

DATEV

Dr. Johannes Riepolt

Wachstumschancengesetz

Innovations- und Investitionsanreize für Unternehmen

Dr. Johannes Riepolt

Wachstumschancen- gesetz

Innovations- und Investitionsanreize für Unternehmen

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2024 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Die E-Books können Sie auf allen PCs und mobilen Endgeräten Ihrer Betriebsstätte nutzen, für die Sie diese erworben haben. Eine Weitergabe an Dritte ist nicht zulässig.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Stand: April 2024

DATEV-Artikelnummer: 12839

E-Mail: literatur@service.datev.de

Editorial

Aufgrund sog. multipler Krisen, die aktuell die deutsche Volkswirtschaft belasten, haben sich Bundestag und Bundesrat in einem langwierigen Gesetzgebungsprozess mit dem „Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz)“ auf ein Maßnahmenpaket geeinigt, das dazu dienen soll, Unternehmen einen Impuls für mehr Investitionen zu geben. Das Gesetz ändert zahlreiche Einzelgesetze, insb. EStG, KStG, GewStG, UmwStG, UStG, AO, HGB, ErbStG, AStG und ForschZulG.

Im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses ergaben sich umfassende Änderungen bzgl. der realisierten Vorhaben. So wurden gegenüber den ersten Entwürfen zahlreiche inhaltliche Anpassungen an verabschiedeten Themen vorgenommen, die zwischenzeitlich auch abweichend diskutiert waren. Umfangreiche Änderungen – wie das Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz oder die Anzeigepflicht für inländische Steuergestaltungsmodelle, die nach Ansicht des Verfassers eine latent-stigmatisierende Kriminalisierung des steuerberatenden Berufsstands darstellt – wurden im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses ebenso gestrichen wie kleinere Änderungen (z. B. Anhebung der Grenze der GWG-Abschreibung). Auch sind einzelne Themen, die in den ersten Entwürfen des Wachstumschancengesetzes enthalten waren, vorab in das sog. Kreditzweitmarktförderungsgesetz aufgenommen und Ende 2023 verabschiedet worden.

Das Kompaktwissen stellt die nunmehr am 23.02.2024 im Bundestag und am 22.03.2024 im Bundesrat beschlossenen sowie am 27.03.2024 im Bundesgesetzblatt (BGBl. Nr. 108 vom 27.03.2024) verkündeten Änderungen des Wachstumschancengesetzes, untergliedert nach den betroffenen Einzelgesetzen, dar. Auf Aspekte, die im Gesetzgebungsverfahren beabsichtigt bzw. diskutiert, aber nicht beschlossen wurden, wird im Folgenden explizit nicht eingegangen. Ebenfalls werden rein verwaltungsinterne Themen, die für Steuerpflichtige und deren Berater keine unmittelbare Wirkung entfalten, nicht dargestellt. Dies betrifft insb. die

Änderungen im Finanzverwaltungsgesetz sowie einen Großteil der Änderungen der Abgabenordnung (Zuwendungsempfängerregister, Amtshilfe durch Drittstaaten, Einleitung eines internationalen Risikobewertungsverfahrens).

Nürnberg, im April 2024

Dr. Johannes Riepolt

Hinweis

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Inhalt im Überblick

1	Änderungen im Einkommensteuergesetz (EStG).....	5
1.1	Abschreibungsmöglichkeiten.....	5
1.2	Pauschalen, Grenz- und Schwellenwerte.....	7
1.3	Thesaurierungsbegünstigung.....	9
1.4	Lohnsteuer.....	10
1.5	Weitere Änderungen im EStG.....	11
2	Änderungen in anderen Ertragsteuern.....	12
2.1	Körperschaftsteuergesetz (KStG).....	12
2.2	Gewerbesteuergesetz (GewStG).....	13
2.3	Umwandlungssteuergesetz (UmwStG).....	14
3	Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG).....	15
3.1	Grenz- und Schwellenwerte.....	15
3.2	Rechnungsausstellung (insb. E-Rechnung).....	16
3.2.1	Definition der Rechnung.....	16
3.2.2	Verpflichtung zur (elektronischen) Rechnungsausstellung.....	17
3.2.3	Übergangsfristen.....	18
3.3	Kleinunternehmer.....	19
3.4	Weitere Änderungen im UStG.....	20

4	Änderungen in der Abgabenordnung (AO).....	22
5	Änderungen in weiteren Gesetzen	24
5.1	Handelsgesetzbuch (HGB).....	24
5.2	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG).....	24
5.3	Außensteuergesetz (AStG)	25
5.4	Forschungszulagengesetz (ForschZuLG).....	26
5.5	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)	28

1 Änderungen im Einkommensteuergesetz (EStG)

1.1 Abschreibungsmöglichkeiten

Die steuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten wurden an unterschiedlichen Stellen angepasst, womit die Investitionstätigkeit der Unternehmen angeregt werden soll. Hiervon sind insb. die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die Sonderabschreibung nach § 7g EStG, die neue erhöhte Abschreibung für Wohngebäude nach § 7 Abs. 5a EStG sowie die bestehende Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG betroffen.

Unternehmen wird für die Anschaffung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, befristet auf Anschaffungen und Herstellungen im Zeitraum 01.04.2024 bis 31.12.2024, abermals die Möglichkeit zur **degressiven Abschreibung** gewährt (§ 7 Abs. 2 S. 1 EStG). Diese ist der Höhe nach zum einen auf das 2-fache des Prozentsatzes, der sich bei linearer Abschreibung ergeben würde, zum anderen auf einen maximalen Abschreibungssatz von 20 % beschränkt.

Ein deutlich stärkerer Effekt ist durch die Anpassung der **Sonderabschreibung nach § 7g EStG** erzielbar. Bei Vornahme einer Sonderabschreibung wird der Höchstsatz für Anschaffungen/Herstellungen ab dem 01.01.2024 auf 40 % (alt: 20 %) angehoben. Die Voraussetzungen bleiben ansonsten unverändert. Für vor dem VZ 2024 angeschaffte Anlagegüter verbleibt hingegen die maximale Sonderabschreibung bei 20 %, sodass nur bis zu dieser Höhe ggf. noch nicht geltend gemachte Sonderabschreibungen vorgenommen werden können.

Im Rahmen der bestehenden **Gebäudeabschreibung** erfolgte eine redaktionelle Klarstellung in § 7 Abs. 4 S. 2 EStG, wonach bei einer tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes von weniger als 33, 50 bzw. 40 Jahren (typisierte Nutzungsdauer) anstelle der Abschreibung nach den typisierten Prozentsätzen die Abschreibung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer möglich ist. Dies stellt ein Wahlrecht dar (**Kann-Vorschrift**).

1 Änderungen im Einkommensteuergesetz (EStG)

Gänzlich neu aufgenommen wurde eine **degressive Abschreibung für neue Wohngebäude** (§ 7 Abs. 5a EStG), diese ist als **Bewertungswahlrecht** gegenüber der ansonsten anzuwendenden linearen Abschreibung ausgestaltet und kann für Gebäude Anwendung finden, die

- in einem EU- oder EWR-Staat belegen sind,
- Wohnzwecken dienen,
- vom Steuerpflichtigen selbst hergestellt oder bis zum Ende des Fertigstellungsjahres erworben wurden.

Die Anwendung ist auf Wohngebäude beschränkt, mit deren Herstellung im Zeitraum 01.10.2023 bis 30.09.2029 begonnen bzw. die mit einem Kaufvertrag im gleichen Zeitraum erworben wurden (sachlicher Anwendungsbereich).

Die Abschreibung ist als degressive Abschreibung ausgestaltet, der Abschreibungssatz beträgt 5 % des jeweiligen Restwerts. Bei der Berechnung der Abschreibung gilt § 7 Abs. 1 S. 4 EStG entsprechend, sodass im Jahr der Anschaffung oder Herstellung die Abschreibung pro rata temporis ermittelt wird. Ein Übergang zur linearen Abschreibung auf Basis des Restwerts ist, anders als die Vornahme einer Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung, zulässig.

Anpassungen erfolgten zudem im bestehenden § 7b EStG bzgl. der Voraussetzungen einer **Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau**. Von der Anpassung sind Zeitraum, Kosten und AfA-Bemessungsgrundlage betroffen. Demnach kann die Sonderabschreibung auch für Immobilien geltend gemacht werden, sofern der betreffende Bauantrag bzw. die betreffende Bauanzeige im Zeitraum 01.01.2023 bis 30.09.2029 gestellt bzw. eingereicht wurde. Bislang sollte die Sonderabschreibung am 31.12.2026 auslaufen. Die Verlängerung des Zeitraums gilt gleichermaßen für den Neubau von Wohnungen, die die Kriterien des § 181 Abs. 9 BewG erfüllen, als auch für den Neubau von Häusern, die die Kriterien des Standards „Effizienzhaus 40“ nachweisbar erfüllen (§ 7b Abs. 1 S. 1 Nr. 1, 2 EStG).

Die Sonderabschreibung ist künftig bis zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten i. H. v. **5.200 Euro** je Quadratmeter Wohnfläche (alt: 4.800 Euro je Quadratmeter Wohnfläche; sog. **Baukostenobergrenze**) möglich, der **Höchstbetrag** der Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung wurde auf maximal **4.000 Euro** je Quadratmeter Wohnfläche (alt: 2.500 Euro je Quadratmeter Wohnfläche) begrenzt.

1.2 Pauschalen, Grenz- und Schwellenwerte

An verschiedenen Stellen wurden einkommensteuerliche Pauschalen, Grenz- und Schwellenwerte angepasst. Davon sind die Mindestbesteuerung im Rahmen des Verlustvortrags, die Freigrenze für Geschenke als Betriebsausgaben, die Obergrenze für E-Kfz mit Besteuerung nach der sog. 0,25 %-Methode, die Versorgungspauschale für Berufskraftfahrer, die Freigrenze im Rahmen privater Veräußerungsgeschäfte sowie unterschiedliche Werte im Rahmen der Besteuerung von Altersbezügen betroffen.

Die bedeutendste Änderung erfolgte im Rahmen des **Verlustvortrags**, diese wirkt nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen auch auf die Körperschaftsteuer. Die Änderung besteht in der Anhebung des abziehbaren, über 1 Mio. Euro (2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) hinausgehenden Gesamtbetrags der Einkünfte, der im Folgejahr mit dem Verlustvortrag verrechnet werden darf. Die Grenze wurde, zeitlich befristet ab dem VZ 2024 bis einschließlich VZ 2027, auf **70 %** (alt: 60 %) angehoben. Ab dem VZ 2028 erfolgt somit wieder eine sog. Mindestbesteuerung i. H. v. 40 % des über den Sockelbetrag von 1 Mio. Euro (2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) hinausgehenden Gesamtbetrags der Einkünfte. Es ist darauf hinzuweisen, dass die Regelungen zum Gewerbeverlustr nach § 10a GewStG nicht angepasst wurden.

Eine geringfügige Änderung erfolgte in § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, indem der Höchstbetrag für abziesbare **Geschenke** als Betriebsausgaben an Nichtarbeitnehmer ab dem VZ 2024 auf 50 Euro (alt: 35 Euro) angehoben wurde.

1 Änderungen im Einkommensteuergesetz (EStG)

Die Obergrenze des Brutto-Listenpreises zur Ermittlung der Privatnutzung rein elektrischer Betriebsfahrzeuge wird auf **70.000 Euro** (alt: 60.000 Euro) angehoben, um die Investition in E-PKW zu fördern (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3, S. 3 Nr. 3 EStG). Daraus resultiert im Ergebnis eine Erweiterung der Möglichkeit zur Inanspruchnahme der sog. 0,25 %-Regelung bei pauschaler Besteuerung und bei der Fahrtenbuchmethode (25 % der Anschaffungskosten). Die Regelung gilt im Zeitraum 01.01.2024 bis 31.12.2030.

Kleinere Änderungen erfolgten im Rahmen der Versorgungspauschale für **Berufskraftfahrer**, die ab dem VZ 2024 auf 9 Euro (alt: 8 Euro) angehoben wird (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5b S. 2 EStG). Zudem ist ab dem VZ 2024 bei der Ermittlung der sonstigen Einkünfte in Form von **privaten Veräußerungsgewinnen** eine jahresbezogene Freigrenze i. H. v. 1.000 Euro (alt 600 Euro) anzuwenden.

Umfangreiche Anpassungen von Grenzwerten ergaben sich im Kontext der Besteuerung von **Versorgungsbezügen, Renten und beim Altersentlastungsbetrag**. So erfolgte für den Fall eines Versorgungsbeginns ab VZ 2023 eine Streckung des Abbaus des

- Versorgungsfreibetrags (Prozentsatz der Versorgungsbezüge und Höchstbetrag) sowie des
- Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag (absoluter Wert).

Zudem erfolgt eine Kürzung der zugrundeliegenden Intervalle (0,4; alt: 0,8), sodass erst ab dem VZ 2058 (alt: VZ 2040) kein Versorgungsfreibetrag/Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag mehr zur Anwendung kommt. Dies stellt im Ergebnis einen verzögerten Übergang zur nachgelagerten Besteuerung dar. Vergleichbare Anpassungen erfolgten zudem im Rahmen der sonstigen Einkünfte (§ 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa S. 3 EStG), sodass es auch hier erst ab dem **VZ 2058** (alt: VZ 2040) zu einer **vollständigen Versteuerung** kommt.

Auch der Altersentlastungsbetrag wurde im Sinne einer späteren Anwendung der nachgelagerten Besteuerung dahingehend angepasst, dass sowohl der betreffende Prozentsatz der Einkünfte als auch der jeweilige Höchstbetrag ab dem VZ 2023 langsamer abschmilzt und erst ab dem VZ 2058 (alt: VZ 2040) vollständig entfällt.

1.3 Thesaurierungsbegünstigung

Die Anpassung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG, der eine komplette Neufassung mit Wirkung ab dem VZ 2024 erhielt (§ 52 Abs. 34 S. 3 EStG), stellt ein wesentliches Element des Wachstumschancengesetz dar. Von materielle Bedeutung ist dabei insb. die Erhöhung des thesaurierungsfähigen Betrags, die verschärfende Anpassung der Nachversteuerungstatbestände sowie der Übergang nachversteuerungspflichtiger Beträge bei Unternehmensübertragungen.

Als **thesaurierungsfähiger Betrag** (nicht entnommener Gewinn) i. S. d. § 34a Abs. 2 EStG gilt demnach künftig der Gewinn, vermindert um den positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres und **vermehrt um die Gewerbesteuer** des Wirtschaftsjahres. Dabei bleiben Entnahmen für die **Zahlung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag** auf den thesaurierungsbegünstigten Betrag **außer Ansatz**. Hierzu wurde zudem eine gesetzliche Fiktion aufgenommen, wonach Entnahmen vorrangig bis zur Höhe von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag auf den thesaurierungsbegünstigten Betrag als zur Zahlung dieser Beträge verwendet gelten. Damit steigt im Ergebnis das begünstigungsfähige Volumen um die Gewerbesteuer und die Einkommensteuer zzgl. SolZ auf den thesaurierungsbegünstigten Betrag.

Zudem erfolgte eine Ergänzung der **Nachversteuerungstatbestände**. Demnach erfolgt eine Nachversteuerung auch dann, wenn ein Mitunternehmer aus einer Mitunternehmerschaft ausscheidet und sein Anteil einem oder mehreren verbleibenden Mitunternehmern **anwächst** (§ 34a Abs. 6 S. 1 Nr. 3 S. 3 ff. EStG).

Neu aufgenommen wurden die Vorschriften zur **anteiligen Nachversteuerung** insb. in folgenden Fällen:

- Entgeltliche Aufnahme eines Mitunternehmers in ein Einzelunternehmen,
- Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils,
- Einbringung eines Teilbetriebs in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft,

1 Änderungen im Einkommensteuergesetz (EStG)

- Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft,
- Unentgeltliche Übertragung eines Teilbetriebs /Teils eines Mitunternehmeranteils in ein Einzelunternehmen.

Eine **anteilige Fortführung nachversteuerungspflichtiger Beträge** erfolgt künftig auch für den Fall der unentgeltlichen Aufnahme einer natürlichen Person in ein Einzelunternehmen und der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf natürliche Personen (§ 34a Abs. 7 S. 3 EStG). Ein anteiliger Übergang des nachversteuerungspflichtigen Betrags ist auch bei der Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils nach § 24 UmwStG vorgesehen.

Verfahrensrechtlich wurde durch das Wachstumschancengesetz zum einen klar gestellt, dass Einkommensteuerbescheide zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern sind, soweit der Steuerpflichtige einen Antrag auf Thesaurierungsbegünstigung stellt oder diesen ganz oder teilweise zurücknimmt und es somit zu einer Änderung des nachversteuerungspflichtigen Betrags kommt (§ 34a Abs. 11 S. 4 EStG). Zum anderen erfolgte eine Ergänzung in § 56 S. 2 EStDV, dass auch in den Fällen, in denen für einen Steuerpflichtigen ein nachversteuerungspflichtiger Betrag i. S. d. § 34a Abs. 2 S. 3 EStG festgestellt wurde, eine Steuererklärungspflicht besteht.

1.4 Lohnsteuer

Im Rahmen des Lohnsteuerabzugs ergaben sich nur kleinere Änderungen.

So erhalten Arbeitgeber für den Fall, in dem ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber pflichtwidrig trotz Aufforderung keine **Identifikationsnummer** mitteilt, die Möglichkeit, die Identifikationsnummer unmittelbar beim zuständigen Finanzamt anzufragen (§ 39 Abs. 3 EStG). Dies setzt voraus, dass für das Jahr 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt wurde und der Arbeitgeber gegenüber dem Finanzamt versichert, dass das Dienstverhältnis auch im Jahr 2023 fortbestand.

Im Falle des Bezugs **außerordentlicher Einkünfte** wird die Möglichkeit der Berücksichtigung der sog. „Fünftelregelung“ (Multiplikator-Mischtarif nach § 34 Abs. 1 EStG) im Lohnsteuerabzugsverfahren gestrichen. Die Geltendmachung im Veranlagungsverfahren bleibt davon unberührt, sodass sich lediglich ein negativer Zeiteffekt für den Steuerpflichtigen daraus einstellt.

Schließen Arbeitnehmer für deren Arbeitnehmer **Gruppenunfallversicherungen** ab, war die Anwendung eines Pauschsteuersatzes bisher auf einen Grenzbetrag von 100 Euro ohne Versicherungssteuer begrenzt (§ 40b Abs. 3 EStG). Diese Grenze wurde ab dem VZ 2024 ersatzlos aufgehoben.

1.5 Weitere Änderungen im EStG

Neu eingeführt wird eine Steuerbefreiung für das sog. **Qualifizierungsgeld** (§ 3 Nr. 2 Buchst. a EStG), das vergleichbar anderer Lohnersatzleistungen/staatlicher Leistungen zugleich dem Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG unterworfen wird. Die Neuregelung ist ab dem 01.04.2024 anzuwenden.

Für den Fall der **grenzüberschreitenden Tätigkeit im Homeoffice** erfolgte in § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG dahingehend eine Klarstellung, dass nichtselbständige Arbeit auch dann als im Inland ausgeübt oder verwertet gilt, soweit die Tätigkeit tatsächlich im Ansässigkeitsstaat oder einem anderen Staat ausgeübt wird und ein betreffendes Doppelbesteuerungsabkommen das Besteuerungsrecht der BRD zuweist. Dies stellt im Ergebnis eine **Fiktion der Tätigkeit in Inland** dar, sofern ein im Inland Angestellter sein Homeoffice im Ausland unterhält. Davon ausgenommen sind Fälle, in denen die Tätigkeit an Bord eines Schiffes im internationalen Verkehr ausgeübt wird.

Für im Inland **beschränkt Steuerpflichtige** wurde insbesondere die Möglichkeit neu geschaffen, dass im Falle eines Bezugs von außerordentlichen Einkünften i. S. d. § 34 Abs. 1, 2 Nr. 2 und 4 EStG die **Veranlagung zur Einkommensteuer** beantragt werden kann, mithin keine abgeltende Wirkung des Lohnsteuerabzugs erfolgt (§ 50 Abs. 2 S. 2 Nr. 4 EStG).

2 Änderungen in anderen Ertragsteuern

2.1 Körperschaftsteuergesetz (KStG)

Die Änderungen im KStG beziehen sich im Wesentlichen auf die Voraussetzungen und Modalitäten der Antragstellung im Falle der Ausübung der Körperschaftsteueroption, die Anpassung bei der Steuerbefreiung für die Lieferung von Strom aus Gebäudestromanlagen und die Möglichkeit zur Erstattung einbehaltener Quellensteuer bei beschränkter Steuerpflicht.

In § 1a KStG erfolgten Ergänzungen, wonach auch die **eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts** – neben Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften – auf Antrag zur Körperschaftsteuer optieren kann. Die Antragstellung, die bislang spätestens einen Monat vor Beginn des ersten betreffenden Wirtschaftsjahrs zu erfolgen hatte, ist in bestimmten Fällen auch **für das laufende Wirtschaftsjahr** möglich. Davon erfasst sind

- **Neugründungen;**

in diesem Fall ist die Antragstellung bis zum Ablauf von einem Monat nach Abschluss des Gesellschaftsvertrags möglich.

- **Formwechsel** von Körperschaften in eine Personengesellschaft;

in diesem Fall ist die Antragstellung bis zum Ablauf eines Monats nach Anmeldung des Formwechsels beim zuständigen Registergericht möglich.

In diesen Fällen konnte bislang nur eine Option ab dem zweiten Wirtschaftsjahr erfolgen.

Da sich die ertragsteuerlichen Folgen der Ausübung einer Körperschaftsteueroption nach dem UmwStG richten, erfolgt durch das Wachstumschancengesetz eine Klarstellung dahingehend, dass allein die Zurückbehaltung der Beteiligung an einer Komplementärin der optierenden Gesellschaft die Anwendung des § 20 Abs. 2 UmwStG – mithin den Ansatz mit dem Buchwert oder einem Zwischenwert – nicht ausschließt.

Die Steuerbefreiung von Wohnungsbaugenossenschaften und -vereinen erhält insofern eine Anpassung, als ab dem VZ 2023 auch die **Einnahmen aus der Lieferung von Strom aus Gebäudestromanlagen** nach § 3 Nr. 20a Energiewirtschaftsgesetz zur Nutzung durch Letztverbraucher im Rahmen der gemeinschaftlichen Gebäudeversorgung – neben der Lieferung von Strom aus Anlagen i. S. d. § 21 Abs. 3 EEG – im Rahmen einer Geringfügigkeitsregelung unschädlich sind. Die **Geringfügigkeitsgrenze** wurde zudem auf **30 % der gesamten Einnahmen** angehoben (§ 5 Abs. 1 Nr. 10 S. 3 KStG). Dies findet über § 3 Nr. 15 GewStG auch auf die Gewerbesteuer Anwendung.

Gänzlich neu aufgenommen wurde die Möglichkeit für beschränkt Steuerpflichtige gemeinnützige Körperschaften, die Körperschaftsteuer für Kapitalerträge i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG auf Antrag erstattet zu bekommen (§ 32 Abs. 6 KStG), was mit zahlreichen Bedingungen verbunden ist.

2.2 Gewerbesteuergesetz (GewStG)

Die einzige Änderung im Gewerbesteuergesetz besteht in einer Anpassung der sog. erweiterten Grundbesitzkürzung ab dem Erhebungszeitraum 2023. Diese kann auch dann Anwendung finden, wenn Einnahmen aus der Lieferung von Strom in Verbindung mit der Nutzung des eigenen Grundbesitzes i. H. v. bis zu 20 % der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung erzielt werden (sog. **Unschädlichkeitsgrenze**, § 9 Nr. 1 S. 3 Buchst. b GewStG). Dies erfordert zudem, dass die Stromlieferung in Zusammenhang mit dem Betrieb einer Anlage i. S. d. § 3 Nr. 21 EEG oder aus dem Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder -fahräder und keine Lieferung des Stroms an Endverbraucher – mit Ausnahme der Mieter – erfolgt.

2.3 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)

Die Änderungen im UmwStG beziehen sich in § 15 Abs. 2 UmwStG auf die sog. **Nachspaltungsveräußerungssperre**. Hierzu wurden insb. die **Voraussetzungen** sowie die **Abgrenzung der außenstehenden Personen** angepasst.

Ein verpflichtender Ansatz zum gemeinen Wert ist künftig nicht nur im Falle des Vollzugs einer Veräußerung an außenstehende Personen, sondern auch im Falle der **Vorbereitung** einer Veräußerung durch die gegenständliche Spaltung zwingend (§ 15 Abs. 2 S. 2 UmwStG). Als außenstehende Personen gelten in beiden Fällen Personen, die nicht ununterbrochen 5 Jahre vor der Spaltung am übertragenden Rechtsträger beteiligt waren.

Der gemeine Wert des übertragenen Vermögens ist verpflichtend anzusetzen, wenn innerhalb von 5 Jahren nach dem Übertragungstichtag mindestens ein Anteil an einem der beteiligten Rechtsträger an außenstehende Dritte veräußert wird. Die Veräußerung von mehr als 20 % des Werts der Anteile an einem beteiligten Rechtsträger innerhalb von 5 Jahren an einen außenstehenden Dritten gilt unwiderlegbar als Indiz dafür, dass die Spaltung zur Vorbereitung der Veräußerung vollzogen wurde.

Die Veräußerung an außenstehende Dritte gilt verfahrensrechtlich als rückwirkendes Ereignis (§ 15 Abs. 2 S. 4 UmwStG). Generell ist zu beachten, dass verbundene Unternehmen i. S. d. § 271 Abs. 2 HGB nicht als außenstehende Personen anzusehen sind.

3 Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG)

3.1 Grenz- und Schwellenwerte

Durch das Wachstumschancengesetz werden mehrere Schwellenwerte des Umsatzsteuergesetzes vor dem Hintergrund der Bürokratieentlastung angehoben, namentlich die Grenzen zur Ist-Besteuerung und die Grenzen zur Befreiung von der Abgabepflicht für Umsatzsteuer-Voranmeldungen.

Die Grenze, wonach das Finanzamt dem Unternehmer die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten – sog. **Ist-Besteuerung** – allgemein gestatten kann (§ 20 S. 1 Nr. 1 UStG), wird auf einen Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr i. H. v. **800.000 Euro** angehoben (alt: 600.000 Euro).

Das Finanzamt kann Unternehmer künftig bei einer Vorjahressteuer von maximal **2.000 Euro** (alt: 1.000 Euro) von der Abgabepflicht für **Umsatzsteuer-Voranmeldungen** und von der Entrichtungspflicht für Vorauszahlungen befreien (§ 18 Abs. 2 S. 3 UStG).

3.2 Rechnungsausstellung (insb. E-Rechnung)

3.2.1 Definition der Rechnung

Ein großes umsatzsteuerrechtliches Thema stellen die Maßnahmen in Zusammenhang mit der E-Rechnung dar, deren Einführung nach der Gesetzesbegründung den ersten Schritt zu einer allgemeinen Meldepflicht von Umsätzen an eine zentrale Stelle darstellt. Zunächst erfolgt hierzu in § 14 UStG eine begriffliche Abgrenzung, wonach es sich bei einer Rechnung um eine

- **elektronische Rechnung,**

d. h. eine Rechnung in einem **strukturierten elektronischen Format**, das **eine elektronische Verarbeitung** ermöglicht, oder um eine

- **sonstige Rechnung,**

d. h. eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format (z. B. PDF-Format) oder auf Papier

handeln kann. Sofern keine Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsausstellung besteht, erfordert die Übermittlung einer elektronischen Rechnung oder einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format die Zustimmung des Rechnungsempfängers (§ 14 Abs. 1 S. 4 UStG).

Im Falle einer elektronischen Rechnung muss diese der Europäischen Norm für elektronische Rechnungsausstellung gem. Richtlinie 2014/55/EU vom 16.04.2014 entsprechen, alternativ kann das Format individuell zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Dabei ist jedoch sicherzustellen, dass eine richtige und vollständige Extraktion der gesetzlich geforderten Rechnungsangaben in ein richtlinienkonformes Format bzw. eine Überführung des Ursprungsformats in ein richtlinienkonformes Format möglich ist. Zur Konkretisierung der Anforderungen an die elektronische Rechnung besteht eine **Verordnungsermächtigung** des BMF, wonach dieses mit Zustimmung des Bundesrats nähere Bestimmungen zur Ausgestaltung des strukturierten Formats einer elektronischen Rechnung erlassen kann.

Eine Rechnungsausstellung ist unverändert auch durch den Leistungsempfänger möglich, sofern dies zwischen den am Leistungsaustausch beteiligten (Leistungsempfänger und leistendes Unternehmen) vereinbart wurde. Eine derartige **Gutschrift** verliert mit dem Widerspruch des Empfängers ihre Wirkung. Auch bei der Ausstellung einer Gutschrift sind die Formanforderungen der (elektronischen) Rechnungsausstellung zu beachten (§ 14 Abs. 2 S. 4 UStG).

Ungeachtet der Form sind für jede Rechnung die

- **Echtheit** der Herkunft (Identität des Rechnungsausstellers),
- **Unversehrtheit** des Inhalts (Nichtänderbarkeit des gesetzlich geforderten Inhalts) und die
- **Lesbarkeit**

zu gewährleisten. Echtheit und Unversehrtheit gelten Kraft Gesetz als gewährleistet, sofern eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein EDI nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Europäischen Kommission verwendet wird (§ 14 Abs. 3 UStG).

Durch eine Anpassung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (§§ 33, 34 UStDV) erfolgt eine Klarstellung, dass Kleinbetragsrechnungen und Fahrscheine weiterhin als sonstige Rechnung ausgestellt werden können.

3.2.2 Verpflichtung zur (elektronischen) Rechnungsausstellung

Die gesetzlichen Pflichten zur Rechnungsausstellung werden durch das Wachstumschancengesetz umfassend angepasst. Eine allgemeine **Verpflichtung** zur Rechnungsausstellung – unabhängig der Formanforderungen – besteht **in nachfolgenden Fällen** immer dann, wenn durch das Unternehmen Leistungen erbracht werden, die nicht einer Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 - 29 UStG unterliegen. Für die Rechnungsausstellung ist die gesetzliche Frist von 6 Monaten nach Ausführung der Leistung zu beachten.

3 Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG)

Für Leistungen eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (**B2B**) ist eine **elektronische** Rechnung auszustellen, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger im **Inland** oder einem der in § 1 Abs. 3 UStG genannten Gebiete ihren Sitz, Geschäftsleitung, Betriebsstätte, Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Mit dieser Änderung ist künftig für den reinen Inlandsfall verpflichtend eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format, das eine elektronische Weiterverarbeitung ermöglicht, erforderlich. Wenngleich dies langfristig zu Prozessvorteilen führt, die bis zu einer automatisierten Buchung reichen können, kann dies kurzfristig – gerade bei kleineren Unternehmen mit geringem Digitalisierungsgrad – zu Herausforderungen führen. Keine Verpflichtung zur elektronischen Rechnungsausstellung besteht bei Leistungen im Ausland sowie bei Leistungen an Nichtunternehmer.

Für Leistungen eines Unternehmers an juristische, nichtunternehmerische Personen ist eine Rechnungsausstellung in **elektronischer oder sonstiger Form** ebenso verpflichtend wie für steuerpflichtige Werklieferungen oder sonstige Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück.

Neben der Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht unverändert generell die allgemeine **Berechtigung** zur Rechnungsausstellung, sofern der Unternehmer Leistungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ausführt.

3.2.3 Übergangsfristen

Für den Übergang zur verpflichtenden elektronischen Rechnung (B2B) bestehen umfangreiche Übergangsfristen. Demnach ist eine Rechnungsausstellung in Papierform oder in einem unstrukturierten elektronischen Format (z. B. „PDF-Format“) in folgenden Konstellationen möglich:

- bis zum **31.12.2026**
 - ausgeführte Umsätze zwischen 01.01.2025 und 31.12.2026,
 - **allgemeine Übergangsfrist** ohne weitere Anforderungen.

- bis zum **31.12.2027**
 - ausgeführte Umsätze zwischen 01.01.2027 und 31.12.2027,
 - Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 UStG des rechnungsausstellenden Unternehmens im vorangehenden Kalenderjahr i. H. v. maximal **800.000 Euro**,
 - **umsatzabhängige Übergangsfrist.**
- bis zum **31.12.2027**
 - ausgeführte Umsätze zwischen 01.01.2026 und 31.12.2027,
 - Rechnungen in einem EDI-Format im Sinne des Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Europäischen Kommission,
 - **spezielle Übergangsfrist bei EDI-Rechnung.**

Hinweis

Ab dem 01.01.2028 ist für alle Unternehmensgrößen verpflichtend eine elektronische Rechnung als strukturierter Datensatz bei inländischen B2B Leistungen auszustellen.¹

3.3 Kleinunternehmer

Kleinere Anpassungen des Umsatzsteuergesetzes erfolgten für den umsatzsteuerlichen Kleinunternehmer nach § 19 UStG. Für diesen bestehen künftig grundsätzlich **keine Erklärungs Pflichten** nach § 18 Abs. 1-4 UStG, sodass dieser nicht nur von der Abgabeverpflichtung für Voranmeldungen, sondern **auch** von der Abgabeverpflichtung für die **Jahressteuererklärung** befreit wird. Da § 149 Abs. 1 S. 2 AO und § 18 Abs. 4a UStG unberührt bleiben, ist es den Finanzämtern jedoch unverändert möglich, den Unternehmer zur Abgabe der Steuererklärung individuell aufzufordern (§ 19 Abs. 1 S. 4 UStG). Auch bestehen die Abgabepflichten für

¹ Detailinfos zur E-Rechnung erhalten Sie im DATEV Kompaktwissen „Anforderungen an die E-Rechnung (B2B)“, Art.-Nr.: 35938.

3 Änderungen im Umsatzsteuergesetz (UStG)

Unternehmen und juristische Personen mit ausschließlicher Ausführung von § 13b UStG-Umsätzen, innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften und für Fahrzeuglieferer fort.

Ebenfalls unverändert besteht die Möglichkeit, dass der Kleinunternehmer gegenüber dem Finanzamt den **Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung** erklärt. Die betreffende Frist in § 19 Abs. 2 UStG wurde dahingehend angepasst, dass die Erklärung künftig **bis zum Ablauf des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres** abzugeben ist (alt: Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung). An die Erklärung ist der Unternehmer unverändert mindestens 5 Jahre gebunden. Ein anschließender Widerruf ist sodann künftig nur mit Wirkung von Beginn des folgenden Kalenderjahres möglich.

3.4 Weitere Änderungen im UStG

Im Bereich der Umsatzsteuerbefreiungen wurde mit Wirkung ab dem 01.04.2024 ein Befreiungstatbestand für Einrichtungen, die als **Verfahrenspfleger** bestellt wurden, aufgenommen (§ 4 Nr. 16 Buchst. m UStG). Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die von den betreffenden Einrichtungen verlangten Preise von den zuständigen Behörden genehmigt wurden bzw. die verlangten Preise die genehmigten Preise nicht übersteigen. Sofern eine Preisgenehmigung nicht erforderlich ist, müssen die Preise unter dem vergleichbaren Preis umsatzsteuerpflichtiger Unternehmen liegen, um vom Anwendungsbereich der Umsatzsteuerbefreiung erfasst zu sein.

Die Voraussetzungen des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf Umsätze nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG, der auf bestimmte Leistungen **gemeinwohlorientierter Körperschaften** angewendet wird, werden geringfügig angepasst. Demnach kommt der ermäßigte Steuersatz für Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs nur dann zur Anwendung, wenn es sich um einen in §§ 66 - 68 AO bezeichneten Zweckbetrieb handelt. Ferner erhält die Anforderung, dass die Körperschaft mit den Leistungen der Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklichen muss, eine Konkretisierung.

Der Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 5 S. 8 UStG umfasst künftig auch Fälle der **Übertragung von Emissionsrechten** i. S. d. § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG. Somit geht die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger auch dann über, wenn Leistungsempfänger sowie leistendes Unternehmen übereinstimmend unzutreffend vom Vorliegen der Voraussetzungen für ein reverse-charge-Verfahren ausgegangen sind und dadurch kein Steuerausfall entsteht.

4 Änderungen in der Abgabenordnung (AO)

Die verfahrensrechtlichen Änderungen der Abgabenordnung betreffen überwiegend verwaltungsinterne Aspekte, auf deren Darstellung mangels Relevanz für die praktische Berufsausübung verzichtet wird. Von praktischer Bedeutung sind die Anpassungen bzgl. der Anzeige der Aufnahme einer Tätigkeit, die Anhebung der Schwellenwerte für die originär steuerliche Buchführungspflicht und die Anhebung der Schwellenwerte für Aufzeichnungspflichten bei Überschusseinkunftsarten.

Eine neue **Anzeigepflicht** über die Aufnahme einer umsatzsteuerbaren Tätigkeit an das zuständige Finanzamt wurde für **nicht im Inland ansässige Unternehmer** i. S. d. § 21 Abs. 1 S. 2 AO normiert. Davon ausgenommen sind Unternehmer, die ausschließlich steuerbare und steuerpflichtige Umsätze die in den besonderen Besteuerungsverfahren nach den §§ 18i-k UStG zu erklären sind, realisieren (§ 138 Abs. 1 AO). Generell besteht bzgl. der Anzeigepflichten künftig die Möglichkeit, dass das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Ausnahmen von der Anzeigeverpflichtung einer Erwerbstätigkeit bzw. Auskunftspflicht nach § 138 Abs. 1b AO bestimmt, sofern die Tätigkeit keine wesentliche steuerliche Auswirkung entfaltet (§ 138 Abs. 1c AO).

Von umfassender praktischer Bedeutung ist die **Anhebung der Schwellenwerte zur originär steuerlichen Buchführungspflicht** nach § 141 Abs. 1 S. 1 AO.

Diese werden bzgl.

- der Umsatzerlöse auf 800.000 Euro (alt: 600.000 Euro),
- des Gewinns auf 80.000 Euro (alt: 60.000 Euro)

angehoben. Ergänzend wurde Art. 97 EGAO um einen neuen § 19 mit Einzelfragen insb. zur Mitteilung des Finanzamts über den Beginn einer originären Buchführungspflicht nach § 141 AO erweitert. Zudem wird der Übergang auf die angehobenen Schwellenwerte geregelt, wonach diese grundsätzlich ab dem Jahr 2024 gelten. Es erfolgt jedoch keine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht, wenn

die Schwellenwerte im Jahr 2023 unter Zugrundelegung der alten Schwellenwerte überschritten wurden, unter Zugrundelegung der angehobenen Schwellenwerte aber kein Überschreiten vorliegt.

Durch eine Anpassung des Schwellenwerts in § 147 Abs. 1 AO unterliegen Steuerpflichtige mit **Überschusseinkunftsarten** künftig erst ab einer Summe der Einkünfte i. H. v. 750.000 Euro (alt: 500.000 Euro) der besonderen **Aufbewahrungspflicht** für Aufzeichnungen und Unterlagen über die betreffenden Einnahmen und Werbungskosten. Die Neuregelung zur Aufbewahrungsfrist ist erst ab dem VZ 2027 anzuwenden, mithin nicht auf zuvor entstandene Aufbewahrungspflichten. Vor dem VZ 2027 entstandene Aufbewahrungspflichten sind über den 6-jährigen Zeitraum zu erfüllen (Art. 97 Abs. 40 EGAO).

5 Änderungen in weiteren Gesetzen

5.1 Handelsgesetzbuch (HGB)

Die einzige materielle Anpassung im Handelsgesetzbuch betrifft die **Schwellenwerte nach § 241a HGB**, unterhalb derer Einzelunternehmen von den handelsrechtlichen Buchführungs- und Abschlusserstellungspflichten befreit sind. Diese Schwellenwerte wurden für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, vergleichbar den Schwellenwerten in § 141 AO wie folgt angepasst:

- Umsatzerlöse: 800.000 Euro (alt: 600.000 Euro),
- Jahresüberschuss: 80.000 Euro (alt: 60.000 Euro).

Unverändert ist bei der Beurteilung auf die Abschlussstichtage von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren abzustellen. Für Geschäftsjahre, die vor dem 01.01.2024 beginnen, gelten unverändert die bestehenden Schwellenwerte.

5.2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG)

Die Änderungen im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz betreffen mit einer Ausweitung von beschränkter Steuerpflicht und Schenkung unter Lebenden sowie der Anhebung der Haftungsfreigrenze von Versicherungsunternehmen im Wesentlichen Sachverhalte ohne Breitenwirkung.

Im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz erfolgte zunächst eine Anpassung der **beschränkten Steuerpflicht** dahingehend, dass nicht nur der (tatsächliche) Vermögensanfall an Inlandsvermögen, sondern auch der **Anspruch** auf Übertragung von Inlandsvermögen i. S. d. § 121 BewG erfasst wird (§ 2 Abs. 1 Nr. 3 S. 1 ErbStG).

Ferner wurden die Tatbestände der **Schenkung unter Lebenden** um die Werterhöhung einer Beteiligung des persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung als Bedachter durch die Leistungen eines Zuwendenden an der Gesellschaft erlangt, erweitert (§ 7 Abs. 9 ErbStG).

Zuletzt wurde die Freigrenze im Rahmen der **Haftung von Versicherungsunternehmen** auf Entrichtung oder Sicherstellung der Steuer im Falle einer Zahlung in das Ausland auf 5.000 Euro angehoben (alt: 600 Euro, § 20 Abs. 7 ErbStG).

5.3 Außensteuergesetz (AStG)

Die Änderungen im Außensteuergesetz beinhalten im Wesentlichen Regelungen in § 1 AStG zum Fremdvergleich bei Finanzierungen und zur Abgrenzung funktions- und risikoarmer Dienstleistungen.

Demnach entspricht es nicht dem **Fremdvergleichsgrundsatz**, wenn der Finanzierungsaufwand aus einer konzerninternen grenzüberschreitenden Finanzierung die Einkünfte des Steuerpflichtigen gemindert hat und weder

- die wirtschaftliche Notwendigkeit der Finanzierung (***Business-Purpose-Test***) noch
- die Möglichkeit der Erbringung des Kapitaldiensts über die gesamte Darlehenslaufzeit (***Cash-Flow-Test***)

nachgewiesen werden kann (§ 1 Abs. 3d AStG). Ebenfalls keine fremdvergleichskonforme Finanzierung liegt grundsätzlich insofern vor, als der Zinssatz einer grenzüberschreitenden Finanzierung mit nahestehenden Personen den Zinssatz, der sich aus dem Rating der Unternehmensgruppe für Finanzierungen durch fremde Dritte ergibt, übersteigt. Im Einzelfall kann der Nachweis erbracht werden, dass das Rating dem Fremdvergleich entspricht.

5 Änderungen in weiteren Gesetzen

Eine **funktions- und risikoarme Dienstleistung** liegt zum einen vor, wenn innerhalb eines internationalen Konzerns eine Finanzierungsbeziehung von einem Unternehmen gegenüber einem anderen Unternehmen vermittelt wird (§ 1 Abs. 3e AStG). Auch die konzerninterne Weiterleitung einer Finanzierungsbeziehung an ein anderes Unternehmen des Konzerns stellt ebenso eine funktions- und risikoarme Dienstleistung dar wie die Steuerung von Finanzmitteln, insb. in Form eines Liquiditäts- oder Währungsmanagements sowie der Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft (sog. **Durchleitungsdarlehen und Treasury-Beziehungen**). Im Einzelfall kann anhand einer Funktions- und Risikoanalyse nachgewiesen werden, dass keine funktions- oder risikoarme Dienstleistung vorliegt.

5.4 Forschungszulagengesetz (ForschZulG)

Das Forschungszulagengesetz wurde um formale Aspekte bzgl. der weiteren Datenverarbeitung der Antragsdaten sowie um materielle Aspekte, insb. der Anhebung einzelner förderfähiger Aufwendungen und deren Bemessungsgrundlage/Höchstbeträge, ergänzt.

Die Änderungen des Forschungszulagengesetzes betreffen zum einen **formal** die Vorgaben zur **Anonymisierung und Datenverarbeitung**. Hierzu regelt ein neuer § 16a ForschZulG, dass die im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens erhobenen Einzelangaben der Antragsteller in anonymisierter Form für weitere Datenanalysen zum Zweck der Verfahrensverbesserung sowie zum Zweck der Ausgestaltung anderer Fördermaßnahmen und politikberatender Maßnahmen verarbeitet werden dürfen. Ferner ist es künftig zulässig, die erhobenen Einzelangaben in anonymisierter Form zum Zweck der Evaluierung, wissenschaftlichen Forschung und Qualitätssicherung an die evaluierenden Stellen der EU-Statistikbehörden sowie an Forschungseinrichtungen in anderen EU-Mitgliedstaaten zur wissenschaftlichen Forschung zu übermitteln.

Materiell erfolgte eine Anhebung der **förderfähigen Aufwendungen** für die **Eigenleistungen** eines Einzelunternehmens je nachgewiesener Arbeitsstunde mit Forschungs- und Entwicklungsbezug auf künftig **70 Euro** (alt: 40 Euro). Dies gilt analog für Gesellschafter einer Mitunternehmerschaft, sofern deren Tätigkeit in Forschung und Entwicklung vertraglich vereinbart ist.

Neu aufgenommen wurde mit § 3 Abs. 3a ForschZulG auch die Förderfähigkeit der **Wertminderung** eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens, das nach dem 31.12.2023 angeschafft oder hergestellt wurde und ausschließlich im begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben verwendet wird. Das betreffende Wirtschaftsgut muss indes für die Durchführung der Forschungs- und Entwicklungsmaßnahme erforderlich sein.

Zuletzt werden die förderfähigen Aufwendungen einer nach dem 31.12.2023 in **Auftrag** gegebenen Forschung und Entwicklung von vormals 60 % auf **70 %** des für den Auftrag entstandenen Entgelts angehoben.

Die maximale Bemessungsgrundlage (Summe der förderfähigen Aufwendungen) eines Wirtschaftsjahres wurde nach dem Zeitpunkt deren Anfallens wie folgt geregelt:

- 02.01.2020 bis 30.06.2020: max. 2 Mio. Euro (unverändert),
- 01.07.2020 bis 31.12.2023: max. 4 Mio. Euro (unverändert),
- ab 01.04.2024: max. **10 Mio. Euro** (alt: max. 4 Mio. Euro).

Der Fördersatz beträgt grundsätzlich unverändert 25 %. Kleinen und mittleren Unternehmen i. S. d. **KMU**-Definition der allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung wird hierbei künftig ermöglicht, eine **Erhöhung** der Forschungszulage um **10 %-Punkte** auf 35 % zu beantragen (§ 4 Abs. 1 S. 2 ForschZulG).

Über die Festsetzung der Forschungszulage wird für jedes angeführte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben eine Bescheinigung nach den Vorgaben der Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung erstellt. Die erste Bescheinigung für ein Wirtschaftsjahr ist für den Antragsteller gebührenfrei, für jede weitere Bescheinigung eines Wirtschaftsjahres können Gebühren erhoben werden.

5.5 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)

Zuwendungen an einen nicht im Inland ansässigen Zuwendungsempfänger dürfen künftig nur dann steuermindernd nach § 10b EStG geltend gemacht werden, wenn dieser eine Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat (§ 50 EStDV). Dies setzt für den Zuwendungsempfänger ferner voraus, dass dieser in das Zuwendungsempfängerregister eingetragen ist. Insofern sei auf den ebenfalls angepassten § 60b AO hingewiesen.