

Inhaltsverzeichnis

- 1 | *Das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz soll kommen – die Kernpunkte*
- 2 | *Änderungen beim Elterngeld ab dem 01.04.2024*
- 3 | *Wegfall der „Fünftelregelung“ – was dies für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bedeutet*
- 4 | *Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer im Jahr 2024 für wirtschaftlich Tätige*
- 5 | *Zu den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes elektronisches Fahrtenbuch*
- 6 | *Wegweisende Gerichtsentscheidung für beteiligungsidentische Personengesellschaften*
- 7 | *Zeitpunkt der Gewinnrealisierung aus Earn-Out-Klauseln*
- 8 | *Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung stellt keinen Arbeitslohn dar*
- 9 | *Sozialversicherungspflicht – Vertrag mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaft*

1 | Das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz soll kommen – die Kernpunkte

Das Bundeskabinett hat am 13.03.2024 den Regierungsentwurf für ein Viertes Bürokratieentlastungsgesetz beschlossen. Der Zeitpunkt der Verabschiedung im Bundestag sowie die Zustimmung des Bundesrates sind noch offen.

In Planung ist eine Reihe von Maßnahmen, deren Schwerpunkte folgenden Bereichen zuzuordnen sind:

- Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege im Handels- und Steuerrecht
- verschiedene Maßnahmen zur Förderung des digitalen Wandels

Änderungen mit steuerlichem Bezug soll es – ohne Anspruch auf Vollständigkeit – wie folgt geben:

Die derzeit noch geltende Aufbewahrungsfrist für Buchungsbelege von 10 Jahren soll auf 8 Jahre verkürzt werden. Die umsatzsteuerliche Frist zur Aufbewahrung von Rechnungen wird ebenfalls auf 8 Jahre angepasst. Es ist damit zu rechnen, dass die Regelungen am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten, wobei die Verkürzung analog zum Wachstumschancengesetz nur für neue Fälle gelten wird und nicht für bereits laufende Aufbewahrungsfristen.

Achtung: In vielen Einzelfällen können trotzdem längere Aufbewahrungsfristen gelten, z.B. bei vorläufiger Steuerfestsetzung, einer begonnenen Außenprüfung oder steuerstraf- und bußgeldrechtlichen Ermittlungen, von denen der Betroffene Kenntnis hat. Hieran wird sich nach derzeitigem Sachstand nichts ändern. Die Vernichtung von Buchungsbelegen und sonstigen Unterlagen im geschäftlichen Verkehr sollte nur nach Rücksprache mit dem steuerlichen Berater erfolgen.

Dem digitalen Wandel soll dadurch Rechnung getragen werden, dass dort, wo bislang das Schriftformerfordernis gilt (eigenhändige Unterschrift), künftig die Textform (E-Mail etc.) ausreichen soll. Änderungen dazu soll es im Gewerbevertragsmietrecht, Vereinsrecht, Wirtschafts- und Gesellschaftsrecht sowie im Berufsrecht der rechts- und steuerberatenden Berufe geben. Diese Aufzählung ist nicht abschließend.

Für Unternehmen mit einer Umsatzsteuerschuld von über 9.000 € pro Jahr (bislang 7.500 € pro Jahr) soll sich der Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung von quartalsweise auf monatlich ändern und dies ab dem auf die Verkündung folgenden Quartal gelten.

Für Wiederverkäufer, welche die Differenzbesteuerung anwenden (Versteuerung der Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis), ist eine Anhebung der Bagatellgrenze auf 750 € geplant (bislang 500 €).

2 | Änderungen beim Elterngeld ab dem 01.04.2024

Beim Bezug von Elterngeld hat der Gesetzgeber für Geburten ab dem 01.04.2024 einige Änderungen vorgenommen. Bei Geburten bis zum 31.03.2024 und laufende Elterngeldbezugsräume bleibt es bei den bisherigen Regelungen.

Was hat sich geändert? Die Obergrenze für das zu versteuernde Jahreseinkommen, ab der kein Anspruch mehr auf Elterngeld besteht, wird angepasst. Seit dem 01.04.2024 liegt die Grenze bei 200.000 €, ab dem 01.04.2025 wird sie nochmals abgesenkt auf 175.000 €. Bei Geburten vom 01.09.2021 bis zum 31.03.2024 lag die Einkommensgrenze bei 300.000 € für Paare und 250.000 € für Alleinerziehende. Diese Unterscheidung, ob Paar oder alleinerziehend, entfällt künftig ebenfalls.

Das für das Elterngeld maßgebende zu versteuernde Einkommen ist nicht mit dem Bruttoeinkommen oder Unternehmensgewinn gleichzusetzen, denn das zu versteuernde Jahreseinkommen wurde zuvor bereits um begrenzte bzw. unbegrenzte Abzüge wie Werbungskosten, Vorsorgepauschalen und andere Sonderausgaben sowie ggf. außergewöhnliche Belastungen gemindert.

Die parallele Bezugsmöglichkeit von Basiselterngeld beider Elternteile wird nun neu auf nur noch einen Monat reduziert. Bislang waren es zwei Monate. Wird gleichwohl eine längere gemeinsame Elternzeit gewählt, erhält der zweite Elternteil kein Elterngeld mehr. Außerdem muss die parallele Elternzeit innerhalb der ersten zwölf Lebensmonate des Kindes genommen werden.

Ausnahmen gibt es auf Antrag bei Mehrlingsgeburten, Neugeborenen mit Behinderung oder bereits vorhandenen Kindern mit Beeinträchtigungen. Hier kann weiter parallel nach Bedarf die Elternzeit in Anspruch genommen werden.

Das Basiselterngeld beträgt zwischen 300 € und 1.800 € monatlich. Die Bezugsdauer hängt von der gewählten Elterngeldvariante ab. Außer dem Basiselterngeld gibt es das ElterngeldPlus und den Partnerschaftsbonus, die Bezugsdauer liegt zwischen 12 und maximal 28 Monaten.

3 | Wegfall der „Fünftelregelung“ – was dies für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bedeutet

Im Rahmen des sog. Wachstumschancengesetzes wurde als Maßnahme des Bürokratieabbaus für Unternehmen auch der Wegfall der sog. „Fünftelregelung“ beschlossen.

Bisher waren besondere Arbeitslöhne, die z.B. für mehrere Jahre geballt in einem Betrag abgerechnet wurden oder zu zahlende Abfindungen bereits im Rahmen der Durchführung des Lohnsteuerabzugsverfahrens von einer Tarifiermäßigung begünstigt. Der Arbeitnehmer bekam also netto mehr ausgezahlt als ihm nach seinen Lohnsteuerabzugsmerkmalen eigentlich für den Monat der Abrechnung zustünde. Der Arbeitnehmer war in einem solchen Fall jedoch verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung für das Jahr abzugeben. In der Lohnsteuerbescheinigung waren solche Beträge gesondert ausgewiesen und dies wird auch künftig so bleiben.

Diese Tarifiermäßigung im Lohnsteuerabzugsverfahren durchzuführen, entfällt ab dem Veranlagungsjahr 2025 für Arbeitgeber. Das bedeutet, dass Arbeitnehmer in den vorgenannten Konstellationen zukünftig einen höheren steuerlichen Abzug haben werden. Sie können sich aber zu viel gezahlte Lohnsteuer im Rahmen der einkommensteuerlichen Veranlagung durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung vom Finanzamt zurückholen.

Achtung: Arbeitnehmer müssen künftig also von sich aus tätig werden. Ansonsten kann viel Geld beim Finanzamt verbleiben, welches dem Arbeitnehmer zusteht. Hierauf sollten Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer hinweisen. Vor der Vereinbarung von Abfindungen sollte künftig nicht nur rechtlicher, sondern auch steuerlicher Rat eingeholt werden.

4 | Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer im Jahr 2024 für wirtschaftlich Tätige

Bereits im Jahr 2003 wurde beschlossen, dass zur besseren Unterscheidbarkeit in steuerlichen Angelegenheiten zwischen privater und geschäftlicher Sphäre eine spezielle Steuernummer vergeben werden sollte. Ab 2008 wurde für alle Bundesbürger die Steuer-Identifikationsnummer (Steuer-ID) eingeführt. Sie wird bereits Kindern nach der Geburt zugeteilt und ist lebenslang gültig. Die Steuer-ID ist bei den Finanzbehörden mit den unterschiedlichen Steuernummern der verschiedenen Steuerarten, z.B. Einkommensteuer, Umsatzsteuer etc. verknüpft. Die Steuernummer ändert sich z.B. durch Umzug in den Zuständigkeitsbereich eines anderen Finanzamtes, die Steuer-ID hingegen nicht. Langfristig soll die Steuer-ID die Steuernummer ersetzen.

Im Herbst 2024 soll nun zusätzlich für den wirtschaftlichen Verkehr die Wirtschafts-Identifikationsnummer (W-IdNr.) durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) vergeben werden. Diese wird durch die zuständige Finanzbehörde beim BZSt für wirtschaftlich Tätige beantragt.

Eine W-IdNr. erhalten einerseits Personenvereinigungen und juristische Personen, z.B. GmbH, Genossenschaften und Aktiengesellschaften, andererseits aber auch natürliche Personen, die wirtschaftlich tätig sind, z.B. Freiberufler oder gewerblich Tätige. Weiterhin wird jeder Arbeitgeber eine W-IdNr. erhalten, auch der Privathaushalt mit einer bei der Minijob-Zentrale angemeldeten Haushaltshilfe.

Die gesetzliche Regelung sieht allerdings vor, dass bei mehreren unterschiedlichen wirtschaftlichen Betätigungen einer Person die letzten 5 Ziffern der W-IdNr. variieren. Wer also z.B. als Einzelhandelskaufmann ein Ladengeschäft unterhält, weiterhin mehrere Ferienwohnungen vermietet und im Privatbereich eine Haushaltshilfe beschäftigt, wird drei

W-IdNr. erhalten, die sich innerhalb der letzten fünf Ziffern unterscheiden. Die W-IdNr. wird der Unternehmen bereits bekannten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID) nachgebildet werden. Die W-IdNr. soll die USt-ID ersetzen.

Sieht ein Gesetz die Angabe der W-IdNr. vor, so kann der Steuerpflichtige diese Vorgänge erst ab dem Zeitpunkt durchführen, zu dem er bereits über die W-IdNr. verfügt.

5 | Zu den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes elektronisches Fahrtenbuch

Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines PKW durch einen Arbeitgeber an angestellte Geschäftsführer oder Mitarbeiter auch zu privaten Zwecken führt beim Nutzenden zu einem sog. geldwerten Vorteil. Der Begünstigte erspart sich Aufwendungen, die er durch Anschaffung und Unterhaltung eines Fahrzeugs ansonsten hätte. Daher wird das Gehalt bzw. der Lohn des Mitarbeiters fiktiv um den Nutzungsvorteil erhöht, mit der Folge, dass höhere Einkommensteuer sowie ggf. höhere Sozialversicherungsbeiträge, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag vom Mitarbeiter zu zahlen sind.

Die Berechnung des geldwerten Vorteils erfolgt oft über die sog. Vereinfachungsregel. Hierbei hängt die Bemessungsgrundlage vom Bruttolistenpreis ab und davon, ob ein Elektrofahrzeug oder eines mit Verbrennungsmotor zur Verfügung gestellt wird.

Wird von der Vereinfachungsregel Gebrauch gemacht, muss keine Aufzeichnung über die einzelnen Fahrten mit dem Fahrzeug erfolgen; bei hohen Bruttolistenpreisen oder geringer privater Fahrzeugnutzung kann dies sehr kostspielig werden.

Alternativ kann ein Fahrtenbuch geführt werden, in dem alle Fahrten dokumentiert werden müssen, was sich aber wirtschaftlich lohnen kann. Entscheiden sich Unternehmen und Mitarbeiter für die Aufzeichnung, werden die Kosten für das Fahrzeug entsprechend der betrieblich und privat veranlassten Fahrten nach Kilometern aufgeteilt und dem Mitarbeiter die Kosten der privat veranlassten Fahrten einschließlich eines Zuschlags für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als geldwerter Vorteil zugerechnet. Das Risiko eines nicht ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs liegt beim Unternehmen bzw. beim nutzenden Mitarbeiter.

Zunehmend werden elektronische Fahrtenbücher geführt. Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 24.11.2023 (3 K 1887/22 H(L)) erneut festgestellt, dass Eintragungen nicht erst Tage oder Wochen nach den Fahrten erfolgen dürfen, auch nicht auf Notizzetteln, von denen dann erst später eine Übertragung in ein manuelles oder elektronisches Fahrtenbuch erfolgt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat durch Beschluss vom 12.01.2024 (XI B 37/23) erneut bestätigt, dass eine Datei, in der die Inhalte von handschriftlich festgehaltenen Fahrten eingetragen werden, nur dann ein elektronisches Fahrtenbuch darstellt, wenn nachträgliche Veränderungen direkt in der Datei einschließlich Datum und Uhrzeit ersichtlich sind.

Achtung: Eine einfache Word- oder Excel-Datei würde demnach nicht ausreichen.

6 | Wegweisende Gerichtsentscheidung für beteiligungsidentische Personengesellschaften

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 28.11.2023 (2 BvL 8/13) eine Regelung für verfassungswidrig erklärt, wonach eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zum steuerlichen Buchwert zwischen absolut beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften gesetzlich nicht geregelt ist.

Die aktuelle gesetzliche Regelung war unter Fachleuten und Gerichten über 20 Jahre lang umstritten. Die Gerichte entschieden in der Vergangenheit unterschiedlich. Nun ist der Gesetzgeber aufgefordert, rückwirkend und ohne Übergangsfrist eine verfassungskonforme Regelung zu schaffen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass eine Neuregelung einige Zeit dauern wird.

Es bleibt abzuwarten, mit welchem Inhalt der Gesetzgeber den Auftrag des höchsten deutschen Gerichts umsetzen wird, ob künftig also die Übertragung von Wirtschaftsgütern zum Buchwert ermöglicht wird und wie eine Regelung bei nur teilweiser Personenidentität aussehen wird.

Hinweis: Zwischenzeitlich sollten Steuerpflichtige bei entsprechenden Sachverhalten immer Rücksprache mit dem Steuerberater halten.

7 | Zeitpunkt der Gewinnrealisierung aus Earn-Out-Klauseln

Grundsätzlich entsteht ein Veräußerungsgewinn im Zeitpunkt der Veräußerung, d.h. mit Übergang des wirtschaftlichen Eigentums. Dies gilt unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt. Nachträgliche Veränderungen des Veräußerungspreises wirken grundsätzlich auf den Veräußerungszeitpunkt zurück, wenn die Kaufpreisanpassungen bereits im ursprünglichen Kaufvertrag angelegt sind. Eine Ausnahme von diesen Grundsätzen stellen gewinn- oder umsatzabhängige Veräußerungsentgelte dar, welche im Zeitpunkt der Veräußerung dem Grunde und der Höhe nach noch ungewiss sind.

Im vorliegenden Fall veräußerte die alleinige Kommanditistin einer GmbH & Co. KG ihre gesamten Anteile sowie sämtliche Anteile an der Komplementär-GmbH. Als Gegenleistung war ein Festkaufpreis sowie ein variables Entgelt (sog. Earn-Out Klausel) in Abhängigkeit von der erzielten Rohmarge vereinbart. Die Verkäuferin setzte die Veräußerungsgewinne aus den variablen Zahlungen bei Zufluss als laufend Einkünfte an. Abweichend hiervon kam das Finanzamt im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung zum Ergebnis, die nachträglichen Kaufpreiszahlungen seien als rückwirkendes Ereignis einzustufen und somit im Jahr der Veräußerung des Kommanditanteils zu berücksichtigen.

Mit Urteil vom 09.11.2023 (IV R 9/21) gab der BFH dem Kläger recht, wonach die nachträglichen Kaufpreiszahlungen erst im Zeitpunkt des Zuflusses als laufende Gewinne zu versteuern sind.

8 | Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung stellt keinen Arbeitslohn dar

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 14.12.2023 entschieden, dass ein Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung keinen Arbeitslohn darstellt.

Dies gilt auch für den Fall, dass der Arbeitnehmer die Beteiligung von seinem Arbeitsgeber zuvor verbilligt erworben hat.

Der Arbeitgeber bot im streitgegenständlichen Fall ausgewählten Führungskräften Anteile an einer Manager KG an. Der Kläger beteiligte sich hieran zu verbilligten Konditionen. Das Finanzamt behandelte die Differenz aus Marktwert und Anschaffungskosten der Kommanditeinlage als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der BFH entschied, dass die verbilligte Einräumung einer Beteiligung zu steuerbarem Arbeitslohn führt, wenn dies durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist. Der BFH stellte jedoch auch klar, dass kein lohnsteuerlicher Fortsetzungszusammenhang besteht. Soweit der verbilligte Erwerb einer Beteiligung durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist, wirkt dies nicht auf den späteren Veräußerungsvorgang fort.

Nach dem Erwerb eintretende Wertänderungen, wie z.B. Veräußerungsgewinne bzw. -verluste, sind regelmäßig nicht durch das Arbeitsverhältnis veranlasst. Nur ein marktunüblicher Überpreis im Veräußerungsfall kann zu steuerbarem Arbeitslohn führen.

9 | Sozialversicherungspflicht – Vertrag mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaft

Das Bundessozialgericht (BSG) hatte in drei Verfahren, in denen die natürlichen Personen alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften (Unternehmergesellschaft <UG> und Gesellschaft mit beschränkter Haftung <GmbH>) waren. Mit diesen Kapitalgesellschaften schlossen Dritte Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen. In zwei Verfahren ging es um Pflegedienstleistungen im stationären Bereich eines Krankenhauses, im dritten Fall um eine beratende Tätigkeit. Tatsächlich erbracht wurden die Tätigkeiten ausschließlich von den natürlichen Personen. Die Deutsche Rentenversicherung Bund stellte in allen Fällen Versicherungspflicht aufgrund von Beschäftigung fest.

In allen drei Verfahren stellte das BSG klar, dass eine natürliche Person sozialversicherungspflichtig beschäftigt sein kann, auch wenn die Verträge ausschließlich zwischen dem Auftraggeber und einer Kapitalgesellschaft bestehen, in der diese Person alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter ist. Entscheidend ist, ob die Tätigkeit dieser Person insgesamt als abhängige Beschäftigung eingestuft wird. Das Vorliegen eines solchen Arbeitsverhältnisses hängt daher nicht allein von der vertraglichen Gestaltung ab, sondern davon, wie die Arbeit tatsächlich ausgeübt wird.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kasseckert
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Blau
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie verfolgen nicht das Ziel und nehmen für sich auch nicht in Anspruch, Grundlage für Entscheidungen welcher Art auch immer zu sein. Insbesondere können die hier gegebenen Informationen eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf den konkreten Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Soweit Maßnahmen ergriffen oder Entscheidungen getroffen werden, die sich - ganz oder in Teilen - auf die Inhalte dieser Mandanteninformation stützen, handelt der/die Betreffende ausschließlich auf eigenes Risiko. AUTACO und die vorstehend namentlich genannten Partner oder Mitarbeiter übernehmen keinerlei Gewähr oder Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte dieser Mandanteninformation.