

# Mandanteninformationen zum Jahreswechsel 2023/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

dieser Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht zum Jahreswechsel 2023/2024 informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen. Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Sie haben noch Fragen? Zögern Sie nicht, uns zu kontaktieren, wir beraten Sie gerne.

Mit steuerlichen Grüßen

## **Inhalt**

### **Kapitalanlage und Versicherung**

1. Leichter Zugang zum Kapitalmarkt
2. Umsatzsteuerbefreiung für Verwaltungsleistungen von alternativen Investmentfonds

### **Lohn und Gehalt**

1. Mitarbeiterkapitalbeteiligung: Aufgeschobene Besteuerung
2. Ausweitung der Arbeitnehmer-Sparzulage
3. Erhöhung des Mindestlohns
4. Sachbezugswerte 2024

### **Private Immobilienbesitzer**

1. Personenvereinigungen: Neue Vorschriften zur Rechtsfähigkeit

## **Sonstige Steuern**

1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

## **Steuerrecht Arbeitnehmer**

1. Mitarbeiterkapitalbeteiligung: Freibetrag

## **Steuerrecht Unternehmer**

1. Einführung eines Mindeststeuergesetzes
2. Flexiblere Möglichkeiten der Eigenkapitalgewinnung
3. Offenlegung von Ertragsteuerinformationen
4. Anpassungen bei der Zinsschranke
5. Zinsschranke und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

# **Kapitalanlage & Versicherung**

## **1. Leichter Zugang zum Kapitalmarkt**

**Der Zugang zum Kapitalmarkt soll erleichtert werden.**

### **Das ändert sich**

Erleichterungen bei den Börsenzulassungsanforderungen und bei den Zulassungsfolgepflichten nehmen Wachstumsunternehmen und KMU besonders in den Blick. Das Mindestkapital für einen Börsengang wird von derzeit 1,25 Mio. EUR auf 1 Mio. EUR gesenkt. Außerdem ist es möglich, einen Antrag auf Börsenzulassung auch ohne den bislang vorgeschriebenen Emissionsbegleiter als Mit Antragsteller zu stellen.

## **2. Umsatzsteuerbefreiung für Verwaltungsleistungen von alternativen Investmentfonds**

**Verwaltungsleistungen von alternativen Investmentfonds werden von der Umsatzsteuer befreit.**

**Das ändert sich**

Durch eine Änderung von § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG werden die Verwaltungsleistungen von alternativen Investmentfonds (AIF) von der Umsatzsteuer befreit.

## Lohn und Gehalt

### 1. Mitarbeiterkapitalbeteiligung: Aufgeschobene Besteuerung

**Die Vorschriften zur aufgeschobenen Besteuerung der geldwerten Vorteile aus Vermögensbeteiligung von Arbeitnehmern werden ausgeweitet.**

**Das ändert sich**

Die Änderungen haben das Ziel, Startup- und KMU-Unternehmen durch Verbesserung der Mitarbeitergewinnung und -bindung zu fördern und zudem die sog. dryincome-Problematik für die Arbeitnehmer zu entschärfen. Folgendes wird hier im Einzelnen geändert:

- In der Praxis werden die Gesellschaftsanteile typischerweise nicht vom Arbeitgeber selbst, sondern den (Gründungs-)Gesellschaftern gewährt. Diese Konstellation ist von nun an ein begünstigter Sachverhalt.
- Ein Vorteil gilt auch dann als zugeflossen, wenn es dem Arbeitnehmer rechtlich unmöglich ist, über die Vermögensbeteiligung zu verfügen. Denn bei Start-ups werden nahezu ausschließlich vinkulierte Anteile als Mitarbeiterkapitalbeteiligung gewährt, die sonst nicht unter die Regelung fallen würden.
- Künftig wird nicht mehr auf den einfachen, sondern auf den doppelten KMU-Schwellenwert abzustellen sein. Die Unternehmen müssen danach weniger als 500 Mitarbeiter beschäftigen und dürfen einen Jahresumsatz von höchstens 100 Mio. EUR oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Mio. EUR erzielen.
- Zudem wird die zeitliche Komponente des Schwellenwerts von 2 auf 7 Jahre erweitert. Die Förderung kann danach gewährt werden, wenn die Schwellenwerte im Zeitpunkt der Übertragung der Vermögensbeteiligung oder in einem der 6 vorangegangenen Kalenderjahre nicht unterschritten wurden.
- Außerdem wird der maßgebliche Gründungszeitraum des Unternehmens von 12 auf 20 Jahre vor dem Beteiligungszeitpunkt ausgeweitet.
- Die Besteuerung des geldwerten Vorteils aus Vermögensbeteiligungen erfolgt spätestens 15 statt bisher 12 Jahre nach der Übertragung der Vermögensbeteiligung. Die Verschiebung des Besteuerungszeitpunkts gilt auch für Vermögensbeteiligungen, die vor 2024 übertragen werden bzw. wurden.
- Im Falle von sog. Leaver-Events (d. h. Rückwerb der Anteile bei Verlassen des Unternehmens) ist nur die tatsächlich an den Arbeitnehmer gezahlte Vergütung maßgeblich.

Die sog. dry-income-Problematik tritt auf, wenn die Übertragung einer Beteiligung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn (Sachbezug) bei den Arbeitnehmern führt, ohne dass ihnen liquide Mittel zugeflossen sind. Durch die Neuregelung findet für die Tatbestände

- "Ablauf von 15 Jahren" und

- "Beendigung des Dienstverhältnisses"

keine Besteuerung mehr statt, wenn der Arbeitgeber auf freiwilliger Basis unwiderruflich erklärt, dass er die Haftung für die einzubehaltende und abzuführende Lohnsteuer übernimmt.

In diesen Fällen löst erst der spätere Tatbestand "Verkauf" eine Besteuerung aus. Die sonst übliche, haftungsbefreiende Anzeige ist hier nicht möglich. Eine Haftungsinanspruchnahme durch das Betriebsstättenfinanzamt erfordert dann keine weitere Ermessensprüfung durch das Betriebsstättenfinanzamt mehr.

Gilt ab 1.1.2024.

## 2. Ausweitung der Arbeitnehmer-Sparzulage

**Der Anwendungsbereich für die Arbeitnehmer-Sparzulage soll ausgeweitet werden.**

**Das ändert sich**

Die **Einkommensgrenze** wird für die Anlage der vermögenswirksamen Leistungen in Vermögensbeteiligungen (u.a. Investmentfonds) und für die wohnungswirtschaftliche Verwendung der vermögenswirksamen Leistungen (u. a. das Bausparen) auf **40.000 EUR** bzw. bei der Zusammenveranlagung auf 80.000 EUR **verdoppelt**.

Gilt ab 1.1.2024

## 3. Erhöhung des Mindestlohns

**Zum 1.1.2024 wird der Mindestlohn erneut erhöht. Im Zuge dieser Erhöhung verändern sich auch die Verdienstgrenzen für Mini- und Midijobs.**

**Das ändert sich**

Der gesetzliche Mindestlohn wird ab 1.1.2024 von 12,00 EUR auf 12,41 EUR und ab 1.1.2025 auf 12,82 EUR brutto je Zeitstunde angehoben. Dadurch erhöht sich auch die vom Mindestlohn abhängige dynamische Geringfügigkeitsgrenze, die wiederum Auswirkungen auf die Untergrenze des Midijobs hat.

### **Dynamische Geringfügigkeitsgrenze**

Bisher orientiert sich die Geringfügigkeitsgrenze an einer Wochenarbeitszeit von 10 Stunden zu Mindestlohnbedingungen. Sie erhöht sich von bisher 520 EUR auf 538 EUR monatlich. Aufgrund der jetzt schon bekannten Mindestlohnerhöhung zum 1.1.2025 wird die Geringfügigkeitsgrenze ab diesem Zeitpunkt erneut dynamisiert auf 556 EUR monatlich.

### **Unvorhersehbares Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze**

Ein unvorhersehbares Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze (z. B. aufgrund einer Krankheitsvertretung oder einer ungeplanten Einmalzahlung) steht dem Fortbestand einer geringfügigen entlohnten Beschäftigung nicht entgegen, wenn die Geringfügigkeitsgrenze innerhalb des für den jeweiligen Entgeltabrechnungszeitraum zu bildenden Zeitjahres in nicht mehr als 2 Kalendermonaten um jeweils einen Betrag bis zur Höhe der Geringfügigkeitsgrenze überschritten wird. Damit darf in Ausnahmefällen in einer geringfügig entlohnten Beschäftigung letztendlich das 14-fache der Geringfügigkeitsgrenze verdient werden, also ab 1.1.2024 maximal 7.532 EUR (14 x 538 Euro) sowie ab 1.1.2025 maximal 7.784 EUR (14 x 556 EUR) für einen Zeitraum von 12 Monaten.

## **Auswirkungen auf Midijobs**

Der als Midijob bezeichnete Übergangsbereich beginnt bei einem regelmäßigen monatlichen Arbeitsentgelt oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze und endet bei 2.000 EUR monatlich. Im Zuge der Anpassung des Mindestlohns und damit der Geringfügigkeitsgrenze beginnt ein Midijob ab 1.1.2024 bei 538,01 EUR und ab 1.1.2025 bei 556,01 EUR.

## **Auslaufen der Bestandschutzregelungen für Alt-Midijobber (Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung)**

Arbeitnehmende, die am 30.9.2022 Midijobber mit einem durchschnittlichen Arbeitsentgelt bis 520 EUR im Monat waren, konnten aufgrund von Bestandschutzregelungen längstens bis 31.12.2023 unter den alten Midijob-Bedingungen versicherungspflichtig in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung bleiben. In der Rentenversicherung lag ab diesem Zeitpunkt aber bereits ein Minijob vor.

Sofern für die Zeit ab 1.1.2024 weiterhin eine in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung versicherungspflichtige Beschäftigung gewünscht wird, muss das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt ab diesem Zeitpunkt auf einen Wert oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze von 538 EUR steigen. Die Beschäftigung ist dann ein Midijob mit vollen Ansprüchen in allen Sozialversicherungszweigen, der bei der zuständigen Krankenkasse zu melden ist. Beläuft sich das durchschnittliche monatliche Arbeitsentgelt ab 1.1. auf maximal 538 EUR, liegt jedoch in allen Versicherungszweigen ein Minijob vor, der bei der Minijob-Zentrale zu melden ist.

## **4. Sachbezugswerte 2024**

**Die amtlichen Sachbezugswerte werden jährlich an die Entwicklung der Verbraucherpreise angepasst. Maßgeblich für die Werte in 2024 ist der Verbraucherpreisindex im Zeitraum von Juni 2022 bis Juni 2023.**

### **Verpflegung 2024**

Ab 1.1.2024 wird der Monatswert für die Verpflegung auf 313 EUR angehoben. Für verbilligte oder unentgeltliche Mahlzeiten sind dann für ein

- Frühstück 2,17 EUR
- Mittag- oder Abendessen 4,13 EUR

je Kalendertag anzusetzen. Der kalendertägliche Gesamtwert für Verpflegung liegt bei 10,43 EUR.

### **Unterkunft 2024**

Ab 1.1.2024 beträgt der Wert für Unterkunft oder Mieten 278 EUR. Der Wert der Unterkunft kann auch mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden, wenn der Tabellenwert nach Lage des Einzelfalls unbillig wäre. Kalendertäglich beträgt der Wert ab dem 1.1.2024 9,27 EUR.

## **1. Personenvereinigungen: Neue Vorschriften zur Rechtsfähigkeit**

Die neuen §§ 14a und 14b AO regeln die Rechtsfähigkeit von Personenvereinigungen und Körperschaften mit Sitz im Ausland.

## **Das ändert sich**

Personenvereinigungen im Sinne des neuen § 14a AO sind teilweise rechtsfähig. Insbesondere genannt sind Gemeinschaften der Wohnungseigentümer sowie rechtsfähige Personengesellschaften. Es handelt sich hierbei um eine Anpassung an die mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) eintretenden Rechtsänderungen.

Diesem Zweck dient auch der neue § 14b AO. Soweit eine Körperschaft mit Sitz im Ausland und Ort der Geschäftsleitung im Inland nach den Steuergesetzen selbst Steuerschuldner ist, ist sie ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Einordnung in Deutschland selbst Inhaltsadressat von diesbezüglichen Verwaltungsakten.

§ 352 AO regelt, wer gegen Bescheide über eine einheitliche und gesonderte Feststellung Einspruch einlegen kann. In Abhängigkeit von der Rechtsfähigkeit der Personenvereinigung wird die Einspruchsbefugnis neu geregelt. Bei rechtsfähigen Personenvereinigungen ist grundsätzlich allein die Personenvereinigung einspruchsbefugt, nicht mehr wie bisher der zur Vertretung berufene Geschäftsführer. Es gibt jedoch auch Ausnahmen. In sonstigen Fällen einheitlicher Feststellungen (insbesondere nicht rechtsfähige Personenvereinigungen sowie Feststellungen nach der Verordnung zu § 180 Abs. 2 AO) ist grundsätzlich – wie bisher – allein die in § 352 Abs. 2 AO bezeichnete Person (Einspruchsbevollmächtigter) einspruchsbefugt. Auch hier gibt es Ausnahmen.

## **Hinweis**

Der ab dem 1.1.2024 geltende § 720 BGB trennt die Befugnis zur Vertretung der – dann rechtsfähigen – Personengesellschaft von der Befugnis zu ihrer Geschäftsführung. Die gesetzliche Vertretung bestimmt sich dann nach § 720 BGB. Künftig haben daher die gesetzlichen Vertreter die steuerliche Pflichten zu erfüllen und nicht mehr deren Geschäftsführer. Die steuerlichen Pflichten von Vermögensmassen sind weiterhin von deren Geschäftsführer zu erfüllen.

# Sonstige Steuern

## **1. Erbschaft- und Schenkungsteuer**

**Im Zuge der Änderungen des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) soll im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht das Gesamthandsprinzip weiter aufrecht gehalten werden. Das ändert sich für rechtsfähige Personengesellschaften**

In Hinblick auf die mit dem Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz (MoPeG) eintretenden Rechtsänderungen soll klargestellt werden, dass das Transparenzprinzip und das Gesamthandsprinzips fortgeführt wird. Bei einer Zuwendung an eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Erwerber. Bei einer Zuwendung durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Zuwendende.



# Steuerrecht Arbeitnehmer

## 1. Mitarbeiterkapitalbeteiligung: Freibetrag

**Die Mitarbeiterkapitalbeteiligungen werden ausgebaut.**

### **Das ändert sich**

Der Freibetrag für Mitarbeiterkapitalbeteiligungen wird von derzeit 1.440 EUR auf 2.000 EUR erhöht und es werden Begleitregelungen zur Gewährleistung der zweckgerechten Wirkung dieser Vorschriften eingeführt.

Die vom Freibetrag abgedeckten Mitarbeiterkapitalbeteiligungen können auch durch Entgeltumwandlung finanziert werden. Verzichtet wurde gegenüber dem Regierungsentwurf auf die 3-jährige Haltefrist. Danach sollten die steuerfreien geldwerten Vorteile nicht zu den Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Gewinns bei den Kapitaleinkünften gehören, wenn die Vermögensbeteiligung innerhalb von 3 Jahren veräußert oder unentgeltlich übertragen wurde.

Gilt ab 1.1.2024.

# Steuerrecht Unternehmer

## 1. Einführung eines Mindeststeuergesetzes

**Mit dem "Mindeststeuergesetz" soll eine globale effektive Mindestbesteuerung sichergestellt und aggressiven Steuergestaltungen entgegengewirkt werden.**

### **Hintergrund**

Die Bezeichnung "Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz" ist die Abkürzung für das "Gesetz für die Umsetzung der Richtlinie zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union". Darin enthalten ist die Einführung eines "Gesetzes zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen" (kurz "Mindeststeuergesetz") als neues Stammgesetz. Die EU-Mitgliedstaaten sind verpflichtet, die Mindestbesteuerungsrichtlinie bis zum 31.12.2023 in nationales Recht umzusetzen.

Mit dem Gesetz werden Unternehmen ab einer bestimmten Größenordnung verpflichtet, niedrig besteuerte Gewinne nachzuersteuern, sodass sie auf eine effektive Ertragsteuerbelastung von mindestens 15 % kommen. Wenn beispielsweise ein Unternehmen in einem Land effektiv nur 8 % Steuern auf seine Erträge zahlt, muss die Differenz zum Mindestsatz (hier 7 %) zu Hause nachversteuert werden. Weltweit fallen nach einem Bericht der "Süddeutschen Zeitung" ca. 8.000 Konzerne unter die globale Mindestbesteuerung, darunter 600 bis 800 deutsche.

### **Inkrafttreten**

Die Bestimmungen des Mindeststeuergesetzes sollen grundsätzlich auf alle Geschäftsjahre Anwendung finden, die nach dem 30.12.2023 beginnen. Eine Ausnahme gilt insoweit für die Sekundärergänzungssteuerregelung. Diese ist grundsätzlich erst auf Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2024 beginnen, anwendbar.

### **Steuerpflicht und Umfang der Besteuerung**

Betroffen sind große Unternehmensgruppen, die die Umsatzgrenze von 750 Mio. EUR in mindestens 2 der 4 vorangegangenen Geschäftsjahre erreichen. Erfasst werden sowohl international als auch national tätige Unternehmensgruppen.

Für die Unternehmensgruppen mit untergeordneter internationaler Tätigkeit ist allerdings eine 5-jährige Steuerbefreiung vorgesehen. Eine solche Tätigkeit liegt vor, wenn die Unternehmensgruppe in nicht mehr als 6 Steuerhoheitsgebieten über Geschäftseinheiten verfügt und der Gesamtwert aller materiellen Vermögenswerte aller nicht im Referenzsteuerhoheitsgebiet belegenen Geschäftseinheiten nicht mehr als 50 Mio. EUR beträgt. Keine Anwendung findet das Gesetz auf sog. ausgeschlossene Einheiten i. S. v. § 5 MinStG (z. B. staatliche Einheiten oder NGO).

Die Steuerpflicht der im Inland belegenen Geschäftseinheiten ist unabhängig von der jeweiligen Rechtsform und tritt zur Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerpflicht hinzu.

### **Besteuerungsverfahren**

Zentraler Akteur im Besteuerungsverfahren ist die sog. "Mindeststeuergruppe". Hierdurch wird das Besteuerungsverfahren beim Finanzamt des Gruppenträgers gebündelt. Eine Mindeststeuergruppe entsteht, wenn innerhalb einer Unternehmensgruppe mehrere nach § 1 MinStG steuerpflichtige Geschäftseinheiten vorhanden sind.

Für die Mindeststeuer ist eine Steuererklärung beim zuständigen Finanzamt abzugeben und die Steuer selbst zu berechnen (Steueranmeldung). Die Einführung der Mindeststeuergruppe führt zu einer Zentralisierung des Besteuerungsverfahrens.

Wenn im Inland belegen, erfolgt dies auf Ebene der obersten Muttergesellschaft, sodass neben dem Mindeststeuer-Bericht eine Steuererklärung bei einem Finanzamt abzugeben ist. Der Mindeststeuer-Bericht ist beim Bundeszentralamt für Steuern einzureichen.

Die zwingende Festsetzung eines Verspätungszuschlages bei verspäteter Abgabe der Mindeststeuererklärung wird ausgeschlossen. Die Regelung soll dem Umstand Rechnung tragen, dass die Erklärungsfrist, die sich nach dem Kalenderjahr bestimmt, maßgeblich vom Ende des Geschäftsjahres abhängig ist und durch den Ablauf der Frist für die Abgabe des Mindeststeuer-Berichts gehemmt wird.

In § 93 MinStG regelt eine Bußgeldvorschrift die Konsequenzen (Bußgeldhöhe noch offen) für den Fall, dass der Mindeststeuer-Bericht nicht oder nicht fristgerecht übermittelt wird.

### **Vereinfachungen**

Das Gesetz enthält auch die international abgestimmten Vereinfachungen. Insbesondere sind hier der

- CbCR-Safe-Harbour sowie
- Vereinfachungen für unwesentliche Geschäftseinheiten

zu nennen. Darüber hinaus ist eine Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer enthalten, welche sich nicht nur auf EU-Mitgliedstaaten beschränkt, sondern auch für Drittstaaten gilt.

### **Eigenständige Steuer**

Die Mindeststeuer ist eine eigenständige Steuer vom Einkommen und unabhängig von der Rechtsform. Als solche tritt sie neben die Einkommen- und Körperschaftsteuer.

Finanzverfassungsrechtlich unterfällt die Mindeststeuer dem Typus der Körperschaftsteuer. Sie knüpft an die Einkommenserzielung an und greift gezielt auf den unternehmerischen Gewinn zu. Die Besteuerung erfolgt unabhängig von der Besteuerung des Anteilseigners bzw. Mitunternehmers. Trotzdem können auch

Personengesellschaften Steuersubjekt der Mindeststeuer sein. Dies soll der Einordnung als Körperschaftsteuer nicht entgegenstehen.

### **Anpassung anderer Steuergesetze**

- Die **Lizenzschranke** des § 4j EStG soll für Aufwendungen, die nach dem 31.12.2023 entstehen, von 25 % auf 15 % abgesenkt werden. Die Lizenzschranke ist eine Sonderregelung, die den Betriebsausgabenabzug von Zahlungen für die zeitlich befristete Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern von einer "angemessenen" Besteuerung der Lizeinnahmen im Ausland abhängig macht.
- Die Niedrigsteuergrenze im Rahmen der **Hinzurechnungsbesteuerung** soll von derzeit 25 % auf 15 % abgesenkt werden.
- Die **Mitteilungen** nach § 6 Abs. 5 AStG bei Stundungen oder Jahresratenzahlungen **im Zusammenhang mit der Wegzugsbesteuerung** sowie **Erklärungen** zur gesonderten – und einheitlichen – Feststellung nach § 18 Abs. 1 bis 3 AStG **zur Durchführung der Hinzurechnungsbesteuerung** (§§ 7 bis 13 AStG) sowie nach § 18 Abs. 4 AStG der **Einkünfte einer ausländischen Familienstiftung** i. S. d. § 15 AStG sollen **zukünftig elektronisch übermittelt** werden können.

### **Änderungen im HGB**

Neu ist eine **verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern**, die sich aus der Anwendung des Mindeststeuergesetzes oder entsprechender ausländischer Steuergesetze ergeben (in Anlehnung an die internationalen Rechnungslegungsstandards). Dadurch soll die Komplexität der Umsetzung des Mindeststeuergesetzes reduziert und etwaigen Benachteiligungen für HGB-Bilanzierer entgegengewirkt werden.

Außerdem soll zur Sicherstellung eines Mindestmaßes an Transparenz und Information der Abschlussadressaten eine **neue Angabepflicht für Anhang und Konzernanhang** geschaffen werden. Anzugeben ist, welcher tatsächliche Steueraufwand oder Steuerertrag sich nach dem Mindeststeuergesetz und ausländischer Mindeststeuergesetze für das Geschäftsjahr ergibt. Darüber hinaus sind die Auswirkungen auf die Gesellschaft näher zu erläutern.

## **2. Flexiblere Möglichkeiten der Eigenkapitalgewinnung**

**Insbesondere Wachstumsunternehmen und Start-ups wird eine flexiblere Gestaltung ermöglicht, indem Namensaktien mit Mehrstimmrechten zugelassen werden. Die Zulassung von Mehrstimmrechtsaktien wird durch gesetzliche Regelungsvorschläge zur Gewährleistung des Minderheiten- und Anlegerschutzes ergänzt.**

### **Das ändert sich**

Kapitalerhöhungen werden erleichtert, indem Gestaltungsspielräume erweitert und die Rechtssicherheit bei deren Durchführung erhöht wird. So wird die Grenze beim vereinfachten Bezugsrechtsausschluss im Aktienrecht von bisher 10 % des Grundkapitals auf 20 % angehoben. Weiter erhöhen sich die Grenzen des bedingten Kapitals bei Unternehmenszusammenschlüssen sowie für Bezugsrechte von Arbeitnehmern und Mitgliedern der Geschäftsführung von 50 % und 10 % auf jeweils 60 % bzw. 20 %.

Streitigkeiten über die Angemessenheit der Höhe des Ausgabebetrages bei Kapitalmaßnahmen gem. § 255 AktG werden nunmehr nicht mehr im Rahmen eines Anfechtungsverfahrens zugelassen und stattdessen im Spruchverfahren entschieden.

### 3. Offenlegung von Ertragsteuerinformationen

**Mit dem Gesetz zur Offenlegung von Ertragsteuerinformationen soll in erster Linie die Richtlinie (EU) 2021/2101 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen umgesetzt werden. Die Richtlinie zielt darauf ab, Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die in der EU entweder ansässig sind oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Größe haben, transparent zu machen.**

#### **Inkrafttreten**

Die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen soll aufgeschlüsselt nach Mitgliedstaaten der EU und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, erfolgen (sog. public Country by Country Reporting). Die Richtlinie ist bis zum 22.6.2023 in das deutsche Recht umzusetzen. Die Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung gilt erstmals für nach dem 21.6.2024 beginnende Geschäftsjahre.

#### **Bußgeldrahmen**

Insbesondere der Bußgeldrahmen bei Verstößen gegen die Offenlegungspflichten (§ 342o HGB) wurde erhöht. Nunmehr soll ein Bußgeld i. H. v. 250.000 EUR statt 200.000 EUR möglich sein. Angepasst wurde zudem der Zeitpunkt, nach dem Unternehmen zunächst weggelassene Angaben veröffentlichen müssen. Dies soll nun bereits nach 4 Jahren statt nach 5 Jahren erfolgen.

#### **public Country by Country Reporting**

Für bestimmte im Inland ansässige konzernunverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen wird die Pflicht zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts eingeführt, wenn die Umsatzerlöse bzw. Konzernumsatzerlöse in 2 aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils einen Betrag von 750 Mio. EUR übersteigen. Ausgenommen sind CRR-Kreditinstitute, wenn sie nach den einschlägigen aufsichtsrechtlichen Vorgaben einen länderbezogenen Bericht veröffentlichen.

Bei außerhalb der EU ansässigen konzernunverbundenen Unternehmen und obersten Mutterunternehmen, die vergleichbar umsatzstark und im Inland über ein mittelgroßes oder großes Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung vergleichbarer Größe tätig sind, muss der Ertragsteuerinformationsbericht von jenem Tochterunternehmen bzw. jener Zweigniederlassung beschafft und offengelegt werden. Sofern ein gesetzeskonformer Bericht nicht erlangt werden kann, hat das Tochterunternehmen bzw. die Zweigniederlassung eine entsprechende Erklärung und mit den verfügbaren Angaben selbst einen Ertragsteuerinformationsbericht zu erstellen und offenzulegen.

Die Pflichten bestehen nicht, wenn das Nicht-EU-Unternehmen einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht auf seiner Internetseite veröffentlicht und der Bericht von zumindest einem Tochterunternehmen/einer Zweigniederlassung in der EU offengelegt wird.

Außerdem werden Vorgaben zu Inhalt und Form der Berichte gemacht, u. a. zu den Pflichtangaben und zum länderbezogenen Ausweis der Angaben. Vorgesehen ist auch eine Regelung, die es den Berichtserstellern ermöglicht, bei entsprechender Begründung Angaben, die den betroffenen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zufügen würden, zeitweise nicht in den Bericht aufzunehmen.

Flankierend werden Bußgeldvorschriften zur Ahndung von Verstößen sowie Ordnungsgeldvorschriften zur Durchsetzung der Offenlegungspflichten eingeführt.

#### **Weitere Änderungen im Handelsbilanzrecht**

- Die Offenlegungspflicht nach § 325a HGB wird erweitert auf inländische Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz in einem Drittstaat haben. Dadurch soll eine Publizitätslücke geschlossen und die Prüfung erleichtert werden, ob eine Pflicht zur Ertragsteuerinformationsberichterstattung besteht.
- Die Verbunddefinition des § 271 Abs. 2 HGB wird klarer und weiter gefasst werden. Für die Zugehörigkeit zu einem handelsbilanzrechtlichen Unternehmensverbund ist künftig nur noch maßgeblich sein, ob zwischen den Unternehmen ein Mutter-Tochter-Verhältnis i. S. d. § 290 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 bis 4 HGB besteht.
- Die handelsbilanzrechtlichen Bußgeld- und Ordnungsgeldvorschriften werden punktuell angepasst werden. In Beschwerdeverfahren gegen Entscheidungen im Ordnungsgeldverfahren wird dem Landgericht ermöglicht, die Rechtsbeschwerde des Bundesamts für Justiz auch gegen eine vom Landgericht gewährte Wiedereinsetzung in die 6-Wochenfrist nach § 335 Abs. 4 Satz 1 HGB zur Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht zuzulassen.

#### 4. Anpassungen bei der Zinsschranke

Die Zinsabzugsbeschränkung nach § 4h EStG und § 8a KStG wird an die Vorgaben der Anti-Tax-Avoidance-Directive (ATAD) angepasst.

Das ändert sich

- Der Zinsbegriff wird angepasst. Die Differenz von Zinsaufwendungen und Zinserträgen wird zukünftig als "**Nettozinsaufwendungen**" definiert.
- Bisher entsteht im Rahmen der Zinsschranke kein **EBITDA-Vortrag**, wenn eine Ausnahme der Zinsschranke anwendbar ist. Zusätzlich entsteht ein EBITDA-Vortrag ebenfalls nicht in Wirtschaftsjahren, in denen die Zinsaufwendungen die Zinserträge eines Betriebs nicht übersteigen.
- Ausnahmen der Zinsschranke sind nicht möglich, falls in einem Wirtschaftsjahr die **Zinsaufwendungen aufgrund eines Zinsvortrags erhöht** wurden.
- Anpassung der Voraussetzung für die Ausnahme der **Stand-Alone-Klausel**: Zukünftig wird nicht mehr auf eine Konzernzugehörigkeit auf Basis von Konsolidierungsvorschriften abgestellt werden, sondern Steuerpflichtige dürfen keiner Person i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG nahestehen. Zudem darf der Steuerpflichtige keine Betriebsstätte in einem Staat haben, in dem sich nicht sein Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt, Sitz oder seine Geschäftsleitung befindet. Bei Betrieben von Personengesellschaften treten diese an die Stelle des Steuerpflichtigen. Außerdem ändert sich der Konzernbegriff für die Escape-Klausel.
- Der **Begriff der Zinsaufwendungen** wird **angepasst** und **erweitert**. Zinsaufwendungen sind nicht nur klassische Zinsen, sondern generell Vergütungen für Fremdkapital. Zukünftig sollen auch den Vergütungen für Fremdkapital wirtschaftlich gleichwertige Aufwendungen und sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital Zinsaufwendungen darstellen. Gleichzeitig wird der **Begriff der Zinserträge** erweitert.
- **Untergang EBITDA-Vortrag und Zinsvortrag bei Übertragung eines Teilbetriebs**: Zukünftig gehen EBITDA-Vorträge und Zinsvorträge nicht nur bei der Übertragung oder Aufgabe von Betrieben unter, sondern auch bei der Übertragung oder Aufgabe von Teilbetrieben.

Zinsaufwendungen für bestimmte langfristige **öffentliche Infrastrukturprojekte** fallen unter bestimmten Voraussetzungen nicht unter die Zinsschranke.

## 5. Zinsschranke und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

**Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter bei Prüfung der 10 %-Grenze zur schädlichen Gesellschafterfremdfinanzierung sind zusammenzurechnen.**

### **Das ändert sich**

Da Körperschaften mehrere Betriebe haben können, wird der Anwendungsbereich der Vorschrift auf sämtliche Körperschaften erweitert. § 4h Abs. 2 Satz 2 EStG (neu) bleibt für Zwecke der Anwendung des Freibetrags unberührt.

### **Gilt ab 1.1.2024.**

Im Urteil v. 11.11.2015 (Az. I R 57/13, BStBl 2017 II S. 319) hat der BFH entschieden, dass die Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter bei Prüfung der 10 %-Grenze zur schädlichen Gesellschafterfremdfinanzierung nicht zusammenzurechnen sind. Dies ist nicht sachgerecht und eröffnet Gestaltungsspielräume. Mit der Änderung wird die bisherige Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben v. 4.7.2008, BStBl 2008 I S. 718, Tz. 82) wiederhergestellt, wonach die Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter bei Prüfung der 10 %-Grenze zur schädlichen Gesellschafterfremdfinanzierung zusammenzurechnen sind. Zudem wird die maßgebliche Beteiligungsgrenze ("mindestens" statt "mehr als" 25 %) angeglichen.

Die Regelung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestags beginnen und nicht vor dem 1.1.2024 enden.