

## Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 3/2024

---

# Wachstumschancengesetz und andere aktuelle Steuergesetzgebung

---

1. *Wachstumschancengesetz in Kraft getreten*
2. *Für alle Steuerpflichtigen*
3. *Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer*
4. *Für Investitionen in Immobilien*
5. *Für Unternehmer und Freiberufler*
  - a) *Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens*
  - b) *Weitere Aspekte der steuerlichen Gewinnermittlung*
  - c) *Steuerlicher Abzug von Zinsaufwendungen*
  - d) *Umsatzsteuer: Einführung der elektronischen Rechnung*
  - e) *Umsatzsteuer: weitere Änderungen*
6. *Für Personengesellschaften*
  - a) *Keine Änderung des Steuersystems mit Inkrafttreten des reformierten Gesellschaftsrechts*
  - b) *Thesaurierungsbegünstigung und Option zur Körperschaftsbesteuerung*

## 1 Wachstumschancengesetz in Kraft getreten

Nach langem politischem Ringen ist das Wachstumschancengesetz nun in einer deutlich abgespeckten Form in Kraft getreten. Im Gesetzgebungsverfahren ging es lange weniger um die Inhalte selbst, sondern Länder und Kommunen waren nicht bereit, die vorgesehenen Maßnahmen und die sich hieraus ergebenden Steuermindereinnahmen mitzutragen. So sind aus dem letztlich beschlossenen und in Kraft getretenen Kompromiss insbesondere Maßnahmen herausgenommen worden, die zu deutlichen Steuerausfällen bei Ländern und Gemeinden geführt hätten. Das Ziel der Setzung von deutlichen Wachstumsimpulsen für die Wirtschaft kann mit dem nun in Kraft getretenen Gesetz allerdings nur noch in Ansätzen erreicht werden. Insbesondere ist das Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz als wichtiges Kernelement zur Stärkung der Investitionstätigkeit komplett gestrichen worden. Dennoch sind die nun in Kraft getretenen Änderungen bedeutsam und in weiten Teilen auch positiv zu werten.

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

## 2 Für alle Steuerpflichtigen

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

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

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

**Hinweis:**

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

### 3 Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Im Bereich der Arbeitgeberbesteuerung sind nur punktuelle gesetzliche Änderungen erfolgt:

- Bei der **Überlassung eines reinen Elektrofahrzeugs** an den Arbeitnehmer kann bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils der Bruttolistenpreis lediglich zu  $\frac{1}{4}$  angesetzt werden, wenn der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60 000 € beträgt. Für nach dem 31.12.2023 angeschaffte Fahrzeuge wurde diese Grenze nun auf 70 000 € angehoben. Dies gilt für alle Fahrzeuge, die nach dem 31.12.2023 vom Arbeitgeber angeschafft bzw. geleast werden (unabhängig von der Erstzulassung des Fahrzeugs).
- Das für die Dauer einer beruflichen Weiterbildung gezahlte **Qualifizierungsgeld** nach § 82a SGB III wurde steuerfrei gestellt. Gleiches gilt für Leistungen des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der durch das Qualifizierungsgeld geförderten Weiterbildungsmaßnahme. Als Lohnersatzleistung unterliegt das Qualifizierungsgeld dem Progressionsvorbehalt.
- Der **Pauschbetrag für Berufskraftfahrer**, die im Fahrzeug übernachten, wurde mit Wirkung ab 2024 von 8 € auf 9 € angehoben.
- Insbesondere Abfindungen, aber u.U. auch die Zahlungen zur Abgeltung über mehrere Jahre angesammelter Überstunden können einem ermäßigten Steuersatz unterliegen (sog. **Fünftelungsregelung**). Aktuell kann dieser Vorteil bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Diese Möglichkeit entfällt ab 2025. In diesen Fällen muss zukünftig der Arbeitnehmer den ermäßigten Steuersatz im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geltend machen.

**Hinweis:**

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

### 4 Für Investitionen in Immobilien

Der Wohnungsneubau soll durch verbesserte Abschreibungsbedingungen gefördert werden:

- Zeitlich befristet ist eine **degressive AfA für Wohngebäude** eingeführt worden, und zwar mit 5 % vom Restwert. Voraussetzung ist, dass mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Bei Anschaffung ist diese degressive Gebäude-AfA nur eröffnet, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird. Im Jahr der Anschaffung erfolgt die AfA zeitanteilig. Der Stpfl. hat ein Wahlrecht, zur linearen Gebäude-AfA zu wechseln. Dann erfolgt die lineare Abschreibung aus dem Restwert des Gebäudes und einem unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz.

Die degressive AfA kann für alle Wohngebäude, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen sind, in Anspruch genommen werden.

Eine Nutzung dieser degressiven AfA ist sowohl für betriebliche Gebäude als auch im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung möglich, soweit diese Wohnzwecken dienen.

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

**Hinweis:**

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

## 5 Für Unternehmer und Freiberufler

### a) Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

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

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

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

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

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

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

**Hinweis:**

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

### b) Weitere Aspekte der steuerlichen Gewinnermittlung

Im Bereich der steuerlichen Gewinnermittlung ist auf folgende Änderungen hinzuweisen:

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

Bruttolistenpreis von bis zu 70 000 € (bisher 60 000 €) erweitert, sofern die Anschaffung nach dem 31.12.2023 erfolgt.

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

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

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

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

#### **Hinweis:**

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

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

#### **c) Steuerlicher Abzug von Zinsaufwendungen**

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

Das deutlich gestiegene Zinsumfeld wirkt sich nach aktueller Erkenntnis erheblich auf die Zinsaufwendungen und deren steuerliche Behandlung aus. Ganz besonders betroffen sind bestimmte Branchen, die ihr Geschäftsmodell auf eine hohe Fremdfinanzierung aufbauen. Nicht zuletzt leiden darunter auch Unternehmen, die sich in einer wirtschaftlich schwierigen Lage befinden bzw. strukturelle Anpassungsprozesse durchlaufen und auf Grund der aktuell geringen Ertragskraft im Zusammenhang mit einer hohen Fremdfinanzierung in den Anwendungsbereich der Zinsschranke geraten.

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

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

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

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

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

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

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

**Hinweis:**

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

**d) Umsatzsteuer: Einführung der elektronischen Rechnung**

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

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

**Hinweis:**

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

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

- **bis zum 31.12.2026** für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2027 ausgeführten Umsatz;

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

#### **Handlungsempfehlung:**

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

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

#### **Hinweis:**

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

### **e) Umsatzsteuer: weitere Änderungen**

Daneben ist auf folgende punktuelle Erleichterungen hinzuweisen:

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

## **6 Für Personengesellschaften**

### **a) Keine Änderung des Steuersystems mit Inkrafttreten des reformierten Gesellschaftsrechts**

Zum 1.1.2024 ist das Personengesellschaftsmodernisierungsgesetz (MoPeG) in Kraft getreten, welches umfassende Änderungen des Gesellschaftsrechts insbesondere der GbR, aber auch der Personenhandelsgesellschaften mit sich gebracht hat. Ertragsteuerlich soll nach dem Willen des Gesetzgebers die **transparente Mitunternehmerbesteuerung** durch das Inkrafttreten des MoPeG unangetastet bleiben. Abgesichert wurde dies bereits Ende 2023 durch eine Anpassung in der

Abgabenordnung. Danach wird explizit gesetzlich geregelt, dass an dem bisherigen steuerlichen Verständnis des Gesamthandsprinzips für ertragsteuerliche Zwecke weiterhin uneingeschränkt festgehalten wird. Damit soll gesetzlich sichergestellt werden, dass sich die ertragsteuerliche und die erbschaftsteuerliche Behandlung der Personengesellschaften nicht verändert.

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

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

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

### **b) Thesaurierungsbegünstigung und Option zur Körperschaftbesteuerung**

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

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

#### **Hinweis:**

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

Daneben steht den Personengesellschaften die Möglichkeit offen, gesellschaftsrechtlich weiter als Personengesellschaft organisiert zu bleiben, aber per Antrag beim Finanzamt in das Besteuerungssystem der Kapitalgesellschaften zu wechseln (**Option zur Körperschaftbesteuerung**). In diesem Fall erfolgt die Besteuerung in vollem Umfang nach den Regeln für Kapitalgesellschaften, d.h. die Gesellschaft selbst unterliegt der Gewerbe- und der Körperschaftsteuer und eine Belastung auf Ebene der Gesellschafter tritt erst bei Entnahme der Gewinne ein. Vorteilhaft ist die Besteuerung nach den Regeln für Kapitalgesellschaften insbesondere bei ertragsstarken mittelständischen Unternehmen, aber z.B. auch bei Immobilien-Personengesellschaften.

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

**Hinweis:**

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