

PUNKTUM

Neues auf den Punkt gebracht.



Steuertipps zum Jahreswechsel 2024/2025



Steuertipps zum Jahreswechsel 2024/2025

Die Bundesregierung hat mehrere Gesetzesvorhaben auf den Weg gebracht, die teilweise noch von Bundestag und Bundesrat beraten und beschlossen werden müssen. Diese werden sich dann auf die Jahre 2024 und 2025 auswirken. Insbesondere sieht der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 eine Vielzahl von Änderungen vor, von denen fast jeder betroffen ist. Des Weiteren sind aktuelle BFH-Urteile und Verwaltungsanweisungen zu beachten.

Das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 ist bereits von Bundestag und Bundesrat verabschiedet worden, sodass das Inkrafttreten im Jahr 2024 sicher ist. Rückwirkend für 2024 werden der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag erhöht. Die höheren Beträge werden bei Arbeitnehmern bereits im Rahmen der Lohnabrechnungen Ende 2024 berücksichtigt.

Es macht Sinn, sich zum Jahreswechsel 2024/2025 einen Überblick über die eigene steuerliche Situation zu verschaffen, um alle Fördermöglichkeiten auszuschöpfen und nicht mehr Steuern zu zahlen, als unbedingt erforderlich ist.

Inhaltsübersicht

1. Neuerungen und befristete Sonderregelungen	3	4.7. Photovoltaikanlagen: Nullsteuersatz	14
1.1. E-Rechnungen ab 2025	3	5. Arbeitgeber und Arbeitnehmer	15
1.2. Steuerfreier Inflationsausgleich	3	5.1. Entfernungspauschale	15
1.3. Wachstumschancengesetz	3	5.2. Homeoffice-Pauschale	15
1.4. Offenlegung für Geschäftsjahre nach dem 31.12.2021	4	5.3. Berufskleidung	16
2. Gewinnermittlung	4	5.4. Betriebsveranstaltungen	16
2.1. Grundsätzliche Überlegungen für den Jahres- wechsel 2024/2025	4	5.5. E-Fahrzeuge: Behandlung von Stromkosten des Arbeitnehmers	16
2.2. Rückstellungen	5	5.6. Doppelte Haushaltsführung	18
2.3. Rechnungsabgrenzung: Keine Bagatellgrenze	5	5.7. Auswirkungen bei der Erhöhung des Mindestlohns ...	18
2.4. Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern	6	6. Neues für Hauseigentümer und Kapitalanleger	18
2.5. Sofortige Abschreibung von digitalen Wirtschafts- gütern	6	6.1. Lineare Abschreibung von Gebäuden	18
2.6. Investitionsabzugsbetrag	7	6.2. Degressive Gebäudeabschreibung	19
2.7. Sonderabschreibung	7	6.3. Förderung von Photovoltaikanlagen	19
2.8. Steuerfreie Rücklagen	8	6.4. Vermietung: Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete	19
2.9. Keine Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten	8	6.5. Schuldzinsenabzug bei gemischter Nutzung	20
2.10. Firmenwagen-Besteuerung bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen	8	6.6. Höhe des Sparerfreibetrags	20
2.11. Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge	8	7. Erhöhung des Grundfreibetrags und Kinderfreibetrag für 2024	21
2.12. Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen	9	8. Jahressteuergesetz 2024	22
2.13. Geringwertige Wirtschaftsgüter/Sammelposten	9	8.1. Steuerbefreiung von Photovoltaikanlagen	22
2.14. Geschenke: Freigrenze von 50 €	9	8.2. Buchwertübertragung zwischen beteiligungs- identischen Personengesellschaften	22
2.15. Besonderheiten bei der Abrechnung von Reise- kosten	10	8.3. Gebäudeabschreibung	22
3. Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	11	8.4. Kinderbetreuungskosten	22
3.1. Beteiligung als Sonderbetriebsvermögen	11	8.5. Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen	22
3.3. Option zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft	11	8.6. Anrechnung von Bonusleistungen	22
3.2. Investitionsabzugsbeträge bei Personen- gesellschaften	11	8.7. Glattstellungsgeschäft bei Stillhalterprämien	22
4. Umsatzsteuer und Vorsteuer	12	8.8. Entgelte von dritter Seite	23
4.1. Anspruch auf Ist-Besteuerung	12	8.9. Verlustverrechnung bei Termingeschäften	23
4.2. Zuordnung bei der Umsatzsteuer	12	8.10. Abzug von Unterhaltsaufwendungen	23
4.3. Vorsteuerabzug	13	8.11. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienstleistungen und Handwerkerleistungen	23
4.4. Vorsteuer für die private Wohnung (Zuordnung)	13	8.12. Elektronische Beantragung von Kindergeld	23
4.5. Rückwirkende Rechnungsberichtigung	13	8.13. Behinderten-Pauschbetrag	23
4.6. Umsatzsteuer: PKW-Überlassung an Arbeitnehmer ..	14	8.14. Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug von einem Ist-Versteuerer erst nach Zahlungseingang	23
		8.15. Reform der Kleinunternehmerregelung	23



1. Neuerungen und befristete Sonderregelungen

1.1. E-Rechnungen ab 2025

Ab dem 1.1.2025 ist jeder Unternehmer grundsätzlich verpflichtet, im B2B-Bereich E-Rechnungen zu versenden.

Übergangsregelungen: Eine Rechnung kann auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format (das nicht dem neuen Rechnungsformat entspricht), übermittelt werden,

- für Umsätze bis zum **31.12.2026**, wenn sie nach dem **31.12.2024 und vor dem 1.1.2027** ausgeführt werden,
- für Umsätze bis zum **31.12.2027**, wenn sie nach dem **31.12.2026 und vor dem 1.1.2028** ausgeführt werden und der Gesamtumsatz des Unternehmers, der die Rechnung ausstellt, im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat,
- für Umsätze bis zum **31.12.2027**, wenn die Umsätze nach dem **31.12.2024 und vor dem 1.1.2028** ausgeführt werden und die Rechnungen mittels elektronischem Datenaustausch (EDI) nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches übermittelt werden.

Ab dem **1.1.2028** müssen alle Unternehmen im B2B-Bereich E-Rechnungen versenden.

Konsequenz: Ab dem 1.1.2025 ist der Versand von E-Rechnungen der Normalfall, sodass ab dem 1.1.2025 alle Unternehmen zumindest in der Lage sein müssen, E-Rechnungen für inländische steuerpflichtige Umsätze empfangen und verarbeiten zu können. Das **neue Rechnungsformat** ist in der europäischen Norm EN 16931 genau definiert. **Jedes Unternehmen** im B2B-Bereich **muss ab dem 1.1.2025 zumindest in der Lage sein**, E-Rechnungen zu erhalten und zu verarbeiten.

Übersandte E-Rechnungen müssen archiviert werden. Da E-Rechnungen regelmäßig per E-Mail übersandt werden, ist es sinnvoll, dafür eine neue **E-Mail-Adresse** einzurichten, die ausschließlich für E-Rechnungen genutzt wird. Damit wird

vermieden, dass eine Vermischung der E-Rechnungen mit den unterschiedlichsten anderen E-Mails erfolgt. Geschäftskunden sollten dann darauf hingewiesen werden, dass für die Über-sendung von E-Rechnungen nur diese neue E-Mail-Adresse zu verwenden ist.

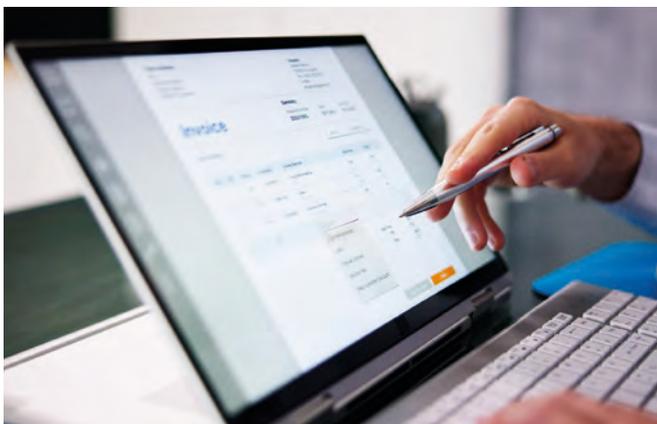
1.2. Steuerfreier Inflationsausgleich

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern in der Zeit vom **26.10.2022** bis zum **31.12.2024** zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Leistungen in Form von Zuschüssen und Sachbezügen zur Abmilderung der gestiegenen Verbraucherpreise bis zu einem Betrag von 3.000 € steuerfrei zuwenden. Wer diesen steuerfreien Betrag bisher nicht oder nicht voll ausgenutzt hat, kann dies bis zum **31.12.2024 nachholen**. Entscheidend ist nicht das Datum der Überweisung, sondern das Datum, an dem der Arbeitnehmer über den Betrag verfügen kann. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist nur, dass die Leistung **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Es genügt, wenn der Arbeitgeber bei der Gewährung der Leistung festhält, dass die Leistung im Zusammenhang mit der Preissteigerung steht. Das gilt auch für einen GmbH-Geschäftsführer, der Arbeitnehmer seiner GmbH ist, wenn die Gesellschafterversammlung beschließt, dass er einen Anspruch auf derartige Zuwendungen hat.

1.3. Wachstumschancengesetz

Folgende Änderungen sind 2024 durch das **Wachstumschancengesetz** eingetreten.

- Abschreibung von Gebäuden nach der tatsächlichen Nutzungsdauer, wenn diese geringer ist als die Dauer, die sich nach dem gesetzlich festgelegten Prozentsatz ergibt.
- Der Verlängerungszeitraum für die degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gilt für Anschaffung/Herstellung nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025.
- Degressive Abschreibung mit 5% vom jeweiligen Restwert bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen und vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind, wenn mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wurde oder die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt.
- Die Sonderabschreibung für den Mietwohnungsbau wurde verbessert und verlängert.
- Die Wertobergrenze für Geschenke wurde von 35 € auf 50 € angehoben.
- Die Pauschale für die Übernachtung in einem Kraftfahrzeug (LKW) während einer auswärtigen Tätigkeit des Arbeitnehmers wurde von 8 € auf 9 € angehoben.
- Die Freigrenze bei privaten Veräußerungsgeschäften wurde auf einen Betrag bis zu einem Gesamtgewinn von 1.000 € pro Jahr erhöht.





- E-Fahrzeuge bzw. Elektro-Hybridfahrzeuge sind begünstigt, wenn die Anschaffungskosten 70.000 € nicht übersteigen.
- Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens können unter bestimmten Voraussetzungen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der Abschreibung Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 40% (bisher 20%) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch genommen werden.

1.4. Offenlegung für Geschäftsjahre nach dem 31.12.2021

Seit Inkrafttreten des Gesetzes zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie (DiRUG) sind Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte mit einem Geschäftsjahresbeginn nach dem 31.12.2021 an das **Unternehmensregister** zu übermitteln, das beim Bundesanzeiger Verlag geführt wird. Der Bundesanzeiger Verlag prüft die Abschlüsse weiterhin auf Vollständigkeit und Fristgemäßheit und meldet bei Fristversäumnis

die Unternehmen an das Bundesamt für Justiz.

Wichtig! Es ist die Publikations-Plattform „www.publikations-plattform.de“ zu verwenden. Jede natürliche Person, die für ein offenkundigspflichtiges Unternehmen eine Datenübermittlung an das Unternehmensregister vornimmt, muss sich **vorab identifizieren**. Um Unannehmlichkeiten und Zeitdruck zu vermeiden, sollte die Identifizierung möglichst frühzeitig durchgeführt werden.

Zur Identifikation als Übermittlungsberechtigter werden derzeit **drei Identifizierungsverfahren** bereitgestellt:

- ein automatisches videogestütztes Identifizierungsverfahren,
- ein begleitetes videogestütztes Identifizierungsverfahren und
- **eID** (d.h. elektronischer Personalausweis mit aktivierter Online-Ausweisfunktion).

Das heißt, dass das Identifizierungsverfahren vorab durchgeführt werden sollte.

2. Gewinnermittlung

2.1. Grundsätzliche Überlegungen für den Jahreswechsel 2024/2025

Bei der Planung zum Jahreswechsel spielt es eine entscheidende Rolle, ob der Gewinn mit

- einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung,
- einer Bilanz nach Steuerrecht und/oder
- mit einer Handelsbilanz ermittelt wird.

Die **handelsrechtliche** Verpflichtung, eine Bilanz aufzustellen, gilt auch für das Steuerrecht. Das Betriebsvermögen für Zwecke der Besteuerung ist nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung anzusetzen (= Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz). Der Ausweis in der Handelsbilanz ist nur dann für steuerliche Zwecke zu übernehmen, wenn keine eigenständigen steuerlichen Regelungen vorhanden sind, die einen abweichenden Ansatz erforderlich machen.

Im Übrigen ergeben sich die **Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten für steuerliche Zwecke** aus den Bestimmungen der Abgabenordnung. Steuerlich ist jeder buchführungspflichtig, der nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen buchführungspflichtig ist. Darüber hinaus kann ein Unternehmer zur Bilanzierung verpflichtet sein, wenn er als Gewerbetreibender eine der folgenden Größenordnungen überschreitet:

- **Umsatz** mehr als 800.000 € oder
- **Gewinn** mehr als 80.000 €

Hinweis: Wer nur wegen Überschreitens einer der steuerlichen Grenzwerte bilanzierungspflichtig wird, muss **nicht von sich aus** von der Einnahmen-Überschuss-Rechnung auf die Bilanzierung umstellen. Er darf vielmehr warten, bis das Finanzamt ihn auffordert. Das Finanzamt darf nicht rückwirkend, sondern frühestens ab dem 1.1. des folgenden Jahres auffordern, eine doppelte Buchführung zu erstellen und zu bilanzieren. Die Buchführungspflicht endet mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem das Finanzamt feststellt, dass keiner der Grenzwerte überschritten worden ist. Bei einem einmaligen Überschreiten der Buchführungsgrenze wird das Finanzamt eine Befreiung von der Buchführungspflicht bewilligen, wenn nicht zu erwarten ist, dass die Grenze in den folgenden Jahren überschritten wird.





2.2. Rückstellungen

Rückstellungen haben den Sinn und Zweck, Aufwendungen dem Wirtschaftsjahr zuzuordnen, in dem sie entstanden bzw. verursacht worden sind. Dieser Grundsatz gilt sowohl für die Handelsbilanz als auch für die Steuerbilanz. Das HGB bestimmt abschließend, für welche Zwecke eine Rückstellung gebildet werden muss. Nach § 249 müssen Rückstellungen gebildet werden für

- ungewisse Verbindlichkeiten,
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
- unterlassene Aufwendungen für Instandhaltungen, welche im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden,
- Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt wird,
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden,
- latente Steuern, die nur in der Handelsbilanz ausgewiesen, aber unabhängig von der Laufzeit nicht abgezinst werden. Beim Ausweis latenter Steuern handelt es sich nicht um Rückstellungen, auch wenn das Ergebnis vergleichbar ist.

So ist z. B. eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten für die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Gewährung von Altersfreizeit (z. B. von zwei Tagen pro Jahr der Betriebszugehörigkeit) zu bilden, die unter den Bedingungen einer mindestens zehnjährigen Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers sowie der Vollendung dessen 60. Lebensjahres steht.

Die Höhe der Rückstellungen in der Steuerbilanz darf mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten. Für Rückstellungen gilt nach wie vor die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Müssen Rückstellungen in der Handelsbilanz zwingend gebildet werden, sind sie auch für die Steuerbilanz zu übernehmen, soweit steuerliche Regelungen dem nicht entgegenstehen. Der Ausweis von Rückstellungen ist nach Steuerrecht in den folgenden Fällen unzulässig oder eingeschränkt.

- Es dürfen keine Rückstellungen gebildet werden für ungewisse Verbindlichkeiten, die nur zu tilgen sind, soweit künftig Gewinne oder Einnahmen anfallen. Eine Rückstellung kann also erst gebildet werden, wenn Gewinne oder Einnahmen angefallen sind.
- Die Passivierung von Rückstellungen wegen Verletzung von fremden Schutzrechten ist eingeschränkt.
- Die Bildung von Rückstellungen aus Anlass eines Dienstjubiläums ist eingeschränkt.
- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften dürfen nicht gebildet werden.
- Es darf keine Rückstellung passiviert werden, wenn die Erfüllung der Verpflichtung dazu führt, dass ein aktivierungspflichtiges Wirtschaftsgut entsteht.
- Rückstellungen für Aufwendungen, die zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben gehören, können zwar gebildet werden. Die Gewinnminderung ist jedoch außerhalb der Bilanz wieder hinzuzurechnen (vgl. R 5.7. Abs. 1 Satz 2 EStR zur Gewerbesteuer).



- Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen müssen in der Handelsbilanz gem. § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB als Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten passiviert werden. In der Handelsbilanz sind die Pensionsrückstellungen mit dem Erfüllungsbetrag anzusetzen (§ 253 Abs. 1 HGB), während sich die Bildung von Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz ausschließlich nach § 6a EStG richtet.

Die Höhe der Rückstellungen in der Steuerbilanz darf den zulässigen **Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten**. Bei einer Laufzeit von **mehr als 12 Monaten** ist es in der Regel nicht möglich, die Werte aus der Handelsbilanz unverändert in die Steuerbilanz zu übernehmen, weil

- in der Handelsbilanz die Rückstellung mit dem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen ist und in der Steuerbilanz mit dem **Wert zum Bilanzstichtag** und
- die Rückstellung handelsrechtlich mit einem **anderen Zinssatz** abgezinst wird als in der Steuerbilanz.

Handelsrechtlich sind Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von **mehr als einem Jahr** mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 7 Geschäftsjahre entsprechend ihrer Restlaufzeit abzuzinsen. Die entsprechenden Abzinsungszinssätze werden von der Deutschen Bundesbank ermittelt und veröffentlicht. **Steuerrechtlich** sind dagegen Rückstellungen für Verpflichtungen mit einem Zinssatz von 5,5% abzuzinsen.

2.3. Rechnungsabgrenzung: Keine Bagatellgrenze

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden, weil das Gesetz hier keine Einschränkungen enthält. Somit gibt es keine Rechtfertigung, die Pflicht zur Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten auf wesentliche Fälle zu beschränken.



2.4. Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die

- **nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2023** angeschafft oder hergestellt wurden, können in Höhe des **2,5-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **25%** und
- **nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025** angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden, können in Höhe des **2,0-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **20%** abgeschrieben werden.

Folgende Verlängerung ist geplant, aber noch nicht entschieden: Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die **ab dem 1.1.2025 bis zum 31.12.2029** angeschafft oder hergestellt werden, können **in Höhe des 2,5-fachen der linearen Abschreibung bis maximal 25% abgeschrieben werden.**

Fazit: Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in den vorgenannten Zeiten anschafft oder herstellt, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Wurde bisher **linear** abgeschrieben, ist ein nachträglicher Wechsel zur degressiven Abschreibung nicht zulässig. Wurde die **degressive** Abschreibung gewählt, kann jederzeit zur linearen Abschreibung gewechselt werden. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung gewechselt werden. Bei Wirtschaftsgütern, bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

2.5. Sofortige Abschreibung von digitalen Wirtschaftsgütern

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung sich erfahrungsgemäß auf **mehr als ein Jahr** erstreckt, ist der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt. Steuerlich wird seit 2021 bei Computerhardware und Software (einschließlich Peripheriegeräten) sowie bei Betriebs- und Anwendersoftware eine **betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr** zugrunde gelegt.

Konsequenz: Bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von nicht mehr als **einem Jahr**, handelt es sich um kurzlebige Wirtschaftsgüter, sodass die sogenannte „pro-rata-temporis“ Regelung nicht anwendbar ist, wonach sich im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts der Absetzungsbetrag um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat vermindert, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht. Das bedeutet, dass seit 2021 die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zu 100% abgeschrieben werden können, unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Anschaffung im Laufe eines Jahres erfolgt ist.

Software: Die kürzere Nutzungsdauer gilt steuerlich für alle Arten von Software, also für Standardsoftware, für ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung. Bei dieser Software handelt es sich teilweise um besonders aufwendige und teure Produkte, bei denen das Bundesfinanzministerium bisher von einer Nutzungs- und Abschreibungsdauer von mindestens 5 Jahren ausgegangen ist.

Im handelsrechtlichen Jahresabschluss sind sämtliche Vermögensgegenstände mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich Abschreibung anzusetzen. Grundsätzlich stimmen Handels- und Steuerrecht in diesem Punkt überein. Allerdings gibt es auch Ausnahmen, z. B. wenn Sonderabschreibungen beansprucht werden, die nur steuerlich zulässig sind. Ähnlich ist auch die rein steuerlich veranlasste Herabsetzung der Nutzungsdauer auf ein Jahr für digitale Wirtschaftsgüter zu sehen. Steuerliche Wertansätze dürfen wegen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit nicht ohne weiteres in die Handelsbilanz übernommen werden. Handels- und steuerrechtlich müssen daher zumindest bei ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung unterschiedliche Nutzungsdauern zugrunde gelegt werden.

Ausweis latenter Steuern in der Handelsbilanz: Latente Steuern entstehen, wenn sich zwischen den handelsrechtlichen und den steuerlichen Wertansätzen Differenzen ergeben, die sich in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich abbauen. Ist der handelsrechtliche Jahresüberschuss höher als der steuerliche Gewinn, ist die Steuerbelastung im Verhältnis zum handelsrechtlichen Jahresergebnis zu gering. Konsequenz ist,



dass in Zukunft mit steuerlichen Mehrbelastungen zu rechnen ist sodass passive latente Steuern auszuweisen sind.

2.6. Investitionsabzugsbetrag

Ein Investitionsabzugsbetrag kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Gewinn des laufenden Jahres vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags 200.000 € nicht überschreitet. Unternehmer und Freiberufler haben unabhängig von der Rechtsform die Möglichkeit, mithilfe eines Investitionsabzugsbetrags ihre Steuerbelastung zu senken, ohne Geld ausgeben zu müssen. **50%** der voraussichtlichen **Anschaffungs- und Herstellungskosten** von Investitionen, die in den nächsten 3 Jahren geplant sind, können gewinnmindernd berücksichtigt werden. Es sind nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr **ausschließlich** oder **fast ausschließlich**, d.h. zu mindestens 90%, betrieblich genutzt werden. Auch die **Vermietung** eines Wirtschaftsguts stellt eine betriebliche Nutzung dar und ist somit unschädlich. Der Nutzungsumfang ist nicht wirtschaftsjahrbezogen zu prüfen, sondern für den gesamten Zeitraum zwischen Anschaffung und Ende des Folgejahres. Beim **Firmen-PKW** kann der Umfang der betrieblichen und außerbetrieblichen PKW-Nutzung nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachweisen werden. Zulässig sind auch **alle anderen Beweismittel**, mit denen der Umfang der betrieblichen Nutzung nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden kann.

Voraussetzung ist allein die **Absicht**, abnutzbare bewegliche (neue oder gebrauchte) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens anschaffen zu wollen, z. B. Computer, Maschinen, Büromöbel, PKW, usw. Begünstigt sind auch **kurzlebige und geringwertige** Wirtschaftsgüter und Wirtschaftsgüter, für die ein Sammelposten gebildet wird. Investitionsabzugsbeträge können ohne weitere Angaben geltend gemacht werden. Ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der Investitionsabsicht ist nicht erforderlich.



Begünstigt sind also

- neue oder gebrauchte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- mit maximal 50% der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Die Höchstgrenze für die Summe aller Investitionsabzugsbeträge beträgt 200.000 €.

Betriebsvorrichtungen, z. B. eine Hebebühne oder ein Lastenaufzug, werden steuerlich als **bewegliche** Wirtschaftsgüter behandelt, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. **Immaterielle Wirtschaftsgüter**, z. B. Software und Lizenzen, sind keine beweglichen Wirtschaftsgüter.

Ausnahme: Software bis 800 € netto wird als materielles Wirtschaftsgut eingestuft. Jedes Programm ist einzeln für sich zu betrachten, auch wenn der Unternehmer ein Softwarepaket mit mehreren Programmen gekauft hat.

2.7. Sonderabschreibung

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann neben der linearen oder degressiven Abschreibung die **40%ige Sonderabschreibung** beansprucht werden. Die Sonderabschreibung, von 40% kann beliebig über einen Begünstigungszeitraum von maximal 5 Jahren verteilt werden.

Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung nicht zeitanteilig gekürzt, sodass auch bei einer Anschaffung im Dezember der volle Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann. Begünstigt sind nur Betriebe, deren **Gewinn im Jahr vor der Inanspruchnahme nicht mehr als 200.000 €** betragen hat. Beim Investitionsabzugsbetrag ist unter „Gewinn“ der Steuerbilanzgewinn und nicht der steuerliche Gewinn zu verstehen. Eine Korrektur des Steuerbilanzgewinns um außerbilanzielle Positionen (wie z. B. nichtabziehbare Betriebsausgaben oder einkommensteuerfreie Einnahmen im Teileinkünfteverfahren) findet deshalb nicht statt. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 € bleiben die Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge.

Bei der **Gewinngrenze** von 200.000 € kommt es anders als beim Investitionsabzugsbetrag nicht auf das laufende Jahr an, sondern auf das zurückliegende Wirtschaftsjahr. Die 40%ige Sonderabschreibung, die in einem Begünstigungszeitraum von maximal 5 Jahren beansprucht werden kann (bei beliebiger Verteilung), ist handelsrechtlich unzulässig.

Die Sonderabschreibung kann **beansprucht** werden

- für neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- die im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr vermietet werden oder
- in einer inländischen Betriebsstätte (fast) ausschließlich betrieblich genutzt werden.



Ein Wirtschaftsgut wird fast ausschließlich betrieblich genutzt, wenn der private Nutzungsanteil nicht mehr als 10% beträgt. Die ersten beiden Jahre sind entscheidend. Die fast ausschließliche betriebliche Nutzung muss unbedingt in **jedem der ersten beiden Jahre** vorliegen, also im Jahr der Anschaffung oder Herstellung **und** im darauffolgenden Wirtschaftsjahr.

Es nutzt nichts, wenn die private Nutzung im 1. Jahr über 10% liegt und diese erst im 2. Jahr auf 10% oder weniger reduziert wird oder die private Nutzung im 1. Jahr nicht mehr als 10% beträgt, aber im 2. Jahr die 10%-Grenze überschreitet.

2.8. Steuerfreie Rücklagen

Neben dem rücklagenähnlichen Investitionsabzugsbetrag gibt es noch

- die Reinvestitionsrücklage,
- die Zuschussrücklage und
- die Rücklage für Ersatzbeschaffung, die z. B. bei Brand- und Hochwasserschäden interessant ist, wenn der Unternehmer Entschädigungszahlungen erhält, bevor die Neuinvestition erfolgt ist.

Bei der Bildung steuerfreier Rücklagen handelt es sich um spezielle steuerrechtliche Regelungen, sodass sie (mit Ausnahme der Zuschussrücklage) nur in der Steuerbilanz, nicht aber in der Handelsbilanz ausgewiesen werden dürfen. Allerdings ergeben sich in der Handelsbilanz Auswirkungen durch den Ausweis latenter Steuern.

2.9. Keine Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten

Unverzinsliche Verbindlichkeiten in Geld oder Sachdienstleistungsverpflichtungen sind für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2022 enden, nicht mehr abzuzinsen.



2.10. Firmenwagen-Besteuerung bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen

Wird ein Firmenwagen auch privat genutzt, wird dieser Vorteil grundsätzlich mit 1% des inländischen Listenpreises versteuert (sog. Listenpreismethode). Bei **Plug-In-Hybridelektrofahrzeugen**, die nach dem 31.12.2018 angeschafft wurden bzw. werden, ist der Bruttolistenpreis zur Hälfte anzusetzen (sog. 0,5%-Regelung), wenn die (rein elektrisch betriebene) Mindestreichweite mindestens 40 km beträgt oder ein maximaler CO₂-Ausstoß von 50 g/km vorliegt. Diese Regelung wurde **bis zum Jahr 2030 verlängert**. Zugleich sind aber auch die technischen Anforderungen erhöht worden. Ab dem Jahr 2022 muss die (rein elektrisch betriebene) Mindestreichweite der geförderten Hybrid-Fahrzeuge 60 km eingehalten werden oder ein maximaler CO₂-Ausstoß von 50 g/km gelten. Ab 2025 steigt die Mindestreichweite dann auf 80 km (oder max. CO₂-Ausstoß von 50 g/km).

Privatnutzung von reinen Elektrofahrzeugen: 0,5% oder 0,25%-Regelung

Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50% betrieblich genutzt wird, kann für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung angesetzt werden. Bei reinen Elektrofahrzeugen ist der Bruttolistenpreis mit 25% anzusetzen, wenn der Bruttolistenpreis den Grenzwert von 60.000 € nicht überschreitet. Diese 60.000 €-Grenze gilt ab 2020, auch wenn das Fahrzeug bereits 2019 angeschafft wurde. Bei E-Fahrzeugen, die ab dem 1.1.2024 angeschafft werden, kann die sogenannten 0,25%-Regelung angewendet werden, wenn der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung nicht mehr als 80.000 € beträgt.

Folgende Änderung ist geplant, aber noch nicht entschieden:

Es ist geplant, den Grenzwert rückwirkend für Anschaffungen ab dem 1.7.2024 von 80.000 € auf 95.000 € zu erhöhen.

Praxis-Beispiel:

Der Unternehmer hat im Januar 2019 einen rein elektrisch betriebenen Firmenwagen erworben. Der Bruttolistenpreis hat 56.000 € betragen. Die private Nutzung nach der 1%-Regelung beträgt somit **ab dem Jahr 2020**:
 $56.000 \text{ €} \times 25\% = 14.000 \text{ €} \times 1\% = 140 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} = 1.680 \text{ €}$

2.11. Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge

Für die Anschaffung **neuer, rein elektrisch** betriebener **Lieferfahrzeuge** ist eine Sonderabschreibung von 50% eingeführt worden, die nur im Jahr der Anschaffung beansprucht werden kann. **Nicht begünstigt** ist der Erwerb eines Vorfahrzeugs.

Die reguläre lineare Abschreibung ist parallel neben der Sonderabschreibung vorzunehmen. In den Folgejahren ist die Abschreibung nach dem Restwert zu ermitteln. Das heißt, der Restwert wird gleichmäßig auf die Restnutzungsdauer verteilt. Das Elektrolieferfahrzeug muss somit zum Anlagevermögen gehören und dazu dienen, betriebliche Einkünfte zu erzielen. Die Regelung ist auf Anschaffungen ab dem 1.1.2020 bis zum



31.12.2030 befristet. Außerdem ist die Sonderabschreibung auf die Anschaffung neuer betrieblich genutzter „Elektrolieferfahrzeuge“ begrenzt. Begünstigt ist nur der Erwerb eines

- bisher ungenutzten Fahrzeugs,
- das erstmalig zugelassen wird (ausgenommen hiervon sind Tageszulassungen).

Eine Kumulierung mit anderen Sonderabschreibungen oder erhöhten Abschreibungen ist nicht möglich.

Elektrolieferfahrzeuge sind Fahrzeuge der EG-Fahrzeugklassen N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen, die ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden. Schwere Lastkraftwagen sind somit von der Förderung ausgeschlossen. Die technisch zulässige Gesamtmasse eines Fahrzeugs kann der Zulassungsbescheinigung Teil I (Fahrzeugschein) entnommen werden (Feld F1).

2.12. Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen

Bei einer Tätigkeit, die zuhause ausgeübt wird, gibt es zwei Kategorien, die sich grundlegend unterscheiden. Die Aufwendungen für ein **häusliches** Arbeitszimmer können uneingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn es der **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** ist. Eine Auswärtstätigkeit am selben Tag ist unschädlich, wenn der Steuerpflichtige an diesem Tag seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit **überwiegend** in der häuslichen Wohnung ausübt. „Überwiegend“ ist eine zeitliche Bestimmung, d.h. es muss mehr als die Hälfte der **tatsächlichen** täglichen Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung verrichtet werden. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann ohne Nachweis ein pauschaler Betrag von 1.260 € als Jahrespauschale geltend gemacht werden.

Liegt **kein getrenntes häusliches Arbeitszimmer** vor oder ist es **nicht der Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, kann eine **Homeoffice-Pauschale von 6 € für jeden Kalendertag** (höchstens 1.260 € im Jahr) abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass die Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird (1. Alternative); oder dem Steuerpflichtigen darf für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung stehen, sodass er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit auch in der häuslichen Wohnung ausüben muss (2. Alternative). Bei der **Homeoffice-Pauschale** von 6 € für jeden Kalendertag kommt es nicht darauf an, ob dem Steuerpflichtigen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Kalendertage, an denen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tagespauschale erfüllt sind, sind vom Steuerpflichtigen aufzuzeichnen und in geeigneter Form **glaubhaft** zu machen.

2.13. Geringwertige Wirtschaftsgüter/Sammelposten

Es handelt sich nur dann um ein **geringwertiges Wirtschaftsgut**, wenn es beweglich, abnutzbar und selbständig (= für sich allein) nutzbar ist. Außerdem darf der Höchstbetrag von 800 € netto ohne Umsatzsteuer nicht überschritten werden.

Nach der derzeitigen Regelung kann für Wirtschaftsgüter, die mehr als 250 € und nicht mehr als 1.000 € kosten, ein **Sammelposten** gebildet werden. Das heißt, die in Betracht kommenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können dann zu einem **Sammelposten** zusammengefasst werden, wenn

- deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten netto (also ohne Umsatzsteuer) mehr als 250 €, aber nicht mehr als 1.000 € betragen,
- sie beweglich,
- abnutzbar und
- selbständig (= für sich allein) nutzbar sind.

Dieser Sammelposten muss im Jahr der Bildung und in den folgenden **4 Jahren mit jeweils 1/5 gewinnmindernd aufgelöst** werden. Für die Anschaffungen muss für jedes Jahr, in dem die Poolabschreibung angewendet wird, jeweils ein eigener Sammelposten gebildet werden.

Aufzeichnungspflicht: Liegen die Anschaffungskosten über 250 €, müssen die Wirtschaftsgüter in der Buchführung einzeln aufgezeichnet und der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage angegeben werden.

2.14. Geschenke: Freigrenze von 50 €

Unternehmen haben bei Zuwendungen an **Nichtarbeitnehmer** folgende Ausgangssituation:

- Erfolgt die Zuwendung aus **eigenem betrieblichem Interesse**, z. B. für Werbezwecke, sind die Kosten als Betriebsausgaben abziehbar (Bewirtungskosten zu 70%), ohne dass sie beim Empfänger versteuert werden.



- **Geschenke** an Geschäftsfreunde (Nichtarbeitnehmer) darf der Unternehmer nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn ihr Wert pro Person und Jahr nicht mehr als **50 € (35 € vor dem 1.1.2024)** beträgt.
- Die Begrenzung gilt nicht für Geschenke, die ausschließlich betrieblich genutzt werden können.
- **Privatgeschenke** haben keine steuerlichen Auswirkungen.

Der **Beschenkte** braucht den Wert des Geschenks nicht als Betriebseinnahme zu erfassen, wenn ihm der Schenker mitgeteilt hat, dass er die Steuer gem. § 37b EStG übernommen hat. Die Besteuerung unterbleibt auch bei Streuerbeartikeln bis 10 € je Artikel und geringwertigen Warenproben, die nicht als Geschenke einzustufen sind.

Die 50-€-Grenze ist eine **Freigrenze**. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 50 € pro Empfänger und Jahr auch nur geringfügig, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt und nicht nur der Betrag, der über 50 € hinausgeht. Die 50-€-Grenze gilt **pro Person** und Jahr. Empfänger können natürliche und juristische Personen (z. B. eine GmbH) sein. Zuwendungen an Arbeitnehmer der GmbH (z. B. Gesellschafter-Geschäftsführer) sind jedoch nicht automatisch als Zuwendungen an die GmbH anzusehen. Grundsätzlich ist jede Person, mit der ein Unternehmer im Geschäftsleben zu tun hat, als eigenständiger Zuwendungsempfänger anzusehen, z. B.

- der GmbH-Geschäftsführer,
- die Sekretärin,
- der Marketingassistent usw.

Der Unternehmer und sein Ehepartner werden allerdings nach Auffassung der Finanzverwaltung als "ein Empfänger" angesehen.

Hinweis: Wenn der Unternehmer die Geschenkwendungen pauschal mit 30% versteuert, gehört auch die pauschale Steuer zu den Zuwendungen. **Aber:** Bei der Ermittlung des Grenzwerts 50 € wird die pauschale Steuer nicht einbezogen.

2.15. Besonderheiten bei der Abrechnung von Reisekosten

Bei der Frage, ob es sich um Auswärtstätigkeiten (Reisekosten) oder um Fahrten handelt, bei denen nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist, kommt es entscheidend darauf an, ob bei Unternehmern eine **erste Betriebsstätte** vorhanden ist und wo sie sich befindet. Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (= Geschäftsreise) liegt vor, wenn ein **Unternehmer** außerhalb der eigenen Wohnung und außerhalb seiner **ersten Betriebsstätte** tätig wird. In diesem Zusammenhang wird das **häusliche Arbeitszimmer** nicht als Betriebsstätte gewertet, sodass jeweils festgestellt werden muss, ob und ggf. wo der Unternehmer seine erste Betriebsstätte hat.

Hat der Unternehmer **mehrere Betriebsstätten**, muss immer geprüft werden, welche Betriebsstätte als **erste Betriebsstätte** zu behandeln ist. Da ein **häusliches Arbeitszimmer** keine Betriebsstätte in diesem Sinne ist, kann sich die erste Betriebs-



stätte da befinden, wo der Unternehmer für seinen Auftraggeber dauerhaft tätig wird. Freiberufler und Unternehmer dürfen bei der Nutzung eines Firmenwagens für ihre Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte nur die **Entfernungspauschale** geltend machen, sodass der Gewinn um die nicht abziehbaren Aufwendungen erhöht werden muss.

Sucht der Unternehmer mehrere **Betriebsstätten** auf, ist von einer ersten Betriebsstätte auszugehen, wenn es sich um eine Tätigkeitsstätte handelt, die er typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu einem Drittel der regelmäßigen Arbeitszeit aufsucht.

Treffen diese Kriterien auf mehrere Betriebsstätten zu, ist die Betriebsstätte als erste Betriebsstätte anzusehen, die am **nächsten zur Wohnung** liegt. Fahrten zu weiter entfernt liegenden Betriebsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

2.15.1. Verpflegungspauschalen

Ertragsteuerlich dürfen nicht die tatsächlichen Verpflegungskosten geltend gemacht werden, sondern nur die gesetzlich festgelegten Pauschalen. Ein **Vorsteuerabzug** aus diesen Verpflegungspauschalen ist nicht möglich. Die Vorsteuer darf der Unternehmer allerdings aus den **tatsächlichen** Kosten geltend machen, wenn ihm Rechnungen vorliegen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Bei den Verpflegungspauschalen muss zwischen **ein- und mehrtägigen** Geschäftsreisen unterschieden werden. Bei mehreren auswärtigen Tätigkeiten an **einem** Tag werden die Abwesenheitszeiten zusammengerechnet. Ergibt die Summe **mehr als 8 Stunden**, kann eine Verpflegungspauschale von 14 € beansprucht werden.

Abwesenheit	Pauschale
Eintägige Reise: 8 Stunden und weniger	0 €
Eintägige Reise: mehr als 8 Stunden	14 €
Mehrtägige Reisen: Anreisetag ohne Zeitvorgaben	14 €
Abreisetag ohne Zeitvorgaben	14 €
24 Stunden	28 €



3. Personengesellschaften und ihre Gesellschafter

Die Modernisierung des Personengesellschaftsrechts ist zum 1.1.2024 in Kraft getreten und hat insbesondere für Gesellschaften bürgerlichen Rechts ein neues Gesellschaftsregister geschaffen, das die Eigenständigkeit hervorhebt.

3.1. Beteiligung als Sonderbetriebsvermögen

Zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen gehören Wirtschaftsgüter, die dem Gesellschafter einer Personengesellschaft zuzurechnen sind und die im Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligung stehen oder unmittelbar der Begründung oder Stärkung der Beteiligung des Gesellschafters an seiner Personengesellschaft dienen. Dabei kann es sich um Beteiligungen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften handeln.

Unter bestimmten Voraussetzungen, insbesondere im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, können auch Grundstücke und Darlehensforderungen zum Sonderbetriebsvermögen gehören.

3.3. Option zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft

Personenhandelsgesellschaften haben die Möglichkeit, wie eine Kapitalgesellschaft und deren nicht persönlich haftende Gesellschafter behandelt zu werden. Die Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz muss vorab verbindlich gewählt werden. Der Antrag ist auf **elektronischem** Weg spätestens **einen Monat** vor Beginn des Jahres zu übermitteln, in dem die Besteuerung als Kapitalgesellschaft erstmals gelten soll.

Stimmt das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr überein, muss der Antrag bis zum 30.11.2024 elektronisch übermittelt werden, wenn die Option für 2025 gelten soll. Ergebnis ist dann, dass Zahlungen an die Gesellschafter als Kapitaleinkünfte und/oder Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit eingestuft werden. Zivilrechtlich bleibt die Personengesellschaft bestehen. Der Weg zurück zur Besteuerung als Personengesellschaft kann ebenfalls

beantragt werden. Er erfolgt automatisch, wenn eine Personengesellschaft, z. B. durch Ausscheiden von Gesellschaftern, zum Einzelunternehmen wird.

Die Option einer Personenhandelsgesellschaft zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft ist **nicht ohne weiteres vorteilhaft**. Ob sich die Option lohnt, hängt wesentlich davon ab, ob die erzielten Gewinne thesauriert werden. Um zu vermeiden, dass sich Nachteile ergeben, sollten unbedingt Vergleichsrechnungen durchgeführt werden. Eine umfassende Beratung ist unbedingt erforderlich. Wenn die Option gewählt wird, sollte nicht vergessen werden, dass bis zur ersten Schlussbilanz beim Finanzamt ein Antrag auf Buchwertfortführung gestellt wird, weil ansonsten stille Reserven aufgedeckt werden. Nur so wird beim Übergang die steuerliche Neutralität erreicht.

3.2. Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften

Bei Personengesellschaften können Investitionsabzugsbeträge sowohl vom gemeinschaftlichen Gewinn als auch vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Seit 2021 gilt, dass Investitionsabzugsbeträge, die vom gemeinschaftlichen Gewinn abgezogen werden, ausschließlich bei Investitionen der Personengesellschaft oder Gemeinschaft gewinnerhöhend hinzugerechnet werden können.

Entsprechendes gilt auch für Investitionsabzugsbeträge, die vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Hier ist nur die Investition dieses Mitunternehmers oder seines Rechtsnachfolgers begünstigt.





4. Umsatzsteuer und Vorsteuer

4.1. Anspruch auf Ist-Besteuerung

Unternehmer versteuern ihre Umsätze nach dem Soll- oder Ist-Prinzip. Bei der **Soll-Besteuerung** werden die Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert. Bei der **Ist-Besteuerung** muss der Unternehmer die Umsatzsteuer nicht vorfinanzieren, weil er die Umsatzsteuer erst ans Finanzamt zahlt, nachdem seine Kunden die Rechnungen bezahlt haben. Aber nicht jeder Unternehmer darf die Ist-Besteuerung in Anspruch nehmen.

Ein Unternehmer hat einen Anspruch darauf, dass ihm das Finanzamt auf Antrag die Ist-Besteuerung genehmigt,

- **wenn** sein **Gesamtumsatz** im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat (maßgebend ist die Definition in § 19 Abs. 3 UStG) oder
- **wenn** er von der Verpflichtung, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen nach § 148 AO befreit ist oder
- **soweit** er Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG) ausführt.

Fazit: Für Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs kann die Ist-Besteuerung beantragt werden, wobei es keine Rolle spielt, wie hoch diese Umsätze sind. Führt der Angehörige eines freien Berufs darüber hinaus noch andere Umsätze aus, die nicht zu seiner freiberuflichen Tätigkeit gehören, kann er die Ist-Besteuerung für diesen Teilbereich nur anwenden, wenn der **Gesamtumsatz** (einschließlich seiner freiberuflichen Umsätze) im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat. **Aber!** Die Umsätze aus der Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs gehören nicht zum Gesamtumsatz, wenn die Zuordnung nach § 19 Abs. 3 UStG entfällt, wie z. B. bei ärztlichen Leistungen.



Praxis-Beispiel:

Ein selbständiger Arzt erzielt Umsätze aus seiner heilberuflichen Tätigkeit in Höhe von 740.000 €. Daneben erhält er für Gutachten, die nicht umsatzsteuerfrei sind, Honorare in Höhe von 55.500 €. Die umsatzsteuerfreien Umsätze von 740.000 € gehören nicht zum Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Abs. 3 UStG. Der Gesamtumsatz beträgt deshalb nur 55.500 € und übersteigt damit nicht den Grenzwert von 800.000 €. Der Arzt kann für die Honorare aus der Gutachtertätigkeit die Ist-Besteuerung beantragen.

4.2. Zuordnung bei der Umsatzsteuer

Gegenstände, die teilweise zu unternehmerischen und teilweise zu nichtunternehmerischen Zwecken genutzt werden, können

- entweder insgesamt dem umsatzsteuerlichen Unternehmen oder
- insgesamt dem nichtunternehmerischen Bereich oder
- anteilig entsprechend dem unternehmerischen Nutzungsanteil zugeordnet werden.

Es muss von vornherein klar und deutlich zum Ausdruck gebracht werden, ob und in welchem Umfang ein Gegenstand dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet werden soll. Dabei ist Folgendes zu beachten:

- Es besteht **kein** Wahlrecht bei Gegenständen, die **ausschließlich** für unternehmerische oder nichtunternehmerische Zwecke genutzt werden.
- Schafft der Unternehmer einen Gegenstand an, den er teilweise unternehmerisch und teilweise nichtunternehmerisch nutzt, darf er diesen Gegenstand insgesamt seinem Unternehmen zuordnen, wenn er ihn zu mindestens 10% für unternehmerische Zwecke nutzt.

Bei der Anschaffung oder Herstellung eines Gegenstands muss der Unternehmer sich entscheiden, ob er ihn seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnet. Er muss zeitnah eine erkennbare Zuordnung treffen, z. B. indem er die Vorsteuer geltend macht. Die Zuordnung muss spätestens **bis zum 31.7. des Folgejahres** gegenüber dem Finanzamt erklärt worden sein (gesetzlicher Abgabetermin für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung). Ein Unterlassen des Vorsteuerabzugs spricht gegen die Zuordnung zum Unternehmen. Die Behandlung bei der Einkommensteuer ist für die umsatzsteuerrechtliche Zuordnung zwar nicht maßgebend, kann aber trotzdem als Indiz für die umsatzsteuerliche Behandlung gewertet werden.

Die Zuordnungsentscheidung ist eine **materielle** Voraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug. Die Mitteilung an die Steuerverwaltung ist jedoch nur eine **formelle** Voraussetzung. Ein Verstoß gegen die formellen Anforderungen führt grundsätzlich nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug. Anders verhält es sich jedoch, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden.



Kann der Unternehmer aber **nachweisen**, dass er seine Zuordnungsentscheidung bereits im Zeitpunkt des Erwerbs der Investitionsgüter getroffen hatte, kann der Vorsteuerabzug in Betracht kommen, auch wenn der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt nicht innerhalb der Frist bekannt gegeben hat.

Wenn der Unternehmer einen Gegenstand nur teilweise dem Unternehmen zuordnet, muss er aufzeichnen, wie er die abziehbare Vorsteuer ermittelt hat. Gibt es keine Beweisanzeichen, lehnt das Finanzamt die Zuordnung des Gegenstands zum umsatzsteuerlichen Unternehmen ab. Das gilt insbesondere bei Gebäuden. Hier muss spätestens bis zur Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung (= bis zum 31.7. des Folgejahres) dem Finanzamt gegenüber erklärt werden, in welchem Umfang das Gebäude dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet worden ist (Verwendungsabsicht).

4.3. Vorsteuerabzug

Die Vorsteuer macht der Unternehmer geltend, sobald er eine Rechnung erhalten hat, in der die Umsatzsteuer offen ausgewiesen ist. Er macht also die Vorsteuer in dem Jahr geltend, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Zusätzlich ist aber noch erforderlich, dass der Unternehmer die Rechnung im selben Jahr erhalten hat. Der Unternehmer kann den Vorsteuerabzug erst dann beanspruchen, wenn alle Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass er im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung (bzw. E-Rechnung ab 2025) ist.

4.4. Vorsteuer für die private Wohnung (Zuordnung)

Bei Gebäuden, bei denen die Baugenehmigung nach dem 31.12.2010 erteilt wurde oder bei denen mit den Herstellungsarbeiten nach dem 31.12.2010 begonnen wurde, kann bei einer teilweise unternehmerischen und teilweise privaten Nutzung die Vorsteuer nur für den betrieblich genutzten Teil beansprucht werden.

Hinweis: Der Unternehmer kann, auch wenn der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil nicht möglich ist, das Objekt insgesamt seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnen.

Vorteil der Zuordnung: Bei einer Nutzungsänderung besteht die Möglichkeit, bisher nicht beanspruchte Vorsteuerbeträge gemäß § 15a UStG nachträglich innerhalb des Korrekturzeitraums geltend zu machen. Ohne ausdrückliche Zuordnung entfällt diese Möglichkeit.

4.5. Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Im Umsatzsteuersystem stellt der Vorsteuerabzug sicher, dass Unternehmer in der Leistungskette im Regelfall wirtschaftlich nicht mit der Umsatzsteuer belastet werden. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist regelmäßig, dass der Unternehmer eine **ordnungsgemäße Rechnung (E-Rechnung)** besitzt, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist (**Ausnahme:** Innergemeinschaftliche Erwerbe oder die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens).

Hat ein Unternehmer den Vorsteuerabzug geltend gemacht und stellt sich später heraus, dass die Rechnung nicht alle gesetzlich vorgeschriebenen Angaben enthält, kann die Rechnung in der Regel korrigiert werden. Die Finanzverwaltung verweigerte in der Vergangenheit den Vorsteuerabzug im Ursprungsjahr. In den meisten Fällen war damit die Frage verbunden, ob für die Zeit zwischen Korrektur und Ursprungsjahr Zinsen gezahlt werden müssen. Inzwischen haben EuGH und BFH entschieden, dass Rechnungen **unter bestimmten Voraussetzungen** mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden können.

Konsequenz: Es fallen dann keine Zinsen an.





Die Finanzverwaltung lässt inzwischen die Korrektur einer fehlerhaften Rechnung mit Wirkung für die Vergangenheit zu, wenn diese **berichtigungsfähig** ist. Dabei spielt es keine Rolle, ob die ursprüngliche Rechnung ergänzt wird oder ob die ursprüngliche Rechnung storniert und eine neue Rechnung ausgestellt wird. Eine Rechnung ist dann berichtigungsfähig, wenn sie die **folgenden Angaben** (Kernbestandteile) enthält:

- Bezeichnung des Rechnungsausstellers,
- Bezeichnung des Rechnungsempfängers,
- eine ausreichende Leistungsbeschreibung,
- das Entgelt für die ausgeführte Leistung und
- die Umsatzsteuer, die gesondert ausgewiesen sein muss.

Das bedeutet, dass Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Leistungsdatum, Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mit Wirkung für die Vergangenheit **nachträglich** ergänzt bzw. berichtigt werden können. Bei **Kleinbetragsrechnungen** bis 250 € müssen die Bestandteile enthalten sein, die für diese Rechnungen notwendig sind.

Eine Rechnung, die alle Kernbestandteile enthält, kann auch dann mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden, wenn zwingend erforderliche Kernbestandteile nicht vollständig bzw. ordnungsgemäß in der Rechnung ausgewiesen sind. Angaben zum **leistenden** Unternehmer und **Leistungsempfänger** können mit Wirkung für die Vergangenheit korrigiert werden, wenn die bisherigen Angaben in der Rechnung eine eindeutige Identifizierung ermöglichen und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist. Die **Leistungsbeschreibung** muss, um rückwirkend berichtigungsfähig zu sein, zumindest so konkret sein, dass die Leistung und der Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers erkennbar sind. Wenn durch Angabe des Bruttorechnungsbetrags und der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer das Entgelt eindeutig berechenbar ist, liegt die Möglichkeit der rückwirkenden Rechnungsberichtigung vor.

Sind Rechnungen unzutreffend mit dem falschen Steuersatz oder ohne gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer ausgestellt worden, kann **keine Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit** vorgenommen werden. Eine **Ausnahme** von diesem Grundsatz macht die Finanzverwaltung allerdings bei Rechnungen, bei denen die Beteiligten unzutreffend von dem **Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger** ausgegangen waren und deshalb Rechnungen ohne gesonderten Steuerausweis aber mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgestellt worden sind. In diesem Fall soll eine Berichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit möglich sein.

4.6. Umsatzsteuer: PKW-Überlassung an Arbeitnehmer

Darf der Arbeitnehmer den Firmenwagen auch für Privatfahrten und Fahrten zur Arbeitsstätte verwenden, liegt umsatzsteuerlich ein Leistungsaustausch vor, wenn die **Fahrzeugüberlassung arbeitsvertraglich individuell vereinbart ist** und tatsächlich in Anspruch genommen wird. Es liegt dann nämlich ein **unmittelbarer** Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer zu privaten Zwecken und der (teilweisen) Arbeitsleistung vor.

Die Fahrzeugüberlassung ist als Vermietung eines Beförderungsmittels im Inland steuerbar. Es handelt sich um einen tauschähnlichen Umsatz. Ein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe liegt vor, wenn die sonstige Leistung mit einer Barzahlung verbunden wird. Obwohl das EU-Recht keine entsprechende Bestimmung enthält, sind Gegenleistungen in Form von Geldzahlungen und in Form von Sachleistungen gleich zu behandeln. Es genügt, dass die Gegenleistung in Geld umgerechnet werden kann.

4.7. Photovoltaikanlagen: Nullsteuersatz

Seit dem **1.1.2023** ermäßigt sich die Umsatzsteuer auf **0%** (**Nullsteuersatz** gem. § 12 Abs. 3 UStG). Der **Nullsteuersatz** gilt für die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Auch **die Einfuhr, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Installation unterliegt dem Nullsteuersatz**, wenn es sich um begünstigte Solarmodule, Speicher oder wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Absatz 3 Nummer 1 UStG handelt.

Die Voraussetzungen für die Anwendung des Nullsteuersatzes gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister **nicht mehr als 30 kW (peak)** beträgt. Bei einer Bruttoleistung von nicht mehr als 30 kW (peak) muss nicht geprüft werden, ob die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für



dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt wird.

Fazit: Bei einer Leistung bis 30 kW wird keine Prüfung durchgeführt. Per Gesetz wird somit die Lage der Photovoltaikanlage über die installierte Bruttoleistung definiert. Das bedeutet, dass auch Photovoltaikanlagen mit einer Bruttoleistung von mehr als 30 kW (peak) begünstigt sein können, wenn nachgewiesen wird, dass sie auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden.

Der Nullsteuersatz ist für Photovoltaikanlagen anzuwenden, die nach dem 31.12.2022 angeschafft wurden. Photovoltaikanlagen, die **vor dem 1.1.2023** installiert wurden, konnten in vollem

Umfang dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnet werden, wenn der Unternehmer auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG verzichtet hat. Er war zum vollen **Vorsteuerabzug** aus der Anschaffung berechtigt. Der privat verbrauchte Strom unterliegt dann der Wertabgabenbesteuerung. Dadurch wird der rechtlich zunächst zulässige Vorsteuerabzug systemgerecht nachgelagert ausgeglichen. Auch **nach dem 31.12.2022** ist in diesen Fällen wie bisher weiterhin eine **unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern**. Erwirbt ein Unternehmer **ab dem 1.1.2023** eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, ist mangels ausgewiesener Umsatzsteuer kein Vorsteuerabzug möglich. Anders als in den **Altfällen** ist daher kein Ausgleich eines Vorsteuerabzuges erforderlich.

5. Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5.1. Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt 0,30 € je Entfernungskilometer. Für die Zeit **vom 1.1.2022 bis zum 31.12.2026** wurde die Entfernungspauschale ab dem **21. Entfernungskilometer** erhöht. **Abziehbar sind**

- für die ersten 20 Entfernungskilometer 0,30 € je Entfernungskilometer und
- ab dem 21. Entfernungskilometer 0,38 € je Entfernungskilometer.

Die befristete Anhebung gilt entsprechend auch bei Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Die Entlastung erfolgt **unabhängig** vom benutzten Verkehrsmittel.

Wird kein eigener Pkw genutzt, ist die Höchstgrenze von 4.500 € jährlich zu beachten. Die Höchstgrenze von 4.500 € wurde nicht angepasst.



5.2. Homeoffice-Pauschale

Die Homeoffice-Pauschale beträgt 6 € pro Kalendertag, höchstens 1.260 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr. Mit ihr sind alle Aufwendungen abgegolten, die dem Steuerpflichtigen durch die betriebliche oder berufliche Betätigung in der häuslichen Wohnung entstehen. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel sind nicht eingeschlossen und können daher zusätzlich geltend gemacht werden. Die Tagespauschale von 6 € bezieht sich auf den Kalendertag und erhöht sich auch dann nicht, wenn an einem Kalendertag verschiedene betriebliche oder berufliche Betätigungen ausgeübt werden, für die jeweils die Abzuvoraussetzungen vorliegen. Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Tagespauschale auf die verschiedenen Tätigkeiten verzichtet und diese insgesamt einer Tätigkeit zuordnet, für die die Voraussetzungen für den Abzug der Tagespauschale vorliegen.

Der Steuerpflichtige kann die Tagespauschale auch dann in Anspruch nehmen, wenn

- ihm für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht und
- der Steuerpflichtige auch in der häuslichen Wohnung tätig wird.

Ein Abzug der Tagespauschale ist auch dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Der Steuerpflichtige muss in der häuslichen Wohnung tätig werden; es ist aber keine zeitlich überwiegende Tätigkeit in der häuslichen Wohnung erforderlich, um den Abzug der Tagespauschale von 6 € in Anspruch nehmen zu können.

Geht ein Steuerpflichtiger **nur einer** betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit nach, muss ein vorhandener anderer Arbeitsplatz tatsächlich **für alle Aufgabenbereiche** dieser Erwerbstätigkeit genutzt werden können. Der Steuerpflichtige ist auch dann auf die Betätigung in der häuslichen Wohnung angewiesen, wenn er dort einen nicht unerheblichen Teil seiner



betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit verrichten muss. Es genügt allerdings nicht, wenn er in der häuslichen Wohnung Arbeiten verrichtet, die er grundsätzlich auch an einem anderen Arbeitsplatz verrichten könnte.

5.3. Berufskleidung

Aufwendungen für Kleidung sind als unverzichtbare Aufwendungen der Lebensführung grundsätzlich nicht abziehbar. Sie sind nur dann als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn es sich um Aufwendungen für **typische Berufskleidung** handelt. Schwarze Anzüge, Blusen und Pullover fallen nicht hierunter, da es sich um bürgerliche Kleidung handelt, die auch privat getragen werden kann. Für diese Kleidung ist kein Werbungskostenabzug zu gewähren, selbst wenn diese ausschließlich bei der Berufsausübung benutzt werden oder das Tragen z. B. von schwarzer Kleidung erwartet wird.

Wichtig! Soweit der BFH in älteren Entscheidungen auch bürgerliche Kleidung, die nach ihrer Beschaffenheit auch privat genutzt werden konnte, als typische Berufskleidung angesehen hat, wie z. B. den schwarzen Anzug eines Leichenbestatters, den schwarzen Anzug und die schwarze Hose eines Oberkellners oder den schwarzen Anzug eines katholischen Geistlichen, sieht der BFH diese Rechtsprechung nunmehr als überholt an.

5.4. Betriebsveranstaltungen

Plant ein Unternehmer eine Betriebsveranstaltung, sollte er darauf achten, dass die Kosten für die Betriebsveranstaltung pro Teilnehmer ab 2024 **nicht mehr als 110 € brutto** betragen. Wird die 110 €-Grenze je Arbeitnehmer überschritten, fällt für den übersteigenden Betrag Lohnsteuer an, die auch pauschal mit 25% ermittelt werden kann. Wesentlich stärker wirkt sich beim Überschreiten des Grenzwerts jedoch der Wegfall des Vorsteuerabzugs in voller Höhe aus. Es kommt somit entscheidend darauf an, wie viele Personen an der Betriebsveranstaltung teilnehmen. Der BFH hat entschieden, dass nicht auf die Zahl der geplanten Teilnehmer abzustellen ist, sondern auf die Zahl der **tatsächlich teilnehmenden** Personen.



Praxis-Beispiel:

Ein Arbeitgeber hat 48 Gäste zu einer Betriebsfeier eingeladen. Die Kosten für die Veranstaltung betragen 5.000 €. Somit entfallen auf jede Person 104,16 €. Von den 48 eingeladenen Gästen haben 10 Personen abgesagt. Die Kosten, die auf jede teilnehmende Person entfallen, betragen jetzt (5.000 € : 38 =) 131,58 €. Das bedeutet im Ergebnis, dass die Kosten je angemeldeten Teilnehmer (5.000 € : 48 =) 104,16 € betragen und die Kosten je tatsächlich teilnehmender Person (5.000 € : 38 =) 131,58 €.

Konsequenz: Es ist die Zahl der Personen maßgebend, die tatsächlich teilgenommen haben, sodass auf jede Person 131,58 € entfallen. Der übersteigende Betrag muss bei jedem teilnehmenden Arbeitnehmer als Arbeitslohn erfasst werden, der entweder individuell oder pauschal mit 25% versteuert wird. Allerdings entfällt insgesamt die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen geltend zu machen.

Bei einer Betriebsveranstaltung lässt sich nie voraussagen, ob einzelne Arbeitnehmer oder Gäste absagen oder einfach nicht erscheinen. Da der BFH auf die Zahl der tatsächlich teilnehmenden Personen abstellt, ist es sinnvoll, bei der Planung einen Sicherheitspuffer einzubauen, sodass die Kosten pro Teilnehmer nicht mehr als 110 € (brutto) betragen werden.

5.5. E-Fahrzeuge: Behandlung von Stromkosten des Arbeitnehmers

Bei **betrieblichen** Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (Dienstwagen), stellt die Erstattung der Stromkosten, die der Arbeitnehmer selbst getragen hat, einen steuerfreien Auslagenersatz dar. Das gilt nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die selbst getragenen Stromkosten für sein **privates** Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erstattet. Diese Erstattung stellt einen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Zur **Vereinfachung des steuer- und beitragsfreien Auslagenersatzes** für das elektrische Aufladen eines Firmenwagens (ausschließlich Pkw) beim Arbeitnehmer lässt die Finanzverwaltung für den Zeitraum vom **1.1.2021 bis 31.12.2030** folgende **Pauschalen** zu.

Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:

- für Elektrofahrzeuge 30 € monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 15 € monatlich

Ohne zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:

- für Elektrofahrzeuge 70 € monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 35 € monatlich

Als **zusätzliche Lademöglichkeit** beim Arbeitgeber gilt jeder zum unentgeltlichen oder verbilligten Aufladen des Dienstwagens geeignete Stromanschluss an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des lohnsteuerlichen Arbeitgebers. Dem gleichgestellt ist eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellte Stromtankkarte zum Aufladen des Dienstwagens bei einem Dritten.



Ist keine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber in diesem Sinne gegeben, sind die höheren Pauschalen anwendbar.

Durch den pauschalen Auslagenersatz sind sämtliche Kosten des Arbeitnehmers für den Ladestrom abgegolten. Ein **zusätzlicher** Auslagenersatz der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten für den von einem Dritten bezogenen Ladestrom ist **nicht zulässig**. Übersteigen die vom Arbeitnehmer in einem Kalendermonat getragenen Kosten die maßgebende Pauschale, kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer **anstelle der maßgebenden Pauschale** auch die anhand von Belegen nachgewiesenen tatsächlichen Kosten als steuerfreien Auslagenersatz erstatten.

Hinweis: Die pauschalen Beträge mindern den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers aus der Firmenwagengestellung, wenn die Kosten für den Ladestrom nicht vom Arbeitgeber erstattet, sondern vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Dies gilt entsprechend auch für die Anrechnung von selbst getragenen individuellen (höheren) Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert.

5.5.1. Reisekosten: Abrechnung bei Elektrofahrzeugen

Ein Arbeitnehmer, der sein privates Fahrzeug für Dienstreisen (auswärtige Tätigkeiten) nutzt, kann ohne Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen die gesetzlich festgelegten pauschalen Kilometersätze geltend machen bzw. sich von seinem Arbeitgeber erstatten lassen. Die Kilometerpauschale pro gefahrenen Kilometer beträgt für einen Kraftwagen (PKW) 0,30 €. Der Arbeitnehmer kann diese Kilometerpauschalen auch dann geltend machen, wenn er sein privates Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug für Dienstreisen verwendet. Die Kilometerpauschalen sind **nicht zu kürzen**, wenn der Arbeitnehmer sein Fahrzeug an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers kostenlos aufladen kann. Eine Kürzung erfolgt auch dann nicht, wenn der Arbeitnehmer pauschal besteuerte Leistungen und Zuschüsse von seinem Arbeitgeber für dieses Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erhält. Macht der Arbeitnehmer aber die tatsächlichen Fahrtkosten geltend, sind die steuerfreien Vorteile oder pauschal besteuerten Leistungen und Zuschüsse nicht in die Gesamtaufwendungen des Arbeitnehmers einzubeziehen.

5.5.2. Reisekostenerstattungen bei Arbeitnehmern

Die Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit dürfen nur **in Höhe der Pauschalen** steuerfrei erstattet werden. Für die Besteuerung von **unentgeltlichen Mahlzeiten** durch den Arbeitgeber ist danach zu unterscheiden, ob der Arbeitgeber die Mahlzeiten unentgeltlich oder teilentgeltlich

- anlässlich und während eines außergewöhnlichen **Arbeitseinsatzes** (also nicht während einer auswärtigen Tätigkeit) oder
- im Rahmen einer **geschäftlichen** Bewirtung, die **nicht** während einer auswärtigen Tätigkeit erfolgt oder
- während einer **auswärtigen Tätigkeit** (Geschäftsreise) zur Verfügung stellt.

Wichtig! Stellt der Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung ein fremder Dritter) seinem Arbeitnehmer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung **nicht als Arbeitslohn** anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer für diesen Tag eine **Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend** machen könnte. Erhält der Arbeitnehmer eine kostenlose Mahlzeit, kann der Arbeitgeber nur eine gekürzte Verpflegungspauschale erstatten (Kürzung: 20% für ein Frühstück und 40% für ein Mittag- bzw. Abendessen jeweils einer vollen Verpflegungspauschale).

Unbelegte Backwaren (Rosinenbrötchen, Croissant usw.) mit einem Heißgetränk sind kein Frühstück im **lohnsteuerrechtlichen** Sinne. Es handelt sich vielmehr um **nicht steuerbare Aufmerksamkeiten**, die nicht als Arbeitslohn zu erfassen sind. Das bedeutet, dass bei einer Geschäftsreise insoweit auch keine Kürzung der Verpflegungspauschale stattfindet. Eine Mahlzeit ist im Übrigen nur dann steuerfrei, wenn es sich um eine **übliche Beköstigung** handelt. Eine übliche Beköstigung liegt vor, wenn der Preis für das Essen **60 € nicht übersteigt**. Liegt der Preis über 60 €, muss der tatsächliche Preis, den der Unternehmer für das Essen bezahlt hat, als Arbeitslohn versteuert werden. Das gilt auch dann, wenn der Preis für das Essen nicht offen ausgewiesen ist, aber aufgrund der Gesamtumstände von einem entsprechend hohen Betrag ausgegangen werden kann.





Kann der Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale geltend machen, ist bei einer kostenlosen Mahlzeit der Sachbezugswert anzusetzen (**2024**: 2,17 € für ein Frühstück und 4,13 € für ein Mittag- oder Abendessen und **2025**: 2,30 € für ein Frühstück und 4,40 € für ein Mittag- oder Abendessen).

5.6. Doppelte Haushaltsführung

Der Unternehmer bzw. Arbeitnehmer kann die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft am Tätigkeitsort als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abziehen, jedoch **höchstens 1.000 € im Monat**. Es spielt keine Rolle, wie groß die Wohnung ist. Auf die Zahl der Wohnungsnutzer (Angehörigen) kommt es ebenfalls nicht an. Bei dem Höchstbetrag von monatlich 1.000 € sind **alle tatsächlichen Aufwendungen** einzubeziehen, wie z. B. Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Wohnung bzw. Unterkunft, Zweitwohnungssteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- und Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze, Aufwendungen für Sondernutzungen (z. B. Gartennutzung). Die **separate Miete** einer Garage bzw. eines Stellplatzes ist in den Höchstbetrag einzubeziehen.

Aber! Die angemessenen Aufwendungen für **Einrichtungsgegenstände** und **Hausrat** in der Unterkunft am Beschäftigungs-ort gehören nicht zu den Unterkunftskosten, die nur begrenzt bis höchstens 1.000 € im Monat abziehbar sind. Sie gehören vielmehr zu den sonstigen notwendigen Mehraufwendungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung, die neben den Unterkunftskosten als Werbungskosten berücksichtigt werden können.



5.7. Auswirkungen bei der Erhöhung des Mindestlohns

Entsprechend dem Anpassungsbeschluss der Mindestlohn-Kommission wurde der Mindestlohn in mehreren Schritten angehoben.

Wichtig! Ab dem 1.1.2024 wurde die Verdienstgrenze für Minijobber auf 538 € erhöht und ab dem 1.1.2025 wird sie auf 556 € erhöht. Arbeitgeber müssen also prüfen, ob der Beschäftigungsumfang von Minijobbern angepasst werden muss.

6. Neues für Hauseigentümer und Kapitalanleger



6.1. Lineare Abschreibung von Gebäuden

Die Prozentsätze für die lineare Abschreibung von Gebäuden sind gesetzlich festgelegt. Dadurch wird auch die Nutzungsdauer vorgegeben. Zurzeit gelten die folgenden Abschreibungssätze:

- 3%, wenn es sich um ein Gebäude handelt, das zum **Betriebsvermögen** gehört und für das der Bauantrag nach dem 31.3.1985 gestellt worden ist. Das gilt auch, wenn das Gebäude nicht selbst gebaut wird, sondern neu oder gebraucht gekauft wird.
- 3% für Gebäude, die **nach dem 31.12.2023** fertiggestellt werden.
- 2% bei allen anderen Gebäuden, die nach dem 31.12.1924 und **bis zum 31.12.2023** fertiggestellt worden sind.
- 2,5% für Gebäude, die vor dem 1.1.1925 hergestellt worden sind.

Ein Gebäude darf nach **der tatsächlichen Nutzungsdauer** abgeschrieben werden. Ist die tatsächliche Nutzungsdauer geringer als die gesetzlich bestimmte Nutzungsdauer, muss der Steuerpflichtige dies nachweisen. Dabei kann sich der Steuerpflichtige, der sich auf eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer beruft, jeder geeigneten Darlegungsmethode bedienen.



6.2. Degressive Gebäudeabschreibung

Es ist geplant, dass bei Gebäuden die Abschreibung in **fallenden** Jahresbeträgen nach einem unveränderlichen Prozentsatz in Höhe von **6% vom jeweiligen Buchwert** (Restwert) vorgenommen werden kann, wenn

- das Gebäude in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) angewendet wird,
- soweit es Wohnzwecken dient und
- vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden ist,
- wenn mit der **Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen** wurde oder
- die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30.9.2023 und **vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags** erfolgt.

Im Jahr der Fertigstellung bzw. des Erwerbs ist die Abschreibung zeitanteilig zu berücksichtigen.

Beginn der Herstellung:

Herstellungsbeginn ist das Datum, an dem nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften die Baubeginnsanzeige eingereicht wird. Sollten im Einzelfall landesrechtlich keine Baubeginnsanzeigen vorgeschrieben sein, hat der Steuerpflichtige zu erklären, dass er den Baubeginn gegenüber der zuständigen Baubehörde freiwillig angezeigt hat.

Bei Gebäuden, bei denen die Abschreibung in fallenden Jahresbeträgen bemessen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung **nicht zulässig**. Der Übergang von der Abschreibung in fallenden Jahresbeträgen zur Abschreibung in gleichen Jahresbeträgen **ist zulässig**. Nach dem Übergang erfolgt die weitere Abschreibung mit 3% vom Restwert.



6.3. Förderung von Photovoltaikanlagen

Bestimmte Photovoltaikanlagen sind nach § 3 Nummer 72 Satz 1 EStG von der Ertragsteuer befreit. Die Befreiung gilt für natürliche Personen, Mitunternehmerschaften und Körperschaften.

Neben der **objektbezogenen** Einschränkung gibt es eine **personenbezogene** Einschränkung. Einnahmen und Entnahmen, **die nach dem 31.12.2021** erzielt oder getätigt werden, sind von der Ertragsteuer nur dann befreit, wenn keine der Höchstgrenzen überschritten wird. Eine Prüfung der Höchstgrenzen ist daher unverzichtbar.

Objektbezogene Höchstgrenze:

Objekt	Höchstgrenze
Einfamilienhaus	bis zu 30 kW (peak)
Wohnzwecken dienendes Zwei-/Mehrfamilienhaus	bis zu 15 kW (peak) je Wohneinheit
Gemischt genutzte Immobilie	bis zu 30 kW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit (Geplant aber noch nicht verabschiedet: Ab dem 1.1.2025 soll generell der Wert von 30 kW je Wohn- und Gewerbeeinheit gelten)
Nicht Wohnzwecken dienendes Gebäude z. B. Gewerbeimmobilie mit einer Gewerbeeinheit, Garagengrundstück	bis zu 30 kW (peak)
Gewerbeimmobilie mit mehreren Gewerbeeinheiten	bis zu 15 kW (peak) je Gewerbeeinheit (Geplant aber noch nicht verabschiedet: für die Zeit ab 2005 bis zu 30 kW)

Personenbezogene Höchstgrenze

Neben der objektbezogenen Höchstgrenze ist zu prüfen, ob der

- jeweilige Steuerpflichtige oder
 - die jeweilige Mitunternehmerschaft
- insgesamt die 100 kW (peak)-Grenze einhält.

Dabei sind die **maßgeblichen Leistungen aller begünstigten** Photovoltaikanlagen, die vom Steuerpflichtigen oder der Mitunternehmerschaft auf, an oder in Gebäuden betrieben werden, zu addieren. Wird die 100 kW (peak)-Grenze überschritten, entfällt die Steuerbefreiung. Addiert werden alle Anlagen, also sowohl die Anlagen, die sich auf demselben Grundstück befinden, als auch die Anlagen auf verschiedenen Grundstücken. Dabei ist unerheblich, ob die Anlagen technisch voneinander getrennt sind.

6.4. Vermietung: Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete

Das Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete entscheidet darüber, in welchem Umfang die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind. Die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil liegt bei **50% der ortsüblichen Miete**. Beträgt die Miete



50% und mehr, jedoch weniger als 66% der ortsüblichen Miete, ist zu prüfen, ob ein Totalüberschuss anzunehmen ist. Fällt diese Prüfung der Totalüberschussprognose **positiv** aus, ist für die verbilligte Wohnraumüberlassung die Absicht Einkünfte zu erzielen, zu unterstellen, sodass die **Werbungskosten voll abziehbar** sind. Führt die Prüfung der Totalüberschussprognose jedoch zu einem **negativen** Ergebnis, ist von der Absicht Einkünfte zu erzielen, nur für den entgeltlich vermieteten Teil auszugehen.

Fazit: Eine Wohnungsvermietung **gilt als entgeltlich**, wenn die Miete mindestens 66% der ortsüblichen Miete beträgt.

Konsequenz: Die Absicht, Einkünfte zu erzielen, wird zwischen 50% und 66% der ortsüblichen Miete geprüft und ab 66% gesetzlich unterstellt, sodass der Werbungskostenabzug in vollem Umfang (also zu 100%) erhalten bleibt.

6.5. Schuldzinsenabzug bei gemischter Nutzung

Ein einheitliches Gebäude kann steuerlich – abhängig von der Art der Nutzung – aus maximal vier Wirtschaftsgütern bestehen, und zwar aus einem Gebäudeteil, der

- eigenbetrieblich genutzt wird,
- fremdbetrieblich genutzt wird,
- zu fremden Wohnzwecken vermietet wird,
- zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

Bei **konsequenter Vorgehensweise** können Fremdmittel und damit auch die Schuldzinsen einem bestimmten Gebäudeteil zugeordnet werden. Beim Kauf müssen die **Anschaffungskosten** zunächst entsprechend der Nutzung auf die jeweiligen eigenständigen Wirtschaftsgüter **aufgeteilt** werden. Die Zuordnung auf die einzelnen Wirtschaftsgüter ist nach dem Verhältnis der Wohn- bzw. Nutzflächen vorzunehmen. Entsprechend kann auch die Finanzierung mit Fremd- und Eigenmitteln aufgeteilt werden.

Bezahlt der Steuerpflichtige die Anschaffungskosten für ein gemischt genutztes Gebäude in einer Summe (einheitlich) von seinem Bau-, Giro- oder Kontokorrentkonto, auf das zuvor sowohl die Darlehens- als auch die Eigenmittel geflossen sind, dann können die Mittel nicht mehr getrennt zugeordnet werden. Der wirtschaftliche Zusammenhang kann nicht durch einen bloßen Willensakt des Steuerpflichtigen begründet werden.

Konsequenz: Die Schuldzinsen können nur anteilig abgezogen werden.

Ist die beabsichtigte Zuordnungsentscheidung nicht entsprechend umgesetzt worden, kann dies **nachträglich nicht korrigiert** werden, und zwar auch dann nicht, wenn ein ursprünglich nicht diesem Gebäudeteil zugeordnetes Darlehen im Wege einer Umschuldung abgelöst wird. Die Umschuldung und Rückabwicklung führt nur dazu, dass an die Stelle der ursprünglichen Kreditmittel neue Finanzmittel getreten sind. Da der ursprüngliche Kredit aber nur anteilig zur Finanzierung der Anschaffungskosten des fremdvermieteten Gebäudes verwandt worden ist, gilt dies auch für den neuen Kredit.

Wichtig! Entscheidend sind die getrennte Darlehensaufnahme und die Zuordnung der Darlehen. Die Darlehensauszahlung durch die Bank sollte **unbedingt** in entsprechenden **Teilbeträgen** direkt an den Verkäufer bzw. auf das Notaranderkonto zur Weiterleitung an den Verkäufer gezahlt werden.

6.6. Höhe des Sparerfreibetrags

Der Sparerfreibetrag ist ein pauschaler Ausgleich dafür, dass die tatsächlichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen in der Regel nicht abgezogen werden dürfen. Der Sparerfreibetrag beträgt 1.000 €. Ehegatten, die zusammenveranlagt werden, wird ein **gemeinsamer** Sparerfreibetrag in Höhe von 2.000 € gewährt. Werden die Ehegatten **einzeln**





veranlagt, erhält jeder Ehegatte den Sparerfreibetrag von 1.000 €. Ehegatten können nur dann zwischen der Zusammenveranlagung und der Einzelveranlagung wählen, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und diese Voraussetzungen zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder im Laufe des Veranlagungszeitraums eingetreten sind. Die Wahl wird für den jeweiligen Veranlagungszeitraum durch Angabe in der Steuererklärung getroffen. Sofern die Ehegatten von ihrem Wahlrecht keinen Gebrauch machen, wird eine Zusammenveranlagung durchgeführt.



7. Erhöhung des Grundfreibetrags und Kinderfreibetrag für 2024

Das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 ist beschlossen, sodass es nach der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt in Kraft tritt.

Der tarifliche Grundfreibetrag (= das steuerfreie Existenzminimum) bei Alleinstehenden wird für 2024 von 11.604 € auf 11.784 € erhöht. Bei Verheirateten und Lebensgemeinschaften, bei denen die Splittingtabelle anzuwenden ist, steigt der tarifliche Grundfreibetrag von 23.210 € auf 23.568 €.

Kinderfreibetrag: Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird für jedes Kind, das beim Steuerpflichtigen zu berücksichtigen ist, ein Freibetrag für das sächliche Existenzminimum des Kindes (= Kinderfreibetrag) gewährt, der für das Jahr 2024

rückwirkend von 3.192 € auf 3.306 € angehoben wird. Der Freibetrag von 1.464 € für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes bleibt unverändert. Bei Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, verdoppeln sich die Beträge, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht.

Anwendung: Die Erhöhung des Grundfreibetrags und des Kinderfreibetrags tritt am Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes in Kraft. Sie ist beim Steuerabzug vom Arbeitslohn erstmals auf laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, der nach dem 30. November 2024 endet und auf sonstige Bezüge, die nach dem 30. November 2024 zufließen.

Inhalt der Regelung	2024
Freibetrag für die Betreuung, Erziehung und Ausbildung von Kindern (§ 32 Abs. 6 EStG) - Gewährung als Freibetrag zusätzlich zum Kinderfreibetrag je Elternteil - bei zusammenlebenden Eltern	1.464 € 3.306 €
Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG) - Freibetrag je Elternteil - bei zusammenlebenden Eltern	2.810 € 5.620 €
Hinweis: Betreuungsfreibetrag + Kinderfreibetrag werden nur gewährt, wenn die steuerliche Auswirkung höher ist als das Kindergeld, d. h. das gezahlte Kindergeld wird angerechnet.	
Kindergeld (§ 66 EStG) Kindergeld wird vorrangig vor Kinderfreibeträgen gewährt und beträgt monatlich für jedes Kind	250 €
Unterhalt/Berufsausbildung (§ 33 a Abs. 1 EStG) - Höchstbetrag für Aufwendungen für Unterhalt und etwaige Berufsausbildung , wenn niemand von den Unterstützten Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag hat (ggf. Erhöhung um übernommene Krankenversicherungsbeiträge). - Nur bei gesetzlicher Unterhaltspflicht (oder wenn der unterstützten Person wegen des Einkommens des Unterstützenden öffentliche Mittel gekürzt werden). Eigene Einkünfte und Bezüge werden angerechnet, soweit sie im Jahr übersteigen. Ausbildungszuschüsse aus öffentlichen Mitteln werden voll angerechnet.	11.784 € 624 €
Grundfreibetrag (§32a EStG) - bei Alleinstehenden (Grundtabelle) - bei Verheirateten (Splittingtabelle)	11.784 € 23.568 €

Mögliche Änderung: Ob ab 2025 eine weitere Erhöhung des Grundfreibetrags und des Kinderfreibetrags erfolgen wird, ist derzeit noch **völlig offen**.



8. Jahressteuergesetz 2024

Das Jahressteuergesetz 2024 ist vom Bundestag mit vielen Änderungen beschlossen worden, bedarf aber noch der Zustimmung durch den Bundesrat. Es lässt sich zurzeit nicht absehen, ob, wann und in welchem Umfang das Jahressteuergesetz 2024 tatsächlich in Kraft treten wird. Nachfolgend sind **einige wesentliche** Punkte aufgeführt, die von allgemeinem Interesse sind.

8.1. Steuerbefreiung von Photovoltaikanlagen

§ 3 Nr. 72 EStG wird geändert, indem die für die Steuerbefreiung zulässige Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von 15 kW (peak) auf **30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht** wird. Durch die Änderung werden auch Photovoltaikanlagen bis zu 30 kW (peak) je Gewerbeeinheit begünstigt, wenn es sich um ein Gebäude mit mehreren Gewerbeeinheiten aber ohne Wohneinheiten handelt. Das soll erstmals für Anlagen gelten, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden.

8.2. Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften soll zum Buchwert ermöglicht werden. Damit sollen die Vorgaben des BVerfG (Beschluss v. 28.11.2023, BvL 8/13) umgesetzt werden. Das soll in allen offenen Fällen gelten.

8.3. Gebäudeabschreibung

Die Vorschrift wird an den durch das Wachstumschancengesetz neu eingefügten § 7 Abs. 5a EStG angepasst und stellt klar, dass sich nach Ablauf des maßgebenden Begünstigungszeitraums einer Sonderabschreibung (wie z. B. der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG) die **weitere AfA auch nach § 7 Abs. 5a EStG** (Restwert und dem nach § 7 Absatz 5a EStG maßgebenden Prozentsatz) bemessen kann. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut auch vor Ablauf des Begünstigungszeitraums der Sonderabschreibung bereits degressiv nach § 7 Abs. 5a EStG abgeschrieben hat. Diese Regelung soll rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2023 gelten.

8.4. Kinderbetreuungskosten

Bisher können zwei Drittel der Aufwendungen für Kinderbetreuung, höchstens 4.000 € je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Die Begrenzung von zwei Drittel der Aufwendungen soll ab 2025 auf 80% der Aufwendungen und der Höchstbetrag auf 4.800 € erhöht werden.

8.5. Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen

Grundsätzlich ist der Abzug von Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben nicht möglich, wenn diese in Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Hiervon soll jedoch eine Ausnahme gemacht werden, soweit die Vorsorgeaufwendungen



mit in der EU, im EWR oder in der Schweiz erzielten Einnahmen "aus nichtselbständiger Tätigkeit" im Zusammenhang stehen und diese Einnahmen nach einem Doppelbesteuerungs-Abkommen (DBA) **im Inland steuerfrei sind und der Beschäftigungsstaat keinerlei steuerliche Berücksichtigung** der Vorsorgeaufwendungen zulässt. Diese Ausnahmeregelung findet über Arbeitnehmerereinkünfte hinaus z. B. auch auf Renteneinkünfte oder Einnahmen aus einer freiberuflichen Tätigkeit Anwendung und soll in allen noch offenen Fällen gelten.

8.6. Anrechnung von Bonusleistungen

Auf der Grundlage von § 65a SGB V erbrachte **Bonusleistungen** gelten zukünftig bis zu einer Höhe von 150 € pro versicherte Person und Beitragsjahr nicht als **Beitragsersatzung**. Diese Summe übersteigende Bonusleistungen gelten dagegen stets als Beitragsersatzung. Der Steuerpflichtige kann auch nachweisen, dass Bonuszahlungen in Höhe des übersteigenden Betrags nicht als Beitragsersatzung zu qualifizieren sind. Diese Regelung soll ab 2025 gelten.

8.7. Glattstellungsgeschäft bei Stillhalterprämien

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören u.a. Stillhalterprämien, die für die Einräumung von Optionen vereinnahmt werden. Schließt der Stillhalter ein Glattstellungsgeschäft ab, sind die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien nach der Neuregelung **zum Zeitpunkt der Zahlung** als negative Einnahmen zu berücksichtigen. Dies soll ab dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes gelten.



8.8. Entgelte von dritter Seite

Nach dem neuen § 20 Abs 3 Satz 2 EStG liegen auch **besondere Entgelte oder Vorteile vor**, wenn Bestandsprovisionen, Verwaltungsentgelte oder sonstige Aufwendungen durch den Schuldner der Kapitalerträge erstattet werden. Dies soll ab dem Tag nach der Verkündung gelten.

8.9. Verlustverrechnung bei Termingeschäften

Mit der Streichung des gesonderten Verlustverrechnungskreises für Termingeschäfte und der betragsmäßigen Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen soll dem Vereinfachungsaspekt der Abgeltungsteuer wieder mehr Bedeutung zukommen. Gleichzeitig soll den verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verlustverrechnungsbeschränkung damit Rechnung getragen werden. Dies soll in allen offenen Fällen gelten.

8.10. Abzug von Unterhaltsaufwendungen

Ein Abzug von Unterhaltsaufwendungen bei Zahlung von Geldzuwendungen wird künftig nur durch **Banküberweisung** anerkannt. Nachweiserleichterungen können nach allgemeinen Billigkeitsgrundsätzen bei Vorliegen besonderer Verhältnisse im Wohnsitzstaat der unterhaltenen Person aufgrund einer darauf beruhenden Verwaltungsregelung gewährt werden. Dies soll ab 2025 gelten.

8.11. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Voraussetzung für alle Steuerermäßigungen nach § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG ist der Erhalt einer Rechnung und die Zahlung auf das **Konto des Leistungserbringers**. Das soll ab 2025 auch im Hinblick auf **Pflege- und Betreuungsleistungen** gelten.

8.12. Elektronische Beantragung von Kindergeld

Die **elektronische Antragstellung** soll gefördert werden und zum **Regelfall** werden. Eine elektronische Antragstellung soll ausschließlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich vorgeschriebene Schnittstelle zulässig sein (keine einfache E-Mail). Eine Antragstellung durch Übersendung eines Antrags in Papierform soll auch weiterhin zulässig sein. Dies soll für Anträge gelten, die nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes eingehen.

8.13. Behinderten-Pauschbetrag

Die Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags nach § 33b Abs. 3 EStG setzt bei Neufeststellungen künftig zwingend eine **elektronische Datenübermittlung** der für die Feststellung einer Behinderung zuständigen Stelle (Versorgungsverwaltung) an

die zuständige Finanzbehörde voraus. Dies gilt auch, wenn die Feststellung einer Behinderung geändert wird. Diese Regelung soll ab dem 1.1.2026 in Kraft treten.

8.14. Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug von einem Ist-Versteuerer erst nach Zahlungseingang

Durch die Neufassung von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist der **Vorsteuerabzug** bei Leistungsbezug von einem Ist-Versteuerer (§ 20 UStG) künftig erst dann möglich, **wenn (und soweit) eine Zahlung auf die ausgeführte Leistung geleistet worden ist**. Damit der Leistungsempfänger erfährt, dass der leistende Unternehmer seine Leistungen nach vereinnahmten Entgelten versteuert und dies für den Vorsteuerabzug berücksichtigen kann, wird gleichzeitig eine **neue Rechnungspflichtangabe** eingeführt. Diese wird entsprechend **auch für Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise** umgesetzt. Dies soll erstmals ab dem 1.1.2028 auf Rechnungen, die nach dem 31.12.2027 ausgestellt werden, anzuwenden sein.

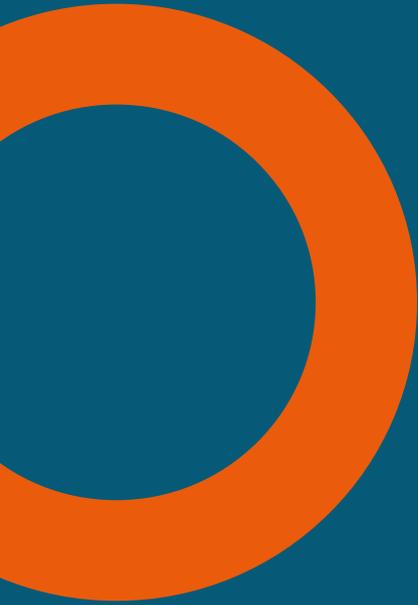
8.15. Reform der Kleinunternehmerregelung

Die Neuregelung dient der Umsetzung der sogenannten Kleinunternehmer-Richtlinie (EU). Bisher konnten nur im Inland ansässige Unternehmer die Kleinunternehmerregelung im Inland in Anspruch nehmen. Die Neuregelung ermöglicht es **auch im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern**, die Kleinunternehmerregelung in Deutschland anzuwenden. Im neuen § 19 Abs. 1 UStG werden Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Voraussetzung für die Befreiung ist, dass der inländische Gesamtumsatz (§ 19 Abs. 2 UStG) **im vorangegangenen Kalenderjahr 25.000 € nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 100.000 € nicht überschreitet**. Die Neuregelung soll ab dem 1.1.2025 gelten.

Hinweis: Kleinunternehmer müssen keine E-Rechnungen ausstellen, aber zum Empfang von E-Rechnungen in der Lage sein.



Die in dieser Ausgabe veröffentlichten Beiträge (Stand 11/2024) wurden nach bestem Wissen und Gewissen geprüft. Es wurden alle Anstrengungen unternommen um sicherzustellen, dass die Inhalte auf dem neuesten Stand sind. Eine Gewähr für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit kann jedoch nicht übernommen werden. Eine Haftung für etwaige mittelbare oder unmittelbare Folgeschäden oder Ansprüche gegenüber Dritter ist ebenfalls ausgeschlossen.



Treuhand Weser-Ems GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Langenstraße 10-12 · 28195 Bremen
0421 223087-0 · bremen@treuhand.de

Langenweg 55 · 26125 Oldenburg
0441 9710-0 · oldenburg@treuhand.de

Harpstedter Straße 1 · 27793 Wildeshausen
04431 9377-0 · wildeshausen@treuhand.de



HLB ist ein weltweites Netzwerk unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-, Steuerberatungs- und Unternehmensberatungsgesellschaften. Uns verbindet innovatives Denken und Handeln. Gemeinsam helfen wir Mandanten, über Grenzen hinweg zu wachsen.

TOGETHER WE MAKE IT HAPPEN