

Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 6/2023

Entwurf eines Wachstumschancengesetzes – Überblick über die geplanten Änderungen

1. *Entwurf eines Wachstumschancengesetzes vorgelegt*
2. *Klimaschutz-Investitionsprämie*
3. *Verbesserung der Abschreibungsbedingungen*
4. *Verbesserung der Möglichkeiten der Verlustverrechnung*
5. *Weitere vorgesehene Änderungen im Einkommensteuergesetz*
6. *Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer*
7. *Verbesserte steuerliche Rahmenbedingungen für Personengesellschaften*
8. *Vorgesehene Änderungen zum Betriebsausgabenabzug von Zinsaufwendungen*

1 Entwurf eines Wachstumschancengesetzes vorgelegt

Mit Stand vom 14.7.2023 hat das BMF den Entwurf eines Wachstumschancengesetzes veröffentlicht. Vorgesehen ist eine Vielzahl an entlastenden, teilweise aber auch belastenden Maßnahmen. Im Fokus steht vor dem Hintergrund der schwachen Wirtschaftsentwicklung die Verbesserung der Wettbewerbssituation von Unternehmen. Investitionen sollen erleichtert und die Liquiditätssituation soll verbessert werden. Daneben werden auch Maßnahmen ergriffen, um das Steuersystem zu vereinfachen und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen v.a. kleine Betriebe von Bürokratie zu entlasten.

Handlungsempfehlung:

Auch wenn sich das Gesetzgebungsverfahren aktuell noch in einem frühen Stadium befindet und sich daher im weiteren Verlauf noch Änderungen ergeben können, stellen wir an dieser Stelle schon die Kernpunkte vor, denn in vielen Fällen sind diese geplanten Vorhaben bei aktuell anstehenden Dispositionen bereits jetzt zu berücksichtigen. Im Hinblick auf die genaue Ausgestaltung der Änderungen muss der weitere Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens beobachtet werden.

2 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.

Im Kern ist folgende Regelung vorgesehen:

- **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 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 insbesondere zur Umsetzung eines „Einsparkonzepts“, welches die wesentlichen Anforderungen an ein Energieaudit nach DIN EN 16247-1 erfüllt und von einem qualifizierten Energieberater/Energiemanager erstellt wurde („Energieeffizienz-Investitionen“). Nicht begünstigt sind damit insbesondere Investitionen in ein Gebäude, in immaterielle Wirtschaftsgüter oder auch in Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens.
- Art. 38 Abs. 2 AGVO sieht jedoch auch vor, dass Investitionen, die lediglich die geltenden Unionsnormen erfüllen, nicht gefördert werden dürfen. Zur Einhaltung der beihilferechtlichen Vorgaben müssen daher die Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zusätzlich die Unternehmen in die Lage versetzen, die bestehenden Unionsnormen zu übertreffen oder angenommene, aber noch nicht in Kraft getretene Unionsnormen zu erfüllen, sofern die Investition spätestens 18 Monate vor Inkrafttreten der Norm durchgeführt und abgeschlossen wird.
- 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.
- Die begünstigten Wirtschaftsgüter müssen im Jahr der Anschaffung und im darauffolgenden Wirtschaftsjahr vom anspruchsberechtigten Unternehmen fast ausschließlich betrieblich genutzt werden. Damit sind Nutzungsüberlassungen von begünstigten Wirtschaftsgütern innerhalb der ersten zwei Jahre nicht zulässig.
- Eine Förderung erfolgt nur dann, wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten je Wirtschaftsgut mindestens 10 000 € betragen.
- Der **Förderzeitraum** beginnt mit Inkrafttreten des Gesetzes und endet am 31.12.2027.
- 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. Die Antragstellung wird somit nicht an einen steuerlichen Veranlagungszeitraum gebunden, so dass der Antragsteller den Zeitpunkt der Antragstellung selbst bestimmen kann. Dies bietet den Anspruchsberechtigten die Möglichkeit, in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang nach der Durchführung begünstigter Investitionen die Investitionsprämie zu beantragen. Die beantragte Bemessungsgrundlage muss allerdings mindestens 50 000 € betragen.
- **Ertragsteuerlich** gehört die Investitionsprämie nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften, mindert aber das AfA-Volumen der begünstigten Wirtschaftsgüter.
- Diese Investitionsprämie stellt eine Beihilfe i.S.d. Art. 107 AEUV dar, bedarf aber nicht der Freigabe (Notifizierung) durch die EU.

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. Die Hürden sind allerdings für kleinere und mittlere Betriebe sehr hoch. Abzuwarten bleibt, ob der Gesetzgeber insoweit noch Änderungen vornimmt, die eine Nutzung in der Breite ermöglichen. Aktuell ist jedenfalls überlegenswert, Investitionen bis zum Inkrafttreten des Gesetzes aufzuschieben.

3 Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

Verbesserungen sind bei den Abschreibungsbedingungen vorgesehen, und zwar jeweils für **Anschaffungen/Herstellungen nach dem 31.12.2023:**

| | aktuelle Regelung | geplante Regelung |
|---|--|--|
| Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter | selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten (netto) bis 800 € | selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten (netto) bis 1 000 € |
| Sammelposten | selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten (netto) von 250 € bis 1 000 € und pauschale Auflösung des Sammelpostens über fünf Jahre | selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten (netto) von 250 € bis 5 000 € und pauschale Auflösung des Sammelpostens über drei Jahre |
| Sonderabschreibung für kleinere Unternehmen (im der Anschaffung des Wirtschaftsgutes vorangegangenen Jahr darf der Gewinn 200 000 € nicht übersteigen) | Sonderabschreibung im Jahr der Anschaffung und in den vier folgenden Jahren von bis zu 20 % neben der normalen AfA | Sonderabschreibung im Jahr der Anschaffung und in den vier folgenden Jahren von bis zu 50 % neben der normalen AfA |

Handlungsempfehlung:

Bleibt es bei dem aktuell vorgesehenen Inkrafttreten, so kann es erwägenswert sein, Investitionen, bei denen die Sonderabschreibung für kleinere Betriebe in Anspruch genommen werden kann, in das Jahr 2024 zu schieben. Insoweit gilt es, den weiteren Gang des Gesetzgebungsverfahrens zu beobachten.

4 Verbesserung der Möglichkeiten der Verlustverrechnung

Gerade bei betrieblichen Tätigkeiten können in einzelnen Jahren Verluste entstehen. Diese können steuerlich im Jahr der Verlustentstehung zunächst mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsquellen verrechnet werden. Darüber hinaus sieht das Einkommensteuergesetz einen Rücktrag von Verlusten in die beiden Vorjahre und einen Vortrag in Folgejahre vor, so dass in diesen Jahren eine Verrechnung der Verluste mit positiven Einkünften möglich ist. Eine ähnliche Regelung des Verlustrück- und Verlustvortrags existiert für Kapitalgesellschaften bei der Körperschaftsteuer. Bei der Gewerbesteuer ist dagegen ausschließlich ein Verlustvortrag in Folgejahre möglich.

Vorgesehen sind umfangreiche Verbesserungen bei der Verlustnutzung:

- Erstmals für Verluste des Jahres 2024 soll der **Verlustrücktragszeitraum auf drei Jahre ausgedehnt werden**. Das Rücktragsvolumen soll 10 Mio. € bzw. 20 Mio. € bei Zusammenveranlagung – für die drei Rücktragsjahre zusammen – betragen.
- Erhebliche Erleichterungen sollen bei der **Mindestbesteuerung** greifen. Vorgesehen ist ein vollständiges Aussetzen der Mindestbesteuerung in den Jahren 2024 bis 2027, d.h. Verlustvorträge können in vollem Umfang genutzt werden. Aktuell können Verlustvorträge in Folgejahren nur bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. € (bzw. 2 Mio. € bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten) unbegrenzt mit positiven Einkünften verrechnet werden und der darüber hinausgehende Gesamtbetrag der Einkünfte nur zu 60 %, so dass die dann verbleibenden 40 % stets zu versteuern sind, auch wenn Verlustvorträge in entsprechender Höhe bestehen.
- Ab 2028 ist ein Sockelbetrag von 10 Mio. € (bei Zusammenveranlagung 20 Mio. €) – bei der GewSt ebenfalls von 10 Mio. € – vorgesehen und erst darüber hinaus soll die Mindestbesteuerung greifen.

Hinweis:

Insbesondere die vorgesehene befristete Aussetzung der Mindestbesteuerung würde ein Zeitfenster eröffnen, um bestehende Verlustvorträge umfassend nutzen zu können.

5 Weitere vorgesehene Änderungen im Einkommensteuergesetz

Der BFH hatte sich mit der Frage einer „**doppelten Besteuerung**“ von Renten aus der Basisversorgung (insbesondere gesetzliche Rentenversicherung und berufsständische Versorgungswerke) auseinandergesetzt und Kriterien für die Feststellung einer möglichen „doppelten Besteuerung“ von Altersvorsorgeaufwendungen und der aus diesen Aufwendungen resultierenden Rentenleistungen vorgegeben. Im Kern muss sichergestellt sein, dass aus versteuertem Einkommen geleistete Vorsorgebeiträge später nicht nochmals über die bezogenen Renten der Besteuerung unterliegen. Hierauf reagiert der Gesetzgeber nun mit ersten Schritten:

- Um für zukünftige Rentnjahrgänge das Risiko einer „doppelten Besteuerung“ zu minimieren, wird mit einem geplanten langsameren Anstieg des Besteuerungsanteils um jährlich nur noch einen halben Prozentpunkt statt um einen ganzen Prozentpunkt ein weiterer wichtiger Schritt umgesetzt. Entlastungen treten erstmals für den Rentnerjahrgang 2023 ein. Nach der bisherigen Regelung wären Leibrenten und andere Leistungen aus der Basisversorgung erstmals für Rentnerjahrgänge ab 2040 vollständig als steuerpflichtige sonstige Einkünfte zu berücksichtigen, nach dem Referentenentwurf erst für Rentnerjahrgänge ab 2058. Dies flankiert den bereits beschlossenen Entfall der prozentualen Begrenzung für Altersvorsorgeaufwendungen im Rahmen des Sonderausgabenabzugs ab dem Jahr 2023.
- Entsprechende Änderungen erfolgen für Versorgungsbezüge.
- Allerdings ist dem Gesetzgeber bewusst, dass diese Maßnahmen nicht ausreichen, um eine „doppelte Besteuerung“ auszuschließen. Insbesondere werden Bestandsrentenfälle insoweit nicht erfasst. Insoweit sollen kurzfristig in einem weiteren Gesetzgebungsverfahren Änderungen erfolgen.

Weiterhin ist auf folgende vorgesehene Änderungen hinzuweisen:

- Im Dezember 2022 erhielten insbesondere Bezieher von Erdgas eine einmalige Hilfe durch Wegfall der Abschlagszahlung in diesem Monat. Diese Hilfe ist zu versteuern. Auf die Besteuerung der **Dezemberhilfe** wird nun angesichts der Vollzugsaufwände der FinVerw und der zu erwartenden Steuermehreinnahmen verzichtet.
- Auf die **Versteuerung von Vermietungseinkünften** soll (auf Antrag) verzichtet werden können, wenn die Einnahmen im jeweiligen Jahr weniger als 1 000 € (Steuerfreigrenze) betragen. Damit soll in kleineren Fällen für den Stpfl. der Aufwand aus der Erklärung der Einkünfte und für die FinVerw deren Kontrolle und Erfassung entfallen. Die Anwendung dieser Steuerfreigrenze soll erstmals in 2024 möglich sein. Sofern die Ausgaben die mit ihnen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Einnahmen übersteigen, können die Einnahmen auf Antrag als steuerpflichtig behandelt werden und damit der Verlust steuerlich geltend gemacht werden. Dies erfolgt dann durch Erklärung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Einkommensteuererklärung.
- Die Grenze für bei der steuerlichen Gewinnermittlung abzugsfähige **Geschenke an Geschäftsfreunde** soll von derzeit 35 € je Jahr und Empfänger ab 2024 auf 50 € angehoben werden.
- Anhebung des Freibetrags für Zuwendungen an Arbeitnehmer im Rahmen von **Betriebsveranstaltungen** ab dem 1.1.2024 von 110 € auf 150 €.
- Die steuerlichen **Verpflegungspauschalen** sollen ab 2024 angehoben werden, und zwar:

| Abwesenheit von der Wohnung und erster Tätigkeitsstätte/Betriebsstätte | Verpflegungspauschale | |
|--|-----------------------|--------------------|
| | aktuell | vorgesehen ab 2024 |
| Abwesenheit am vollen Kalendertag | 28 € | 30 € |
| An- und Abreisetag | 14 € | 15 € |
| Abwesenheit mehr als acht Stunden | 14 € | 15 € |

6 Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer

Zunächst sind im Umsatzsteuerrecht einige punktuelle Änderungen geplant, die in etlichen Fällen aber zu deutlichen Erleichterungen führen werden:

- Die Grenze für die umsatzsteuerliche **Ist-Besteuerung**, also der Möglichkeit der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten statt vereinbarten Entgelten, soll ab 2024 von derzeit 600 000 € Gesamtumsatz im Jahr auf 800 000 € angehoben werden.
- Bereits ab dem Jahr 2023 soll der Schwellenwert zur Befreiung von der Abgabe von **vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen** von derzeit 1 000 € auf 2 000 € angehoben werden.
- Bei Anwendung der umsatzsteuerlichen **Kleinunternehmerregelung** soll bereits ab dem Jahr 2023 auf die Abgabe einer Umsatzsteuererklärung verzichtet werden. Nach derzeitigem Gesetzesstand weisen Kleinunternehmer zwar in Rechnungen keine Umsatzsteuer aus und müssen solche daher auch nicht an das Finanzamt abführen (und haben dementsprechend auch keinen Vorsteuerabzug), sind aber dennoch verpflichtet, nach Ablauf des Jahres eine Umsatzsteuererklärung abzugeben.
- Es soll klargestellt werden, dass **Leistungen von Zweckbetrieben** gemeinnütziger Organisationen stets dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen. Der BFH hatte insoweit entschieden, dass die gesetzliche Wettbewerbsklausel auch auf Zweckbetriebe anzuwenden sei, was die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes regelmäßig ausschließen würde. Dies ist nicht i.S.d. Gesetzgebers und die FinVerw wendet diese Rechtsprechung nicht an. Nun soll also eine gesetzliche Klarstellung zu Gunsten der gemeinnützigen Organisationen erfolgen.
- Im Rahmen der turnusmäßigen Überprüfung werden der **Durchschnittssatz und die Vorsteuerpauschale für Landwirte** ab 1.1.2024 auf 8,4 % angepasst (aktuell: 9,0 %).

Zentral ist die ab dem 1.1.2025 vorgesehene Einführung einer gesetzlichen Regelung zur **verpflichtenden Verwendung von elektronischen Rechnungen** zwischen inländischen Unternehmen. Dies ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass zur Bekämpfung des länderübergreifenden innergemeinschaftlichen Umsatzsteuerbetrugs die EU-Kommission im Dezember 2022 unter dem Namen VAT in the Digital Age (ViDA) einen Gesetzesvorschlag vorgestellt hat. Dieser sieht unter anderem vor, die E-Rechnung für den Rechnungsaustausch im B2B-Geschäft in der EU vorzuschreiben. Auch die Bundesregierung arbeitet an einem Maßnahmenpaket zur Bekämpfung des inländischen Umsatzsteuerbetrugs. Ein angestrebtes Element ist die Einführung eines elektronischen Meldesystems, das für die Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen verwendet werden soll.

In einem ersten Schritt soll nun ab 1.1.2025 die grundsätzliche Verpflichtung eingeführt werden, eRechnungen zu verwenden. Dies betrifft allerdings nur im Inland ansässige Unternehmer für ihre steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze, wenn diese Umsätze an andere im Inland ansässige Unternehmer für deren Unternehmen erbracht werden. Umsätze an Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten und an Endverbraucher sind von dieser Verpflichtung nicht betroffen. Ausgenommen von der Pflicht zur Erstellung einer eRechnung sind Kleinbetragsrechnungen und Fahrscheine. Die eRechnung muss nach einem vorgegebenen technischen Standard erstellt werden. Auch ist eine **Übergangsphase** vorgesehen:

- Grundsatz: Einführung der verpflichtenden eRechnung ab 1.1.2025.
- 1.1.2025 bis 31.12.2025: Wahlweise kann noch eine Papierrechnung erstellt werden.
- 1.1.2026 bis 31.12.2017: Mit Zustimmung des Empfängers kann statt einer eRechnung auch eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden, wenn diese mittels des elektronischen Datenaustausches (EDI-Verfahren) übermittelt wird.

Hinweis:

Unternehmer sollten sich auf diese Änderungen rechtzeitig einstellen. Notwendig wird es sein, die eigenen Prozesse für Versand und Empfang der eRechnungen zu öffnen. Dies wird einigen Umstellungsaufwand erfordern, kann dann aber auch zu erheblichen Effizienzgewinnen führen.

7 **Verbesserte steuerliche Rahmenbedingungen für Personengesellschaften**

Substanzielle Verbesserungen sind für die **begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne von Personenunternehmen (natürliche Personen und Personengesellschaften)** vorgesehen. Nach dieser Sonderregelung zum Einkommensteuertarif können nicht entnommene Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit sowohl bei einem Einzelunternehmer als auch bei der Beteiligung an einer Personengesellschaft auf Antrag mit einem begünstigten Steuersatz besteuert werden und eine Nachbelastung erfolgt dann erst später, wenn diese Gewinne tatsächlich entnommen werden. Insoweit werden Belastungsnachteile zu vergleichbaren Kapitalgesellschaften abgemildert. In der derzeitigen Ausgestaltung ist allerdings die Bemessungsgrundlage für den ermäßigten Einkommensteuersatz systematisch falsch definiert und es existieren sehr restriktive Regeln für spätere Entnahmen und damit einer Nachversteuerung. Dies führt im Ergebnis dazu, dass diese Regelung keine wesentliche Verbreitung findet.

Auf diese Missstände reagiert nun der Gesetzgeber. Vorgesehen ist, dass als nicht entnommener Gewinn der nach Bilanzierungsgrundsätzen ermittelte Gewinn vermindert um den positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen vermehrt um die Gewerbesteuer des Wirtschaftsjahres begünstigt wird. Entnahmen für die Zahlung der Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlages auf den begünstigten Gewinn bleiben außer Ansatz. Im Gegensatz zum bisherigen Recht mindern die Gewerbesteuer und Entnahmen für die Einkommensteuer den begünstigungsfähigen Gewinn somit nicht mehr. Der Steuersatz für den auf Antrag begünstigten Gewinn soll weiterhin bei 28,25 % liegen. Damit wird eine den Kapitalgesellschaften vergleichbare Belastung gewährleistet und das Ziel dieser Vorschrift erreicht. Weiterhin sollen die nicht entnommenen Gewinne als „nachversteuerungsfreies Entnahmevermögen“ festgehalten werden und spätere Entnahmen, die über den Gewinnanteil hinausgehen, zunächst mit diesem Bestand verrechnet werden, was dann keine Nachversteuerung auslöst. Mithin soll zukünftig eine zu Gunsten der Unternehmer wirkende Verwendungsreihenfolge gelten, nach der steuerfreie Gewinne und Altrücklagen vor nachversteuerungspflichtigen Gewinnen als verwendet gelten. Anwendung soll diese Neuregelung allerdings erst ab 2025 finden.

Ebenso sind punktuelle Verbesserungen der **Option zur Körperschaftsbesteuerung** vorgesehen. Diese Regelung erlaubt es Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften, auf Antrag für eine Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft zu optieren, ohne dass ein tatsächlicher Rechtsformwechsel in die Kapitalgesellschaft erfolgen muss. Dies ist insbesondere bei ertragsstarken Personengesellschaften, die den Gewinn überwiegend im Unternehmen belassen, und auch in vielen Fällen bei Grundstücksgesellschaften von Vorteil. Vorgesehen ist nun:

- Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf alle Personengesellschaften
- Im Fall einer Neugründung kann die Option zur Körperschaftsbesteuerung nach der vorgesehenen Neuregelung bis zum Ablauf eines Monats nach Abschluss des Gesellschaftsvertrags ausgeübt werden, so dass neugegründete Personengesellschaften unmittelbar als optierende Gesellschaften der Besteuerung unterliegen können.
- Im Falle eines Formwechsels einer Körperschaft in eine Personengesellschaft soll der Antrag auf Anwendung der Körperschaftsbesteuerung bis zum Ablauf eines Monats nach Anmeldung des Formwechsels beim zuständigen Register von der Körperschaft oder der Personengesellschaft mit Wirkung für das bereits laufende Wirtschaftsjahr gestellt werden können. Dies wird dann einen steuerlich homogenen Formwechsel von einer Körperschaft in eine optierende Personengesellschaft ermöglichen, also einen tatsächlichen Formwechsel ohne steuerliche Folgen.
- Die Definition der fiktiven Gewinnausschüttung wird enger gefasst. Als solche wird nur noch eine tatsächliche Entnahme (z.B. durch Verbuchung auf einem Fremdkapitalkonto, tatsächliche Auszahlung an den Gesellschafter) oder eine Verrechnung mit einer Forderung gegen den Gesellschafter eingestuft.

Handlungsempfehlung:

Diese Änderungen geben Anlass, die steuerliche Struktur von Unternehmen zu überprüfen und ggf. von den Möglichkeiten der ermäßigten Besteuerung nicht entnommener Gewinne oder von der Wahl der

Körperschaftbesteuerung Gebrauch zu machen. Diese Fragen bedürfen stets der Einholung steuerlichen Rats.

8 **Vorgesehene Änderungen zum Betriebsausgabenabzug von Zinsaufwendungen**

Bereits aktuell existiert eine sog. **Zinsschranke**, nach der der Betriebsausgabenabzug betrieblich veranlasster Zinsen eingeschränkt sein kann. Aktuell greift diese Regelung vielfach nicht, da das Gesetz eine hohe Freigrenze vorsieht. Danach ist diese Regelung generell dann nicht anzuwenden, wenn der Betrag der Zinsaufwendungen, soweit er den Betrag der Zinserträge übersteigt, weniger als 3 Mio. € beträgt. Vorgesehen sind nun aber ab 2024 deutliche Verschärfungen dieser Regelung. So soll die Freigrenze von 3 Mio. € in einen Freibetrag geändert werden, verbunden mit Regelungen gegen die Atomisierung zur mehrfachen Ausschöpfung der 3 Mio. €-Grenze in Unternehmensgruppen. So sollen gleichartige Betriebe, die unter der einheitlichen Leitung einer Person oder Personengruppe stehen oder auf deren Leitung jeweils dieselbe Person oder Personengruppe unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann, für Zwecke des Freibetrags i.H.v. 3 Mio. € als ein Betrieb gelten. Der Freibetrag ist damit auf diese Betriebe entsprechend dem Verhältnis der Nettozinsaufwendungen aufzuteilen. Auch soll die Eigenkapital-Escape im Konzern entfallen und der bisherige Zinsbegriff soll Erweiterungen erfahren durch Einbeziehung von Auf- und Abzinsung. Vorgesehen ist dagegen eine neue Ausnahme für die Finanzierung von Infrastrukturprojekten.

Hinweis:

Im Ergebnis dürfte die Einschränkung des Abzugs von Zinsen als Betriebsausgaben auch bei mittelständischen Betrieben eine höhere Bedeutung erlangen. Dies betrifft insbesondere Betriebe mit einer hohen Fremdfinanzierung. Gegebenenfalls ist der steuerliche Abzug von Zinsaufwendungen – soweit diese die Zinserträge übersteigen – nur bis zur Höhe des verrechenbaren EBITDA (= 30 % des steuerlichen EBITDA) abzugsfähig. Dies ist insbesondere in ertragsschwachen Jahren problematisch.

Umgesetzt werden soll die bereits im Koalitionsvertrag angekündigte „**Zinshöhenschranke**“. Vorgesehen ist, dass der steuerliche Ansatz von Zinsaufwendungen an nahestehende Personen begrenzt wird. Ansetzbar ist maximal ein Zinssatz von 2 % über dem Basiszins nach § 247 BGB (aktuell 3,12 %). Diese Regelung greift nicht, wenn der Gläubiger in dem Staat, in dem er seinen Sitz oder seine Geschäftsleitung hat, einer wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht. Ebenso ist der Nachweis der Fremdüblichkeit eines höheren Zinssatzes möglich. Aktuell ist noch offen, ob dies nur für grenzüberschreitende Fälle gelten wird oder auch für rein nationale Fälle. Greifen soll diese Regelung ab 2024.

Hinweis:

Diese Einschränkungen des steuerlichen Zinsabzugs greifen bei vielen Unternehmen nicht. Wenn diese Regelungen aber greifen, kann dies materiell bedeutsam sein, so dass die Konsequenzen und mögliche Folgen für die Gestaltung von Finanzierungen zu prüfen sind.