



Telefon: 09221 / 900 – 0
Telefax: 09221 / 900 – 111
E-Mail: info@firtpartner.de
Adresse: Kurt-Schumacher-Str. 23
D-95326 Kulmbach

Mandanten-Rundschreiben 11/2023

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

11 | 2023

Für Unternehmer

Erbschaft- und Schenkungsteuer: Antrag auf Optionsverschonung ist mit Risiko verbunden

| Das Finanzgericht Münster hat jüngst entschieden, dass die **Regelverschonung** für durch Schenkung erworbenes Betriebsvermögen nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn zuvor die **Optionsverschonung** beantragt wurde, deren Voraussetzungen aber tatsächlich nicht vorliegen. |

Hintergrund

Für begünstigtes Vermögen (vor allem Betriebsvermögen) im Sinne des § 13b Abs. 2 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) sind (je nach Höhe des Erwerbs) verschiedene Begünstigungen möglich. In der Regel (begünstigtes Vermögen bis 26 Mio. EUR) hat der Erwerber die Wahl zwischen zwei Verschonungsmodellen:

Die **Regelverschonung** beträgt 85 % mit einem **zusätzlichen Abzugsbetrag von höchstens 150.000 EUR**. Dieser Abzugsbetrag verringert sich, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150.000 EUR übersteigt, um 50 % des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Das bedeutet: Bei einem **begünstigten Vermögen von bis zu 1 Mio. EUR** wird eine **vollständige Verschonung** erzielt.

Auf Antrag wird bei der **Optionsverschonung** eine **Befreiung zu 100 %** gewährt, wenn die **Quote des Verwaltungsvermögens maximal 20 %** beträgt.

In Abhängigkeit von der Verschonungsregelung ist innerhalb eines Zeitraums **von fünf oder sieben Jahren** darauf zu achten, dass **bestimmte Mindestlohnsommen** nicht unterschritten werden.

■ Sachverhalt (gekürzt und vereinfacht)

Der Vater übertrug auf seinen Sohn (S) eine OHG-Beteiligung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge sowie Grundbesitz. In seiner Schenkungsteuererklärung beantragte S für den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens die Optionsverschonung nach § 13a Abs. 10 ErbStG. Nach den weiteren Angaben in der Erklärung machte das Verwaltungsvermögen der OHG 90 % oder mehr aus.

Daten für den Monat Dezember 2023

➤ STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 11.12.2023
- ESt, KSt = 11.12.2023

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.12.2023
- ESt, KSt = 14.12.2023

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

➤ BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 12/2023 = 27.12.2023

➤ VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

9/22	2/23	5/23	9/23
+ 10,9 %	+ 9,3 %	+ 6,3 %	+ 4,3 %

Das Betriebsfinanzamt stellte den Wert des Anteils am Betriebsvermögen der OHG sowie die Summe der gemeinen Werte des Verwaltungsvermögens fest, wobei dieses mehr als 70 % des Betriebsvermögens ausmachte. Das Grundstück bewertete es als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft.

Das für die Schenkungsteuer zuständige Finanzamt setzte daraufhin Schenkungsteuer fest, wobei es für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen eine Begünstigung nach § 13a ErbStG berücksichtigte, für den OHG-Anteil allerdings nicht. Die Optionsverschonung sei insoweit nicht zu gewähren, weil die Verwaltungsvermögensquote von 20 % überschritten sei. Da der Antrag des S auf Optionsverschonung unwiderruflich sei, komme auch die Regelverschonung nicht in Betracht.

Hiergegen legte S in der Folge Einspruch ein und nahm seinen Antrag auf Optionsverschonung, den er versehentlich gestellt habe, zurück. Er begehrte nun die Regelverschonung. Zudem führte S aus, dass er bei der Antragstellung irrtümlich davon ausgegangen sei, dass das Grundstück kein begünstigtes Betriebsvermögen darstelle.

Nach der Entscheidung des Finanzgerichts Münster hat das Finanzamt für die OHG-Anteile **zu Recht weder die Optionsverschonung noch die Regelverschonung** gewährt:

- Die **Optionsverschonung** scheitert an der überschrittenen Verwaltungsvermögensquote von 20 %.
- Die **Regelverschonung** ist nicht zu gewähren, weil S in der Schenkungsteuererklärung wirksam und unwiderruflich die Optionsverschonung beantragt hat.

Der Antrag bewirkt, dass einzelne für die Regelverschonung geltende Tatbestandsmerkmale durch andere ersetzt werden. Die Optionserklärung betrifft ausdrücklich **den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens**. Der etwaige Irrtum des S über die Qualifizierung des Grundstücks als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermö-

gen betrifft die OHG-Beteiligung nicht, da **die Option für jede wirtschaftliche Einheit** gesondert abgegeben werden kann.

Relevanz für die Praxis

Das Finanzgericht Münster hat sich in seiner Entscheidung auf **die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Vorgängerregelung** (§ 13a Abs. 8 ErbStG) bezogen, wonach ein „Rückfall“ zur Regelverschonung nach der unwiderruflichen Erklärung zur optionalen Vollverschonung nicht möglich ist.

Zudem hat der Bundesfinanzhof hier Folgendes herausgestellt: **Bei einer einheitlichen Schenkung von mehreren wirtschaftlichen Einheiten** kann die Erklärung zur optionalen Vollverschonung für jede wirtschaftliche Einheit gesondert abgegeben werden.

Beachten Sie | Für das Finanzgericht Münster lagen keine Gründe für eine Revision vor. Auf die daraufhin von S eingelegte **Nichtzulassungsbeschwerde** hat der Bundesfinanzhof **die Revision nun aber zugelassen** (Beschluss vom 12.7.2023). Ob der Bundesfinanzhof hier für neue Erkenntnisse sorgen wird, bleibt vorerst abzuwarten.

MERKE | Bis auf Weiteres ist in Erbschaftsteuer- oder Schenkungsteuerfällen zu beachten, dass der Antrag auf optionale Vollverschonung mit einem (hohen) Risiko verbunden sein kann, zumal die 20 %-Grenze des Verwaltungsvermögens von mehreren Aspekten abhängt und mitunter nicht einfach zu ermitteln ist.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 27.10.2022, Az. 3 K 3624/20 Erb, Rev. BFH Az. II R 19/23, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 236917; BFH-Urteil vom 26.7.2022, Az. II R 25/20

Für GmbH-Geschäftsführer

Mindestlohn: GmbH-Geschäftsführer haften nicht persönlich

| In zwei aktuellen Entscheidungen hat das Bundesarbeitsgericht (BAG, Urteile vom 30.3.2023, Az. 8 AZR 120/22 und Az. 8 AZR 199/22) geklärt, dass **Geschäftsführer** bei einer GmbH-Insolvenz **für ausstehenden Mindestlohn nicht persönlich haften**. Ein Geschäftsführer einer GmbH haftet nur dann persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, wenn ein **besonderer Haftungsgrund** gegeben ist. Aber das war nach der Überzeugung des Bundesarbeitsgerichts vorliegend nicht der Fall. |

Für alle Steuerpflichtigen

Digitale Rentenübersicht ist online

| Die digitale Rentenübersicht ist seit dem **30.6.2023 online**. Unter www.rentenebersicht.de können alle Bürger eine Übersicht über ihre persönlichen Altersvorsorgeansprüche (kostenlos) online abrufen. Die **Altersvorsorgeansprüche** werden übersichtlich und zentral gebündelt dargestellt. Die Übersicht gibt einen Überblick über **die voraussichtliche finanzielle Absicherung im Alter**. |

Beachten Sie | Die **Informationsschreiben der gesetzlichen Rentenversicherung** und der Anbieter der zusätzlichen Altersvorsorge **gibt es auch weiterhin**.

In dem Portal wird eine Liste mit den **in der derzeitigen Pilotphase angebotenen Vorsorgeeinrichtungen** zur Verfügung gestellt. Weitere Vorsorgeeinrichtungen werden im Laufe des Jahres folgen. Die Liste wird dann aktualisiert.

Quelle | Deutsche Rentenversicherung Bund, summa summarum, Ausgabe 3/2023

Für Unternehmer

Mindeststeuergesetz: Regierungsentwurf liegt vor

| Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur **Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung** und weiterer Begleitmaßnahmen beschlossen. |

Hintergrund: Die EU-Mitgliedstaaten haben sich am 15.12.2022 auf die Richtlinie (EU) 2022/2523 zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für **multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union** (Mindestbesteuerungsrichtlinie) geeinigt. Der Regierungsentwurf dient der Umsetzung dieser Richtlinie. **Das Gesetzgebungsverfahren soll bis Ende 2023 abgeschlossen sein**.

Quelle | Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen, Regierungsentwurf, Bearbeitungsstand: 11.8.2023

Für Vermieter

Einkunftserzielungsabsicht beim Erwerb zahlreicher unbebauter Grundstücke

| Die nach § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) **steuerbare Tätigkeit** ist nach Auffassung des Finanzgerichts München **objekt- und nicht grundstücksbezogen ausgerichtet** – und zwar auch dann, wenn sich die Objekte auf einem Grundstück befinden. Nach der Entscheidung des Finanzgerichts ist auch **die Einkunftserzielungsabsicht objektbezogen zu prüfen**. |

■ Sachverhalt

Ehegatten erwarben im Zeitraum 2003 bis 2016 insgesamt 111 Immobilienobjekte in ganz Deutschland, die sie nach ihren Angaben zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vorsahen und entsprechend in den Anlagen V der jeweiligen Einkommensteuererklärungen ansetzten. Es handelte sich dabei überwiegend um unbebaute Grundstücke, die teilweise als landwirtschaftliche Flächen oder Lagerflächen vermietet werden sollten. Einige Objekte blieben unvermietet. Bei diesen erkannte das Finanzamt die Verluste endgültig nicht an.

Der Argumentation der Eheleute, die **Einkunftserzielungsabsicht** und die in diesem Rahmen zu prüfende **Totalüberschussprognose** seien nicht für jedes einzelne Objekt isoliert zu betrachten, sondern für die Gesamtheit der Objekte, erteilte das Finanzgericht eine Absage. Danach gilt **die objektbezogene Betrachtung** auch dann, wenn sich die Objekte auf einem Grundstück (im zivilrechtlichen Sinne) befinden.

PRAXISTIPP | Vermietet der Steuerpflichtige demgegenüber mehrere Objekte bzw. das gesamte Grundstück auf der Grundlage lediglich eines Rechtsverhältnisses, so ist die Vermietungstätigkeit einheitlich zu beurteilen.

Ferner ist unbedingt zu beachten, dass die Vermutung einer Einkunftserzielungsabsicht bei auf Dauer angelegter Vermietung nur für die Vermietung von Wohnraum gilt, nicht jedoch für die Vermietung von Gewerbeimmobilien oder von unbebauten Grundstücken.

Quelle | FG München, Urteil vom 26.9.2022, Az. 7 K 169/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 235059

Für alle Steuerpflichtigen

Familienheim: Erbschaftsteuerbefreiung trotz Einzug erst nach Ablauf der Sechsmonatsfrist

| Kann ein Erbe wegen der Vermietung für einen festen Zeitraum nicht innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall in die Wohnung (Familienheim) einziehen, schließt dies nicht zwangsläufig aus, dass er die Wohnung trotzdem **noch unverzüglich** i. S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) zur Selbstnutzung bestimmen kann. Dies hat das Finanzgericht München entschieden. **Die Revision** ist bereits anhängig. |

Hintergrund

Die vom Erblasser zuvor selbst genutzte Wohnimmobilie kann **erbschaftsteuerfrei** vererbt werden, wenn das Familienheim vom Ehegatten **weitere zehn Jahre lang** bewohnt wird. Erben Kinder oder Enkel (verstorbenen Kinder), ist darüber hinaus zu beachten, dass die Steuerbefreiung **auf eine Wohnfläche von 200 qm** begrenzt ist.

Beachten Sie | Die Steuerbefreiung kann auch dann gewährt werden, wenn der Erblasser **aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert** war.

Der Erwerber muss die Wohnung **unverzüglich**, d. h., ohne schuldhaftes Zögern, zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen. Angemessen ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs regelmäßig **ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall**.

Sachverhalt und Entscheidung

Eine pflegebedürftige und hochbetagte Erblasserin musste **in ein Pflegeheim**

umziehen und war zur Finanzierung der Heimkosten **auf die Vermietung** der bisher selbstgenutzten eigenen Wohnung angewiesen. In diesem Fall steht, so das Finanzgericht, ein **auf vier Jahre geschlossener Zeitmietvertrag – ohne die Möglichkeit einer Eigenbedarfskündigung** – nach dem Tod der Erblasserin der Erbschaftsteuerbefreiung bei der Tochter als Alleinerbin nicht entgegen – und zwar auch dann nicht, wenn der Mietvertrag nach dem Tod der Mutter noch **eine Restlaufzeit von über zwei Jahren** hat und die Tochter die Wohnung erst nach einer **Renovierung** zu eigenen Wohnzwecken nutzen kann.

PRAXISTIPP | Ungeachtet dieser Entscheidung ist es zu empfehlen, die Möglichkeit einer Eigenbedarfskündigung in den Mietvertrag aufzunehmen, um so eine unverzügliche Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken nach dem Erbfall zu ermöglichen.

Quelle | FG München, Urteil vom 26.10.2022, Az. 4 K 2183/21, Rev. BFH Az. II R 48/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234961; BFH-Urteil vom 16.3.2022, Az. II R 6/21

Für Unternehmer

Betriebsausgaben: Abgrenzung zwischen Bewirtungskosten und Aufmerksamkeiten

| Das Landesamt für Steuern Niedersachsen hat darauf hingewiesen, dass je nach Einzelfall geprüft werden muss, ob **Geschäftspartnern Aufmerksamkeiten gereicht werden** oder ob hier die **Abzugsbeschränkung zu Bewirtungskosten** (Abzug nur zu 70 %) nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) greift. |

Eine **Bewirtung liegt nicht vor**, wenn **Aufmerksamkeiten in geringem Umfang** gereicht werden, wie es z. B. anlässlich betrieblicher Besprechungen **als Geste der Höflichkeit** üblich ist.

Da aber auch in einer Bewirtung eine übliche Geste der Höflichkeit liegen kann, kommt es wesentlich **auf den Umfang der dargereichten Aufmerksamkeiten an**. Auf

die im Lohnsteuerrecht für den Begriff der Aufmerksamkeiten **genannte Nichtaufgriffsgrenze von 60 EUR** kann nicht zurückgegriffen werden. Die Frage, ob Aufwendungen zu Arbeitslohn führen, hat mit den Anforderungen an den Nachweis von **als Betriebsausgaben** geltend gemachten Aufwendungen nichts zu tun.

Quelle | LfSt Niedersachsen, Verfügung vom 6.7.2023, Az. S 2145-St 226-2108/2023

Für GmbH-Geschäftsführer

Verdeckte Gewinnausschüttung wegen Privatnutzung des Pkw trotz Nutzungsverbot?

| Überlässt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer (GGf) ein betriebliches Fahrzeug zur Nutzung, spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass das Fahrzeug vom GGf **auch für private Fahrten** genutzt wird. Dies gilt nach der Ansicht des Finanzgerichts Münster auch dann, wenn **die Privatnutzung im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag ausdrücklich verboten ist** und insbesondere dann, wenn der GGf kein Fahrtenbuch führt. |

Das Finanzgericht Münster hat in seiner Urteilsbegründung insbesondere **die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs** gegenübergestellt:

Sichtweise des I. Senats des Bundesfinanzhofs

Der I. Senat des Bundesfinanzhofs ist bislang davon ausgegangen, dass für die Privatnutzung eines dem GGf von der Gesellschaft zur Nutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeugs **ein Anscheinsbeweis** greift. Danach spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass ein (Allein-)GGf einen ihm zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw **auch für private Fahrten** nutzt.

Dies gilt auch bei einem im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag **ausdrücklich vereinbarten Privatnutzungsverbot** – und zwar insbesondere dann, wenn

- der GGf **kein Fahrtenbuch** führt,
- **keine organisatorischen Maßnahmen** getroffen wurden, die eine Privatnutzung ausschließen, und
- **eine unbeschränkte Zugriffsmöglichkeit** auf den Pkw besteht.

Sichtweise des VI. Senats

Dagegen vertritt der VI. Senat des Bundesfinanzhofs die Ansicht, dass **für lohnsteuerliche Zwecke bereits die bloße Gestattung der Privatnutzung** unabhängig von den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen beim Arbeitnehmer den Zufluss eines geldwerten Vorteils begründet und **der Anscheinsbeweis nicht anzuwenden ist**.

Es gibt keinen auf der allgemeinen Lebenserfahrung gründenden Erfahrungssatz, nach dem ein angestellter GGf **generell arbeitsvertraglich vereinbarte Nutzungsverbote nicht achtet**. Selbst wenn er in Ermangelung einer „Kontrollinstanz“ bei einer Zuwiderhandlung keine arbeitsrechtlichen oder strafrechtlichen Konsequenzen zu erwarten hat, rechtfertigt dies keinen entsprechenden steuer-

strafrechtlich erheblichen Generalverdacht. Dass **der Arbeitgeber ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot nicht überwacht, ändert daran nichts**. Diese Grundsätze hat der VI. Senat **auch auf einen alleinigen GGf einer GmbH** angewandt.

Sichtweise des Finanzgerichts Münster

Das Finanzgericht Münster hat nun für den Fall eines alleinigen GGf einer GmbH die Rechtsprechung des I. Senats des Bundesfinanzhofs zugrunde gelegt und **die Grundsätze des Anscheinsbeweises angewendet**.

Den **Anscheinsbeweis** konnte die GmbH im Streitfall auch **nicht mit dem Einwand erschüttern**, dem GGf hätte für die privaten Fahrten **ein Fahrzeug im Privatvermögen zur Verfügung gestanden**. Denn bei den betrieblichen Fahrzeugen handelte es sich um sehr hochwertige und stark motorisierte Fahrzeuge, die mit den „privaten“ Fahrzeugen nicht vergleichbar waren. Darüber hinaus wurden diese Fahrzeuge auch von der Ehefrau des GGf genutzt.

Beachten Sie | Der wegen des Anscheinsbeweises anzunehmenden Privatnutzung **lag keine entsprechende Nutzungs- und Überlassungsvereinbarung zugrunde**. Vielmehr enthielt die Vereinbarung ein Privatnutzungsverbot. Die private Nutzung durch den GGf war daher nicht durch das Arbeitsverhältnis, sondern **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und führte zu einer verdeckten Gewinnausschüttung**.

Da gegen die Entscheidung bereits **die Revision anhängig** ist, darf nun mit Spannung erwartet werden, wie sich der Bundesfinanzhof positionieren wird.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 28.4.2023, Az. 10 K 1193/20 K,G,F, Rev. BFH Az. I R 33/23, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 237191; BFH-Urteil vom 23.1.2008, Az. I R 8/06; BFH-Urteil vom 21.3.2013, Az. VI R 46/11

Für Unternehmer

Künstlersozialabgabe: Abgabesatz bleibt im Jahr 2024 bei 5,0 %

| Der **Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung** wird auch im Jahr 2024 (unverändert) **5,0 % betragen**. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat hierzu u. a. wie folgt Stellung genommen: |

Die bei der Künstlersozialkasse gemeldete Honorarsumme hat im Jahr 2022 wieder **den Stand wie vor der Coronapandemie** erreicht. Dies und der Einsatz **zusätzlicher Bundesmittel in Höhe von insgesamt über 175 Millionen EUR** in den Jahren 2021 bis 2023 haben zur finanziellen Stabilisierung der Künstlersozialkasse beigetragen und machen es möglich, dass der aktuelle Abgabesatz in der Künstlersozialversicherung in Höhe von **5,0 % auch im Jahr 2024 beibehalten werden kann**.

MERKE | Über die Künstlersozialversicherung werden über 190.000 selbstständige Künstler und Publizisten als Pflichtversicherte in den Schutz der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung einbezogen.

Die Künstler und Publizisten tragen, wie abhängig beschäftigte Arbeitnehmer, die Hälfte ihrer Sozialversicherungsbeiträge. Die andere Beitrags Hälfte wird finanziert durch einen Bundeszuschuss (20 %) und durch die Künstlersozialabgabe der Unternehmen (30 %), die künstlerische und publizistische Leistungen verwerten.

Der Abgabesatz wird jährlich für das jeweils folgende Jahr festgelegt. Bemessungsgrundlage sind alle in einem Jahr an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte.

Quelle | Künstlersozialabgabe-Verordnung 2024; BMAS, „Künstlersozialabgabe bleibt im Jahr 2024 stabil bei 5,0 %“, Mitteilung vom 14.7.2023

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Sonderausgabe zum Jahresende 2023

02 | 2023

Für Arbeitgeber

Weihnachtsfeier 2023: Auch an die steuerlichen „Spielregeln“ denken

| Damit sich bei der Weihnachtsfeier 2023 keine Steuer- und Beitragspflicht ergibt, sind wichtige Grenzwerte zu beachten. |

Nimmt ein Arbeitnehmer an einer Betriebsveranstaltung (z. B. Sommer- oder Weihnachtsfeier) teil, gehört dieser Vorteil zum steuer- und beitragspflichtigen Arbeitslohn. Kein Arbeitslohn liegt indes vor, wenn die Zuwendung beim Arbeitnehmer den Betrag von 110 EUR nicht übersteigt. Diese Ausnahme gilt allerdings nur für maximal zwei Betriebsveranstaltungen jährlich und unter der Voraussetzung, dass die Teilnahme allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Um zu prüfen, ob der Freibetrag eingehalten wurde, sind zunächst die Kosten für die Betriebsveranstaltung zu ermitteln. Einzubeziehen sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer, also direkt den Arbeitnehmern zurechenbare Kosten (z. B. Speisen und Getränke) und die Kosten für den äußeren Rahmen der Veranstaltung (z. B. für gemietete Räume).

Beachten Sie | Die Selbstkosten des Arbeitgebers, z. B. für Energiekosten bei einer Feier in eigenen Räumlichkeiten, sind nicht einzubeziehen.

Bei der Frage, ob die Zuwendung über oder unterhalb des Freibetrags liegt, sind die Gesamtkosten auf alle anwesenden – nicht eingeladene oder angemeldete – Teilnehmer zu verteilen:

■ Beispiel

An einer Weihnachtsfeier (Bruttokosten von 7.900 EUR) haben 50 Arbeitnehmer alleine teilgenommen, 20 sind mit einer Begleitperson erschienen. Die Gesamtkosten sind auf 90 Teilnehmer zu verteilen (= 87,77 EUR pro Person). Das heißt:

- Bei den alleine erschienenen Arbeitnehmern wird der Freibetrag von 110 EUR nicht überschritten, es liegt kein Arbeitslohn vor.
- Bei Arbeitnehmern mit Begleitung beträgt die Zuwendung 175,55 EUR, weil die Kosten der Begleitperson zu addieren sind. Davon ist der Freibetrag (110 EUR) abzuziehen, sodass der Arbeitslohn 65,55 EUR beträgt.

Ein Sachbezug unterliegt der Lohnsteuer und den Sozialabgaben. Alternativ kann der Arbeitgeber eine Pauschalversteuerung mit 25 % zu seinen Lasten vornehmen. Der Vorteil: Die Erhebung der Lohnsteuer ist einfacher und es fallen keine Sozialabgaben an.

Bei der Umsatzsteuer gelten andere Regeln (kein Freibetrag von 110 EUR, sondern eine Freigrenze):

■ Beispiel

An einer Weihnachtsfeier nehmen a) 150 bzw. b) 100 Personen teil (Aufwendungen: 11.900 EUR brutto):

- a) Die Bruttoaufwendungen je Teilnehmer betragen 79,33 EUR. Der Arbeitgeber ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Eine unentgeltliche Wertabgabe ist nicht zu versteuern.
- b) Die Bruttoaufwendungen je Teilnehmer betragen 119 EUR. Der Arbeitgeber ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (keine unentgeltliche Wertabgabe).

Wird der Vorsteuerabzug bei den Eingangsleistungen beansprucht und stellt sich nachträglich heraus, dass die Freigrenze überschritten wurde, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.

Für Arbeitgeber

Mindestlohn und Minijob: Ab 2024 sind erhöhte Werte zu beachten

| Derzeit gilt in Deutschland ein gesetzlicher Mindestlohn von 12 EUR pro Stunde. Ab 1.1.2024 sollen dann 12,41 EUR relevant sein. Eine Erhöhung hat auch Auswirkungen auf die Minijob-Grenze (derzeit 520 EUR monatlich), da diese an den Mindestlohn „gekoppelt“ ist. |

Beachten Sie | Die Geringfügigkeitsgrenze bezeichnet das monatliche Arbeitsentgelt, das bei einer Arbeitszeit von zehn Wochenstunden zum Mindestlohn nach § 1 Abs. 2 S. 1 des Mindestlohngesetzes erzielt wird. Sie wird berechnet, indem der Mindestlohn mit 130 vervielfacht, durch drei geteilt und auf volle EUR aufgerundet wird.

Das heißt: Bei einem Mindestlohn von 12,41 EUR ergibt sich ab dem 1.1.2024 eine Geringfügigkeitsgrenze von 538 EUR ($12,41 \text{ EUR} \times 130 \div 3$).

Für alle Steuerpflichtigen

Grundfreibetrag, Unterhaltshöchstbetrag & Co. steigen zum 1.1.2024

| Der Grundfreibetrag, bis zu dessen Höhe keine Einkommensteuer gezahlt werden muss, steigt zum 1.1.2024 von 10.908 EUR auf 11.604 EUR. Da der Unterhaltshöchstbetrag dem Grundfreibetrag entspricht, sind ab 2024 auch hier 11.604 EUR maßgeblich. |

Der Spitzensteuersatz greift 2023 bei 62.810 EUR. Ab 2024 wird er dann ab 66.761 EUR beginnen. Für sehr hohe Einkommen (Reichensteuersatz ab 277.826 EUR) erfolgen keine betragsmäßigen Anpassungen.

Für alle Steuerpflichtigen

Verlagerung von Ausgaben im privaten Bereich

| Im privaten Bereich kommt es vor allem auf die **persönlichen Verhältnisse** an, ob Ausgaben vorgezogen oder in das Jahr 2024 verlagert werden sollten. |

Eine Verlagerung kommt bei **Sonderausgaben** (z. B. Spenden) oder **außergewöhnlichen Belastungen** (z. B. Arzneimittel) in Betracht. Bei außergewöhnlichen Belastungen sollte man die **zumutbare Eigenbelastung** im Blick haben, deren Höhe vom Gesamtbetrag der Einkünfte, Familienstand und der Anzahl der Kinder abhängt.

PRAXISTIPP | Ist abzusehen, dass die zumutbare Eigenbelastung in 2023 nicht überschritten wird, sollten offene Rechnungen (nach Möglichkeit) erst in 2024 beglichen werden. Ein Vorziehen lohnt sich, wenn in 2023 bereits hohe Aufwendungen getätigt wurden.

In die Überlegungen sind auch vorhandene **Verlustvorträge** einzubeziehen, die Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen eventuell wirkungslos verpuffen lassen.

Ist der **Höchstbetrag bei Handwerkerleistungen** (20 % der Lohnkosten, maximal 1.200 EUR) erreicht, sollten Rechnungen nach Möglichkeit erst in 2024 beglichen werden. Dasselbe gilt, wenn in 2023 z. B. wegen Verlusten aus einer selbstständigen Tätigkeit keine Einkommensteuer anfällt. Denn dann kann kein Abzug von der Steuerschuld vorgenommen werden. Ein Vor- oder Rücktrag der Steuerermäßigung ist nicht möglich.

Für Kapitalanleger

Freistellungsaufträge und Rürup-Verträge

| Die Zinsen für **Tagesgelder** und **Festgelder** steigen wieder. Demzufolge sollten Kapitalanleger ihre **erteilten Freistellungsaufträge** dahin gehend überprüfen, ob die vom Steuerabzug freigestellten Beträge noch optimal aufgeteilt sind oder **ob eine neue Aufteilung** sinnvoll erscheint. |

Beachten Sie | Der Sparer-Pauschbetrag wurde mit Wirkung ab 2023 erhöht – und zwar von 801 EUR auf **1.000 EUR** und bei **zusammenveranlagten Ehegatten** von 1.602 EUR auf **2.000 EUR**.

Der Sparer-Pauschbetrag wird von den Banken beim Steuerabzug **nicht automatisch berücksichtigt**. Hierzu ist es erforderlich, dass ein **Freistellungsauftrag erteilt wird**. Dieser kann nicht nur über die gesamte Höhe des Sparer-Pauschbetrags erteilt werden. Vielmehr kann der Betrag auch **auf mehrere Kreditinstitute aufgeteilt werden**.

Rürup-Verträge

Aus steuerlicher Sicht kommen Rürup-Verträge insbesondere für **Selbstständige** in Betracht, die ihre **Höchstbeträge bei den Vorsorgeaufwendungen noch nicht ausgeschöpft haben**.

Grundsätzlich würde sich der Abzug im Jahr 2023 auf 96 % des gezahlten Beitrags belaufen. Infolge einer Gesetzesänderung durch das Jahressteuergesetz 2022 lassen sich jedoch **ab 2023**

bereits 100 % als Sonderausgaben absetzen, was einen Vertragsschluss im Jahr 2023 attraktiver als bisher macht.

Allerdings ist für die Beiträge ein **jährlicher Höchstbetrag** zu berücksichtigen. Im Jahr 2023 **beträgt er 26.528 EUR**. Bei **zusammenveranlagten Ehegatten** ist er **doppelt so hoch (53.056 EUR)**.

Der Höchstbetrag reduziert sich bei Arbeitnehmern, die **in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungsfrei** sind und denen für den Fall ihres Ausscheidens aus der Beschäftigung eine **lebenslängliche Versorgung** zusteht (z. B. **Beamte**) um den Betrag, der, bezogen auf die Einnahmen aus der Tätigkeit, dem Gesamtbeitrag zur allgemeinen Rentenversicherung entspricht. Bei einem Beamten mit einem Gehalt von 50.000 EUR reduziert sich der Höchstbetrag daher um 9.300 EUR (18,6 % × 50.000 EUR).

MERKE | Vor Abschluss eines Rürup-Vertrags sollte bedacht werden, dass die Ansprüche grundsätzlich nicht vererbbar, nicht beleihbar und nicht veräußerbar sind.

Für GmbH-Gesellschafter

Änderungsbedarf bei Verträgen überprüfen

| Wie in jedem Jahr sollten zwischen GmbH und (beherrschenden) Gesellschafter-Geschäftsführern getroffene Vereinbarungen auf ihre **Fremdüblichkeit und Angemessenheit** hin überprüft werden. |

Die entsprechende **Dokumentation** mindert das Risiko einer verdeckten Gewinnausschüttung. Sollen **neue Vereinbarungen** getroffen oder bestehende verändert werden, ist dies zeitnah schriftlich zu fixieren. Vertragsinhalte wirken sich bei **beherrschenden Gesellschaftern** nämlich steuerlich nur aus, wenn sie im Voraus getroffen und tatsächlich wie vereinbart durchgeführt werden.

Für Arbeitnehmer

Maßnahmen zum Jahreswechsel 2023/2024

| Für Arbeitnehmer kann es vorteilhaft sein, **berufsbezogene Ausgaben** oder **variable Gehaltsbestandteile** vorzuziehen oder in das nächste Jahr zu verlagern. Maßgebend ist grundsätzlich das Zu- und Abflussprinzip. Sofern die **Werbungskosten** insgesamt **unter dem Pauschbetrag von 1.230 EUR** liegen werden, sollten noch ausstehende Aufwendungen (z. B. für Fachliteratur oder Arbeitsmittel) nach Möglichkeit in das Jahr 2024 verschoben werden. |

Spätestens zum Jahresende 2023 sollten Arbeitgeber und Belegschaft prüfen, ob die vielseitigen Möglichkeiten von **steuerfreien und begünstigten Lohnbestandteilen** optimal ausgeschöpft wurden. Darunter fallen auch **Sachbezüge** (monatliche Freigrenze von 50 EUR) oder der **Rabattfreibetrag von 1.080 EUR (jährlich)** für vom Betrieb angebotene Waren.

Inflationsausgleichsprämie

Arbeitgeber können ihren Beschäftigten eine **Inflationsausgleichsprämie von bis zu 3.000 EUR** steuer- und sozialversicherungsfrei gewähren (§ 3 Nr. 11c Einkommensteuergesetz [EStG]). Diese (freiwillige) Zahlung kann noch bis zum 31.12.2024 erfolgen – und zwar auch in **Teilbeträgen**.

Für Vermieter

Steueraspekte bei Mietimmobilien

| Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist primär auf die **Einkünfteverlagerung** hinzuweisen, also beispielsweise auf die Zahlung anstehender Reparaturen noch im laufenden Jahr. Darüber hinaus sind u. a. folgende Punkte zu beachten: |

Antrag auf Grundsteuererlass

Bei erheblichen Mietausfällen in 2023 besteht **bis zum 31.3.2024** die Möglichkeit, einen **teilweisen Erlass der Grundsteuer** zu beantragen.

Voraussetzung ist eine **wesentliche Ertragsminderung**, die der Steuerpflichtige nicht zu vertreten hat. Diese liegt vor, wenn der normale Rohertrag **um mehr als die Hälfte** gemindert ist. Ist dies der Fall, kann die **Grundsteuer um 25 % erlassen** werden. Fällt der Ertrag in voller Höhe aus, ist ein **Grundsteuererlass von 50 %** möglich.

Größerer Erhaltungsaufwand

Sofern in 2023 **größere Erhaltungsaufwendungen** vorliegen, dürfen diese grundsätzlich **auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt** werden, was zur längerfristigen Progressionsminderung sinnvoll sein kann. Die Verteilung ist aber nur zulässig für **Gebäude im Privatvermögen, die überwiegend Wohnzwecken dienen**.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten

In der Praxis ist die „Steuerfalle“ der anschaffungsnahe Herstellungskosten zu beachten. Denn **Investitionen innerhalb von drei Jahren** nach der Anschaffung können, wenn sie **15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes** übersteigen, nicht mehr als sofort abziehbare Werbungskosten berücksichtigt werden. Die Aufwendungen wirken sich dann „nur“ über die **langjährige Gebäude-Abschreibung** aus.

PRAXISTIPP | Um den sofortigen Werbungskostenabzug zu sichern, kann es ratsam sein, die 15 %-Grenze innerhalb der Drei-Jahres-Frist durch zeitliche Verschiebung der Maßnahmen zu unterschreiten.

Für Unternehmer

Gewerbetreibende und Freiberufler: Überlegungen zur Gewinnverschiebung

| **Buchführungspflichtige Unternehmer** erreichen eine Gewinnverschiebung bei der Bilanzierung z. B. dadurch, dass sie Lieferungen erst später ausführen oder anstehende Reparaturen und Beratungsleistungen vorziehen. |

Erfolgt die Gewinnermittlung durch **Einnahmen-Überschussrechnung**, reicht zur Gewinnverlagerung die Steuerung der Zahlungen über das Zu- und Abflussprinzip. Dabei ist die 10-Tage-Regel zu beachten, wonach regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben innerhalb dieser Frist nicht dem Jahr der Zahlung, sondern dem Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zuzurechnen sind.

Regierungsentwurf für ein Wachstumschancengesetz

Die Ampel-Koalition hat Ende August 2023 **einen Entwurf für ein Wachstumschancengesetz** vorgelegt. Um Investitionsanreize zu setzen, sollen u. a. die Regelungen zur **Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter** und zur **Sonderabschreibung nach § 7g Einkommensteuergesetz (EStG)** verbessert werden.

Da die neuen Spielregeln für **nach 2023 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter** gelten sollen, kann es sinnvoll sein, für Ende 2023 geplante Anschaffungen **auf Anfang 2024 zu verschieben**.

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Derzeit sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die **einer selbstständigen Nutzung** fähig sind, im Jahr der Anschaffung oder Herstellung **in voller Höhe als Betriebsausgaben** abziehbar, wenn die Aufwendungen für das Wirtschaftsgut **800 EUR nicht übersteigen**.

Für Unternehmer

Umsatzsteuer: Hinweise für Kleinunternehmer

| **Kleinunternehmer** müssen keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen, wenn der Umsatz **im laufenden Jahr** voraussichtlich maximal 50.000 EUR beträgt und darüber hinaus **im Vorjahr** nicht mehr als 22.000 EUR betragen hat. |

Beachten Sie | Um den **Kleinunternehmerstatus auch im Jahr 2024** nutzen zu können, kann es sinnvoll sein,

Nach der geplanten Neuregelung soll der Wert von 800 EUR auf **1.000 EUR angehoben werden**.

Beachten Sie | Alternativ kann ein **Sammelposten** im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung gebildet werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut **250 EUR, aber nicht 1.000 EUR übersteigen**. Der Sammelposten ist **im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den folgenden vier Wirtschaftsjahren** gleichmäßig gewinnmindernd aufzulösen.

Hier ist Folgendes geplant: Die Anhebung der Betragsgrenze von 1.000 EUR auf **5.000 EUR** und die **Verringerung der Auflösungsdauer auf drei Jahre**.

Sonderabschreibung nach § 7g EStG

Die Sonderabschreibung für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens beträgt derzeit **bis zu 20 %** der Investitionskosten (§ 7g Abs. 5 EStG). Sie gilt für Betriebe, die die **Gewinnsgrenze von 200.000 EUR** im Jahr, das der Investition vorangeht, nicht überschreiten.

MERKE | Die Sonderabschreibung kann unabhängig von der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags geltend gemacht werden und beliebig auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung und die folgenden vier Jahre verteilt werden.

Die Sonderabschreibung soll nun **auf bis zu 50 %** angehoben werden, was die schnellere Refinanzierung fördert.

einige Umsätze erst in 2024 abzurechnen, um so in 2023 **unter der Grenze von 22.000 EUR** zu bleiben.

Für GmbH-Geschäftsführer

Jahresabschlüsse für 2022 bis Ende 2023 zur Offenlegung an das Unternehmensregister übermitteln

Offenlegungspflichtige Gesellschaften (insbesondere AG, GmbH und GmbH & Co. KG) müssen ihre Jahresabschlüsse spätestens zwölf Monate nach Ablauf des betreffenden Geschäftsjahres offenlegen. Ist das Geschäftsjahr das Kalenderjahr, gilt für den Jahresabschluss für 2022 somit der 31.12.2023. |

Beachten Sie | Für die Jahresabschlüsse für 2022 hat sich das Offenlegungsmedium geändert. Das heißt: Die Jahresabschlüsse sind nicht mehr beim Bundesanzeiger einzureichen, sondern zur Offenlegung an das Unternehmensregister zu übermitteln. Weitere Informationen erhalten Sie unter www.publikations-plattform.de.

Kommt das Unternehmen der Pflicht zur Offenlegung nicht rechtzeitig oder nicht vollständig nach, leitet das Bundesamt für Justiz ein Ordnungsgeldverfahren ein. Das Unternehmen wird aufgefordert, innerhalb einer sechswöchigen Nachfrist den gesetzlichen Offenlegungspflichten nachzukommen. Gleichzeitig droht das Bundesamt ein Ordnungsgeld an (regelmäßig in Höhe von 2.500 EUR). Sofern das Unternehmen der Aufforderung nicht entspricht, wird das Ordnungsgeld festgesetzt.

Beachten Sie | Ordnungsgeldandrohungen und -festsetzungen können so lange wiederholt werden, bis die Veröffentlichung erfolgt ist. Die Ordnungsgelder werden dabei schrittweise erhöht.

Mit der Androhung werden den Beteiligten zugleich die Verfahrenskosten auferlegt. Diese entfallen nicht dadurch, dass der Offenlegungspflicht innerhalb der gesetzten Nachfrist nachgekommen wird.

MERKE | Kleinstkapitalgesellschaften (nach § 267a Handelsgesetzbuch) müssen nur ihre Bilanz (keinen Anhang und keine Gewinn- und Verlustrechnung) einreichen. Zudem können sie ihre Publizitätsverpflichtung durch Offenlegung oder dauerhafte Hinterlegung erfüllen. Hinterlegte Bilanzen sind nicht unmittelbar zugänglich; auf Antrag werden sie kostenpflichtig an Dritte übermittelt.

Für Vermieter

Verbilligte Vermietung an Angehörige: 66 %-Grenze im Auge behalten

Gerade wenn eine Immobilie an nahe Angehörige zu Wohnzwecken überlassen wird, liegt das Entgelt häufig unterhalb der ortsüblichen Miete. Um sich dennoch den vollen Werbungskostenabzug zu sichern, sind folgende Punkte zu beachten: |

Beträgt die vereinbarte Miete weniger als 50 % der ortsüblichen Miete, ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Dies hat zur Folge, dass nur die auf den entgeltlich überlassenen Teil entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar sind.

Beträgt das Entgelt mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsüberlassung als entgeltlich, sodass die mit der Wohnungsüberlassung zusammenhängenden Kosten in vollem Umfang abziehbar sind.

Bei einer Überlassung zu mindestens 50 %, aber weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, ist ein ungekürzter Werbungskostenabzug nur möglich, wenn

sich bei einer Totalüberschussprognose auf Dauer ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergibt. Ist dies nicht der Fall, ist ein Werbungskostenabzug nur entsprechend dem entgeltlichen Anteil der Vermietung möglich.

Beachten Sie | Bei Vergleich der vereinbarten Miete mit der ortsüblichen Miete ist die Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Betriebskosten, also die ortsübliche Warmmiete maßgebend.

MERKE | Durch den fortschreitenden Mietniveauanstieg muss die Grenze von 66 % im Auge behalten werden. Wird die Grenze unterschritten, sollte die Miete angepasst werden, um den vollen Werbungskostenabzug weiter zu sichern.

Für Personengesellschaften

GbR-Neuregelungen ab 2024 beachten

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) wurde das Recht der Personengesellschaften reformiert. Insbesondere für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) wurden viele Bestimmungen geändert. Das Gesetz wurde bereits Mitte 2021 im Bundesgesetzblatt verkündet, es tritt aber erst 2024 in Kraft. Daher sollte – sofern noch nicht geschehen – in den nächsten Wochen geprüft werden, ob Handlungsbedarf besteht. |

Neu ist insbesondere Folgendes: Für rechtsfähige GbRs wurde mit dem Gesellschaftsregister ein eigenes öffentliches Verzeichnis geschaffen (vgl. hierzu die Bestimmungen der §§ 707 bis 707d BGB). Dieses Register kann von jedermann eingesehen werden. Es beinhaltet Angaben zur Gesellschaft, zu den Gesellschaftern und zur Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

MERKE | Die Eintragung in das Gesellschaftsregister ist grundsätzlich freiwillig. Insbesondere hat die Eintragung nichts mit der Frage der Rechtsfähigkeit zu tun, das heißt, eine rechtsfähige GbR kann auch dann bestehen, wenn sie nicht in das Gesellschaftsregister eingetragen ist. Allerdings ist die Registereintragung Voraussetzung für die wirksame Vornahme bestimmter Rechtsgeschäfte – nämlich den Erwerb von Gesellschaftsanteilen an Kapitalgesellschaften sowie den Erwerb von Grundbesitz und von Immaterialgüterrechten, wenn diese in öffentlichen Registern eingetragen sind (beispielsweise Marken- oder Patentrechte).

Beachten Sie | Die IHK Köln gibt (unter www.iww.de/s8213 und www.iww.de/s8214) einen guten Überblick über die verschiedenen Regelungsbereiche.

Rechtsstand | 1.10.2023

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.