

Mandanten-Rundschreiben für Personengesellschaften Nr. 1/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

das ab 1.1.2024 in Kraft getretene Personengesellschaftsrecht hat auch Auswirkungen auf das Steuerrecht. Über erste steuerliche Konsequenzen berichten wir in den Beiträgen Nr. 2 und 3. Wollen einzelne Gesellschafter einer Personengesellschaft einen Firmenwagen gestellt bekommen, den sie auch privat nutzen dürfen, kommen verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten in Betracht (Nr. 5). Wird allerdings ein attraktiver Sportwagen angeschafft, droht ein Betriebsausgaben-Abzugsverbot (Nr. 6). Demgegenüber wurde die Bewertung der Privatnutzung eines E-Autos mit Wirkung ab 2024 nochmals verbessert (Nr. 9).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Personengesellschaft (1):** Wegfall des Gesamthandvermögens
- 2 Personengesellschaft (2):** Steuerliche Zurechnung des Gesellschaftsvermögens
- 3 Grunderwerbsteuer:** Auswirkungen durch Reform des Rechts der Personengesellschaften
- 4 Gesellschaftsanteil:** Übertragung zum Buchwert
- 5 Firmenwagen der Personengesellschaft:** Unterschiedliche Fallgestaltungen
- 6 Supersportwagen:** Ausschluss des Betriebsausgabenabzugs
- 7 Verpflegungspauschale:** Erhöhung ab 2024 auf 32 Euro
- 8 Auslandsreisekosten:** Pauschbeträge für 2024
- 9 Hybridelektro-Pkw:** Die Besteuerung der Privatnutzung ab 2024
- 10 Säumniszuschläge nach dem 31.12.2018:** Verfassungswidrig oder nicht?
- 11 Wachstumschancengesetz:** Weitere Änderungen durch den Bundestag

1 Personengesellschaft (1): Wegfall des Gesamthandvermögens

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts betrifft alle Gesellschaftsformen und alle Regelungsbereiche bei Personengesellschaften und ist am 1.1.2024 in Kraft getreten. Die Gesellschaft wird durch den Abschluss des Gesellschaftsvertrags errichtet, in dem sich die Gesellschafter verpflichten, die Erreichung eines gemeinsamen Zwecks in der Form zu fördern, die durch den Vertrag bestimmt ist. Die Gesellschaft kann entweder selbst Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, wenn sie nach dem gemeinsamen Willen der Gesellschafter am Rechtsverkehr teilnehmen soll (rechtsfähige Gesellschaft), oder sie kann den Gesellschaftern zur Ausgestaltung ihres Rechtsverhältnisses untereinander dienen (nicht rechtsfähige Gesellschaft).

Ist der Gegenstand der Gesellschaft der Betrieb eines Unternehmens unter gemeinschaftlichem Namen, so wird vermutet, dass die Gesellschaft nach dem gemeinsamen Willen der Gesellschafter am Rechtsverkehr teilnimmt.

Das Bürgerliche Gesetzbuch bestimmt, wem das Gesellschaftsvermögen zuzurechnen ist. Danach sind die Beiträge der Gesellschafter sowie die Rechte, die für oder durch die Gesellschaft erworben werden, ebenso wie die gegen sie begründeten Verbindlichkeiten Vermögen der Gesellschaft. Konsequenz ist, dass es mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts ab dem 1.1.2024 keine „Gemeinschaft zur gesamten Hand“ mehr gibt.

2 Personengesellschaft (2): Steuerliche Zurechnung des Gesellschaftsvermögens

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts wurde das Recht der Personengesellschaften umfassend überarbeitet. Entgegen der ursprünglichen Annahme wirken sich die Änderungen auch auf das Steuerrecht aus. Das Wachstumschancengesetz hat daher das Steuerrecht in verschiedenen Bereichen angepasst, um ungewollte Auswirkungen zu vermeiden.

Die Beiträge der Gesellschafter, die für oder durch die Gesellschaft erworbenen Rechte sowie Verbindlichkeiten gehören zum Vermögen der Gesellschaft. Damit wird zum Ausdruck gebracht, dass Träger des Vermögens die Personengesellschaft selbst ist und nicht mehr ihre Gesellschafter in gesamthänderischer Verbundenheit. Um das Vermögen der Gesellschaft steuerlich richtig zuzuordnen zu können, ist folgende Regelung in der Abgabenordnung eingefügt worden:

„Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand oder einer rechtsfähigen Personengesellschaft zustehen, werden den Beteiligten oder Gesellschaftern anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Rechtsfähige Personengesellschaften gelten

für Zwecke der Ertragsbesteuerung als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandvermögen.“

Konsequenz: Die Klarstellung im Wachstumschancengesetz bewirkt, dass sich auch nach der Abschaffung des Gesamthandvermögens an der Zurechnung bei den Gesellschaftern nichts ändert.

3 Grunderwerbsteuer: Auswirkungen durch Reform des Rechts der Personengesellschaften

Nach dem bisherigen Recht wird die Grunderwerbsteuer für ein Grundstück, das von mehreren Miteigentümern auf eine Gesamthand (= Gemeinschaft zur gesamten Hand) übergeht, nicht erhoben, soweit der Anteil des Einzelnen am Vermögen der Gesamthand seinem Bruchteil am Grundstück entspricht. Das gilt entsprechend beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand. Die Grunderwerbsteuer wird auch dann nicht erhoben, wenn ein Grundstück von einem Alleineigentümer auf eine Gesamthand übergeht, soweit es sich um den Anteil handelt, zu dem der Veräußerer am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist.

Geht ein Grundstück von einer Gesamthand in das Miteigentum mehrerer an der Gesamthand beteiligter Personen über, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Bruchteil, den der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Wird ein Grundstück, das einer Gesamthand gehört, von den Personen, die an der Gesamthand beteiligt sind, flächenweise geteilt, wird die Grunderwerbsteuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt war.

Diese Steuervergünstigungen, die auf die Gemeinschaft zur gesamten Hand abzielen, haben mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts ab dem 1.1.2024 keinen Anwendungsraum mehr. Für verwirklichte Übergänge und Umwandlungen von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum ist die bis zum 31.12.2023 geltende Fassung weiter anzuwenden.

Ab dem 1.1.2024 gibt es für die Grunderwerbsteuer, die auf das Zivilrecht abstellt, keine Gesamthand mehr, so dass der jeweilige Regelungsinhalt ins Leere läuft. Um zumindest Rechtssicherheit bezüglich der Auswirkungen des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts zum 31.12.2023 auf laufende „Nachbehaltensfristen“ zu schaffen, wird klargestellt, dass es nicht allein wegen des weitgehenden Wegfalls des Gesamthandvermögens zu einer Verletzung der Nachbehaltensfristen kommt. Nachbehaltensfristen werden verletzt, wenn sich nach der steuerfreien Übertragung innerhalb der gesetzlich geregelten Frist die Anteile am Grundstück verändern. **Fazit:** Allein der Wegfall des Gesamthandeigentums führt somit nicht zu einer Nachversteuerung.

4 Gesellschaftsanteil: Übertragung zum Buchwert

Wird ein Anteil an einer Personengesellschaft unentgeltlich übertragen, kann die Übertragung nicht zu Buchwerten erfolgen, wenn der ausscheidende Gesellschafter wesentliche Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens zurückbehält. Es sind dann alle stillen Reserven (einschließlich des anteiligen Firmenwerts) bei der Aufgabe eines Mitunternehmeranteils aufzudecken und zu versteuern.

Beispiel:

Komplementärin einer GmbH & Co. KG ist eine GmbH, die im Innenverhältnis nicht am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist. Vater und Sohn sind jeweils mit einem Gesellschaftsanteil in Höhe von 12.500 Euro an der GmbH beteiligt. Kommanditisten waren der Vater (Kommanditanteil in Höhe von 4.900 Euro = 49 Prozent) und der Sohn (Kommanditanteil 5.100 Euro = 51 Prozent). Das Grundstück, auf dem das Unternehmen (Handwerksbetrieb) betrieben wurde und wird, gehört einer Erbengemeinschaft, an welcher zu 50 Prozent der Vater, zu 25 Prozent der Sohn sowie zu weiteren 25 Prozent der andere Sohn beteiligt waren. Darüber hinaus nutzt die GmbH & Co. KG ein weiteres Grundstück zum Abstellen von Fahrzeugen, welches zu 50 Prozent dem Vater und zu 50 Prozent der Erbengemeinschaft zu den entsprechenden Anteilen gehört. Die Grundstücksüberlassung an die Klägerin erfolgte jeweils unentgeltlich. Die Gesellschaft selbst verfügte über keinen Grundbesitz.

Mit notariellem Vertrag übertrug der Vater seinen Anteil an der Gesellschaft unentgeltlich im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf seinen Sohn. Die dem Vater zuzurechnende Mitberechtigung an den Grundstücksteilen, die an den Handwerksbetrieb überlassen wurden, war nicht Gegenstand des Vertrags über die vorweggenommene Erbfolge, sondern wurde vom Vater in sein Privatvermögen übernommen. Die stillen Reserven, die in den bilanzierten Wirtschaftsgütern enthalten sind, wurden im Zeitpunkt der Anteilsübertragung auf 51.693,39 Euro beziffert, sodass auf den Vater ein Anteil von 49 Prozent (= 25.329,76 Euro) entfiel.

Das Finanzamt ordnete die Grundstücksteile dem Sonderbetriebsvermögen der Beteiligten zu und lehnte eine Buchwertfortführung ab, weil anlässlich der Übertragung von Anteilen am Gesamthandvermögen funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen zurückbehalten und in das Privatvermögen überführt wurde. In diesem Falle liegt keine tarifbegünstigte Aufgabe des gesamten Mitunternehmeranteils vor, sodass auch die stillen Reserven im Gesamthand- und Sonderbetriebsvermögen aufzudecken sind.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat entschieden, dass aufgrund der Übertragung der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen (GmbH-Anteil und Kommanditanteil) bei gleichzeitiger Überführung der Mitberechtigungen an den der Klägerin dienenden Grundstücken in das

Privatvermögen (also bei Zurückbehalten wesentlicher Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens des Übertragenden) ein **Aufgabegewinn festzustellen ist**. Soweit einem Gesellschafter einer Personengesellschaft ein Anteil an dem gesamten Vermögen der Gesellschaft zusteht, entfällt auf ihn auch ein entsprechender Anteil am Firmenwert.

Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, sodass die endgültige Entscheidung nunmehr beim BFH liegt.

5 Firmenwagen der Personengesellschaft: Unterschiedliche Fallgestaltungen

Wie sich bei Personengesellschaften die private Nutzung des Firmenwagens steuerlich auswirkt, hängt von den Vereinbarungen ab, die zwischen der Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern getroffen wurden. Es sind verschiedene Gestaltungen mit unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen denkbar. Bei der Zuordnung eines Firmenwagens zu einer Personengesellschaft können die einkommen- und umsatzsteuerlichen Auswirkungen unterschiedlich sein. Wer seine Steuerbelastung optimieren möchte, sollte hier nichts dem Zufall überlassen. Die unterschiedlichen Fallgestaltungen führen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer zu unterschiedlichen Auswirkungen. Die folgenden **vier Gestaltungen** bzw. Vereinbarungen sind möglich:

- Die Personengesellschaft erwirbt das Fahrzeug und der Gesellschafter darf das Fahrzeug unentgeltlich für seine Privatfahrten nutzen.
- Die Personengesellschaft erwirbt das Fahrzeug und vereinbart mit ihrem Gesellschafter hinsichtlich der Privatfahrten eine entgeltliche Nutzungsüberlassung.
- Der Gesellschafter erwirbt das Fahrzeug und vermietet das Fahrzeug entgeltlich an die Personengesellschaft. Die Personengesellschaft wiederum überlässt das Fahrzeug dem Gesellschafter, der es sowohl für betriebliche als auch für private Zwecke nutzt.
- Der Gesellschafter erwirbt das Fahrzeug, das er sowohl für betriebliche als auch für private Zwecke der Personengesellschaft nutzt. Zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter ist keine Entgeltvereinbarung getroffen worden, sodass die Überlassung unentgeltlich erfolgt.

Erwirbt der Gesellschafter einer Personengesellschaft einen Pkw, den er überwiegend für betriebliche Zwecke nutzt, ist der **Pkw als Sonderbetriebsvermögen** zu behandeln. Umsatzsteuerlich können Personengesellschaft und Gesellschafter zwei verschiedene Unternehmer sein. Somit hat der Gesellschafter die Möglichkeit, einen Pkw mit Vorsteuerabzug anzuschaffen, um ihn umsatzsteuerpflichtig an die Personengesellschaft zu vermieten. Nutzt der Gesellschafter diesen Firmenwagen, den er an die Personengesellschaft vermietet hat, auch für private Fahrten, ist unter bestimmten Voraussetzungen die 1-Pro-

zent-Methode anzuwenden. Außerdem unterliegt die private Nutzung der Umsatzsteuer.

Beispiele:

Eine Personengesellschaft erwirbt für 40.000 Euro einen Firmenwagen, der von den Gesellschaftern im Interesse der Personengesellschaft für betriebliche Fahrten genutzt wird. Der Firmenwagen wird Eigentum der Gesellschaft.

Der Gesellschafter einer Personengesellschaft erwirbt für 40.000 Euro einen Pkw, der von ihm zu mehr als 50 Prozent im Interesse der Personengesellschaft für betriebliche Fahrten genutzt wird. Der Pkw ist bei der Personengesellschaft als Sonderbetriebsvermögen auszuweisen.

Die Regelungen zur Privatnutzung, die für Einzelunternehmer anwendbar sind, gelten grundsätzlich auch bei den Gesellschaftern einer Personengesellschaft. Nutzt der Gesellschafter einer Personengesellschaft einen Firmenwagen für betriebliche und private Zwecke, dürfen die Kosten, die auf die private Nutzung entfallen, im Ergebnis nicht den Gewinn der Personengesellschaft mindern. Die **private Nutzung** wird entweder

- mit den anteiligen tatsächlichen Kosten ermittelt (ggf. geschätzt), wenn die betriebliche Nutzung nicht überwiegt (also nicht mehr als 50 Prozent beträgt) oder wenn ein Fahrtenbuch geführt wird, oder
- mit 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer ermittelt, wenn die betriebliche Nutzung überwiegt und kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird (bei E-Fahrzeugen wird der Bruttolistenpreis ggf. auf 50 Prozent oder 25 Prozent reduziert).

Bei einem Fahrzeug, das nach seiner **objektiven Beschaffenheit** so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, braucht **keine private Nutzung** versteuert zu werden. Maßgebend ist nicht die kraftfahrzeugsteuerliche oder verkehrsrechtliche Einstufung, sondern die **Beschaffenheit des Fahrzeugs**. Bei einem Werkstattwagen, der aufgrund seiner objektiven Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise so gut wie ausschließlich zur Beförderung von Gütern bestimmt ist, darf das Finanzamt keine private Nutzung unterstellen. Liegen keine Anhaltspunkte vor, dass das Fahrzeug tatsächlich privat genutzt wurde, ist auch keine Privatnutzung anzusetzen.

Im Übrigen **reicht** bei einem Pkw die bloße Behauptung, dass ein Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt wird oder die Privatfahrten ausschließlich mit einem anderen (privaten) Fahrzeug durchgeführt werden, nicht aus. Denn üblicherweise wird ein Pkw selbst dann für Privatfahrten verwendet, wenn ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht. In besonderen Situationen muss ein Sachverhalt, der von der Lebenserfahrung abweicht, nachgewiesen werden. Die Tatsache, dass der Firmen-Pkw nicht privat genutzt wird, kann in der Regel nur mit einem Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Fazit: Der private Nutzungsanteil darf auch bei Personengesellschaften nur dann nach der pauschalen 1-Pro-

zent-Regelung ermittelt werden, wenn das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt wird. Personengesellschaft und Gesellschafter können **umsatzsteuerlich** eigenständige Unternehmer sein, sodass Leistungen zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter grundsätzlich **umsatzsteuerpflichtig** sind, z.B. auch die Nutzung des Firmenwagens für Fahrten zur ersten Betriebsstätte (BFH, Urteil vom 1.9.2010, Az. V R 6/10).

Vor der Anschaffung eines Pkw stehen die Gesellschafter einer Personengesellschaft vor der Frage, wer den Firmenwagen anschafft. Die Entscheidung sollte so getroffen werden, dass der Vorsteuerabzug nicht verloren geht. Des Weiteren sollte bereits bei der Planung der private Nutzungsumfang realistisch eingeschätzt werden.

6 Supersportwagen: Ausschluss des Betriebsausgabenabzugs

Bei der Anschaffung eines Oldtimers, der kaum bewegt wird, kann es sich um Aufwendungen handeln, die steuerlich nicht abziehbar sind. Das Einkommensteuergesetz verbietet den Betriebsausgabenabzug, wenn es sich um Aufwendungen für Jagd, Fischerei, Segeljachten oder Motorjachten und ähnliche Zwecke handelt. Die Aufwendungen für einen Oldtimer oder einen Rennwagen weisen eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung auf, wie die ausdrücklich genannten Aufwendungen. So bietet der Rennsport ähnliche Möglichkeiten zur sportlichen Betätigung, Unterhaltung, Freizeitgestaltung und Repräsentation wie etwa der Segel-, Reit-, Golf- oder Flugsport. Diese Aufwendungen unterliegen einem ausdrücklichen Abzugsverbot, sofern sich ein Zusammenhang mit der Lebensführung der begünstigten Geschäftsfreunde nicht ausschließen lässt.

Nach dem Gesetz gilt das Abzugsverbot auch dann, wenn es sich um Aufwendungen für Wirtschaftsgüter handelt, mit denen Gewinne erzielt werden können. Der Gesetzgeber hat nicht darauf abgestellt, ob mit Aufwendungen für Jagd und Fischerei sowie Segeljachten oder Motorjachten Umsätze generiert oder Gewinne erwirtschaftet werden. Vielmehr wollte der Gesetzgeber durch die Abzugsverbote die tatsächlichen Schwierigkeiten, die bei der Abgrenzung zwischen dem betrieblichen Bereich und der privaten Lebensführung auftreten, in pauschaler Weise lösen.

Nicht vom Abzugsverbot betroffen sind beispielsweise gewerbliche Verpächter von Segel- oder Motorjachten. Das heißt, die Nutzung einer Segel- oder Motorjacht darf in keinem Zusammenhang mit der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation stehen. Es sollen **nur solche Betriebsausgaben nicht** abziehbar sein, die auch eine Berührung zur Lebensführung und zur wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung der begünstigten Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen haben.

7 Verpflegungspauschale: Erhöhung ab 2024 auf 32 Euro

Wird der Gesellschafter einer Personengesellschaft außerhalb seiner Wohnung und ersten Betriebsstätte beruflich tätig, kann er seine Mehraufwendungen für Verpflegung nur in Höhe der gesetzlichen Verpflegungspauschalen als Betriebsausgaben abziehen. Die als Betriebsausgaben abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen werden ab 2024 für jeden Kalendertag, an dem der Gesellschafter 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Betriebsstätte abwesend ist, von 28 Euro auf 32 Euro angehoben. Die als Betriebsausgabe abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen für den An- oder Abreisetag werden von jeweils 14 Euro auf 16 Euro angehoben.

Die inländischen Verpflegungspauschalen werden für jeden Kalendertag, an dem der Gesellschafter **ohne Übernachtung** außerhalb seiner Wohnung mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und ersten Betriebsstätte abwesend ist, ebenfalls von 14 Euro auf 16 Euro angehoben.

8 Auslandsreisekosten: Pauschbeträge für 2024

Das Bundesfinanzministerium hat die neuen Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen bekannt gemacht, die ab dem 1.1.2024 gelten. Es ändern sich nicht alle Pauschbeträge, sondern nur ein Teil. In diesem Zusammenhang ist Folgendes zu beachten:

Bei **eintägigen Reisen in das Ausland** ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend. **Bei mehrtägigen Reisen** in verschiedenen Staaten gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen (Tagen mit 24 Stunden Abwesenheit) insbesondere Folgendes:

- Bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland in das Inland ist jeweils **ohne Tätigwerden** der Pauschbetrag des Orts maßgebend, der vor 24:00 Uhr Ortszeit erreicht wird.
- Bei der Abreise vom Ausland in das Inland oder vom Inland in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des **letzten Tätigkeitsorts** maßgebend.
- Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, den der Gesellschafter vor 24:00 Uhr Ortszeit erreicht.
- Schließt sich an den Tag der Rückreise von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit zur Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte eine weitere ein- oder mehrtägige Auswärtstätigkeit an, ist für diesen Tag nur die **höhere** Verpflegungspauschale zu berücksichtigen.

9 Hybridelektro-Pkw: Die Besteuerung der Privatnutzung ab 2024

Im Wachstumschancengesetz sind auf Veranlassung des Vermittlungsausschusses weitere Änderungen vorgenommen worden, u.a. bei der Besteuerung der Privatnutzung von Hybridelektro-Fahrzeugen.

Bei der 1-Prozent-Regelung gilt Folgendes: Bei **E-Fahrzeugen**, die **nach dem 31.12.2018** und **vor dem 1.1.2031** angeschafft wurden bzw. werden, ist die private Nutzung nur **mit einem Viertel** des Bruttolistenpreises anzusetzen, wenn das Kfz keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer hat und der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als 60.000 Euro (bei Anschaffungen ab dem 1.1.2024 nicht mehr als 70.000 Euro) beträgt.

Bei der Bewertung der Entnahme für die private Nutzung betrieblicher E-Fahrzeuge, die **Kohlendioxid ausstoßen**, und bei extern aufladbaren Hybridelektro-Fahrzeugen, ist die private Nutzung nur **mit der Hälfte** des Bruttolistenpreises anzusetzen. Folgendes ist bei Fahrzeugen zu beachten, die

- **nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2025** angeschafft werden: das Fahrzeug hat einen Kohlendioxid ausstoß von höchstens 50g je gefahrenen Kilometer **oder** die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine beträgt mindestens 60km;
- **nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2031** angeschafft werden: das Fahrzeug hat einen Kohlendioxid ausstoß von höchstens 50g je gefahrenen Kilometer; die bisher vorgesehene Alternative einer elektrischen Mindestreichweite des Fahrzeugs von mindestens 80km entfällt.

Bei der Anwendung der Fahrtenbuchmethode gilt Folgendes: Bei der Bewertung der Entnahme für die private Nutzung betrieblicher E-Fahrzeuge, die Kohlendioxid ausstoßen, und bei extern aufladbaren Hybridelektro-Fahrzeugen ist die private Nutzung nur mit der Hälfte der entstandenen Aufwendungen (die Anschaffungskosten für das Kfz oder vergleichbare Aufwendungen, z.B. Leasingraten) zu berücksichtigen, wenn das Fahrzeug einen Kohlendioxid ausstoß von höchstens 50g je gefahrenen Kilometer hat. Ab 2025 entfällt die bisher vorgesehene Alternative einer elektrischen Mindestreichweite des Fahrzeugs von mindestens 80km.

10 Säumniszuschläge nach dem 31.12.2018: Verfassungswidrig oder nicht?

Säumniszuschläge entstehen nach der Abgabenordnung (AO) allein durch Zeitablauf, wenn eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstags entrichtet wird. Der Säumniszuschlag beträgt für jeden angefangenen Monat der Säumnis 1 Prozent des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags; abzurunden ist auf den nächsten durch 50 Euro teilbaren Betrag (§ 240 AO).

Beispiel:

Eine Steuerschuld wird am 15.1. fällig und am 20.12. entrichtet. Die Säumnis besteht für elf volle Monate und einen angefangenen Monat; der Säumniszuschlag beträgt somit 12 Prozent. Der Säumniszeitraum endet mit dem Erlöschen der Steuerschuld, also im Regelfall durch Zahlung.

Bei Nachzahlungszinsen (§ 233a AO) haben Steuerpflichtige die Höhe der Zinsen nicht in der Hand, da diese u.a. davon abhängen, wann die Veranlagung erfolgt. Die Höhe von Säumniszuschlägen kann man hingegen beeinflussen, denn man hat die Wahl, die Steuerschulden pünktlich zu bezahlen oder nicht. Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung angesichts des aktuellen Zinsniveaus wurde vom Bundesverfassungsgericht bisher nicht festgestellt – auch nicht im Hinblick auf den (nicht quantifizierbaren) enthaltenen Zinsanteil.

Am 1.12.2022 hat der BFH eine weitere Entscheidung veröffentlicht, in der ernsthafte verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge geäußert wurden (Beschluss vom 11.11.2022). Der Senat nahm Bezug auf die Entscheidung des II. Senats des BFH, der keinen Grund für einen Gleichlauf der verfassungsrechtlichen Beurteilung der Höhe von Zinsen nach § 233a AO und von Säumniszuschlägen sah, und weist darauf hin, dass eine Anrufung des Großen Senats nicht in Betracht kommt.

Nunmehr hat auch der VIII. Senat des BFH in seinem Beschluss vom 22.9.2023 deutlich gemacht, dass er ernsthafte Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 AO hat, soweit diese nach dem 31.12.2018 entstanden sind. Aus diesem Grund erscheint es empfehlenswert, gegen sämtliche Festsetzungen von Säumniszuschlägen nach diesem Zeitpunkt Einspruch einzulegen.

11 Wachstumschancengesetz: Weitere Änderungen durch den Bundestag

Der Bundestag hat am 17.11.2023 das Wachstumschancengesetz verabschiedet. Es ist gegenüber dem Regierungsentwurf an einigen Stellen geändert und ergänzt worden. Mit dem „Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness“ – kurz Wachstumschancengesetz – soll die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert werden. Daneben sollen das Steuersystem an zentralen Stellen vereinfacht und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen vor allem kleine Betriebe von Bürokratie entlastet werden. Der Bundesrat muss dem Gesetz noch zustimmen.

Im Folgenden ein kurzer Auszug über wichtige Änderungen und Neuregelungen für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter:

Geschenke: Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dürfen den Gewinn bisher nicht mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt 35 Euro übersteigen

(§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz – EStG). Dieser Betrag wird **auf 50 Euro angehoben**. Gilt erstmals für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach dem 31.12.2023.

Geringwertige Wirtschaftsgüter: Bisher können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter sofort vollständig abgezogen werden, wenn sie nicht mehr als 800 Euro betragen (§ 6 Abs. 2 und 2a Satz 1 und 2 EStG). Dieser Wert liegt **in Zukunft bei 1.000 Euro**.

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann derzeit ein Sammelposten gebildet werden, wenn die jeweiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten 250 Euro, aber nicht 1.000 Euro übersteigen. Hier soll die **Anhebung der Betragsgrenze** von 1.000 Euro **auf 5.000 Euro** erfolgen und die **Auflösungsdauer** von fünf **auf drei Jahre verringert** werden. Die Wirtschaftsgüter, die in einem Sammelposten zusammengefasst werden, müssen nicht in einem gesonderten Verzeichnis erfasst werden. Der Zugang dieser Wirtschaftsgüter wird lediglich buchmäßig erfasst. Gilt für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern nach dem 31.12.2023.

Erweiterter Verlustrücktrag: Der mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz auf zwei Jahre erweiterte Verlustrücktrag gemäß § 10d Abs. 1 EStG wird um ein weiteres Jahr auf drei Jahre ausgedehnt. Darüber hinaus werden die ab dem VZ 2020 auf 10 Mio. Euro bzw. auf 20 Mio. Euro (Ehegatten) angehobenen Betragsgrenzen beim Verlustrücktrag nicht wie im Regierungsentwurf vorgesehen dauerhaft beibehalten, sondern ab dem VZ 2026 auf 5 Mio. Euro bzw. auf 10 Mio. Euro (Ehegatten) gesenkt.

Erweiterter Verlustvortrag: Nach dem geltenden Recht ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro bzw. 2 Mio. Euro (Ehegatten) der Verlustvortrag für jedes Verlustvortragsjahr unbeschränkt möglich. Für den Teil, der den Sockelbetrag überschreitet, ist der Verlustvortrag auf 60 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt (§ 10d Abs. 2 EStG). Für die VZ 2024 bis 2027 wird der **Verlustvortrag auf 75 Prozent** des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Ab dem VZ 2028 wird bei der sogenannten Mindestgewinnbesteuerung die Prozentgrenze von 60 Prozent wieder angewandt. Gilt ab VZ 2024.

Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen: Soweit Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen anlässlich von Betriebsveranstaltungen den **Betrag von 150 Euro** (bisher 110 Euro) je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer – unter den weiteren bisherigen Voraussetzungen – nicht übersteigen, gehören sie nicht zum Arbeitslohn. Gilt erstmals für VZ 2024.

Gruppenunfallversicherung: Arbeitgeber können die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschalsteuersatz von 20 Prozent erheben, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungssteuer 100 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt (§ 40b Abs. 3 EStG). Dieser **Grenzbetrag wird aufgehoben**. Gilt erstmals für den Lohnsteuerabzug 2024.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Personengesellschaften Nr. 1/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Personengesellschaft (1)	MoPeG vom 10.8.2021 BGBl. I 2021, S. 3.436	§ 713 BGB n.F.
2 Personengesellschaft (2)	§ 713 BGB n.F. BGBl. I 2021, S. 3.436	§ 39 Abs. 2 Nr. 2 AO in der Fassung des Wachstumschancengesetzes
3 Grunderwerbsteuer	§ 23 Abs. 2 GrEStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes www.juris.de	§ 7 Abs. 2 GrEStG
4 Gesellschaftsanteil	FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 26.3.2019, Az. 4 K 83/16 www.datenbank.nwb.de	–
5 Firmenwagen	FG Hamburg, Urteil vom 26.3.2019, Az. 6 K 27/19 www.openjur.de	BFH, Urteil vom 18.12.2008, Az. VI R 34/07
6 Supersportwagen	FG München, Urteil vom 10.10.2022, Az. 7 K 1693/20 www.gesetze-bayern.de	§ 4 Abs. 5 Nr. 4 EStG; NZB-Verfahren, Az. IX B 100/22
7 Verpflegungspauschale	§ 9 EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes www.bundesfinanzministerium.de	–
8 Auslandsreisekosten	BMF-Schreiben vom 21.11.2023, Az. IV C 5 - S 2353/19/10010 :005 www.bundesfinanzministerium.de	–
9 Hybridelektro-Pkw	§ 6 Abs. 1 EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes www.bundesfinanzministerium.de	–
10 Säumniszuschläge nach dem 31.12.2018	BFH, Beschluss vom 22.9.2023, Az. VIII B 64/22 (AdV) www.bundesfinanzhof.de	BVerfG, Beschluss vom 8.7.2021, Az. 1 BvR 2237/14 und Az. 1 BvR 2422/17; vorgehend BFH, Beschluss vom 11.11.2022, Az. VIII B 64/22; BFH, Beschluss vom 20.9.2022, Az. II B 3/22 (AdV)
11 Wachstumschancengesetz	Wachstumschancengesetz www.bundesfinanzministerium.de	Haufe Finance Office Premium, Newsletter vom 21.11.2023