



Mandanten-Rundschreiben 08/2023

Wachstumschancengesetz • Mindestlohn, Minijob-Grenze • Inflationsausgleichsprämie • Steuerliche Abgabe- und Zahlungstermine 2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

insbesondere das Wachstumschancengesetz bringt eine Vielzahl an rechtlichen Änderungen. Allerdings befindet sich dieses Gesetz noch im parlamentarischen Verfahren und einige Punkte sind umstritten, so dass deren Umsetzung unklar ist. Wir stellen insbesondere die Punkte vor, die aktuell Handlungsbedarf hervorrufen können.

Daneben sind zum Jahreswechsel weitere Aspekte zu beachten. So steigt zum 1.1.2024 der Mindestlohn und damit auch die Minijob-Grenze an. Aber auch die in 2023 ergangene Rechtsprechung gibt Anlass, bestehende Strukturen und Verträge zu überprüfen und ggf. anzupassen.

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Wachstumschancengesetz: Besteuerung Dezemberhilfe 2022 soll entfallen
 - 2 Steuerermäßigung für Dienst- und Handwerkerleistungen im Privathaushalt
-

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 3 Steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3 000 € weiter möglich
 - 4 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2024, Beitragssätze Sozialversicherung
 - 5 Sachbezugswerte für 2024
 - 6 Gesetzlicher Mindestlohn steigt zum 1.1.2024 auf 12,41 € und Anhebung der Minijobgrenze
-

Für Unternehmer und Freiberufler

- 7 Überprüfung und ggf. Anpassung der Steuervorauszahlungen
 - 8 Wachstumschancengesetz: Geplante Verbesserung der Abschreibungsbedingungen
 - 9 Wachstumschancengesetz: Geplante Klimaschutz-Investitionsprämie
 - 10 Corona-Wirtschaftshilfen: Längere Fristen für Schlussabrechnungen der Überbrückungs-, November- und Dezemberhilfen
 - 11 Strompreispaket für produzierende Unternehmen – Entlastung stromintensiver Unternehmen
 - 12 Fristen bei steueraufschiebender Gewinnübertragung, Investitionsabzugsbeträge
 - 13 Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Restaurationsleistungen läuft nach derzeitigem Stand am 31.12.2023 aus
 - 14 Umsatzsteuerliche Organschaft: Rechtsunsicherheit nur teilweise geklärt
 - 15 Umsatzsteuer: Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung
 - 16 Korrekturmöglichkeit bei unrichtigem Steuerausweis an Endverbraucher
 - 17 Beiträge an ein in der Coronazeit geschlossenes Fitnessstudio: Umsatzbesteuerung ungeklärt
 - 18 Erbschaftsteuerliche Begünstigung für Unternehmensvermögen erneut auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand
-

Für Personengesellschaften

- 19 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung
 - 20 Nießbrauch am Anteil einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft
-

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 21 Handel mit Kryptowährungen: Steuerliche Erklärungspflichten beachten
 - 22 Verluste bei Kapitalanlagen
-

Für Hauseigentümer

- 23 Grundstücks-GbR: Handlungsbedarf auf Grund des Inkrafttretens des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts zum 1.1.2024
 - 24 Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen
 - 25 Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer
 - 26 Wachstumschancengesetz: Abschreibung von Gebäuden: Geplante Einführung einer degressiven Gebäude-AfA
-

Abgabe- und Zahlungstermine 2024

- 32 Wichtige Steuertermine 2024
- 33 Hinweise

Für alle Steuerpflichtigen

1 Wachstumschancengesetz: Besteuerung Dezemberhilfe 2022 soll entfallen

Die einmalige Entlastung durch die Gas- bzw. Wärmepreisbremse (sog. Dezemberhilfe 2022) ist nach geltender gesetzlicher Regelung als sonstige Einkünfte zu erfassen, soweit sie nicht bereits zu einer anderen Einkunftsart gehört. Da die Anwendung dieser Regelung einen großen Aufwand auf Seiten der Stpfl. und auch einen erheblichen Vollzugaufwand der FinVerw auslöst, sollen diese rückwirkend aufgehoben werden.

Hinweis:

Steuerpflichtig ist auch die einmalige Energiepreispauschale für Arbeitnehmer sowie für Rentner und Pensionsempfänger. Hinzuweisen ist darauf, dass im Fachschrifttum ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieser Besteuerung erhoben werden. Insoweit ist nun auch vor dem FG Münster unter dem Az. 14 K 1425/23 E ein Verfahren anhängig. Es ist zu prüfen, ob Einkommensteuerbescheide, in denen sich die Energiepreispauschale steuererhöhend ausgewirkt hat, offengehalten werden sollen.

2 Steuerermäßigung für Dienst- und Handwerkerleistungen im Privathaushalt

Bei der Einkommensteuer können nebeneinander folgende Steuerermäßigungen in Anspruch genommen werden:

- 20 % der Aufwendungen im Privathaushalt für **haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen** wie Rasenmähen, Fensterputzen oder Pflegeleistungen, höchstens 4 000 € p.a. und
- 20 % der Aufwendungen für **Handwerkerleistungen**, also alle im eigenen Haushalt getätigten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, höchstens aber 1 200 € p.a.

Handwerkerleistungen sind nur begünstigt, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Damit scheiden Handwerkerleistungen, die die Errichtung eines „Haushalts“, also einen Neubau, betreffen, aus.

Handlungsempfehlung:

Für die Steuerermäßigung werden nur der **Lohnanteil** sowie **Maschinen- und Fahrtkosten**, nicht dagegen der Materialanteil, berücksichtigt. Sollten die Höchstbeträge in 2023 noch nicht ausgeschöpft sein, ist zu überlegen, geplante Leistungen noch in das Jahr 2023 vorzuziehen. Zu beachten ist, dass die Steuerermäßigung nur bei Vorliegen eines Nachweises gewährt wird; es muss also über die Leistung eine Rechnung vorliegen. Da eine Barzahlung für die Steuerermäßigung nicht anerkannt wird, muss die **Rechnung** noch in 2023 **durch Überweisung** bezahlt werden, um die Kosten in 2023 noch geltend machen zu können.

Sofern die Höchstgrenzen in 2023 (Handwerkerleistungen max. 6 000 € und daneben haushaltsnahe Dienstleistungen max. 20 000 €) bereits ausgeschöpft sind, sollten die Zahlungen erst in 2024 erfolgen.

Hinzuweisen ist auf folgende **aktuelle Entwicklungen**:

- Wird auf dem privat genutzten Einfamilienhaus eine **Photovoltaikanlage** errichtet und fällt diese unter die mittlerweile eingeführte Steuerbefreiung (installierte Leistung laut Marktstammdatenregister bis zu 30 kWp), so gewährt die FinVerw für die bei der Errichtung der Anlage entstandenen Kosten die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen. Das heißt, der angefallene Lohnaufwand für die Montage kann i.H.v. 20 %, maximal 1 200 € geltend gemacht werden.
- Kosten für ein **Hausnotrufsystem**, welches im Notfall lediglich einen Dritten verständigt, selbst aber keine Hilfestellung beim Betroffenen leistet, können nicht geltend gemacht werden. Insoweit fehlt es an dem notwendigen Bezug der Leistung zum Haushalt des Stpfl.
- Vom Stpfl. getragene Handwerkerkosten für die selbstgenutzte Wohnung können auch dann angesetzt werden, wenn die Wohnung selbst unentgeltlich – z.B. von einem nahen Angehörigen – überlassen wurde.
- Bestätigt hat die Rechtsprechung, dass auch **Mieter** die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen geltend machen können. Der Nachweis der

getragenen Kosten erfolgt über die Wohnnebenkostenabrechnung, eine Hausgeldabrechnung oder eine sonstige Bescheinigung durch den Vermieter bzw. den Verwalter einer Eigentumswohnung.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

3 Steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3 000 € weiter möglich

Zur Milderung der Folgen der stark gestiegenen Preise hat der Gesetzgeber die Möglichkeit geschaffen, dass Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3 000 € zahlen können. Steuerfrei sind Leistungen im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024. Die Steuerfreiheit von max. 3 000 € je Dienstverhältnis gilt jahresübergreifend. Es ist daher unerheblich, ob der Arbeitgeber in diesem Zeitraum seine Leistung in einem Betrag oder verteilt in mehreren Zahlungen erbringt. Bestehen in dem Begünstigungszeitraum mehrere Dienstverhältnisse, so kann die Prämie mehrfach (je Dienstverhältnis bis zu 3 000 €) in Anspruch genommen werden. Für den Arbeitgeber liegen insoweit steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vor.

Die Nutzung des Steuerfreibetrags ist im Grundsatz für die Arbeitgeber freiwillig. Eine solche „Inflationsausgleichsprämie“ kann ggf. tarifvertraglich vereinbart werden. Die Steuerfreiheit kommt nur auf Arbeitgeberleistungen zur Anwendung, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Ausgeschlossen ist die Steuerfreiheit also z.B. im Falle einer Gehaltsumwandlung oder bei der Abgeltung angesammelter Überstunden. Auch bei dauerhaften Lohnerhöhungen findet die Steuerfreiheit keine Anwendung, da nur Zusatzleistungen begünstigt sind. Möglich ist es aber, z.B. ein freiwilliges Weihnachtsgeld als steuerfreie „Inflationsausgleichsprämie“ auszus zahlen.

An den Zusammenhang zwischen Leistung und Preissteigerung werden keine besonderen Anforderungen gestellt. Es genügt der Bezug auf die Steuerbefreiungsvorschrift in der Lohnabrechnung.

Handlungsempfehlung:

Aktuell und noch bis zum 31.12.2024 besteht somit die Möglichkeit, den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn eine solche steuer- und abgabenfreie Prämie zu gewähren. Dies kann auch gestreckt über mehrere Monate erfolgen.

4 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2024, Beitragssätze Sozialversicherung

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2024 wie in der Übersicht „Beitragsbemessungsgrenzen“ aufgeführt dar.

Übersicht: Beitragsbemessungsgrenzen

Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	West		Ost	
	2023	2024	2023	2024
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	87 600,00 €	90 600,00 €	85 200,00 €	89 400,00 €
– monatlich	7 300,00 €	7 550,00 €	7 450,00 €	7 450,00 €
Gesetzliche Krankenversicherung/Pflegever sicherung	2023	2024	2023	2024
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	59 850,00 €	62 100,00 €	59 850,00 €	62 100,00 €
– monatlich	4 987,50 €	5 175,00 €	4 987,50 €	5 175,00 €

Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	West		Ost	
	2023	2024	2023	2024
Versicherungspflichtgrenze				
– jährlich	66 600,00 €	69 300,00 €	66 600,00 €	69 300,00 €
– monatlich	5 550,00 €	5 775,00 €	5 550,00 €	5 775,00 €
Versicherungspflichtgrenze für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 PKV-versichert waren				
– jährlich	59 850,00 €	62 100,00 €	59 850,00 €	62 100,00 €
– monatlich	4 987,50 €	5 175,00 €	4 987,50 €	5 175,00 €

Die **Beitragssätze zur Sozialversicherung** stellen sich nach jetzigem Stand wie folgt dar:

gesetzliche Rentenversicherung	18,6 %
Arbeitslosenversicherung	2,6 %
gesetzliche Pflegeversicherung	3,4 % (4,0 % bei kinderlosen Versicherten, die das 23. Lebensjahr vollendet haben; den Beitragszuschlag von 0,6 % trägt der Arbeitnehmer alleine) Eltern mit mehr als einem Kind unter 25. Jahren werden entlastet; ab dem 2. Kind um jeweils 0,25 %-Punkte je Kind, max. 1,0 %. Der Abschlag mindert ausschließlich den Arbeitnehmeranteil; der Arbeitgeberanteil bleibt konstant bei 1,7 %.
gesetzliche Krankenversicherung	14,6 % durchschnittlicher Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung: 1,7 % (2023: 1,6 %) – der Zusatzbeitrag (und die Umlagesätze) der einzelnen Krankenkassen können sich hiervon abweichend entwickeln.

Sinken wird allerdings der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld**, so dass sich für die Arbeitgeber eine gewisse Entlastung ergibt. Mit der Rechtsverordnung wird der Umlagesatz für das Insolvenzgeld für das Kalenderjahr 2024 abweichend vom gesetzlichen Umlagesatz (0,15 %) auf 0,06 % herabgesetzt.

5 Sachbezugswerte für 2024

Werden den Arbeitnehmern kostenlos oder **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte entwickeln sich wie in der Übersicht „Sachbezugswerte“ dargestellt.

Übersicht: Sachbezugswerte

Jahr	freie Verpflegung insgesamt (kein minderjähriger Familienangehöriger)	freie allgemeine Unterkunft bei Belegung mit einem volljährigen Beschäftigten	Frühstück		Mittag- und Abendessen je	
			monatlich	täglich	monatlich	täglich
2024	313,00 €	278,00 €	65,00 €	2,17 €	124,00 €	4,13 €
2023	288,00 €	265,00 €	60,00 €	2,00 €	114,00 €	3,80 €

Handlungsempfehlung:

Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z.B. in Form von Restaurantgutscheinen, an die Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von 50,00 € je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte die Umsetzung einer solchen Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

6 Gesetzlicher Mindestlohn steigt zum 1.1.2024 auf 12,41 € und Anhebung der Minijobgrenze

Der gesetzliche Mindestlohn steigt zum 1.1.2024 auf 12,41 € pro Stunde. Das hat auch Auswirkungen auf die Geringfügigkeitsgrenze (Minijob) und den Übergangsbereich:

- Auf Grund der dynamischen Bindung der Geringfügigkeitsgrenze an den Mindestlohn erhöht sich ab dem 1.1.2024 die Geringfügigkeitsgrenze auf 538 €.
- Entsprechend verändert sich auch die maximal zulässige Überschreitung der Minijobgrenze. Seit Oktober 2022 darf die Minijobgrenze innerhalb eines Zeitjahres nur noch in bis zu zwei Kalendermonaten überschritten werden. Minijobber dürfen in einem Kalendermonat maximal das Doppelte der Minijobgrenze verdienen. Ab 2024 sind dies dann 1 076 €. Auf das ganze Jahr gesehen ist es erlaubt, in begründeten Ausnahmefällen maximal das 14-fache der Minijobgrenze zu verdienen, so dass diese maximal 7 532 € im Jahr (aktuell: 7 280 €) verdienen dürfen.
- Der Übergangsbereich geht ab 1.1.2024 von 538,01 € bis 2 000 €.

Handlungsempfehlung:

Bei Minijobbern ist mithin die arbeitsrechtliche Vereinbarung zu überprüfen. Die entsprechende Erhöhung der Geringfügigkeitsgrenze führt dazu, dass Minijobber bei Vergütung nach dem Mindestlohn auch in 2024 unverändert 43 Stunden pro Monat arbeiten können. Somit führt die Erhöhung des Mindestlohns nicht zum Erfordernis der Anpassung der Arbeitszeit. Allerdings muss die Entlohnung entsprechend angepasst werden.

Daneben ist bei Minijobbern das Auslaufen der **Übergangsregelung** zu beachten. Zum 1.10.2022 wurde die Minijobgrenze von 450 € auf 520 € angehoben. Diese Anhebung der Geringfügigkeitsgrenze wurde von einer Übergangsregelung für den Lohnbereich zwischen 451 € und 520 € begleitet. Personen, die am 30.9.2022 in einer mehr als geringfügigen Beschäftigung versicherungspflichtig waren und seit dem 1.10.2022 aber unter die Geringfügigkeitsgrenze fallen, bleiben in dieser Beschäftigung längstens bis zum 31.12.2023 versicherungspflichtig, solange das Arbeitsentgelt 450 € übersteigt. Insoweit besteht nun spätestens zum 1.1.2024 die Notwendigkeit einer Anpassung des Lohns über die dann bestehende Geringfügigkeitsgrenze von 538 €, damit eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung erhalten bleibt. Der Lohn muss ab dem 1.1.2024 also auf monatlich mindestens 538,01 € angepasst werden.

Hinweis:

Allerdings ist zu beachten, dass es etliche **Branchen-Mindestlöhne** gibt. Diese werden von Gewerkschaften und Arbeitgebern in einem Tarifvertrag ausgehandelt und von der Politik für allgemeinverbindlich erklärt. Branchen-Mindestlöhne gelten für alle Betriebe der Branche – auch für die, die nicht tarifgebunden sind. Zum 1.1.2024 werden verschiedene Mindestlöhne nach oben angepasst, so z.B. im Elektrohandwerk, in der Gebäudereinigung und im Maler- und Lackiererhandwerk.

Für Unternehmer und Freiberufler

7 Überprüfung und ggf. Anpassung der Steuervorauszahlungen

Ist aktuell mit einem Rückgang des Ergebnisses zu rechnen, so sollte geprüft werden, ob eine Anpassung der Steuervorauszahlungen angezeigt ist. Die Herabsetzung von Steuervorauszahlungen ist stets zu prüfen, da dies ein einfaches und effektives Instrument zur Schonung der Liquidität ist. Aktuell ist eine Anpassung der Steuervorauszahlungen noch in folgendem Rahmen möglich (längere Fristen bei überwiegend Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft):

- Die Anpassung der Vorauszahlungen für das **Jahr 2022** ist bis zum 31.8.2024 (spätestens bis zum Erlass des Einkommensteuerbescheids) möglich und kann mittels Vorlage einer (vorläufigen) Gewinn- und Verlustrechnung und ggf. Ermittlung des steuerlichen Gewinns beantragt werden.
- Die Anpassung der Vorauszahlungen für das **Jahr 2023** ist bis zum 30.6.2025 möglich und kann bereits jetzt mittels Vorlage einer aktuellen BWA und einer Hochrechnung des voraussichtlichen Jahresergebnisses beantragt werden.

- Ebenso sind die Vorauszahlungen für das **Jahr 2024** in den Blick zu nehmen. Diese sind grds. bemessen nach der zuletzt vorliegenden Steuerveranlagung, also einem mehr oder weniger weit zurückliegenden Jahr. Liegt eine nutzbare Planung für 2024 vor, so kann auf dieser Basis eine Anpassung der Vorauszahlungen geprüft und ggf. beantragt werden.

Hinweis:

Die Anpassung der Steuervorauszahlungen erfolgt auf Antrag des Stpfl. Zwar besteht bei steigenden Gewinnen im Grundsatz kein Handlungsbedarf des Stpfl. Dennoch kann auch in diesen Fällen eine Anpassung zu prüfen sein, wenn größere Abschlusszahlungen vermieden werden sollen.

8 Wachstumschancengesetz: Geplante Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

Mit dem Wachstumschancengesetz, welches sich aktuell in der parlamentarischen Beratung befindet, sollen die Abschreibungsbedingungen für **bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens** deutlich verbessert werden. Vorgesehen sind folgende Änderungen:

Regelung	Aktuelle Regelung	geplant nach Wachstumschancengesetz
lineare AfA	lineare AfA über die ND	(keine Änderung)
degressive AfA	ausgelaufen – letztmals für Investitionen bis 31.12.2022	Wiedereinführung mit dem 2,5-fachen des linearen AfA-Satzes, max. 25 % für Anschaffung/Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025
Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter	GWG-Grenze: 800 € – wahlweise an Stelle der linearen oder degressiven AfA	Anhebung der GWG-Grenze auf 1 000 € für Anschaffung/Herstellung/Einlage nach dem 31.12.2023
Sammelposten	AK/HK von 250 € bis 1 000 € und Auflösung über fünf Jahre	AK/HK von 250 € bis 5 000 € und Auflösung über drei Jahre für Anschaffung/Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025
Computerhard- und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung	ND kann (Wahlrecht) mit einem Jahr angesetzt werden, volle Jahres-AfA im Jahr der Anschaffung	(unverändert)
Sonderabschreibung für kleinere Unternehmen	Sonderabschreibung 20 %	Sonderabschreibung 50 % bei Anschaffung/Herstellung nach dem 31.12.2023

Insbesondere soll die **degressive Abschreibung** wieder eingeführt werden für Wirtschaftsgüter, die nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind bzw. werden. Durch die degressive Abschreibung können im Vergleich zur linearen AfA in den ersten Jahren der Investition höhere Steuerminderungseffekte erzielt werden. Im Hinblick auf die Wiedereinführung der degressiven AfA ist insbesondere der Zeitpunkt der Anschaffung des Wirtschaftsgutes von Bedeutung. Der Anschaffungszeitpunkt wird allg. als der Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums angenommen. Ist vertraglich oder gesetzlich eine Abnahme des erworbenen Wirtschaftsguts vorgesehen, so geht das wirtschaftliche Eigentum erst mit dieser über.

Insbesondere die beabsichtigte Ausweitung des Anwendungsbereichs der **Sammelabschreibung** kann in vielen Fällen zu einer deutlichen Vereinfachung führen. Die insoweit erfassten Wirtschaftsgüter brauchen insbesondere in der Folgezeit nicht weiter verfolgt zu werden, so dass keine Abgangsbuchungen erfolgen müssen. Allerdings kann der Stpfl. das Wahlrecht zur Bildung eines Sammelpostens nur für alle im Wirtschaftsjahr vom Regelungsbereich betroffenen Wirtschaftsgüter einheitlich ausüben. Wird der Sammelposten gebildet, gilt dann für die verbleibende Sofortabzugsmöglichkeit für geringwertige Wirtschaftsgüter nicht die 800 €/1 000 €-Grenze, sondern die 250 €-Grenze.

Nach wie vor lässt es die FinVerw zu, dass die Nutzungsdauer bestimmter **Computerhardware und Software** zur Dateneingabe und -verarbeitung – im Rahmen der normalen AfA-Regeln – mit einem Jahr angesetzt werden kann. Der Ansatz einer Nutzungsdauer von einem Jahr ist keine Verpflichtung. Vielmehr können die Wirtschaftsgüter auch entsprechend der amtlichen AfA-Tabellen über eine Nutzungsdauer von drei Jahren abgeschrieben werden. Nach Ansicht der FinVerw besteht insoweit keine Bindung an die handelsrechtliche Vorgehensweise.

Besonders deutlich soll die **Sonderabschreibung für kleinere Unternehmen** aufgewertet werden. Insoweit soll für Anschaffungen/Herstellungen nach dem 31.12.2023 eine Abschreibung von bis zu 50 % (neben der laufenden AfA) zugelassen werden. Aktuell beläuft sich die Sonderabschreibung auf 20 %. Die Möglichkeit der Sonderabschreibung ist allerdings nur dann eröffnet, wenn im Jahr vor der Anschaffung/Herstellung die im Gesetz genannte Gewinngrenze von 200 000 € nicht überschritten wird. Diese Gewinngrenze ist im Rahmen der Bilanzpolitik zu beachten.

Hinweis:

Diese Regelungen gelten ausschließlich für die steuerliche Gewinnermittlung. In der Handelsbilanz ist dagegen die Abschreibung planmäßig über die voraussichtliche Nutzungsdauer vorzunehmen. Weitere Vorgaben existieren für die Handelsbilanz nicht. Insoweit besteht auch keine Bindung zwischen Handelsbilanz und steuerlicher Gewinnermittlung. Somit kann dem jeweiligen Ziel der Rechnungslegung entsprechend die Abschreibung gewählt werden. Vielfach ist aber auch eine identische Abschreibung zulässig.

Hinweis:

Das Gesetzgebungsverfahren zum Wachstumschancengesetz ist aktuell noch nicht abgeschlossen, so dass sich noch Änderungen ergeben können. Soweit die Regelungen erst zum 1.1.2024 in Kraft treten sollen, ist aktuell zu überprüfen, ob anstehende Investitionen erst nach dem 31.12.2023 erfolgen, um die verbesserten Abschreibungsbedingungen nutzen zu können. Insbesondere gilt dies im Hinblick auf die Sonderabschreibung für kleinere Unternehmen. Hierbei muss dann auf die Einhaltung der Gewinngrenze von 200 000 € in 2023 geachtet werden, damit in 2024 der Anwendungsbereich dieser Regelung eröffnet ist. Insoweit ist allerdings auch ein eventuell zuvor gebildeter Investitionsabzugsbetrag in die Überlegung einzubeziehen. Nur wenn sich der begünstigte Investitionszeitraum auch auf 2024 erstreckt, sollte ein Verschieben der Investition auf Anfang 2024 erfolgen, da ansonsten der gebildete Investitionsabzugsbetrag mit Gewinn- und Zinsfolgen aufzulösen wäre.

9 **Wachstumschancengesetz: Geplante Klimaschutz-Investitionsprämie**

Die im Koalitionsvertrag der Bundesregierung angekündigte Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter soll nun umgesetzt werden. Dies ist sachlich allerdings begrenzt auf Investitionen in den Klimaschutz. Auch erfolgt die Umsetzung nicht wie angekündigt als „Superabschreibung“, sondern als Investitionsprämie, was für Stpfl. noch attraktiver ist, da die Ausgestaltung nun gewinnunabhängig erfolgen soll, also auch Unternehmen mit geringen Gewinnen oder gar Verlusten davon profitieren können. Diese Klimaschutz-Investitionsprämie tritt neben andere Förderungen, z.B. Förderprogramme, die über die KfW oder die BAFA abgewickelt werden. Ausgeschlossen ist die Klimaschutz-Investitionsprämie dann, wenn für die Investitionen bereits andere Förderprogramme in Anspruch genommen werden. Insoweit ist dann abzuwägen, welche Förderung sinnvoller ist.

Anspruchsberechtigt sind natürliche Personen oder Personengesellschaften, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher Tätigkeit erzielen und auch Kapitalgesellschaften. Im Übrigen gibt es keine Einschränkungen z.B. hinsichtlich der Größe des Unternehmens oder Branche.

Die **begünstigten Klimaschutzinvestitionen** sind aus Gründen des europäischen Beihilferechts an Art. 38 „Investitionsbeihilfen für andere Energieeffizienzmaßnahmen als in Gebäuden“ der AGVO (Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung) ausgerichtet. Insoweit bedarf es dann keiner Einzelprüfung nach dem europäischen Beihilferecht. Im Einzelnen ist vorgesehen:

- Begünstigt sollen sein die Anschaffung/Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten an solchen Wirtschaftsgütern. Ausdrücklich nicht begünstigt sind Investitionen in Kraft-Wärme-Kopplung, für Fernwärme und/oder Fernkälte und für Energieanlagen, die mit fossilen Brennstoffen, einschließlich Erdgas, betrieben werden. Ausgeschlossen sind also insbesondere auch Maßnahmen an Gebäuden.
- Die Investition muss zur Umsetzung eines „Einsparkonzepts“ dienen, welches die wesentlichen Anforderungen an ein Energieaudit nach DIN EN 16247-1 erfüllt und von einem qualifizierten Energieberater/Energiemanager erstellt wurde („Energieeffizienz-Investitionen“).
- Weiterhin muss die Investition dazu dienen, dass der Anspruchsberechtigte hiermit im Rahmen seiner betrieblichen Tätigkeit die Energieeffizienz verbessert und damit geltende

Unionsnormen übertrifft oder bereits angenommene, aber noch nicht in Kraft getretenen Unionsnormen erfüllt.

Der **Förderzeitraum** beginnt am 1.3.2024 und endet am 31.12.2029.

Die **Förderung** beträgt 15 % der förderfähigen Anschaffungs-/Herstellungskosten. Förderfähig sind im Begünstigungszeitraum maximal Anschaffungs-/Herstellungskosten i.H.v. 200 Mio. €. Gemäß Art. 4 Abs. 1 Buchst. s AGVO darf einem Unternehmen (i.S.d. Beihilferechts) je Investitionsvorhaben maximal 30 Mio. € an Beihilfe für den Umweltschutz gewährt werden. Auf Grund dieser Vorgabe muss sichergestellt werden, dass für ein Investitionsvorhaben die Investitionsprämie einschließlich weiterer für das Vorhaben gewährter Beihilfen diesen Maximalbetrag nicht übersteigt. Die Investitionsprämie **wird auf Antrag** des Stpfl. gewährt. Der Antrag ist unabhängig von der Steuererklärung zu stellen.

Hinweis:

Diese Investitionsprämie dürfte im Ergebnis dann zur Anwendung kommen, wenn z.B. ein Produktionsbetrieb bestimmte Anlagen auf neue Energieformen umstellt oder insgesamt energieeffizienter gestaltet wird. Insoweit ist der Anwendungsbereich breit. Auch ist das Verfahren der Beantragung und Gewährung vergleichsweise einfach: Es bedarf vor der Investition keines Antrags. Ausreichend ist vielmehr, wenn nach Abschluss der Investition das entsprechende Einsparkonzept vorgelegt und die Investition nachgewiesen wird. Die Förderung kann z.B. auch dann sinnvoll sein, wenn andere Fördermöglichkeiten nicht mehr erreicht werden können, z.B., weil Fördertöpfe bereits ausgeschöpft sind. Im Hinblick auf das vorgesehene Inkrafttreten nach dem 29.2.2024 kann im Einzelfall ein Aufschieben von Investitionen zu prüfen sein.

10 Corona-Wirtschaftshilfen: Längere Fristen für Schlussabrechnungen der Überbrückungs-, November- und Dezemberhilfen

Unternehmen, die Überbrückungshilfen oder November- und Dezemberhilfe erhalten haben, müssen eine Schlussabrechnung einreichen. Auf Grundlage der tatsächlichen Umsatzzahlen und Fixkosten erfolgt dann durch die Bewilligungsstelle im Schlussbescheid eine endgültige Mitteilung der Förderhöhe. Das kann je nach gewählten Programmen zu einer Bestätigung der erhaltenen Mittel oder zu einer Nach- oder Rückzahlung führen. Die Einreichungsfrist der Schlussabrechnung der Corona-Hilfen endete am 31.10.2023. Sofern von Unternehmern dennoch bisher keine Schlussabrechnung eingereicht wurde, ist dies schnellstmöglich nachzuholen. Für prüfende Dritte steht das digitale Antragsportal innerhalb einer Nachfrist bis zum 31.1.2024 für Einreichungen zur Verfügung. Im Einzelfall kann bis dahin eine Verlängerung der Schlussabrechnung über prüfende Dritte bis zum 31.3.2024 beantragt werden.

Handlungsempfehlung:

Die Schlussabrechnung ist zwingend. Ansonsten werden die bislang (vorläufig) ausgezahlten Hilfen zurückgefordert.

11 Strompreispaket für produzierende Unternehmen – Entlastung stromintensiver Unternehmen

Von der Bundesregierung wurden zusätzliche Entlastungen für Unternehmen beschlossen. Im Kern sind zwei Maßnahmen vorgesehen:

- **Für alle Unternehmen des produzierenden Gewerbes:** Für das produzierende Unternehmen soll die Stromsteuer deutlich abgesenkt werden und zwar zunächst für die Jahre 2024 und 2025. Eine zeitliche Weiterführung für die Jahre 2026 bis 2028 steht unter dem Vorbehalt der Finanzierungsmöglichkeit aus dem laufenden Bundeshaushalt. Konkret soll die Stromsteuer von 1,537 ct/kWh auf das EU-zulässige Mindestmaß von 0,05 ct/kWh gesenkt werden. Der Spitzenausgleich, der die energieintensiven Unternehmen bislang weitgehend von der Stromsteuer befreit hat, wird dadurch entbehrlich. Mit dieser Absenkung der Stromsteuer werden produzierende Unternehmen jedweder Größenklasse und Branche bei den Stromkosten entlastet.
- **Für besonders energieintensive Unternehmen:** Darüber hinaus ist für besonders energieintensive Betriebe eine weitergehende Entlastung vorgesehen dadurch, dass die Strompreiskompensation verlängert und für rund 90 besonders stromintensive Unternehmen um eine weitere Komponente ergänzt werden soll.

Hinweis:

Die gesetzliche Umsetzung steht noch aus, so dass der genaue Anwendungsbereich dieser Entlastungen noch offen ist. Daneben ist darauf hinzuweisen, dass diese Entlastungen neben die bereits umgesetzten Maßnahmen treten, nämlich die Abschaffung der EEG-Umlage und der Bundeszuschuss zu den Netzentgelten.

12 Fristen bei steueraufschiebender Gewinnübertragung, Investitionsabzugsbeträge

Werden bei der Veräußerung bestimmter langfristig genutzter Wirtschaftsgüter stille Reserven aufgedeckt, kann unter bestimmten Bedingungen eine **Versteuerung zeitlich langfristig hinausgeschoben werden**, indem die aufgedeckten stillen Reserven mit den Anschaffungskosten neu erworbener Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens verrechnet werden. Technisch werden hierbei die steuerlichen Buchwerte der Neuinvestition um die aufgedeckten stillen Reserven gemindert, was auch zu einer Verringerung der Bemessungsgrundlage für künftige Abschreibungen führt. Eine derartige Übertragung ist an Voraussetzungen geknüpft. Insbesondere kann die Übertragung nur innerhalb bestimmter **Fristen** und auf bestimmte Investitionsgüter erfolgen. Soweit im Jahr der Aufdeckung der stillen Reserven keine Neuinvestition erfolgt, kann der Gewinn zur Vermeidung der Versteuerung zunächst in eine Rücklage eingestellt werden. Die Neuinvestition muss dann aber innerhalb von vier Wirtschaftsjahren nach Bildung der Rücklage erfolgen.

Handlungsempfehlung:

Falls in der Bilanz also noch Rücklagen aus bislang un versteuerten Gewinnen ausgewiesen werden, sollte geprüft werden, ob **geeignete Investitionen vorgezogen werden**, um die Versteuerung dieser Beträge langfristig hinauszuschieben. Ansonsten muss eine gewinnerhöhende Auflösung der Rücklagen und Verzinsung mit 6 % für jedes Jahr der Rücklagenbildung erfolgen. Im Zuge der Coronazeit wurden diese Fristen teilweise verlängert. Nun ist zum Ende des Jahres 2023 aber zu prüfen, ob solche Fristen ablaufen und beabsichtigte Neuinvestitionen sind ggf. noch in 2023 zu realisieren.

Die Frist von vier Jahren verlängert sich bei **neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre**, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist. Insoweit bestimmt das Gesetz nicht weiter, wann mit dem Bau des Gebäudes „begonnen“ wird. Mit Urteil vom 9.7.2019 (Az. X R 7/17) hat der BFH hierzu klargestellt:

- Der Herstellungsbeginn ist anzunehmen, wenn das Investitionsvorhaben „ins Werk gesetzt“ wird. Dies kann vor den eigentlichen Bauarbeiten liegen.
- Ein sicheres Indiz für einen Herstellungsbeginn ist die Stellung des Bauantrags, es sei denn, das hergestellte Gebäude stimmt nicht mit dem genehmigten Gebäude überein. Das „Ins-Werk-Setzen“ und damit der Beginn der Herstellung im Zusammenhang mit der betroffenen steuerlichen Vorschrift zur Gewinnübertragung muss aber nicht zwingend mit der Stellung eines Bauantrags verbunden sein. Auch Handlungen in dessen Vorfeld können ausreichen. Im Einzelnen ist dies höchstrichterlich allerdings nicht geklärt.
- Reine Vorbereitungsarbeiten in der Entwurfsphase reichen nicht aus, um von dem Beginn der Herstellung ausgehen zu können. So reicht es nicht aus, dass (erste) Herstellungskosten im bilanzsteuerlichen Sinne im Zusammenhang mit dem späteren Objekt entstehen, die zu aktivieren sind.

Auch gewinnmindernd gebildete **Investitionsabzugsbeträge** müssen in gesetzlich vorgegebenen Fristen verwendet werden, da ansonsten zwingend eine rückwirkend gewinnerhöhende Auflösung einschließlich Verzinsung der hierdurch entstehenden Steuernachzahlungen erfolgt. Auch insoweit ist zu prüfen, ob zum Jahresende Fristen ablaufen.

13 Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Restaurationsleistungen läuft nach derzeitigem Stand am 31.12.2023 aus

Seit der Corona-Zeit gilt für Restaurations- und Verpflegungsleistungen (mit Ausnahme der Abgabe von Getränken) der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %. Nach derzeitigem Gesetzesstand läuft diese Regelung mit dem 31.12.2023 aus, so dass dann auf diese Leistungen wieder der reguläre Umsatzsteuersatz von 19 % zur Anwendung kommt.

Handlungsempfehlung:

Sollte der Gesetzgeber nicht eine erneute Verlängerung beschließen, müssen betroffene Unternehmer sich hierauf einstellen. Insoweit sind dann ab dem 1.1.2024 in den Kassen und Rechnungsprogrammen hinterlegte Preise zu ändern. Ggf. sind Preislisten usw. zu überprüfen. Individuell ist zu prüfen, ob die erhöhte Umsatzsteuer an die Kunden weitergegeben werden kann. Zu beachten ist dies insbesondere auch bei langfristigen Buchungen, z.B. für Feiern o.ä. Auch würde dann ab dem 1.1.2024 wieder die Unterscheidung zwischen Speisen zum Mitnehmen (dann 7 %) und zum Verzehr an Ort und Stelle (dann regelmäßig 19 %) erforderlich.

14 Umsatzsteuerliche Organschaft: Rechtsunsicherheit nur teilweise geklärt

Die inländische Regelung zur umsatzsteuerlichen Organschaft, also die zusammengefasste steuerliche Erfassung von mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen als ein Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinne stand grundsätzlich in Frage. Insbesondere die Vereinbarkeit der Bestimmung des Organträgers zum einzigen Steuerschuldner für die Umsätze der Organschaft mit dem Unionsrecht war strittig. Insoweit hat aber der EuGH mit der Entscheidung vom 1.12.2022 (Rechtssache C-141/20 „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“) bestätigt, dass der nationale Gesetzgeber den Organträger zum einzigen Stpfl. einer Gruppe von Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, bestimmen kann, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen.

Allerdings sind an das Merkmal der finanziellen Eingliederung als Voraussetzung für das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft punktuell andere Anforderungen zu stellen als nach der bisherigen Rechtsprechung und Praxis. Dies stellt der BFH in der Entscheidung vom 18.1.2023 (Az. XI R 29/22 als Nachfolgeentscheidung zu der vorgenannten Entscheidung des EuGH) heraus. Zwar erfordert die **finanzielle Eingliederung** im Grundsatz, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Eine finanzielle Eingliederung liegt aber auch dann vor, wenn die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter zwar über nur 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist zu prüfen, ob nach dieser geänderten Rechtsprechung in bislang nicht angenommenen Fällen nun eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt. Eine Äußerung der FinVerw zu dieser aktuellen Rechtsprechungsentwicklung liegt allerdings noch nicht vor.

Zu beachten ist, dass eine solche umsatzsteuerliche Organschaft stets und ohne Weiteres vorliegt, wenn ein Unternehmen finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist. Rechtsfolge ist insbesondere, dass dann nur der Organträger die Umsatzsteuer für die gesamte Organgruppe schuldet.

Allerdings hat der BFH nun erneut eine Frage zur steuerlichen Behandlung solcher Strukturen dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt (Vorlagebeschluss v. 26.1.2023, Az. V R 20/22). Und zwar geht es um die wichtige Frage, wie Leistungen zwischen einzelnen rechtlich selbständigen Einheiten einer solchen umsatzsteuerlichen Organschaft behandelt werden. Nach bisherigem Verständnis unterliegen solche Leistungen als sogenannte **Innenumsätze** nicht der Umsatzbesteuerung. Dies kann insbesondere in den Fällen ganz erhebliche materielle Bedeutung erlangen, in denen der Leistungsempfänger nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, wie z.B. häufig bei der Vermietung von Immobilien oder z.B. auch beim Betrieb eines Krankenhauses. In diesen Konstellationen verhilft die umsatzsteuerliche Organschaft nach bisherigem Verständnis dazu, dass solche Innenumsätze nicht zu einer endgültigen Belastung mit Umsatzsteuer führen.

Hinweis:

Damit sind (weiterhin) wichtige Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft ungeklärt. In der Praxis kann dies zu erheblicher Rechtsunsicherheit führen. Unter Hinzuziehung fachlichen Rats sollten solche Fälle und das darin bestehende materielle Risiko aufgedeckt werden.

15 Umsatzsteuer: Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung

Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Gelten für zwei Leistungen bei isolierter Betrachtung unterschiedliche Steuersätze oder ist eine Leistung

steuerfrei gestellt, so folgt aus dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung die gleiche umsatzsteuerliche Behandlung von Haupt- und Nebenleistung; maßgebend ist insoweit die umsatzsteuerliche Behandlung der Hauptleistung. Das bislang – auch von der FinVerw – angewendete Aufteilungsgebot ist nicht anzuwenden. Nach der EuGH-Rechtsprechung ist ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang nicht in eigenständige Leistungen aufzuteilen.

Vor diesem Hintergrund ist der Beschluss des BFH vom 17.8.2023 (Az. V R 7/23) als Folgeentscheidung zum Urteil des EuGH v. 4.5.2023 (Rechtssache C-516/21) zu beachten. Der EuGH hatte für den Streitfall entschieden, dass die Vermietung einer in einem Stallgebäude eingebauten Putenzuchtanlage wie die Gebäudevermietung steuerfrei ist, wenn es sich um eine Nebenleistung handelt, die **Vermietung von Gebäude und Betriebsvorrichtung** also eine einheitliche Leistung darstellt. Das Urteil reiht sich in die Entwicklung der Rechtsprechung ein. Es widerspricht aber der aktuellen Verwaltungsauffassung, wonach die Vermietung von Betriebsvorrichtungen immer steuerpflichtig ist, auch wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung handelt.

Handlungsempfehlung:

Eine Reaktion der FinVerw liegt noch nicht vor. In der Praxis sollte geprüft werden, welche Fälle hiervon betroffen sind und ob insoweit ggf. Vertragsanpassungen vorzunehmen sind. Aktuell dürfte in Bezug auf den Vorsteuerabzug auch ein Vertrauensschutz auf Grund der bestehenden Verwaltungsregelung bestehen.

Nach der nunmehrigen Rechtsprechung ist in solchen Fällen zunächst zu prüfen, ob es sich bei der Grundstücksvermietung zusammen mit der Überlassung von Betriebsvorrichtungen um eine einheitliche Leistung handelt. Ist das der Fall, bestimmt die Hauptleistung das steuerrechtliche Schicksal des einheitlichen Vorgangs. Im Streitfall war dies die Gebäudeverpachtung, so dass eine Separierung der Überlassung der Betriebsvorrichtungen nicht erfolgen konnte. In der Praxis können aber auch Fälle auftreten, bei denen die Überlassung der Betriebsvorrichtungen das dominierende Element darstellt.

16 Korrekturmöglichkeit bei unrichtigem Steuerausweis an Endverbraucher

Die Ermittlung des richtigen Umsatzsteuersatzes oder die Anwendbarkeit einer Steuerbefreiungsvorschrift kann mitunter schwer zu beurteilen sein. Unterlaufen insoweit Fehler, stellt sich die Frage, ob im Nachhinein eine Berichtigung möglich ist. Insoweit ist zu beachten, dass der Unternehmer grds. die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet, auch wenn die ausgewiesene Umsatzsteuer zu hoch berechnet ist. Gegenüber Unternehmern als Leistungsempfängern kann ggf. eine Berichtigung der ausgestellten Leistung erfolgen. Gegenüber Endverbrauchern ist dies regelmäßig nicht möglich. Über einen Fall der Abrechnung gegenüber Endverbrauchern hatte der EuGH zu entscheiden. Es ging um einen Unternehmer in Österreich, der in einer Vielzahl an Kassenzetteln (Kleinbetragsrechnungen) gegenüber Endverbrauchern eine zu hohe Umsatzsteuer ausgewiesen hatte. Nachdem der Unternehmer den Irrtum bemerkt hatte, berichtigte er die Umsatzsteuererklärung. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil die Kleinbetragsrechnungen nicht berichtigt wurden.

Der EuGH gab mit Entscheidung vom 8.12.2022 (Rs. C-378/21) dagegen dem Unternehmer Recht. Die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet der Unternehmer dann nicht, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt. Bei Leistungserbringung an Endverbraucher ist dies nicht gegeben, da diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen ist also eine Korrektur der zu hoch in Rechnung gestellten Umsatzsteuer möglich. Soweit auch Rechnungen an Unternehmer erfolgten und eine Rechnungsberichtigung nicht erfolgte, schuldet der Unternehmer insoweit die zu hoch ausgewiesene Steuer. Insoweit muss der Unternehmer ggf. eine Schätzung vorlegen, welcher Teil der Leistungen definitiv an Endverbraucher erbracht wurde und welcher Teil an Unternehmer.

17 Beiträge an ein in der Coronazeit geschlossenes Fitnessstudio: Umsatzbesteuerung ungeklärt

Mehrere Finanzgerichte hatten bereits darüber zu entscheiden, ob Beiträge, die in der Coronazeit von den Mitgliedern an ein geschlossenes Fitnessstudio gezahlt wurden, der Umsatzsteuer unterliegen. Nach der Entscheidung des FG Hamburg v. 16.2.2023 (Az. 6 K 239/21)

– liegt keine umsatzsteuerliche Leistung des Fitnessstudiobetreibers gegenüber den Mitgliedern vor, wenn ein Fitnessstudio auf Grund von Corona-Maßnahmen geschlossen ist. Dies soll auch

dann gelten, wenn Ersatzleistungen wie Online-Kurse, eine Telefonhotline oder ein Körperscan angeboten werden.

- Die reine Fortzahlung der Mitgliedsbeiträge begründet keinen Leistungsaustausch im umsatzsteuerlichen Sinne.
- Soweit die Schließung im Zeitpunkt der Zahlung noch nicht absehbar war, liegt eine steuerbare Anzahlung vor.

Hinweis:

Ausdrücklich anders entschieden hat das Schleswig-Holsteinische FG am 16.11.2022 (Az. 4 K 41/22). Gegen beide Entscheidungen ist nun die Revision beim BFH anhängig, so dass diese Entscheidungen abzuwarten bleiben. In vergleichbaren Fällen sollten Veranlagungen verfahrensrechtlich offengehalten werden.

18 Erbschaftsteuerliche Begünstigung für Unternehmensvermögen erneut auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand

Die unentgeltliche Übertragung von unternehmerischen Vermögen in Form von Einzelunternehmen, Beteiligungen an Personengesellschaften und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sind im Grundsatz nach wie vor schenkung-/erbschaftsteuerlich sehr stark privilegiert. Im günstigsten Fall kann eine völlige Steuerbefreiung von der Schenkung-/Erbschaftsteuer erlangt werden. Die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen stehen nun erneut auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand. Unter dem Az. 1 BvR 804/22 ist insofern beim BVerfG ein Verfahren anhängig. Der Beschwerdeführer ist Erbe von nicht unter die Begünstigungen fallendem Privatvermögen und rügt die Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes. Nachlassgegenstände würden als Privatvermögen wesentlich höher besteuert als identische Gegenstände des Betriebsvermögens.

Handlungsempfehlung:

Der Ausgang dieses Verfahrens ist völlig offen. Dennoch sollten sich Stpfl. bewusst sein, dass der Fortbestand dieser ganz erheblichen Begünstigungsnormen mit gewissen Unsicherheiten behaftet ist. Stehen Übertragungen auf die nächste Familiengeneration an, so kann daher zu prüfen sein, ob diese vorgezogen werden, um die aktuell noch sehr günstigen Rahmenbedingungen zu sichern.

Für Personengesellschaften

19 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung

Bei Gesellschaftern, die für Schulden der Gesellschaft nur beschränkt haften, also insbesondere bei Kommanditisten, ist die Möglichkeit des Ausgleichs von ihnen zuzurechnenden steuerlichen Verlusten der Gesellschaft mit anderen positiven Einkünften grundsätzlich auf die geleistete Einlage begrenzt. Vor dem Hintergrund der in einigen Branchen schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen tritt vermehrt der Fall auf, dass die Gesellschaft 2023 mit einem steuerlichen Verlust abschließen wird. In diesen Fällen sollte die steuerliche Verrechenbarkeit der Verlustanteile der Gesellschafter mit anderen Einkünften geprüft werden. Ist eine steuerliche Verrechenbarkeit im Jahr 2023 nicht oder nicht vollständig zu realisieren, weil durch die Verluste das Kapitalkonto negativ würde oder dieses bereits im negativen Bereich ist, sind diese nur mit Gewinnanteilen aus dem Gesellschaftsanteil in Folgejahren verrechenbar (verrechenbare Verluste). Das Verlustverrechnungspotenzial kann u.U. durch geeignete Maßnahmen, die allerdings noch in 2023 ergriffen werden müssen, erhöht werden.

Handlungsempfehlung:

Zunächst ist erforderlich, dass ein etwaiger steuerlicher Verlustanteil schon vor dem Ende des Wirtschaftsjahrs möglichst exakt prognostiziert wird. Zur Sicherstellung einer umfassenden Verlustverrechnung stehen dann verschiedene Gestaltungsmaßnahmen (z.B. die Erbringung von Bar- und Sacheinlagen oder die Erhöhung des Kapitalkontos durch Umwandlung von Gesellschafterforderungen in eine gesamthänderisch gebundene Rücklage) zur Verfügung. Die Konsequenzen – v.a. auch nichtsteuerlicher Art – derartiger Maßnahmen sind bedeutsam, so dass dringend anzuraten ist, steuerrechtliche Beratung in Anspruch zu nehmen.

Zu beachten ist die aktuelle Rechtsprechung des BFH, nach der freiwillige Einlagen nur dann das Verlustverrechnungspotenzial erhöhen, wenn diese Einlagen gesellschaftsrechtlich zulässig sind. Eine hinreichende gesellschaftsrechtliche Grundlage kann sich aus einer ausdrücklichen Gestattung freiwilliger Einlagen des Kommanditisten im Gesellschaftsvertrag ergeben oder aus den gesellschaftsvertraglichen Regelungen zur Kontenführung herzuleiten sein. So kann der Gesellschaftsvertrag beispielsweise vorsehen, dass freiwillige Einlagen der Kommanditisten als Teil der Kapitalanteile oder aber als Rücklage auszuweisen sind. Eine gesellschaftsrechtliche Grundlage kann auch in einem wirksamen Gesellschafterbeschluss über die Zulässigkeit einer entsprechenden Einlage liegen.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis muss also im Zweifel ein wirksamer Gesellschafterbeschluss gefasst werden.

20 Nießbrauch am Anteil einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft

In der Gestaltungsberatung sind Nießbrauchsgestaltungen ein beliebtes Mittel, um Einkünfte einem anderen – i.d.R. einer nahestehenden Person, wie Kindern – zuzurechnen. Der BFH hat nun mit Entscheidung vom 15.11.2022 die Frage beantwortet, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit beim Quotennießbrauch am Anteil eines Gesellschafters einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft dem Nießbraucher die anteiligen Einkünfte steuerlich zuzuordnen sind. Im Streitfall hatte der Stpfl. seinem volljährigen Sohn schenkweise einen Nießbrauch mit einer Quote von 50 % an dem Anteil an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft eingeräumt.

Nach der Entscheidung des Gerichts können einem Nießbraucher am Anteil einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nur dann zugerechnet werden, wenn dieser verhindern kann, dass der Gesellschafter die maßgeblichen Entscheidungen allein oder gegen seinen Willen trifft. Dies gilt auch für den Fall des Quotennießbrauchs. Entscheidend bei einer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vermittelnden vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist, dass Einkünfte demjenigen zuzurechnen sind, der den Tatbestand der Einkunftsart erfüllt hat. Dies ist derjenige, der im Außenverhältnis als Vermieter auftritt oder zumindest die Leistungsbeziehung beherrscht. Mithin müssen die getroffenen Vereinbarungen dahingehend formuliert sein, dass dem Nießbraucher ein umfassendes Mitwirkungsrecht eingeräumt wird.

Hinweis:

Insoweit müssen andere Vereinbarungen getroffen werden als bei dem Nießbrauch an einem Anteil an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft. Nießbrauchsvereinbarungen sollten stets sehr sorgfältig unter Hinzuziehung steuerlichen Rats formuliert werden. Auch bestehende Vereinbarungen sollten daraufhin überprüft werden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

21 Handel mit Kryptowährungen: Steuerliche Erklärungspflichten beachten

Die FinVerw wertet aktuell Handelsdaten einer Krypto-Handelsplattform aus und überprüft, ob die Nutzer der Plattform ihre Gewinne richtig versteuert haben. Dies ist vor dem Hintergrund der vom BFH mit Urteil v. 14.2.2023 (Az. IX R 3/22) bestätigten Sichtweise zur steuerlichen Behandlung des Handels mit Kryptowährungen zu sehen. Insoweit gilt für den Handel mit solchen Währungen durch private Kapitalanleger:

- Kryptowährungen wie Bitcoin, Ethereum und Monero sind als „anderes Wirtschaftsgut“ einzustufen. Damit werden Gewinne (und Verluste) aus dem Handel mit solchen Währungen steuerlich als sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft erfasst, wenn zwischen Kauf und Verkauf eine Zeitspanne von nicht mehr als einem Jahr liegt. Diese virtuellen Währungen werden angeschafft, wenn sie im Tausch gegen Euro, eine Fremdwährung oder andere virtuelle Währungen erworben werden; sie werden veräußert i.S.d.

Vorschrift, wenn sie in Euro oder gegen eine Fremdwährung zurückgetauscht oder in andere Currency Token umgetauscht werden.

- Wird diese Jahresfrist überschritten, so sind Gewinne und Verluste steuerlich unbeachtlich. Einkünfte aus Kapitalvermögen werden aus dem Handel mit solchen Währungen dann nicht erzielt.

Handlungsempfehlung:

Entscheidend für die Frage der steuerlichen Erfassung bei dem Handel von Kryptowährungen durch private Kapitalanleger ist also die Jahresfrist. Sehr sorgfältig sollten Handelsaktivitäten dokumentiert und die steuerlichen Erklärungspflichten geprüft werden. Bei Nichtbeachtung drohen auch steuerstrafrechtliche Risiken. Anders ist die steuerliche Beurteilung dann, wenn Kryptowährungen im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit gehandelt werden oder durch eine gewerbliche Tätigkeit Kryptowährungen geschaffen werden.

22 Verluste bei Kapitalanlagen

Sind Wertminderungen bei Kapitalanlagen eingetreten, ist zu prüfen, ob und inwieweit ihre Geltendmachung als ausgleichsfähige Verluste möglich und sinnvoll ist. Im Grundsatz erkennt die FinVerw mittlerweile – der Rechtsprechung folgend – Verluste aus Kapitalanlagen umfassend an, so z.B. der Verfall von Optionen oder das Wertloswerden von Knock-out-Produkten. Gegebenenfalls kann es sich anbieten, bis zum Jahresende noch bewusst eingetretene Buchverluste, z.B. durch Veräußerung der Wertpapiere, zu realisieren.

Problematisch ist allerdings die steuerliche Behandlung solcher Verluste. Gesetzlich wurden in mehrfacher Weise Verlustverrechnungsbeschränkungen umgesetzt. Grundsätzlich können Verluste bei Kapitalvermögen nur mit Gewinnen aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Daneben bestehen eigene Verlustverrechnungskreise, z.B. für Aktienveräußerungsgeschäfte. Zudem ist die Verrechnungsmöglichkeit mittlerweile für etliche Kapitalverluste **auf 20 000 € je Jahr begrenzt** worden. Nicht verrechenbare Verluste können insoweit nur in späteren Jahren geltend gemacht werden. Insoweit muss individuell geprüft werden, ob sich Verluste bei Kapitalanlagen tatsächlich im aktuellen Jahr steuerlich auswirken.

Hinweis:

Allerdings ist fraglich, ob diese Verlustverrechnungsbeschränkungen verfassungsmäßig sind. So hat der BFH mit Beschluss vom 17.11.2020 (Az. VIII R 11/18) dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die Verlustverrechnungsbeschränkung insoweit verfassungsgemäß ist, als Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen. In der Praxis sollten realisierte Verluste stets in der Steuererklärung geltend gemacht werden und eine Nichtberücksichtigung ggf. mit Hinweis auf das anhängige Verfahren verfahrensrechtlich offengehalten werden.

Besteht für Wertpapierdepots bei Kreditinstituten ein Verlusttopf (durch dort realisierte, aber nicht mit Erträgen verrechnete Verluste) und sollen die Verluste mit anderweitigen Kapitaleinkünften (z.B. bei einem anderen Kreditinstitut) verrechnet werden, ist es erforderlich, **bis zum 15.12.2023** bei dem Kreditinstitut einen Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung über den nicht ausgeglichenen Verlust zu stellen, den die auszahlende Stelle dann nicht mehr vortragen kann. Eine Verrechnung erfolgt dann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung.

Für Hauseigentümer

23 Grundstücks-GbR: Handlungsbedarf auf Grund des Inkrafttretens des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts zum 1.1.2024

Das zum 1.1.2024 in Kraft tretende Gesetz zur Modernisierung des Gesellschaftsrechts (MoPeG) sieht vor, dass ein Gesellschaftsregister geschaffen wird, in das sich Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) eintragen lassen können. Im Gesellschaftsregister werden folgende Angaben erfasst:

- Angaben zur Gesellschaft: Name, Sitz und Anschrift,
- Angaben zu jedem Gesellschafter: wenn der Gesellschafter eine natürliche Person ist: dessen Namen, Vornamen, Geburtsdatum und Wohnort; bzw. wenn der Gesellschafter eine juristische

Person oder rechtsfähige Personengesellschaft ist: deren Firma oder Namen, Rechtsform, Sitz und, soweit gesetzlich vorgesehen, zuständiges Register und Registernummer

- Angabe der Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

Die Eintragung der GbR in das Gesellschaftsregister muss von sämtlichen Gesellschaftern notariell beglaubigt beantragt werden. Später eintretende Änderungen sind dem Registergericht anzuzeigen. Im Gesellschaftsregister eingetragene GbR müssen als Namenszusatz „eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ oder „eGbR“ führen.

Vorteil der Eintragung einer GbR im Gesellschaftsregister ist, dass die Vertretungsbefugnisse eingetragen werden, so dass sich die Handlungsfähigkeit nach außen verbessert. So kann auch ein vertretungsbefugter Gesellschafter, dessen Vertretungsbefugnis sich aus dem Gesellschaftsregister ergibt, z.B. Mietverträge abschließen oder alleine gegenüber Mietern handeln.

Hinweis:

Als eingetragene Gesellschaft ist die eGbR zur Meldung ihrer wirtschaftlich Berechtigten zum Transparenzregister verpflichtet. Gegebenenfalls sind damit über das Transparenzregister Beteiligungsverhältnisse offenzulegen, die bisher nicht publik sind.

Im Übrigen ist die Eintragung einer GbR im Gesellschaftsregister im Grundsatz freiwillig. Allerdings ergibt sich vielfach mittelbar eine Eintragungspflicht. Hiervon betroffen sind insbesondere alle GbR, die Immobilien besitzen oder an Gesellschaften beteiligt sind, die ihrerseits im Handelsregister eingetragen sind (z.B. GmbH oder GmbH & Co. KG). Ab 2024 können in öffentlichen Registern, wie dem Grundbuch oder dem Handelsregister, zu Gunsten von GbR nur noch dann Rechte eingetragen werden, wenn die GbR ihrerseits im neuen Gesellschaftsregister eingetragen ist. Ist aktuell eine GbR bereits im Grundbuch (oder z.B. Handelsregister) eingetragen, so gilt zwar ein Bestandsschutz, jedoch werden diesbezügliche Änderungen nur dann eingetragen, wenn die GbR selbst im Gesellschaftsregister eingetragen ist.

Handlungsempfehlung:

Insbesondere für die in der Praxis weit verbreitete Immobilien-GbR wird eine Eintragung im Gesellschaftsregister also zwingend erforderlich sein.

Diskutiert wurde, ob das Inkrafttreten des geänderten Gesellschaftsrechts der Personengesellschaften ab dem 1.1.2024 **steuerliche Auswirkungen** hat. Insoweit ist folgender Stand festzuhalten:

- **Ertragsteuerlich** wird es bei der bisherigen transparenten Besteuerung der Personengesellschaften bleiben. Insbesondere erfolgt eine Besteuerung vermögensverwaltender Personengesellschaften, wie Immobilien-GbR, auch zukünftig auf Ebene der Gesellschafter und diese erzielen insoweit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.
- Anders ist die Situation bei der **Grunderwerbsteuer**. Nach aktuellem Recht können Grundstücke von einem Gesellschafter auf eine Personengesellschaft und umgekehrt in weitem Umfang ohne Belastung mit Grunderwerbsteuer übertragen werden. Insbesondere ist daneben durch die Kombination mit der Grunderwerbsteuerbefreiung für Übertragungen an Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind, z.B. die Übertragung einer Immobilie von den Eltern auf eine durch die Kinder begründete Grundstücks-GbR, ohne Steuerbelastung möglich. In diesen Fällen werden allerdings regelmäßig Behaltefristen ausgelöst, die für die Beibehaltung der Steuerfreiheit zwingend einzuhalten sind.

Aktuell ist nicht abschließend geklärt, ob diese Steuerbefreiungen ab dem 1.1.2024 weiter anwendbar sind. Nach aktuellem Stand sollen diese Steuerbefreiungen übergangsweise in 2024 noch anwendbar sein. Dies steht allerdings noch unter dem Vorbehalt der Zustimmung des Bundesrats. Auch soll klargestellt werden, dass bis zum 31.12.2023 durch derart grunderwerbsteuerfreie Übertragungen ausgelöste Behaltefristen durch die Rechtsänderung im Gesellschaftsrecht nicht berührt werden, sondern nach bisherigem Recht weiterlaufen.

Handlungsempfehlung:

Sind kurzfristig Übertragungen von Grundstücken auf Personengesellschaften z.B. in Form von Grundstücks-GbRs vorgesehen, so sollte geprüft werden, ob diese noch realisiert werden unter dem aktuellen Recht. Hierzu sollte stets rechtlicher und steuerlicher Rat hinzugezogen werden.

24 Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen

Mit Wirkung ab dem Jahr 2022 wurde eine Steuerbefreiung für kleinere Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) eingeführt. Diese führt zu einer Steuerbefreiung der Einnahmen einschließlich Eigenverbrauch und zu einem korrespondierenden Betriebsausgabenabzugsverbot für die entsprechenden Ausgaben. Eine steuerliche Gewinnermittlungspflicht besteht für die Anlagen nicht.

Hinweis:

Diese Steuerbefreiung greift ab dem Jahr 2022 und zwar unabhängig davon, wann die PV-Anlage in Betrieb gesetzt wurde. Damit gilt dies auch für Altanlagen. Für Jahre vor 2022 hatte die FinVerw ein vergleichbares Ergebnis dadurch erreicht, das unter engeren Voraussetzungen davon ausgegangen werden konnte, dass die PV-Anlage ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird und damit steuerlich unbeachtlich ist. Dies galt insbesondere nur für Anlagen bis zu einer Leistung von 10 kWp. Soll für Jahre bis 2021 von dieser Regelung Gebrauch gemacht werden, so bedarf dies eines Antrags bei der FinVerw. Dieser ist spätestens bis zum 31.12.2023 zu stellen.

Die seit 2022 geltende Steuerbefreiung erfasst PV-Anlagen, die sich auf, an oder in dem jeweiligen Gebäude befinden (einschließlich Nebengebäude, wie z.B. Gartenhäuser, Garagen, Carports) unter folgender Maßgabe:

Art des Gebäudes	Maximale maßgebliche Leistung der Anlage(n) in kWp je Stpfl./Mitunternehmerschaft (gebäudebezogene Betrachtung)
Einfamilienhaus	30 kWp
Wohnzwecken dienendes Zwei-/Mehrfamilienhaus	15 kWp je Wohneinheit
Gemischt genutzte Immobilie	15 kWp je Wohn-/Geschäftseinheit
Nicht Wohnzwecken dienendes Gebäude, z.B. Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeinheit, Garagengrundstück	30 kWp
Gewerbeimmobilie mit mehreren Gewerbeeinheiten	15 kWp je Gewerbeinheit

Nach Auffassung der FinVerw ist diese 100 kWp-Grenze als Freigrenze zu verstehen, so dass bei einem Überschreiten der Grenze sämtliche Anlagen steuerlich relevant sind.

Besondere Vorsicht ist dann geboten, wenn die PV-Anlage durch eine **Personengesellschaft** betrieben wird, die an sich Vermietungseinkünfte bezieht. Dies kann eine Vermietungs-GbR von Ehegatten sein, aber auch eine größere Immobilien-Personengesellschaft. In diesen Fällen ist der Betrieb einer PV-Anlage mit dem Risiko verbunden, dass die insoweit anzunehmende Gewerblichkeit dazu führt, dass insgesamt gewerbliche Einkünfte vorliegen, was dann nicht nur zu einer Gewerbesteuerpflicht, sondern auch zur steuerlichen Erfassung von realisierten Wertsteigerungen im eingesetzten Vermögen führen kann.

Hinweis:

Wurde in einer solchen Konstellation einer Vermietungs-Personengesellschaft die PV-Anlage bereits vor 2022 betrieben, so besteht ggf. bis zum 31.12.2023 Handlungsbedarf, um eine zwangsweise Aufdeckung und Besteuerung stiller Reserven zu verhindern. Insoweit sollte in solchen Fällen steuerlicher Rat eingeholt werden.

25 Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

Im Grundsatz können Gebäude nur nach den gesetzlich bestimmten AfA-Sätzen abgeschrieben werden. Dies gilt z.B. auch dann, wenn ein Bestandsgebäude erworben wird. Nur ausnahmsweise kann von der gesetzlichen Möglichkeit Gebrauch gemacht werden, auf die tatsächlich kürzere Nutzungsdauer abzustellen. Dann ist die technische Nutzungsdauer maßgeblich. Ausgangspunkt für die Beurteilung des technischen Verschleißes ist die Nutzungsdauer der Tragstruktur des Bauwerks (Dachkonstruktion, tragende Innen- und Außenwände, Geschossdecken und Fundament) als Hauptbestandteil des Gebäudes.

Die FinVerw stellt hohe Anforderungen an diesen **Nachweis**:

- Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist durch Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken oder von Personen, die von einer nach DIN EN ISO/IEC 17024

akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken nach entsprechender Norm zertifiziert worden sind, zu erbringen.

- Im Rahmen des Nachweises ist der Zustand des Gebäudes in seinen die Nutzungsdauer bestimmenden Elementen (Tragstruktur des Bauwerks) darzustellen und begründet darzulegen, weshalb am Ende der geltend gemachten (kürzeren) Nutzungsdauer voraussichtlich keine wirtschaftlich sinnvolle (anderweitige) Nachfolgenutzung mehr möglich ist und kein Restwert mehr vorhanden ist.
- Dagegen ist die bloße Übernahme einer Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten aus Sicht der FinVerw nicht als Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer geeignet.

Hinweis:

In der Rechtsprechung werden z.T. auch deutlich geringere Anforderungen an diesen Nachweis gestellt. So werden teilweise auch Wertgutachten nach der Immobilienwertverordnung anerkannt. In der Praxis sollten nach Möglichkeit die Anforderungen der FinVerw beachtet werden. Bei materiell bedeutsamen Fällen ist ein entsprechendes Gutachten einzuholen.

Besonderheiten gelten bei besonderen Betriebsgebäuden und bestimmten Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind:

- Für bestimmte betrieblich genutzte Gebäude (z.B. Hallen in Leichtbauweise oder bei Ställen und Schuppen) kann sich jeweils in Abhängigkeit von der Bauart, der Bauweise und der Nutzung aus den amtlichen AfA-Tabellen eine kürzere Nutzungsdauer ergeben.
- Die Abschreibung kann auch bei bestimmten Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind (z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinbauten, soweit sie keine Betriebsvorrichtungen oder Scheinbestandteile sind, und sonstige selbständige unbewegliche Gebäudeteile), nach den in den amtlichen AfA-Tabellen enthaltenen Richtwerten bemessen werden.
- Bei Mietereinbauten und -umbauten kann sich abweichend zu den für das Gebäude geltenden typisierten AfA-Sätzen eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer auf Grund einer ggf. kürzeren Mietdauer ergeben.

26 Wachstumschancengesetz: Abschreibung von Gebäuden: Geplante Einführung einer degressiven Gebäude-AfA

Mit dem Wachstumschancengesetz soll nun eine degressive Gebäude-AfA eingeführt werden, welche eine raschere Abschreibung erlauben würde. Die vorgesehene degressive Gebäude-AfA ist an folgende Bedingungen geknüpft:

- Gebäude, die in EU/EWR-Staat belegen sind;
- soweit diese Wohnzwecken dienen;
- vom Stpfl. hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind;
- mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wurde oder die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt. Als Beginn der Herstellung gilt das Datum in der nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften einzureichenden **Baubeginnsanzeige**. Sollten landesrechtlich im Einzelfall keine Baubeginnsanzeigen vorgeschrieben sein, hat der Stpfl. zu erklären, dass er den Baubeginn gegenüber der zuständigen Baubehörde freiwillig angezeigt hat.

Hinweis:

Auch die Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau soll punktuell ausgeweitet werden.

Abgabe- und Zahlungstermine 2024

32 Wichtige Steuertermine 2024¹

(in Klammern der letzte Tag der Zahlungs-Schonfrist – siehe unten 2.b, bb)

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Januar	10.1. (15.1.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG Lohn- und Kirchensteuer – Jahresanmeldung 2023	12/2023	IV/2023
	25.1./29.1.	Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	11/2023 1/2024	
Februar	12.2. (15.2.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	1/2024 12/2023	IV/2023
	15.2 (19.2.)	^{1/11} Sonderzahlung für Umsatzsteuer-Dauerfristverlängerung 2024 Gewerbesteuer, Grundsteuer		
	15.2.	Sozialversicherung – Jahresmeldung 2023		I/2024
	16.2.	Ablauf Einreichungsfrist der UV-Jahresmeldung 2023		
	23.2./27.2.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	2/2024	
März	11.3. (14.3.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	2/2024 1/2024	I/2024
	22.3./26.3.	Einkommensteuer, Körperschaftsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	3/2024	
	10.4. (15.4.)	Kapitalertragsteuer, ⁴ Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	3/2024 2/2024	
April	24.4./26.4.	Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	4/2024	
	Mai	10.5. (13.5.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	4/2024 3/2024
15.5. (21.5.)		Gewerbesteuer, Grundsteuer		
24.5.(27.5.)/28.5.(29.5.) ³		Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	5/2024	II/2024
Juni	10.6. (13.6.)	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	5/2024 4/2024	

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
	24.6./26.6.	Einkommensteuer, Körperschaftsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	6/2024	II/2024
Juli	10.7. (15.7.) 3.7. (8.7.) 25.7./29.7.	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Grundsteuer (beantragte jährliche Fälligkeit) Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	6/2024 5/2024 7/2024	II/2024
August	12.8. (15.8./16.8.) 15.8./16.8. (19.8.) 26.8./28.8.	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Gewerbsteuer, Grundsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	7/2024 6/2024 8/2024	II/2024 III/2024
September	10.9. (13.9.) 24.9./26.9.	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	8/2024 7/2024 9/2024	III/2024
Oktober	10.10. (14.10.) 24.10.(25.10.)/28.10.(29.10.) ⁶	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	9/2024 8/2024 10/2024	III/2024
November	11.11. (14.11.) 15.11. (18.11.) 25.11./27.11.	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Gewerbsteuer, Grundsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	10/2024 9/2024 11/2024	III/2024 IV/2024
Dezember	10.12. (13.12.) 19.12./23.12.	Kapitalertragsteuer ⁴ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer Meldung ⁵ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	11/2024 10/2024 12/2024	IV/2024

¹ Vgl. auch die folgenden Hinweise.

² Hinweis: Bei Zahlungen durch Scheck gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang als entrichtet.

³ 27.5./29.5. in Bundesländern, in denen Fronleichnam kein Feiertag ist.

⁴ Bei Kapitalerträgen i.S.d § 43 Abs. 1 Satz 1 EStG (v.a. von Kapitalgesellschaften vorgenommene Gewinnausschüttungen) ist die einbehaltene Steuer, soweit es sich nicht um Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG handelt, zu dem Zeitpunkt abzuführen, in dem die Kapitalerträge den Gläubigern zufließen. Zufluss gilt als an dem Tage erfolgt, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt worden ist.

⁵ Zur Wahrung der Frist muss der Beitragsnachweis am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

⁶ Bzw. 24.10./26.10. in den Bundesländern, in denen der Reformationstag ein gesetzlicher Feiertag ist.

33 Hinweise

Nachfolgend werden einzelne Grundsätze zu den Erklärungs- und Zahlungspflichten dargestellt.

a) Einzelne Steuerarten

aa) Umsatzsteuer (USt)

Die USt-Voranmeldungen sind jeweils für einen bestimmten sog. **Voranmeldungszeitraum** abzugeben. Voranmeldungszeitraum ist das **Kalendervierteljahr**, wenn die USt des vorangegangenen Kalenderjahrs **nicht mehr als 7 500 €** betrug. In diesem Fall sind die Voranmeldungen grds. bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) zu übermitteln. Bis zu diesen Terminen ist die angemeldete USt regelmäßig auch zu entrichten.

Betrag die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **mehr als 7 500 €** sind die USt-Voranmeldungen für **jeden Monat** zu übermitteln, und zwar immer bis zum 10. eines Monats für den vorangegangenen Monat. Bis dahin ist die angemeldete USt auch zu zahlen.

Betrag die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 1 000 €** kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen **befreien**. In diesem Fall ist lediglich die USt-Jahreserklärung zu übermitteln.

Diese Regeln gelten auch für Existenzgründer. Allerdings ist bei diesen im Gründungsjahr zur Ermittlung des Voranmeldungszeitraums die voraussichtliche Steuer des laufenden Kalenderjahres maßgebend. Im Folgejahr kommt es auf die tatsächliche Steuer für das Gründungsjahr umgerechnet in eine Jahressteuer an.

Die Fristen zur Abgabe der Voranmeldungen können auf Antrag des Unternehmers um einen Monat verlängert werden (sog. **Dauerfristverlängerung**). Dementsprechend verlängert sich auch die Zahlungsfrist. Bei Unternehmern, die zur monatlichen Voranmeldung verpflichtet sind, wird dem Antrag auf Dauerfristverlängerung nur stattgegeben, wenn sie bis zum 10.2. eine **Sondervorauszahlung** i.H.v. $\frac{1}{11}$ der gesamten Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr anmelden und entrichten. Die Sondervorauszahlung wird i.d.R. bei der USt-Vorauszahlung für den Dezember des Jahres angerechnet.

Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer**, für die ein Zahlungsaufschub bewilligt ist, wurde auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben.

bb) Lohnsteuer (LSt)

Jeder Arbeitgeber muss für den jeweiligen **LSt-Anmeldungszeitraum** eine LSt-Anmeldung übermitteln, und zwar **bis zum 10. des nachfolgenden Monats**. Bis zu diesen Terminen ist die LSt auch an das Finanzamt abzuführen. Anmeldungszeitraum ist der **Kalendermonat**, wenn die LSt für alle Arbeitnehmer zusammen im vorangegangenen Kalenderjahr **mehr als 5 000 €** betragen hat.

Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 5 000 €**, aber **mehr als 1 080 €** betragen, ist das **Kalendervierteljahr** der Anmeldungszeitraum. Die LSt-Anmeldungen sind dann bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) abzugeben. Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 1 080 €** betragen, ist das **Kalenderjahr** der Anmeldungszeitraum (Abgabetermin: 10.1. des Folgejahrs).

Hinweis:

Bei der LSt gibt es nicht die Möglichkeit einer Dauerfristverlängerung.

cc) Bauabzugsteuer

Die Bauabzugsteuer ist jeweils bis zum 10. des nachfolgenden Monats anzumelden und abzuführen, und zwar ohne die Möglichkeit der Dauerfristverlängerung. Ab dem VZ 2025 ist verpflichtend eine elektronische Anmeldung der Bauabzugssteuer vorgesehen.

dd) Grundsteuer

Die Grundsteuer wird im Regelfall zu je einem Viertel des Jahresbetrags am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11. fällig. Bei Kleinbeträgen (bis 30 €) können abweichende Fälligkeiten von den Gemeinden bestimmt werden. Auf Antrag des Schuldners der Grundsteuer kann die Grundsteuer am 1.7. in einem Jahresbetrag entrichtet werden. Der Antrag hierfür muss spätestens bis zum 30.9. des vorangegangenen Kalenderjahrs gestellt werden. Die Zahlungsweise bleibt so lange maßgebend, bis ihre Änderung beantragt wird.

ee) Steuerabzug nach § 50a EStG

Der Steuerabzug nach § 50a EStG betrifft insbesondere künstlerische, sportliche, unterhaltende u.ä. Leistungen von in Deutschland beschränkt Stpfl. Ebenfalls betroffen sind Vergütungen an in Deutschland beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglieder. Anzumelden und abzuführen ist die Steuer **vom Leistungsempfänger** für das **Kalendervierteljahr**. Abführungszeitpunkt ist spätestens der 10. des Monats, der dem Kalendervierteljahr folgt.

Die elektronische Anmeldung der Abzugssteuern ist an das Bundeszentralamt für Steuern zu richten.

ff) Sozialversicherungsbeiträge

Der Beitragsnachweis zur Sozialversicherung ist am drittletzten Bankarbeitstag des Monats zur Zahlung fällig (Zahlungseingang bei der Krankenkasse). Zwei Tage vor Fälligkeit sind die Beiträge per Beitragsnachweis durch Datenübermittlung zu melden. Der Nachweis muss am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

b) Schonfristen

aa) Abgabefrist

Wird eine USt-Voranmeldung, LSt-Anmeldung oder Steuererklärung nicht rechtzeitig abgegeben, kann das Finanzamt einen **Verspätungszuschlag** festsetzen. Bei der Abgabefrist gibt es keine Schonfrist. Das Finanzamt kann in begründeten Fällen auf Antrag des Stpfl. eine Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung gewähren.

Hinweis:

USt-Voranmeldungen und LSt-Anmeldungen sind **auf elektronischem Wege** nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung einzureichen. Nur wenn in Einzelfällen eine elektronische Übermittlung nicht möglich ist, kann das Finanzamt auf Antrag die Abgabe in Papierform zulassen. Eine Freistellung von der elektronischen Abgabe kommt jedoch nur in sog. Härtefällen in Frage. Hiervon ist auszugehen, wenn eine Übermittlung durch Datenfernübertragung für den Stpfl. wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Sofern die Übermittlung durch einen Angehörigen der steuerlich beratenden Berufe erfolgt, hat diese stets auf elektronischem Wege zu erfolgen.

bb) Zahlungsschonfrist

Wenn der Steueranspruch nicht rechtzeitig ausgeglichen wird, entstehen **Säumniszuschläge**. Erfolgt die Zahlung innerhalb von **drei Tagen** nach dem Fälligkeitstermin, werden Säumniszuschläge nicht erhoben. Diese Zahlungsschonfrist gilt jedoch **nicht bei Barzahlungen oder Scheckeinreichungen**. Eine Barzahlung muss spätestens am Fälligkeitstag erfolgen. Bei Hingabe von Schecks gilt die Zahlung nicht bereits am Tag des Eingangs bei dem Finanzamt, sondern erst drei Tage nach dem Eingangstag als entrichtet.

Die Finanzämter erheben aber ausnahmsweise keinen Säumniszuschlag, wenn eine Anmeldung erst nach dem Fälligkeitstag bei dem Finanzamt eingeht und die Zahlung mit Abgabe der Anmeldung – ggf. unter Einhaltung der Zahlungs-Schonfrist – erfolgt. Wegen der verspäteten Einreichung der Anmeldung kann jedoch die Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** drohen. Die rechtzeitige Zahlung muss durch eine pünktliche Überweisung oder Erteilung einer Abbuchungsermächtigung (SEPA-Mandat) gewährleistet werden.

Hinweis:

Eine Zahlung durch den Stpfl. nach dem Fälligkeitstermin, aber noch innerhalb der Zahlungsschonfrist, ist keine fristgerechte Zahlung. Sie ist pflichtwidrig, bleibt aber sanktionslos. Wird jedoch die Zahlungsschonfrist – wenn auch versehentlich – überschritten (z.B. durch einen Fehler der Bank), setzt das Finanzamt Säumniszuschläge fest, ohne dass ein Erlass in Betracht käme. Dies gilt jedenfalls für die Stpfl., die ihre Steuern laufend unter Ausnutzung der Schonfrist zahlen, denn sie sind aus Sicht der FinVerw keine pünktlichen Steuerzahler und gelten daher nicht als erlasswürdig.

c) Termine am Wochenende oder Feiertag

Fällt einer der genannten Abgabe- oder Zahlungstermine auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, verlängert sich die Frist bis zum Ablauf des nächstfolgenden Werktags.

Mit freundlichen Grüßen