Im Streitfall geht es um ein Grundstück, welches mit einem im Jahr 1880 erbauten Haus bebaut ist und seit dem Baujahr offensichtlich keine wesentlichen Renovierungen vorgenommen worden sind. Damit führt die pauschalierte Bewertung der Immobilie nach den Regeln des Bewertungsgesetzes zu einem deutlich über dem Verkehrswert liegenden Wertansatz.



Die Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Grundsteuerwertbescheids ergeben sich daraus, dass dem Stpfl. bei verfassungskonformer Auslegung der Bewertungsvorschriften die Möglichkeit eingeräumt werden muss, bei einer Verletzung des Übermaßverbots einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen. Von einer solchen Übermaßbesteuerung ist nach der bisherigen Rechtsprechung auszugehen, wenn der festgestellte Wert den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert um 40 % oder mehr übersteigt. Eine abweichende Wertfeststellung sieht die aktuelle Gesetzesfassung aber gerade nicht vor. Die Aussetzung der Vollziehung beruht nach Auffassung des Gerichts aber nicht auf verfassungsrechtlichen Zweifeln. Diese Rechtsfragen hat das Gericht ausdrücklich offengelassen. Vielmehr beruht die Aussetzung auf der Rechtsprechung, wonach im Einzelfall auch dann der Nachweis eines niedrigeren Wertes möglich ist, wenn ein pauschalierendes und typisierendes Bewertungsverfahren nach dem Bewertungsgesetz dies eigentlich nicht zulässt.

Hinweis:

Diese nun vorliegende Rechtsprechung betrifft allerdings lediglich die Frage der Aussetzung der Vollziehung, beruht also nur auf einer summarischen Prüfung der Rechtslage. Eine endgültige Prüfung erfolgt erst in dem nachfolgenden Hauptsacheverfahren und muss insoweit abgewartet werden.

Handlungsempfehlung:

In vergleichbaren Fällen, bei denen individuelle Wertfaktoren zu einem deutlich niedrigeren Wertansatz führen als nach den pauschalierenden Vorgaben des Bewertungsgesetzes, sollte gegen Grundsteuerwertfestsetzungen der Einspruch eingelegt und Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Der tatsächlich anzusetzende Wert muss ausreichend nachgewiesen werden.

Wachstumschancengesetz und andere aktuelle Steuergesetzgebung

14 Wachstumschancengesetz in Kraft getreten

Nach langem politischem Ringen ist das Wachstumschancengesetz nun in einer deutlich abgespeckten Form in Kraft getreten. Im Gesetzgebungsverfahren ging es lange weniger um die Inhalte selbst, sondern Länder und Kommunen waren nicht bereit, die vorgesehenen Maßnahmen und die sich hieraus ergebenden Steuermindereinnahmen mitzutragen. So sind aus dem letztlich beschlossenen und in Kraft getretenen Kompromiss insbesondere Maßnahmen herausgenommen worden, die zu deutlichen Steuerausfällen bei Ländern und Gemeinden geführt hätten. Das Ziel der Setzung von deutlichen Wachstumsimpulsen für die Wirtschaft kann mit dem nun in Kraft getretenen Gesetz allerdings nur noch in Ansätzen erreicht werden.

Insbesondere ist das Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz als wichtiges Kernelement zur Stärkung der Investitionstätigkeit komplett gestrichen worden. Dennoch sind die nun in Kraft getretenen Änderungen bedeutsam und in weiten Teilen auch positiv zu werten.

Daneben ist zu beachten, dass ein Teil der ursprünglich mit dem Wachstumschancengesetz vorgesehenen Maßnahmen bereits zum Jahresende 2023 in einem anderen Gesetzgebungsverfahren beschlossen und in Kraft getreten sind (mit dem Kreditzweitmarktförderungsgesetz).

15 Für alle Steuerpflichtigen

Die ursprünglich verankerte Besteuerung der **Dezemberhilfe 2022** wurde bereits mit dem Kreditzweitmarktförderungsgesetz gestrichen. Insoweit brauchen auch in der Steuererklärung 2022 keine Angaben mehr gemacht zu werden.



Als eine Maßnahme zur **Verhinderung/Milderung einer doppelten Besteuerung der Alterseinkünfte** wird der Übergang zur vollständigen Rentenbesteuerung zeitlich weiter hinausgeschoben:

- Ab dem Jahr 2023 wird der Anstieg des Besteuerungsanteils für jeden neuen Renteneintrittsjahrgang um einen halben Prozentpunkt jährlich reduziert. Bei einem Rentenbeginn im Jahr 2023 beträgt der maßgebliche Besteuerungsanteil anstatt 83 % nur noch 82,5 %. Erst bei einem Renteneintritt im Jahr 2058 wird eine volle Rentenbesteuerung erreicht.
- Beginnend mit dem Jahr 2023 wird der anzuwendende Prozentwert zur Bemessung des Versorgungsfreibetrages nicht mehr in jährlichen Schritten von 0,8 %-Punkten, sondern nur noch in jährlichen Schritten von 0,4 %-Punkten verringert. Der Höchstbetrag sinkt ab dem Jahr 2023 um jährlich 30 € und der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag um jährlich 9 €.
- Beim Altersentlastungsbetrag wird der verlangsamte Anstieg des Besteuerungsanteils bei der Rentenbesteuerung nachvollzogen.

Hinweis:

Bereits seit 2023 sind Aufwendungen für die Altersvorsorge vollständig von der Steuer absetzbar. Insoweit kann sich eine Entlastung bei der Einkommensteuer ergeben.

16 Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Im Bereich der Arbeitgeberbesteuerung sind nur punktuelle gesetzliche Änderungen erfolgt:

- Bei der **Überlassung eines reinen Elektrofahrzeugs** an den Arbeitnehmer kann bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils der Bruttolistenpreis lediglich zu ¼ angesetzt werden, wenn der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60 000 € beträgt. Für nach dem 31.12.2023 angeschaffte Fahrzeuge wurde diese Grenze nun auf 70 000 € angehoben.

Dies gilt für alle Fahrzeuge, die nach dem 31.12.2023 vom Arbeitgeber angeschafft bzw. geleast werden (unabhängig von der Erstzulassung des Fahrzeugs).

- Das für die Dauer einer beruflichen Weiterbildung gezahlte **Qualifizierungsgeld** nach § 82a SGB III wurde steuerfrei gestellt. Gleiches gilt für Leistungen des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der durch das Qualifizierungsgeld geförderten Weiterbildungsmaßnahme. Als Lohnersatzleistung unterliegt das Qualifizierungsgeld dem Progressionsvorbehalt.
- Der **Pauschbetrag für Berufskraftfahrer**, die im Fahrzeug übernachten, wurde mit Wirkung ab 2024 von 8 € auf 9 € angehoben.
- Insbesondere Abfindungen, aber u.U. auch die Zahlungen zur Abgeltung über mehrere Jahre angesammelter Überstunden können einem ermäßigten Steuersatz unterliegen (sog. **Fünftelungsregelung**). Aktuell kann dieser Vorteil bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Diese Möglichkeit entfällt ab 2025. In diesen Fällen muss zukünftig der Arbeitnehmer den ermäßigten Steuersatz im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geltend machen.

Hinweis:

Beabsichtigt war eine Anhebung der Verpflegungspauschalen im Reisekostenrecht. Dies ist nicht erfolgt, so dass unverändert die bisherigen Sätze gelten (14 € bei einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden sowie für An- und Abreisetage bzw. 28 € bei Abwesenheit am vollen Kalendertag). Auch der Freibetrag für Betriebsveranstaltungen ist unverändert geblieben.

17 Für Investitionen in Immobilien

Der Wohnungsneubau soll durch verbesserte Abschreibungsbedingungen gefördert werden:

- Zeitlich befristet ist eine **degressive AfA für Wohngebäude** eingeführt worden, und zwar mit 5 % vom Restwert. Voraussetzung ist, dass mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Bei Anschaffung ist diese degressive Gebäude-AfA nur eröffnet, wenn



der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird. Im Jahr der Anschaffung erfolgt die AfA zeitanteilig. Der Stpfl. hat ein Wahlrecht, zur linearen Gebäude-AfA zu wechseln. Dann erfolgt die lineare Abschreibung aus dem Restwert des Gebäudes und einem unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz.

Die degressive AfA kann für alle Wohngebäude, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen sind, in Anspruch genommen werden. Eine Nutzung dieser degressiven AfA ist sowohl für betriebliche Gebäude als auch im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung möglich, soweit diese Wohnzwecken dienen.

- Die bestehende **Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau** wurde punktuell verbessert. Der Anwendungszeitraum wird verlängert für Baumaßnahmen, die vor dem 1.10.2029 (bisher: 1.1.2027) begonnen werden. Die Anschaffungs-/Herstellungskosten dürfen 5 200 € (bisher 4 800 €) je qm Wohnfläche nicht übersteigen. Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen beträgt max. 4 000 € (bisher: 2 500 €) je qm Wohnfläche. Unverändert bleiben die Nachhaltigkeitsvoraussetzungen (Nachhaltigkeitsklasse „Effizienzhaus 40“).

Hinweis:

Vorgesehen war eine Freigrenze i.H.v. 1 000 € für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Dies wurde nicht umgesetzt.

18 Für Unternehmer und Freiberufler

a) Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Die **degressive Abschreibung** für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ist befristet wieder eingeführt worden für

- Investitionen nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025 (also lediglich für einen Zeitraum von neun Monaten) und
- begrenzt auf das Zweifache der linearen AfA und max. 20 %.

Für Investitionen in diesem Zeitfenster kann also eine schnellere steuerliche Geltendmachung der Investitionskosten durch Vorziehen von AfA und damit eine frühere Minderung der Steuerlast erreicht werden.

Kleine und mittlere Unternehmen können neben der laufenden Abschreibung eine Sonderabschreibung in Anspruch nehmen und damit die Abschreibungen zeitlich deutlich vorziehen. Voraussetzung für die Geltendmachung dieser Sonderabschreibung ist, dass im Wirtschaftsjahr, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, der Gewinn 200 000 € nicht überschreitet. Liegen diese Voraussetzungen vor, so kann

- im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren – insoweit beliebig auf diesen Zeitraum verteilt – neben der laufenden Abschreibung eine
- Sonderabschreibung i.H.v. 40 % vorgenommen werden.

Bislang war eine Sonderabschreibung von lediglich 20 % möglich. Der heraufgesetzte Abschreibungssatz gilt für Investitionen nach dem 31.12.2023. Zu beachten ist, dass diese Sonderabschreibung unabhängig von der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages ist.

Hinweis:

Nicht umgesetzt worden ist die vorgesehene Heraufsetzung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter, die im Jahr der Anschaffung unmittelbar steuerlich abgeschrieben werden können (GWG-Grenze) und die erweiterte Anwendung des Sammelpostens, der auf fünf Jahre abgeschrieben wird. Es bleibt also bei der **GWG-Grenze** von 800 € (ohne Umsatzsteuer) bzw. bei einer Grenze für den Sammelposten von 1 000 € (ohne Umsatzsteuer).



b) Weitere Aspekte der steuerlichen Gewinnermittlung

Im Bereich der steuerlichen Gewinnermittlung ist auf folgende Änderungen hinzuweisen:

- Mit Wirkung erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2023 beginnen, ist die Grenze für steuerlich **abzugsfähige Geschenke** auf 50 € angehoben worden (bislang 35 €).
- Wird ein Firmenfahrzeug auch für private Zwecke des Unternehmers genutzt, so ist insoweit eine Entnahme anzusetzen. Diese wird i.d.R. nach der **1 %-Methode** ermittelt. Bei reinen Elektrofahrzeugen ist insoweit die 1 %-Methode auf ¼ des Bruttolistenpreises anzuwenden. Auch für den betrieblichen Bereich wurde der Anwendungsbereich auf Elektrofahrzeuge mit einem Bruttolistenpreis von bis zu 70 000 € (bisher 60 000 €) erweitert, sofern die Anschaffung nach dem 31.12.2023 erfolgt.

Die **Nutzung von Verlustvorträgen** wurde – wenn auch gegenüber den ursprünglichen Plänen in deutlich geringerem Maße – verbessert:

- Werden Verlustvorträge genutzt, so kann die Verrechnung mit positiven Einkommen bei Überschreiten des Sockelbetrags von 1 Mio. € (Zusammenveranlagung: 2 Mio. €) zeitlich befristet für die VZ 2024 bis 2027 von bisher 60 % auf 70 % erfolgen. Mithin wird positives Einkommen über den Sockelbetrag hinaus aktuell zu 30 % besteuert (sog. Mindestgewinnbesteuerung). Im Ergebnis können damit bestehende Verlustvorträge schneller genutzt werden.
- Dies gilt auch für die Körperschaftsteuer, nicht dagegen für die Gewerbesteuer.
- Dagegen sind im Hinblick auf den Verlustrücktrag keine Änderungen umgesetzt worden.

Heraufgesetzt wurden die **Schwellenwerte für die verpflichtende Einführung einer kaufmännischen Buchführung**, so dass nunmehr erheblich mehr Stpfl. die in der praktischen Handhabung deutlich einfachere Einnahmen-Überschussrechnung wählen können (Wahlrecht):

- Die Schwellenwerte des Handelsgesetzbuches, nach der Einzelkaufleute wahlweise auf die doppelte Buchführung verzichten können, sind auf 800 000 € (Umsatzerlöse) und 80 000 € (Jahresüberschuss bzw. Gewinn) angehoben worden. Dies gilt erstmals für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen.
- Ebenso wurden die Werte für die steuerliche Buchführungspflicht für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, angehoben auf 800 000 € (Umsatzgrenze) und 80 000 € (Gewinn-grenze). Die steuerliche Buchführungspflicht greift bei Gewerbetreibenden nur nach Aufforderung durch die FinVerw.

Hinweis:

Vorteile der Einnahmen-Überschussrechnung sind z.B., dass keine Inventur des Vorratsvermögens erforderlich ist und keine Periodenabgrenzung mittels Rückstellung oder Rechnungsabgrenzungsposten erfolgt. Auch brauchen Einnahmen grundsätzlich erst dann der Besteuerung zu Grunde gelegt zu werden, wenn das Entgelt verinnahmt wurde.

Der Übergang von der Bilanzierung auf eine Einnahmen-Überschussrechnung (und im umgekehrten Fall auch) bedarf einer separaten Überleitungsrechnung, um sicherzustellen, dass alle Einnahmen erfasst und alle Ausgaben angesetzt werden. Insoweit kann sich ein Übergangsgewinn ergeben. Dies ist im Einzelfall zu prüfen.

c) Steuerlicher Abzug von Zinsaufwendungen

Die sog. **Zinsschranke** schränkt den Betriebsausgabenabzug betrieblich veranlasseter Zinsen ein. Übersteigen die Zinsaufwendungen die Zinserträge (negativer Zinssaldo), so ist dieser Zinssaldo nur i.H.v. 30 % des steuerlichen EBITDA (Ergebnis vor Steuern, Zinsen und Abschreibungen) als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Das deutlich gestiegene Zinsumfeld wirkt sich nach aktueller Erkenntnis erheblich auf die Zinsaufwendungen und deren steuerliche Behandlung aus. Ganz besonders betroffen sind bestimmte Branchen, die ihr Geschäftsmodell auf eine hohe Fremdfinanzierung aufbauen. Nicht zuletzt leiden darunter auch



Unternehmen, die sich in einer wirtschaftlich schwierigen Lage befinden bzw. strukturelle Anpassungsprozesse durchlaufen und auf Grund der aktuell geringen Ertragskraft im Zusammenhang mit einer hohen Fremdfinanzierung in den Anwendungsbereich der Zinsschranke geraten.

Nach der bisherigen Gesetzesfassung findet die Zinsschranke keine Anwendung, wenn insbesondere eine der beiden folgenden Bedingungen erfüllt ist:

- Der Nettozinsaufwand des Betriebs beträgt weniger als 3 Mio. €.
- Der Betrieb wird nicht in einen handelsrechtlichen Konzernabschluss einbezogen (sog. Stand-alone-Klausel oder Konzernklausel).

Die Zinsschranke wurde nun allerdings an die Vorgaben der ATAD-Richtlinie angepasst. Unverändert geblieben ist die 3 Mio. €-Grenze. Angepasst wurde dagegen die Stand-alone-Klausel. Ab 2024 reicht insbesondere bereits das Innehaben einer mindestens 25 %-igen Beteiligung oder das Vorhandensein eines mindestens zu 25 % beteiligten Gesellschafters. Ein Auslandsbezug oder auch eine Fremdfinanzierung durch diese nahestehende Person ist insoweit nicht ausschlaggebend. Auf eine Konzernzugehörigkeit kommt es nicht mehr an.

Damit wird nun ab 2024 gerade bei mittelständischen Gesellschaften vielfach ausschließlich auf die 3 Mio. €-Grenze zurückzugreifen sein, um die Anwendung der Zinsschranke ausschließen zu können.

Daneben erfolgte mit Wirkung ab 2024 eine „Konkretisierung“ des Fremdvergleichsgrundsatzes im Außensteuergesetz. Diese Grundsätze gelten bei allen **grenzüberschreitenden Finanzierungen** zwischen einander nahestehenden Personen. Betroffen ist z.B. die Finanzierung einer ausländischen Tochtergesellschaft. Dies gilt auch für bestehende Finanzierungsbeziehungen. Insbesondere muss glaubhaft gemacht werden, dass der Darlehensnehmer

- den Kapitaldienst für die gesamte Laufzeit dieser Finanzierungsbeziehung von Anfang an hätte erbringen können und
- die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und für den Unternehmenszweck verwendet.

Weiterhin darf im Regelfall der vereinbarte Zinssatz den Zinssatz nicht übersteigen, zu dem sich das Unternehmen unter Zugrundelegung des Ratings für die Unternehmensgruppe gegenüber fremden Dritten finanzieren könnte.

Hinweis:

Vielfach werden die nunmehr gesetzlich festgeschriebenen Nachweisanforderungen nicht erbracht werden können, so dass andere Finanzierungswege gefunden werden müssen.

d) Umsatzsteuer: Einführung der elektronischen Rechnung

Zukünftig muss über Leistungen an einen anderen, im Inland ansässigen Unternehmer für dessen Unternehmen grundsätzlich mittels einer **elektronischen Rechnung (eRechnung)** abgerechnet werden. Dies ist allerdings keine Rechnung in einem beliebigen elektronischen Format, wie z.B. eine PDF-Datei. Vielmehr ist eine elektronische Rechnung eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Das strukturierte elektronische Format muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntax gem. RL 2014/55/EU entsprechen (und damit der CEN-Norm EN 16931).

Alternativ kann das strukturierte elektronische Format einer elektronischen Rechnung zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Dann ist allerdings Voraussetzung, dass sich die nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Angaben richtig und vollständig in ein Format extrahieren lassen, das der vorstehend angesprochenen europäischen Norm entspricht oder mit dieser interoperabel ist. Ist dies gegeben, sind z.B. auch über EDI-Verfahren ausgestellte Rechnungen, deren Formate nicht der CEN-Norm EN 16931 entsprechen, weiterhin zulässig.



Hinweis:

In anderen Fällen als der Leistung an einen anderen Unternehmer bedarf die Verwendung einer elektronischen Rechnung der Zustimmung des Empfängers. Im Übrigen bleibt es dabei, dass z.B. Kleinbetragsrechnungen auch zukünftig in anderer Form (z.B. in Papierform) ausgestellt werden können.

Die grundsätzliche Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsstellung gilt **ab 1.1.2025**. Umgesetzt wurden aber umfangreiche Übergangsregelungen. Abweichend zur verpflichtenden eRechnung kann eine Rechnung auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format (z.B. als PDF-Datei) übermittelt werden

- **bis zum 31.12.2026** für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2027 ausgeführten Umsatz;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn der Gesamtumsatz des die Rechnung ausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 000 € betragen hat;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2025 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn diese mittels elektronischen Datenaustauschs (EDI) übermittelt wird.

Handlungsempfehlung:

Es sind also praxisgerechte Übergangsregelungen geschaffen worden. Unternehmer müssen sich nun in den kommenden Jahren auf die neue elektronische Form der Rechnungsstellung einstellen. Hierzu sind entsprechende Softwarelösungen erforderlich. Zu beachten ist, dass zukünftig nicht selten parallel auch die Rechnungsstellung in Papierform ermöglicht werden muss, wenn ein Umsatz z.B. an eine Privatperson getätigt wird. Dies wird dann eine entsprechende Steuerung in den Kundendaten des Rechnungserstellungsprogramms erfordern. Hiervon werden viele Unternehmer betroffen sein, so z.B. Handwerker, Großhandel oder auch Restaurants oder Hotels.



Zu beachten sind auch die **Konsequenzen für Rechnungsempfänger**. Die neue eRechnung gilt grundsätzlich ab 1.1.2025 und sofern ein inländisches Unternehmen als Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nicht in Anspruch nimmt, müssen inländische unternehmerische Rechnungsempfänger bereits ab dem 1.1.2025 in der Lage sein, elektronische Rechnungen nach den neuen Vorgaben empfangen und verarbeiten zu können. Insoweit ist zu beachten, dass die elektronische Rechnungsstellung nicht an eine Zustimmung des Rechnungsempfängers geknüpft ist. Damit müssen zukünftig auch z.B. umsatzsteuerliche Kleinunternehmer oder auch Unternehmer, die ausschließlich umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen, wie z.B. Ärzte oder Wohnungsvermieter, in der Lage sein, elektronische Rechnungen im strukturierten Format empfangen und archivieren zu können.

Hinweis:

Bei Rechnungen an Endverbraucher bleibt deren Zustimmung Voraussetzung für die elektronische Rechnungsstellung.

e) Umsatzsteuer: weitere Änderungen

Daneben ist auf folgende punktuelle Erleichterungen hinzuweisen:

- Für die Möglichkeit der **Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten** statt vereinbarten Entgelten wird ab 2024 der zulässige Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr auf 800 000 € (statt bisher 600 000 €) angehoben. Dies bringt kleineren Unternehmen einen Liquiditätsvorteil, da nun die Umsatzsteuer an das Finanzamt erst dann abgeführt werden muss, wenn das Entgelt für die erbrachte Leistung vereinnahmt wurde.
- Ab 2025 werden Unternehmer durch das Finanzamt von der Verpflichtung zur Abgabe der **Voranmeldung** und Entrichtung der Vorauszahlung befreit, wenn die Steuer für das vorausgegangene Kalenderjahr nicht mehr als 2 000 € betragen hat (aktuell liegt die Grenze bei 1 000 €).
- **Kleinunternehmer** sollen künftig grundsätzlich von der Übermittlung von Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr befreit sein. Dies gilt jedoch in bestimmten Fällen, wie bei Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger, Einbindung in bestimmte innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte, Fahrzeuglieferer, nicht. Auch bei Aufforderung zur Abgabe durch das Finanzamt soll die Erklärungspflicht noch bestehen bleiben.

f) Entwurf des Bürokratieentlastungsgesetzes IV

Die Bundesregierung hat am 13.3.2024 den vom Bundesministerium der Justiz vorgelegten Entwurf eines Vierten Gesetzes zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie (BEG IV) beschlossen:

- Die Aufbewahrungsfristen für bestimmte Belege, insbesondere Handelsbücher, Inventare, Jahresabschlüsse und Buchungsbelege sollen von zehn auf acht Jahre verkürzt werden. Die verkürzten Aufbewahrungsfristen sollen für Fristen gelten, die bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufen sind.
- Dementsprechend werden die Aufbewahrungsfristen für umsatzsteuerliche Rechnungen auf acht Jahre vermindert.
- Die Grenze für die monatliche Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen statt der vierteljährlichen soll sich von 7 500 € auf 9 000 € Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr erhöhen.
- In die Differenzbesteuerung bei der Umsatzsteuer bei Bemessung der Umsatzsteuer nach der Gesamtdifferenz sollen Gegenstände mit Einkaufspreisen bis 750 € (statt bisher 500 €) einbezogen werden dürfen.

Hinweis:

Der weitere Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten.



19 Für Personengesellschaften

a) Keine Änderung des Steuersystems mit Inkrafttreten des reformierten Gesellschaftsrechts

Zum 1.1.2024 ist das Personengesellschaftsmodernisierungsgesetz (MoPeG) in Kraft getreten, welches umfassende Änderungen des Gesellschaftsrechts insbesondere der GbR, aber auch der Personhandelsgesellschaften mit sich gebracht hat. Ertragsteuerlich soll nach dem Willen des Gesetzgebers die **transparente Mitunternehmerbesteuerung** durch das Inkrafttreten des MoPeG unangestastet bleiben. Abgesichert wurde dies bereits Ende 2023 durch eine Anpassung in der Abgabenordnung. Danach wird explizit gesetzlich geregelt, dass an dem bisherigen steuerlichen Verständnis des Gesamthandsprinzips für ertragsteuerliche Zwecke weiterhin uneingeschränkt festgehalten wird. Damit soll gesetzlich sichergestellt werden, dass sich die ertragsteuerliche und die erbschaftsteuerliche Behandlung der Personengesellschaften nicht verändert.

Unklar ist aktuell die künftige Ausgestaltung der **Steuervergünstigungen bei der Grunderwerbsteuer**. Ausdrücklich geregelt wurde aber, dass die Grunderwerbsteuerlichen Besonderheiten für Personengesellschaften übergangsweise in den Jahren 2024 bis 2026 weitergelten. Mithin können Grundstücke ohne Belastung von Grunderwerbsteuer aktuell weiterhin übertragen werden

- von einem Gesellschafter auf eine rechtsfähige Personengesellschaft und
- von einer rechtsfähigen Personengesellschaft auf einen Gesellschafter bzw. von einer rechtsfähigen Personengesellschaft auf eine andere rechtsfähige Personengesellschaft (Schwester-Personengesellschaft)

jeweils soweit der Gesellschafter an der Gesellschaft beteiligt ist und verbunden mit einer zehnjährigen Nachbehaltensfrist.

b) Thesaurierungsbegünstigung und Option zur Körperschaftsbesteuerung

Im Grundsatz wird der Gewinn einer Personengesellschaft bei deren Gesellschaftern der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer unabhängig davon unterworfen, ob der Gewinn im Unternehmen belassen oder aber auf die Gesellschafterebene entnommen wird.

Mit Wirkung ab dem Jahr 2024 sind nun deutliche Verbesserungen bei dieser Begünstigung nicht entnommener Gewinne umgesetzt worden. Der begünstigungsfähige Gewinn wird um die gezahlte Gewerbesteuer und die Beträge, die zur Zahlung der Einkommensteuer nach diesem begünstigten Steuersatz entnommen werden, erhöht. Damit steht ein höheres Thesaurierungsvolumen zur Verfügung und es wird eine Gleichstellung hinsichtlich der Steuerbelastung zur Kapitalgesellschaft erreicht. Ungelöst bleibt allerdings die Problematik der streng wirtschaftsjahrbezogenen Prüfung der Nachversteuerung, welche in der Praxis nicht selten als nicht handhabbar eingestuft wird und damit ein K.o.-Kriterium für die Anwendung des begünstigten Steuersatzes darstellt.

Hinweis:

Bei größeren Personengesellschaften, die den Gewinn überwiegend im Unternehmen belassen und dort reinvestieren, stellt die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne bei der Einkommensteuer auf Ebene des Gesellschafters in einigen Fällen eine sinnvolle Option dar. Insoweit ist anzuraten, steuerlichen Rat einzuholen, um die Anwendung dieser – in vielen Aspekten komplexen Regelung – zu prüfen und ggf. vorzunehmen.

Daneben steht den Personengesellschaften die Möglichkeit offen, gesellschaftsrechtlich weiter als Personengesellschaft organisiert zu bleiben, aber per Antrag beim Finanzamt in das Besteuerungssystem der Kapitalgesellschaften zu wechseln (**Option zur Körperschaftsbesteuerung**).



In diesem Fall erfolgt die Besteuerung in vollem Umfang nach den Regeln für Kapitalgesellschaften, d.h. die Gesellschaft selbst unterliegt der Gewerbe- und der Körperschaftsteuer und eine Belastung auf Ebene der Gesellschafter tritt erst bei Entnahme der Gewinne ein. Vorteilhaft ist die Besteuerung nach den Regeln für Kapitalgesellschaften insbesondere bei ertragsstarken mittelständischen Unternehmen, aber z.B. auch bei Immobilien-Personengesellschaften.

Mit dem Wachstumschancengesetz sind nun insoweit einige punktuelle Verbesserungen in Kraft getreten. So steht die Option zur Körperschaftsbesteuerung nun auch der eingetragenen GbR offen, was insbesondere für Immobilien-GbR interessant sein kann. Weiterhin kann eine neu zu gründende Personengesellschaft unmittelbar zur Körperschaftsbesteuerung optieren und der Formwechsel von der Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft kann durch unmittelbare Option zur Körperschaftsbesteuerung steuerlich als homogener Formwechsel erfolgen.

Hinweis:

Diese Option zur Körperschaftsbesteuerung kann ein sinnvolles Instrument sein, um die steuerlichen Rahmenbedingungen für Personengesellschaften signifikant zu verbessern. Anzuraten ist, steuerlichen Rat einzuholen, um für den Einzelfall diese Möglichkeit zu prüfen.

20 Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

Anhebung der (monetären) Schwellenwerte für die Bestimmung der Unternehmensgrößenklassen

Mit dem „Zweiten Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften“ sind die monetären Schwellenwerte für die Bestimmung der Unternehmensgrößenklassen (§§ 267, 267a und 293 HGB) um ca. 25 % angehoben worden. Der Gesetzgeber setzt insoweit eine EU-Richtlinie zur Rationalisierung und Vereinfachung der Berichtspflichten um.

Die neuen Schwellenwerte sind i.d.R. erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse, Lageberichte sowie Konzernlageberichte für das nach dem 31.12.2023 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden, dürfen aber wahlweise auch schon erstmalig auf das nach dem 31.12.2022 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden. Konkret stellen sich die neuen Größenklassen danach wie folgt dar:

	Kleine GmbH	Mittelgroße GmbH	Große GmbH
Bilanzsumme	≤ 7,5 Mio. €	≤ 25 Mio. €	> 25 Mio. €
Umsatzerlöse	≤ 15 Mio. €	≤ 50 Mio. €	> 50 Mio. €
Arbeitnehmer	≤ 50	≤ 250	> 250

Die neuen Schwellenwerte für Konzernabschlüsse ergeben sich i.Ü. danach (§ 293 HGB) wie folgt:

	Bruttomethode	Nettomethode
Bilanzsumme	≤ 30 Mio. €	≤ 25 Mio. €
Umsatzerlöse	≤ 60 Mio. €	≤ 50 Mio. €
Arbeitnehmer	≤ 250	≤ 250

Diese Entwicklung ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass kleine Kapitalgesellschaften gegenüber mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften eine Reihe erheblicher Vorteile genießen, so dass auch vor dem kommenden Bilanzstichtag die Schwellenwerte der Größenklassen des HGB für Kapitalgesellschaften genau betrachtet werden sollten.



Die Abgrenzung zwischen mittleren und großen Gesellschaften ist insbesondere im Hinblick auf die ab 2025 für große Gesellschaften verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung von ganz erheblicher Bedeutung.

Hinweis:

Auf Grund des Wahlrechts zur rückwirkenden Anwendung der geänderten monetären Schwellenwerte zur Bestimmung der Unternehmensgrößenklassen könnten Unternehmen mit Abschlussstichtag 31.12.2023, die im Rahmen der bisherigen Rechtslage als prüfungspflichtig einzustufen sind, nun als kleine Gesellschaft i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB eingestuft werden und damit nicht mehr nach § 316 Abs. 1 HGB der Prüfungspflicht unterliegen. In einer derartigen Konstellation hat das Unternehmen zwar die Möglichkeit einer freiwilligen Jahresabschlussprüfung, es kann aber auch auf die Jahresabschlussprüfung gänzlich verzichtet werden. Ist bereits ein Jahresabschlussprüfer beauftragt, so muss individuell geprüft werden, ob und wie das Auftragsverhältnis modifiziert oder gar aufgehoben werden kann.

Handlungsempfehlung:

Soweit für das laufende Geschäftsjahr beabsichtigt wird, gerade das gestaltbar erscheinende Kriterium der Bilanzsumme mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte zu mindern, können verschiedene sachverhaltsgestaltende wie auch bilanzpolitische Instrumente genutzt werden, deren Einsatz im konkreten Einzelfall zu prüfen wäre (z.B. Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, Vornahme von Gewinnausschüttungen, Abtretung von Forderungen, Auslagerung von Pensionsverpflichtungen). Unter Hinzuziehung steuerlicher Beratung sollten rechtzeitig die Situation analysiert und mögliche Strategien entwickelt werden.

=====