

ETL Steuertipps für Unternehmer

Recht der Personengesell- schaften modernisiert

Am 1. Januar 2024 tritt das Gesetz zur Modernisierung des Rechts der Personengesellschaften (MoPeG) in Kraft. Für viele Gesellschaften bürgerlichen Rechts bringt das Gesetz Handlungsbedarf mit sich.

Seite 3 bis 5

Gesetzgeber plant umfang- reiche Steueränderungen

Mit dem Wachstumschancengesetz will der Gesetzgeber die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessern, die Investitionstätigkeit ankurbeln, das Steuersystem vereinfachen und Bürokratie abbauen. Dazu sollen zahlreiche Schwellenwerte und Pauschalen angehoben werden.

Seite 6 und 7

Ermäßigter Steuersatz für die Gastronomie vor dem Aus

Seit Mitte 2020 unterliegen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7%. Doch zum Jahresende droht die Rückkehr zur 19%igen Regelbesteuerung. Gastronomen, Betreiber von Imbissen, Food-Courts und Caterer sollten sich darauf einstellen.

Seite 8

Fristverlängerungen können zum Problem werden

Bis Ende 2023 müssen die geplanten, aber aufgeschobenen Investitionen für alle in den Jahren 2017 bis 2020 gebildeten Investitionsabzugsbeträge (IAB) durchgeführt werden. Nur so kann vermieden werden, dass die IAB rückwirkend aufzulösen sind.

Seite 11



Überlassung von Betriebsvorrichtungen kann umsatzsteuerfrei sein

Steht das Aufteilungsgebot vor dem Aus?

Die langfristige Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken ist umsatzsteuerfrei. Dabei spielt es keine Rolle, ob eine Wohnung zu Wohnzwecken vermietet wird oder ob es sich um Gewerberäume handelt. Allerdings können Vermieter zur Umsatzsteuer optieren, wenn der Mieter ausschließlich Umsätze erbringt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Oftmals werden aber nicht nur die Grundstücke, Wohnungen oder Gewerberäume vermietet, sondern auch Mobiliar, Inventar oder Betriebsvorrichtungen. Hier stellte sich immer wieder die Frage: Handelt es sich insgesamt um eine einheitliche Leistung oder werden zwei eigenständige Leistungen erbracht?

Einheitliche Leistung versus Aufteilung

Bei einer einheitlichen Leistung folgt die Hauptleistung umsatzsteuerlich der Nebenleistung, sodass die für eine Hauptleistung geltende Steuerbefreiung oder Besteuerung mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz auch für die Nebenleistung gilt. Allerdings ist in vielen Fällen immer wieder strittig, ob es sich um eine Nebenleistung handelt. Für die Vermietung eines Stallgebäudes mit Fütterungsvorrichtungen in der Putenhaltung musste sogar der Europäische Gerichtshof (EuGH) entscheiden – mit weitreichenden Folgen für das deutsche Umsatzsteuerrecht. Der EuGH entschied, dass die Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen umsatzsteuerfrei bleibt, wenn dies zur Hauptleistung, der Verpachtung des Gebäudes, zählt. Voraussetzung ist: Die Mitvermietung der Betriebsvorrichtungen muss im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen und steuerbefreiten Pachtvertrags erbracht werden. Zudem muss es sich um eine wirtschaftlich einheitliche Leistung handeln. Der Bundesfinanzhof (BFH) folgt dieser Auffassung.

Hinweis: Ob die Entscheidung auch gilt, wenn einzelne Betriebsvorrichtungen (Lastenaufzug, Produktions-/Verpackungsmaschinen etc.) mitverpachtet werden, bleibt abzuwarten. Hier wird es vor allem auf die Einordnung und Verwaltungsanweisung der Finanzverwaltung ankommen.

Steuerfreiheit schließt Vorsteuerabzug aus

Die umsatzsteuerfreie Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen hat Folgen für den Vorsteuerabzug. Der Vermieter kann keine Vorsteuer aus der Anschaffung und den laufenden Kosten einer Betriebsvorrichtung geltend machen, wenn deren Überlassung als Nebenleistung zur steuerfreien Hauptleistung (Grundstücksvermietung) zu beurteilen ist. Dasselbe trifft den Mieter. Ihm bleibt der Vorsteuerab-

zug aus den vereinbarten Mietzahlungen verwehrt. Selbst dann, wenn der Vermieter im Vertrag Umsatzsteuer ausweist. Denn ein Vorsteuerabzug aus einem unrichtigen Steuerausweis ist nicht möglich.



Übergangsregelung der Finanzverwaltung wird erwartet

Da beide, Vermieter und Mieter, nach der neuen Rechtsprechung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, müssten sie die bisher geltend gemachten Vorsteuerbeträge zurückzahlen. Aufgrund der derzeitigen Verwaltungsanweisungen des Umsatzsteueranwendungserlasses (UStAE) besteht allerdings noch Vertrauensschutz. Es ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung den UStAE zeitnah anpassen und eine Übergangsregelung gewähren wird.

Tipp: Prüfen Sie bestehende Mietverträge, in denen die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen vereinbart ist. Sofern es sich nach der neuen Rechtsprechung des BFH um eine einheitliche Leistung handelt, besteht möglicherweise Anpassungsbedarf. Sprechen Sie uns an, wir beraten Sie gern und vermitteln Ihnen auch den Kontakt zu einem Mietrechtsspezialisten der ETL Rechtsanwälte!

Recht der Personengesellschaften modernisiert

Für viele GbR besteht Handlungsbedarf

MoPeG ändert Recht der GbR

Das Gesetz zur Modernisierung des Rechts der Personengesellschaften (MoPeG) tritt am 1. Januar 2024 in Kraft. Durch das MoPeG werden insbesondere die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) vollständig überarbeitet. Viele Rechtsfragen werden erstmals gesetzlich geregelt.

GbR: Innen- oder Außengesellschaft?

Aus zivilrechtlicher Sicht wird künftig zwischen rechtsfähigen Außengesellschaften und nichtrechtsfähigen Innengesellschaften unterschieden.

Die rechtsfähige Außen-GbR

Wollen die Gesellschafter als GbR nach außen tätig werden und ist der Gegenstand der GbR der Betrieb eines Unternehmens, liegt eine rechtsfähige GbR vor. Diese

- kann selbst Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen,
- kann klagen und verklagt werden,
- ist umwandlungsfähig nach dem UmwG und
- verfügt über eigenes Gesellschaftsvermögen.

Die nicht rechtsfähige Innen-GbR

Soll die GbR nur das Verhältnis der Gesellschafter untereinander regeln und nimmt die GbR nicht am Rechtsverkehr teil, liegt eine reine Innengesellschaft vor. Diese

- ist nicht rechtsfähig,
- kann nicht im Gesellschaftsregister eingetragen werden und
- besitzt kein Gesellschaftsvermögen (auch kein Gesamthandsvermögen).

Beispiele für Innengesellschaften:

- typische oder auch atypische stille Beteiligung an einem Kleingewerbe
- Lottogemeinschaften etc.
- Stimmbindungs- und Poolvereinbarungen von Gesellschaftern oder Unterbeteiligungen an Gesellschaftsanteilen (ohne gemeinsamen Außenauftritt gegenüber den übrigen Gesellschaftern)

Hinweis: Das Gesamthandsprinzip, wonach jeder Gesellschafter einer GbR Eigentümer des gesamten Vermögens ist und dieses allen Gesellschaftern gemeinsam zusteht (gesamthänderische Gebundenheit), wird zivilrechtlich abgeschafft.



Neues Gesellschaftsregister ab 1. Januar 2024

Ab dem 1. Januar 2024 können sich rechtsfähige GbR bei dem Gericht, in dessen Bezirk sie ihren Sitz haben, zur Eintragung in das neue Gesellschaftsregister anmelden.

Die Anmeldung muss enthalten:

- den Namen, den Sitz und die Anschrift der Gesellschaft
- den Namen und Vornamen, das Geburtsdatum und den Wohnort eines jeden Gesellschafter bzw. die Firma, Rechtsform, den Sitz sowie das zuständige Register einschließlich Registernummer bei juristischen Personen
- die Angabe der Vertretungsbefugnis der Gesellschafter
- die Versicherung, dass die Gesellschaft nicht bereits im Handels- oder im Partnerschaftsregister eingetragen ist

Eine eingetragene GbR erhält dann den Rechtsformzusatz eGbR. Sie ist verpflichtet, alle künftigen Änderungen ins Gesellschaftsregister einzutragen, insbesondere eine Änderung des Namens der GbR, die Verlegung des Sitzes, die Änderung der Anschrift oder der Vertretungsbefugnis eines Gesellschafter, aber auch das Ausscheiden oder den Eintritt eines Gesellschafter.

Registereintrag für Grundstücksgeschäfte erforderlich

Eine Eintragung in das Gesellschaftsregister ist zwar nicht verpflichtend. Allerdings kann eine GbR einige Rechtsgeschäfte, wie Grundstücks- und Beteiligungsgeschäfte künftig nur noch vornehmen, wenn sie ins Gesellschaftsregister eingetragen ist.

So erfordert die Grundbucheintragung einer GbR ab 2024 eine Eintragung ins Gesellschaftsregister. Auch wenn eine GbR bereits im Grundbuch eingetragen ist und ihr Grundstück veräußern will oder eine Grundschuld oder Hypothek ins Grundbuch eintragen lassen möchte, muss sie sich vorab ins Gesellschaftsregister eintragen lassen. Dieser Aufwand lohnt sich aber. Denn der Eintrag im Gesellschaftsregister hat den Vorteil, dass das Grundbuch bei einem Gesellschafterwechsel nicht mehr geändert werden muss, wenn die GbR als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen ist. Die Änderung des Gesellschafterbestandes ist dann nur in das Gesellschaftsregister einzutragen.

Auch wenn sich eine GbR an einer anderen Gesellschaft beteiligen (eGbR, OHG, KG, GmbH etc.) oder Vertretungsbefugnisse der einzelnen GbR-Gesellschafter gesondert regeln möchte, ist eine Eintragung im neuen Gesellschaftsregister (und auch im Transparenzregister!) erforderlich.



Hinweis: Die Eintragung in das neue Gesellschaftsregister ist erst ab dem 1. Januar 2024 möglich!

GbR-Vertrag weitgehend frei gestaltbar

Trotz MoPeG besteht beim Abschluss eines GbR-Vertrags weiterhin eine große Gestaltungsfreiheit. Er kann nach wie vor formfrei geschlossen werden, was allerdings nicht zu empfehlen ist. Mit einem schriftlichen Vertrag lassen sich nicht nur Missverständnisse und Streitigkeiten zwischen den Gesellschaftern, sondern auch mit dem Finanzamt vermeiden.

Für eine Beschlussfassung ist nach dem BGB grundsätzlich die Zustimmung aller Gesellschafter erforderlich. Im Gesellschaftsvertrag kann davon abgewichen werden, z. B. kann die Beschlussfassung durch einfache Mehrheit vereinbart werden. Für einen Auflösungsbeschluss ist allerdings stets mindestens eine Dreiviertelmehrheit gesetzlich verpflichtend.

Neu ist auch, dass eine GbR mit dem Ausscheiden eines Gesellschafters nicht automatisch in Liquidation gerät, wenn im Gesellschaftsvertrag nichts dazu geregelt ist, sondern das Ausscheiden grundsätzlich den Vorrang hat. Verbleibt nur ein Gesellschafter, so erlischt die GbR ohne Liquidation und das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den verbleibenden Gesellschafter über.

Rechtsformwechsel werden einfacher

Eine GbR kann künftig identitätswahrend ihren Status von einer Personengesellschaft in eine andere wechseln und ist als umwandlungsfähiger Rechtsträger nach dem Umwandlungsgesetz anerkannt.

Freiberufler GmbH & Co. KG wird möglich

Mit dem MoPeG werden auch für Freiberufler die Weichen für die Rechtsform der GmbH & Co. KG gestellt, allerdings nur, wenn das jeweilige Berufsrecht dies zulässt. Für Ärzte und Zahnärzte gibt es bisher leider noch keine Regelung, sodass ihnen die GmbH & Co. KG vorerst weiterhin verschlossen bleibt.

Hinweis: Beim Bruchteilseigentum, also z. B. der vermieteten Eigentumswohnung von Ehegatten, bleibt alles unverändert. Das MoPeG hat hier keine Auswirkungen. Die gemeinschaftliche Vermietung von Wohneigentum durch Ehegatten ist auch künftig grundsätzlich Teil der Verwaltung des Eigentums und es wird nicht automatisch eine GbR gegründet.

Ertrag- und erbschaftsteuerlich bleibt es bei der Gesamthand

Entwarnung gibt es hinsichtlich der Besteuerung einer GbR. Hier ändert sich zunächst nichts. Bereits der Gesetzesbegründung zum MoPeG war zu entnehmen, dass die zivilrechtlichen Änderungen keine ertragsteuerlichen Konsequenzen haben sollen. Im Wachstumschancengesetz sind klarstellende Regelungen geplant, sodass eine rechtsfähige GbR bei der Besteuerung (Einkommensteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer) weiterhin als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen gelten.

Eine rechtsfähige GbR ist auch nach Inkrafttreten des MoPeG weder einkommen- noch körperschaftsteuerpflichtig. Der Gewinn/Überschuss bzw. Verlust der GbR ist weiterhin im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung den Gesellschaftern entsprechend ihrer Beteiligung zuzurechnen und von diesen zu versteuern. Bei der Umsatzsteuer ist hingegen die GbR das Steuersubjekt, denn sie kann selbst umsatzsteuerbare und -pflichtige Lieferungen und Leistungen erbringen. Handelt es sich um eine gewerblich tätige GbR, so unterliegt die GbR auch der Gewerbesteuer. Die Gesellschafter können aber die anteilig auf sie entfallende Gewerbesteuer (teilweise) auf ihre Einkommensteuer anrechnen.

MoPeG bringt verfahrensrechtliche Änderungen

Verwaltungsakte und Mitteilungen, die mit dem steuerlichen Feststellungsverfahren und Einspruchsverfahren zusammenhängen, sind bei einer rechtsfähigen GbR der Gesellschaft in Vertretung der Feststellungsbeteiligten bekanntzugeben. Ein gemeinsamer Empfangsbvollmächtigter muss nicht mehr bestimmt werden. Einspruchsberechtigt ist allein die GbR und nicht mehr der zur Vertretung berechtigte Geschäftsführer.

Wegfall grunderwerbsteuerlicher Vergünstigungen geplant

Werden Grundstücke nach dem 31. Dezember 2023 auf eine bzw. von einer Gesamthand übertragen, sollen grunderwerbsteuerliche Vergünstigungen wegfallen, die das Grunderwerbsteuergesetz bisher vorsah. Ob es dazu kommt, ist zwar noch unklar. Mandanten, die entsprechende Umstrukturierungen planen, sollten aber prüfen, ob es möglich und sinnvoll ist, diese vorzuziehen.

Tipp: Für viele GbR bringt das MoPeG Handlungsbedarf mit sich. Durch das MoPeG können sich Änderungen bei den Stimmrechten, den Auskunftsrechten oder der Gewinnverteilung ergeben. Hier kommt es immer auf die individuellen Regelungen im Gesellschaftsvertrag an. Wir empfehlen Ihnen daher, zeitnah die ETL Rechtsanwälte hinzuzuziehen, um den aktuellen Gesellschaftsvertrag und den nötigen Handlungsbedarf prüfen zu lassen.

Beteiligungs- und Grundstücksgeschäfte planen

Sind Grundstücksgeschäfte (Erwerb oder Veräußerung) oder Beteiligungen an anderen Gesellschaften geplant, sollte der Zeitpunkt genau überlegt werden. Ab dem 1. Januar 2024 sind solche Geschäfte zivilrechtlich wirksam erst nach der Eintragung in das neue Gesellschaftsregister möglich. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Eintragung in das neue Gesellschaftsregister erst ab dem 1. Januar 2024 möglich sein wird und dass sich die Eintragung aufgrund der sehr großen Zahl von Anmeldungen/Anträgen zeitlich (ggf. bis Mitte des Jahres 2024 oder länger) hinziehen wird.

Sofern daher entsprechende Beteiligungs- oder Grundstücksgeschäfte und sonstige Änderungen im Grundbuch (Grundschuld, Hypothek etc.) geplant sind, sollte überlegt werden, ob diese noch vor dem 1. Januar 2024 abgeschlossen werden können.



Gesetzgeber plant für 2024 umfangreiche Steueränderungen

Entwurf zum Wachstumschancengesetz liegt vor

Bereits vor der Sommerpause hat die Bundesregierung den Entwurf für ein „Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness“ vorgelegt.

Ziel des Gesetzes ist, die Liquiditätssituation der Unternehmen zu verbessern, die Investitionstätigkeit anzukurbeln, das Steuersystem zu vereinfachen und Bürokratie abzubauen. Durch die Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen sollen vor allem kleine Betriebe entlastet werden. Die geplanten Änderungen betreffen sowohl den unternehmerischen Bereich, aber auch die Einkommenbesteuerung von Privatpersonen.

Prämie zur Förderung von Investitionen in den Klimaschutz

Steuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder Land- und Forstwirtschaft können für die Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die dazu beitragen, die Energieeffizienz des Unternehmens zu verbessern, eine Investitionsprämie in Höhe von 15 % erhalten. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut müssen mindestens 5.000 Euro betragen. Maximal gefördert werden Investitionen von 200 Millionen Euro und es sollen im Förderzeitraum maximal vier Anträge gestellt werden können.

Anhebung des Wertes für geringwertige Wirtschaftsgüter

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter können im Jahr der Anschaffung vollständig abgezogen werden. Geringwertige Wirtschaftsgüter sind Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 800 Euro ohne Umsatzsteuer. Dieser Wert soll auf 1.000 Euro angehoben werden.

Neuregelung der Sammelpostenabschreibung geplant

Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 250 Euro aber höchstens 1.000 Euro können bisher in einen Sammelposten eingestellt werden, der über fünf Jahre mit jährlich 20 % aufzulösen ist. Unabhängig von der tatsächlichen Nutzungsdauer sind damit alle Wirtschaftsgüter im Sammelposten nach fünf Jahren komplett abgeschrieben. Hier sieht der Gesetzentwurf eine Anhebung des Grenzwertes auf 5.000 Euro und eine Verkürzung der Dauer der Auflösung des Sammelpostens auf drei Jahre vor.

Bis zu 50 % Sonderabschreibung für KMU

Kleine und mittelständische Unternehmen (KMU) mit einem Jahresgewinn von maximal 200.000 Euro dürfen von den Investitionskosten in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens derzeit neben der planmäßigen Absetzung für Abnutzung im Jahr der Anschaffung und den vier Folgejahren eine Sonderabschreibung in Höhe von insgesamt 20 % geltend machen. Der Abschreibungssatz soll auf 50 % erhöht werden.

Befristete Wiedereinführung der degressiven Abschreibung

Für nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Januar 2025 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens soll als konjunkturstützende Maßnahme erneut die degressive Abschreibung in Höhe des Zweieinhalbfachen der linearen AfA (maximal 25 %) möglich sein.

Degressive Abschreibung für Wohnungsneubauten geplant

Um den Wohnungsneubau zu fördern, ist die Einführung einer degressiven Abschreibung für Wohngebäude in Höhe von 6 % geplant. Voraussetzung ist, dass mit deren Herstellung nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 begonnen wurde. Wird ein neues Gebäude angeschafft, muss im gleichen Zeitraum der obligatorische Vertrag rechtswirksam abgeschlossen werden, wobei die Anschaffung bis Ende des Jahres der Fertigstellung zu erfolgen hat.

Anhebung der Freigrenze für Geschenke

Aufwendungen für Geschenke an Geschäftspartner dürfen momentan nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, sofern sie insgesamt je Geschäftspartner 35 Euro im Jahr übersteigen. Diese Freigrenze soll auf 50 Euro angehoben werden.

Höherer Freibetrag für Betriebsveranstaltungen

Aufwendungen für maximal zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr sind kein Arbeitslohn, soweit sie je Arbeitnehmer 110 Euro nicht übersteigen. Dieser Freibetrag soll auf 150 Euro angehoben werden.

Anhebung der Verpflegungspauschalen

Die als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbaren Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen bei Dienstreisen, Auswärtstätigkeit oder doppelter Haushaltsführung sollen angehoben werden: von 28 Euro auf 30



Euro bei 24-stündiger Abwesenheit von der Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte und von 14 Euro auf 15 Euro für An- oder Abreisetage sowie Tage mit mehr als 8-stündiger Abwesenheit von der Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte.

Anhebung der Grenze für die Ist-Besteuerung

Bisher können Unternehmen mit Umsätzen bis 600.000 Euro beantragen, die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten (sogenannte Ist-Besteuerung) und nicht nach vereinbarten Entgelten (sogenannte Soll-Besteuerung) zu berechnen. Diese Umsatzgrenze soll auf 800.000 Euro angehoben werden.

Durchschnittssteuersatz für Land- und Forstwirte soll nochmals sinken

Der Durchschnittssteuersatz und die Vorsteuerpauschale für Land- und Forstwirte sollen von 9 % auf 8,4 % sinken. Damit kann es im Einzelfall sinnvoll sein, zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung zu optieren, wenn umfangreich investiert wird und damit ein hoher Vorsteuerabzug möglich wird.

Freigrenze für Einnahmen aus Vermietungen

Wer Einnahmen aus Vermietung oder Verpachtung von weniger als 1.000 Euro im Jahr erzielt, soll diese nicht mehr versteuern müssen. Sofern die damit im unmittelbaren Zusammenhang stehenden Ausgaben jedoch die Einnahmen übersteigen, soll es möglich sein, die Besteuerung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu beantragen, sodass sich die Verluste steuerlich auswirken können.

Drei Jahre Verlustrücktrag

Wer Verluste erzielt, kann diese in die beiden vorangegangenen Jahre zurücktragen und mit den positiven Einkünften der Vorjahre saldieren. Dieser Verlustrücktrag soll auf drei Jahre erweitert werden.

Höhere Freigrenze für Spekulationsgewinne

Private Veräußerungsgewinne, z. B. aus der Veräußerung von Antiquitäten oder Immobilien, sind steuerpflichtig, sofern nicht bestimmte Haltefristen beachtet werden. Sie bleiben steuerfrei, sofern der Veräußerungsgewinn unter 600 Euro liegt. Diese Freigrenze soll auf 1.000 Euro angehoben werden.

Übergangszeitraum für nachgelagerte Besteuerung wird verlängert

Mit dem Alterseinkünftegesetz startete im Jahr 2005 der allmähliche Übergang zur nachgelagerten Besteuerung bei Renteneinkünften. Das bedeutet, dass der Anteil der steuerpflichtigen Renten sukzessive ansteigt und gleichzeitig auch der Teil der als Sonderausgaben abzugsfähigen Rentenversicherungsbeiträge.

Anders als ursprünglich geplant sind die Rentenversicherungsbeiträge seit 2023 und damit bereits zwei Jahre früher bis zu einem Höchstbetrag komplett abziehbar. Ab 2040 sollten dann die Renten zu 100 % besteuert werden. Der Anstieg des steuerpflichtigen Rentenanteils auf 100 % sowie das Abschmelzen des Versorgungsfreibetrags für Pensionen und des Altersentlastungsbetrags bis auf 0 Euro soll nunmehr hinausgezögert werden, sodass erst ab dem Renteneintrittsjahrgang 2058, und damit 18 Jahre später, die Renten und Pensionen zu 100 % besteuert werden.

Hinweis: Was von den genannten Änderungen tatsächlich ab 2024 gilt, wird erst im Dezember feststehen, denn dann werden Bundestag und Bundesrat abschließend über das Gesetz entscheiden.

Ermäßigter Umsatzsteuersatz für die Gastronomie vor dem Aus

Mehrweggeschirr als Zünglein an der Waage

Seit Mitte 2020 unterliegen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7%. Doch mit dem Jahresende droht die Rückkehr zur 19%igen Regelbesteuerung. Gastronomen hoffen aber noch immer auf ein Einsehen der Politik. Nachdem am 21. September 2023 auch der zweite Antrag auf Verlängerung keine Mehrheit im Bundestag fand, gibt es bereits einen erneuten Vorstoß einiger Bundesländer. Dennoch wird es Zeit, sich auf die drohende, altbekannte Situation und die Frage „Zum Mitnehmen oder Hier-Essen?“ einzustimmen und zu überlegen, was bis zum Jahresende zu tun ist, wenn die Regelbesteuerung zurückkehrt. Betroffen sind nicht nur Restaurants, sondern insbesondere auch Imbisse, Bäckereien und Fleischereien mit Imbissstischen, Food-Courts und Caterer, Betreiber von Grillständen.

Verpflegungsdienstleistung ist „ein weites Feld“

Eine Verpflegungs- oder Restaurantdienstleistung liegt immer dann vor, wenn die Dienstleistungselemente überwiegen, sodass es sich nicht mehr um eine Speisenerlieferung handelt. Im Restaurant ist das noch recht einfach, denn hier sind die vielfältigen Serviceleistungen offensichtlich. Beim Imbiss, Food-Court oder bei Caterern war die Abgrenzung zur Speisenerlieferung aber schon immer wesentlich schwieriger und die Rechtsprechung leider recht restriktiv. Das bestätigt auch ein Beschluss des Bundesfinanzhofes (BFH), in dem es um einen Grillstand in einem Biergarten in Vor-Corona-Zeiten ging. Nach Auffassung des BFH überwogen in diesem Fall die Dienstleistungselemente: Der Inhaber des Grillstands konnte aufgrund des Pachtvertrags mit dem Biergartenbetreiber seinen Kunden zum Speisenverzehr die Infrastruktur des Biergartens zur Verfügung stellen. Damit bestätigte der BFH seine Rechtsprechung. Sie lautet: Die Infrastruktur eines Dritten ist mitzubeherrschenden, wenn eine entsprechende Vereinbarung besteht, dass die Gäste des Restaurants die Infrastruktur nutzen können. Für den ermäßigten Steuersatzes können also allenfalls behelfsmäßige Verzehrvorrichtungen unschädlich sein, wie eine ganz einfache Verzehrtheke ohne Sitzgelegenheit, die nur einer beschränkten Zahl von Kunden den Verzehr an Ort und Stelle im Freien ermöglicht.

Schon Bereitstellung von Mehrweggeschirr kann schädlich sein

Der BFH geht in seinem aktuellen Beschluss jedoch noch einen Schritt weiter. Bereits die Bereitstellung und Rücknahme von Mehrweggeschirr und Mehrwegbesteck sowie dessen Reinigung kann ausreichen, um den Regelsteuersatz zur Anwendung zu bringen. Dies betrifft beispielsweise Back-Shops in der „Vorkassenzone“ eines

Supermarkts, wenn die Speisen zum Verzehr vor Ort auf Mehrweggeschirr und Mehrwegbesteck ausgegeben werden. Diese Leistungen sind mit den Leistungen eines Partyservices vergleichbar, welcher die zubereiteten Speisen ebenfalls auf Mehrweggeschirr anliefert und diese anschließend (vermutlich vorgereinigt) wieder zurücknimmt. Somit unterliegt die gesamte Leistung als sonstige Leistung dem Regelsteuersatz von 19% Umsatzsteuer.

Was tun, wenn der Regelsteuersatz zurückkommt

Zunächst sollten Gastronomen und alle anderen betroffenen Unternehmer darüber nachdenken, ob sie ihre Preise wegen der höheren Mehrwertsteuersätze anpassen wollen. Dies kann einerseits erforderlich sein, wenn die befristete Mehrwertsteuersatzsenkung weitergegeben wurde und nun rückgängig gemacht werden soll. Gastronomen sollten aber auch rechtzeitig ihre Kassen- und Warenwirtschaftssysteme umstellen, damit nicht nur für Getränke, sondern auch für den Speisenverzehr vor Ort ab 1. Januar 2024 wieder 19% Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Werden ab dem 1. Januar 2024 noch Rechnungen oder Bons mit dem falschen Steuersatz von 7% anstatt 19% ausgestellt, schuldet der Gastronom dem Finanzamt die höhere tatsächliche Steuer. Und auch bei Gutscheinen ist Vorsicht geboten. Mehrzweckgutscheine über Speisen und Getränke sind unkritisch, da hier die Umsatzsteuer erst im Zeitpunkt der Leistungserbringung entsteht. Bei Einzweckgutscheinen muss hingegen bereits beim Verkauf des Gutscheins die jeweilige Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden. Wurden Einzweckgutscheine für Speisen (ohne Getränke) mit 7% Umsatzsteuer ausgegeben, die erst nach dem 31. Dezember 2023 eingelöst werden, sollte es bei der bisherigen Umsatzsteuer bleiben.

Für Gastronomen und insbesondere Imbissbetreiber stellt sich zudem die Frage, ob bei der Ausgabe, Rücknahme und Reinigung von Mehrweggeschirr ab 1. Januar 2024 immer eine Leistung zum Regelsteuersatz von 19% erbracht wird, wenn die Steuersatzermäßigung nicht verlängert wird. Eine Speisenerlieferung zu 7% würde dann eher zum Ausnahmefall, denn gerade unter Umweltsichtspunkten haben viele Unternehmer in den letzten Jahren auf Mehrweggeschirr umgestellt. Hinzu kommt, dass für viele gastronomische Betriebe bereits seit dem 1. Januar 2023 eine Angebotspflicht für Mehrzweckverpackungen „zum Mitnehmen“ besteht.

So bleibt am Ende nur zu hoffen, dass die Steuersatzermäßigung für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen über den 31. Dezember 2023 hinaus verlängert wird.

Steuersparmodell Mietwohnungsneubau

Bis zu 20 % Sonderabschreibungen in vier Jahren möglich

Die Bundesregierung will private Investoren durch steuerliche Vergünstigungen motivieren, bezahlbaren vermieteten Wohnraum zu schaffen. Gelingen soll dies durch zeitlich befristete Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau. Nachdem die erste Antragsphase (für nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellte Bauanträge bzw. Bauanzeigen) zu Ende gegangen ist, werden Wohnungsneubauten erneut gefördert, wenn ein Bauantrag bzw. eine Bauanzeige nach dem 31. Dezember 2022 und vor dem 1. Januar 2027 gestellt wird.

Sonderabschreibung neben planmäßiger Abschreibung möglich

Für die Anschaffung oder Herstellung neuer Wohnungen, die in Deutschland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union gelegen sind und fremdvermietet werden, können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren Sonderabschreibungen bis zu jährlich 5 % zusätzlich zur linearen Absetzung für Abnutzung (AfA) in Anspruch genommen werden. Vermieter profitieren dabei zusätzlich von der auf 3 % erhöhten linearen AfA, die für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2022 fertiggestellt wurden. In nur vier Jahren kann die neugebaute Mietwohnung damit bereits bis zu 32 % abgeschrieben werden. Sofern die geplante degressive Abschreibung für Wohnungsneubauten in Höhe von 6 % eingeführt wird, kann möglicherweise auch diese statt der linearen AfA neben der Sonderabschreibung geltend gemacht werden.

Die Förderung ist an einige Voraussetzungen geknüpft:

- Die begünstigten Flächen müssen mindestens zehn Jahre entgeltlich für Wohnzwecke vermietet werden. Ferienwohnungen sind nicht begünstigt, da diese der kurzfristigen Vermietung dienen.
- Es müssen bestimmte Effizienzvorgaben erfüllt werden („Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeitsklasse/Effizienzgebäude-Stufe 40, nachgewiesen mit „Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude“ – QNG).
- Die Baukosten dürfen maximal 4.800 Euro je Quadratmeter Wohnfläche betragen. Neubauten mit hohem Standard und die Modernisierung von Wohnungen werden nicht begünstigt. Gefördert werden maximal 2.500 Euro je Quadratmeter.
- Eine Doppelförderung durch Sonderabschreibung und Inanspruchnahme von öffentlichen Mitteln ist nicht zulässig.
- Bei Anschaffungen gilt eine Wohnung als neu, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird.

Beihilferegulungen sind zu beachten

Die Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau ist eine staatliche Beihilfe, für die europarechtliche Beihilferegulungen (De-minimis-Verordnung) zu beachten sind. Aktuell darf der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfen in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200.000 Euro nicht übersteigen. De-minimis-Beihilfen sind beispielsweise verschiedene KfW-Kredite und die Coronahilfen. Damit die Finanzverwaltung die Einhaltung der Beihilferegulungen prüfen kann, hat der Steuerpflichtige für jedes Jahr des steuerlichen Begünstigungszeitraums Angaben zu den im jeweiligen Jahr sowie in den zwei vorausgegangenen Kalenderjahren erhaltenen Beihilfen zu machen. Unternehmer, die auch die Förderung des privaten Mietwohnungsneubaus in Anspruch nehmen wollen und Coronahilfen erhalten haben, sollten daher im Rahmen der Schlussrechnungen prüfen, aus welchen Fördertöpfen die Mittel beantragt wurden und diese gegebenenfalls wechseln. Für Privatvermieter ist in der Regel keine beihilferechtliche Überprüfung nötig.

Bei Verstößen entfällt Sonderabschreibung rückwirkend

Wird gegen die Fördervoraussetzungen verstoßen, ist die Sonderabschreibung rückgängig zu machen. Solche Verstöße liegen beispielsweise vor, wenn die begünstigte Wohnung nicht mehr zu Wohnzwecken vermietet wird oder die Baukostenobergrenze durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird.

Tipp: Vermieter sollten schon bei der Kalkulation der Baukosten einen Puffer für ungeplante Zusatzkosten einplanen und die Obergrenze von 4.800 Euro je Quadratmeter Wohnfläche nicht voll ausschöpfen.



TSE-Pflicht wird ausgeweitet

Ab 2024 ist geänderte Kassensicherungsverordnung zu beachten

Das Thema Kassenführung ist schon seit Langem ein Dauerbrenner in Betriebsprüfungen und daran wird sich in den nächsten Jahren auch nichts ändern. Nachdem zum 31. Dezember 2022 auch die letzten Registrierkassen, die nicht mit einer technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) nachgerüstet werden konnten, ihren Dienst quittieren mussten, wird zum 1. Januar 2024 bzw. ab 2025 die TSE-Pflicht ausgeweitet.

Eine TSE benötigen künftig auch:

- EU-Taxameter
- Wegstreckenzähler
- Geld- und Warenspielgeräte

Weiterhin keine TSE benötigen:

- Fahrscheinautomaten und Fahrscheindrucker
- Kassen- und Parkscheinautomaten der Parkraumbewirtschaftung sowie Ladepunkte für Elektro- oder Hybridfahrzeuge
- elektronische Buchhaltungsprogramme
- Waren- und Dienstleistungsautomaten
- Geldautomaten

Für EU-Taxameter und Wegstreckenzähler gelten Übergangsfristen

Für EU-Taxameter und Wegstreckenzähler gilt die TSE-Pflicht eigentlich ab dem 1. Januar 2024. Da es sich aber bereits abzeichnet, dass die technische Aufrüstung bis zum Jahresende kaum noch umsetzbar ist, gewährt das Bundesministerium für Finanzen (BMF) eine zweijährige Übergangsfrist. Danach wird es nicht beanstandet, wenn EU-Taxameter und Wegstreckenzähler längstens bis zum 31. Dezember 2025 noch nicht über eine TSE verfügen. Die bisherigen Sonderregelungen für EU-Taxameter, die bereits vor dem 1. Januar 2021 mit der INSIKA-Technik (Fiskaltaxameter für Taxis) ausgerüstet wurden, sind somit überflüssig. Die digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung sowie die Meldepflichten finden insoweit keine Anwendung. Die Belegausgabepflicht ist unverändert zu beachten.

TSE selbst für Geldspielgeräte

Auch Geldspielgeräte sollen ab 2025 in den Anwendungsbereich der Kassensicherungsverordnung aufgenommen werden, um Manipulationen zu unterbinden. Die digitalen Grundaufzeichnungen sollen künftig ebenfalls durch eine TSE geschützt werden.

BMF gewährt Vereinfachungsregelung beim Betriebsausgabenabzug

Die Aufwendungen für die Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle sind grundsätzlich Anschaffungsnebenkosten der TSE. Die Finanzverwaltung gewährt

allerdings auch für die Kosten der erstmaligen Implementierung von zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen in EU-Taxameter und Wegstreckenzähler – wie schon bei den Kassensystemen – eine Vereinfachungsregelung. Danach können die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung mit einer TSE sowie die erstmaligen Implementierungskosten aus Vereinfachungsgründen in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Alternativ ist die lineare Abschreibung über die betriebswirtschaftliche Nutzungsdauer der TSE von drei Jahren zulässig.

Für Betriebsprüfungen gut gerüstet sein

Wer sein Kassensystem oder ein anderes nach der Kassensicherungsverordnung verpflichtend mit einer TSE ausgerüstetes System einsetzt, hat den ersten Schritt getan. Doch das allein reicht nicht, um für Betriebsprüfungen gut gerüstet zu sein. Unternehmer sollten auch die Funktionsweise ihrer Kasse genau studieren und regelmäßig stichprobenartig prüfen, ob auf dem Kassenbon alle Pflichtangaben der TSE abgebildet werden. Denn die komplexen Systeme sind nicht immer sofort verständlich und Bedienungsfehler nicht auszuschließen. Zudem sollten auch Betriebsanleitung, Programmierprotokolle und die Verfahrensdokumentation des Kassensystems immer griffbereit sein, denn auch diese müssen dem Betriebsprüfer vorgelegt werden. Dies gilt übrigens nicht nur, solange die Kasse in Betrieb ist, sondern auch, wenn diese außer Dienst gestellt, verkauft oder verschrottet wird.



Fristverlängerungen können zum Problem werden

Großen Verfallstag für Investitionsabzugsbeträge beachten

Durch die Corona-Steuerhilfegesetze wurden die Investitionsfristen für Investitionsabzugsbeträge (IAB) um bis zu drei Jahre verlängert. Wer beispielsweise einen IAB im Jahr 2017 für die geplante Investition eines beweglichen Wirtschaftsgutes gebildet hatte, musste die Anschaffung regulär bis spätestens Ende 2020 tätigen. Durch die dreijährige Verlängerung endet die Investitionsfrist erst am 31. Dezember 2023. Auch für IAB, die in den Jahren 2018 oder 2019 gebildet wurden, gibt es entsprechende Verlängerungen der Investitionsfristen, die alle Ende 2023 auslaufen. Damit nicht genug: auch für die in 2020 gebildeten IAB mit einer regulären Investitionsfrist von drei Jahren muss bis Ende 2023 investiert werden.

Bildung eines IAB mindert den Gewinn

Einen IAB können kleine und mittlere Betriebe bilden, die innerhalb der kommenden drei Jahre bewegliche Wirtschaftsgüter anschaffen oder herstellen wollen, welche sie im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich (mindestens 90 %) betrieblich nutzen. Zudem darf der Jahresgewinn des Betriebs 200.000 Euro nicht übersteigen. Im Jahr der Bildung mindert der IAB den steuerlichen Gewinn des Betriebs um maximal 50 % der künftigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Insgesamt dürfen die IAB der letzten drei Jahre 200.000 Euro betragen.

Wird die Investition durchgeführt, ist der IAB zwar wieder gewinnerhöhend aufzulösen. Er kann jedoch auch erfolgsneutral mit den Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts verrechnet werden, sodass nur die künftigen Abschreibungen etwas geringer ausfallen.

Großer Verfallstag am 31. Dezember 2023

Für in den Jahren 2017 bis 2020 gebildete IAB müssen die geplanten, aber aufgeschobenen Investitionen bis zum 31. Dezember 2023 durchgeführt werden. Nur so kann vermieden werden, dass die gebildeten IAB rückwirkend aberkannt werden. Dadurch würde es zu verzinslichen Steuernachzahlungen für die einzelnen Jahre kommen, die sich erheblich auf die betriebliche Liquidität auswirken. Da sich der steuerliche Zinssatz für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 von 6 % auf 1,8 % pro Jahr verringert hat, ist die verzinsliche Auflösung zwar nicht mehr ganz so schmerzhaft. Gerade bei IAB aus 2017 und 2018 kann es durch den längeren Verzinsungszeitraum (Zinslauf ab 1. April 2019 bzw. 2020) dennoch zu einer nicht unbedeutlichen Zusatzbelastung kommen. Wer das vermeiden will, muss investieren. Dennoch sollte in jedem Fall geprüft werden, ob die Investition betriebswirtschaftlich auch möglich und sinnvoll ist.



Nicht jede Investition ist sinnvoll

Zunächst sollte geprüft werden, ob die zusätzliche Liquidität für die Investition vorhanden ist oder ob gegebenenfalls zusätzlich ein Darlehen zur Finanzierung aufgenommen werden muss. Bei einer Fremdfinanzierung sind dabei die gestiegenen Schuldzinsen in die Investitionsentscheidung miteinzubeziehen. Diesen ist dann die bei Nichtinvestition anfallende steuerliche Verzinsung gegenüberzustellen. Wenn investiert wird, sollten in der Regel zuerst die ältesten IAB aufgelöst werden.

Tip: Unternehmen, die sich entscheiden nicht zu investieren, sollten dies dem Finanzamt zeitnah durch einen Änderungsantrag anzeigen, damit der Zinslauf früher beendet wird.

Sonderabschreibung kann Liquidität schaffen

Wird noch bis Ende 2023 investiert, können von den Anschaffungskosten neben der (zeitanteiligen) linearen Abschreibung noch 20 % Sonderabschreibung abgezogen werden. Die daraus resultierende Steuerminderung für 2023 kann die Liquidität verbessern.

Hinweis: Die Sonderabschreibung soll für Investitionen ab dem 1. Januar 2024 auf 50 % angehoben werden. Auch eine Wiedereinführung der degressiven Abschreibung ist im Gespräch – Argumente, die auch für eine spätere Investition sprechen könnten.

Steuertermine 2023/2024

Monat	November	Dezember	Januar
Einkommensteuer (mit SolZ u. ggf. KiSt) Körperschaftsteuer (mit SolZ)			
vierteljährliche Vorauszahlungen		11./14.	
Gewerbesteuer			
vierteljährliche Vorauszahlungen	15./20.		
Umsatzsteuer, Lohnsteuer (mit SolZ u. ggf. KiSt)			
(Vor)Anmeldungen und Zahlungen			
a) monatlich	10./13.	11./14.	10./15.
b) vierteljährlich			10./15.
c) jährlich			10./15.
Grundsteuer			
Vorauszahlungen			
a) vierteljährlich	15./20.		
b) halbjährlich			

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

ETL – ein starkes Beraternetzwerk

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

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

Redaktion: StBin Claudia Jaensch, StBin Dr. Kerstin Thiele
Redaktionsschluss: 16. Oktober 2023 | Die Erarbeitung unserer ETL-Depesche erfolgt mit großer Sorgfalt. Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.

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