

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Juni 2024

Inhaltsübersicht

1. Besteuerung von Rentenbeziehern – Steuererklärungspflichten, Möglichkeiten zur Minderung einer Steuerlast.....	1
2. Lohnsteuerpauschalierung auch bei Betriebsveranstaltungen möglich, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen.....	2
3. Beitragspflicht von Aufwendungen für eine betriebliche Jubiläumsfeier.....	3
4. Anhebung der (monetären) Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung.....	3

1. Besteuerung von Rentenbeziehern – Steuererklärungspflichten, Möglichkeiten zur Minderung einer Steuerlast

Rentenbezieher sind zunehmend verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben und teilweise ergibt sich dann auch eine Steuernachzahlung. Die zunehmende steuerliche Erfassung von Rentenbeziehern hat insbesondere zwei Gründe. Zum einen steigt der Besteuerungsanteil von Rentenzahlungen für jeden neuen Rentnerjahrgang an. Zum anderen sind laufende Rentenerhöhungen in vollem Umfang steuerpflichtig. Andererseits gibt es diverse Möglichkeiten, wie eine eventuelle Einkommensteuerlast vermindert oder gar ganz vermieden werden kann.

Steuererklärungspflicht:

Zu beachten ist, dass anders als bei Lohn und Gehalt und auch bei Versorgungsbezügen eine etwaige Einkommensteuer auf Rentenbezüge nicht automatisch einbehalten wird, sondern insoweit die Einkommensteuer im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung vom Finanzamt festgesetzt wird. Dies erfordert dann vom Stpfl. die Abgabe einer Einkommensteuererklärung. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung besteht im Grundsatz in folgenden Fällen:

- » Wenn keine anderen Einkünfte als die Rente bezogen wurden: Wenn die Einkünfte den Grundfreibetrag übersteigen. Dieser lag in 2023 bei 10 908 € bzw. für Ehegatten, die die Zusammenveranlagung wählen, bei 21 816 €.
- » Wenn auch andere Einkünfte bezogen wurden: Wenn die Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug unterlegen haben (also keine Lohneinkünfte sind) mehr als 410 € betragen haben. Dies ist bei Renteneinkünften oft der Fall.

Neben den Renteneinkünften sind auch folgende Einkünfte zu berücksichtigen:

- » Einzubeziehen sind auch andere Einkünfte, wie z.B. Lohneinkünfte, Einkünfte aus einem Vermietungsobjekt oder einer freiberuflichen Tätigkeit.
- » Kapitaleinkünfte sind im Grundsatz nicht einzubeziehen, da insoweit bereits an der Quelle (insbesondere von der z.B. die Zinsen oder Dividenden

auszahlenden Bank) 25 % Kapitalertragsteuer einbehalten wird und dieser Steuereinbehalt abgeltende Wirkung hat (sog. Abgeltungsteuer). Gegebenenfalls kann es allerdings auch vorteilhaft sein, die Kapitalerträge in die Steuererklärung mit aufzunehmen und die „Günstigerprüfung“ zu beantragen. Dies ist dann angezeigt, wenn der individuelle Grenzsteuersatz unter dem Kapitalertragsteuersatz von 25 % liegt. Ein Einbezug der Kapitalerträge in die Einkommensteuerveranlagung kann auch dann vorteilhaft ein, wenn der Sparer-Pauschbetrag von 1 000 € (bzw. 2 000 € bei Ehegatten) nicht oder nicht in vollem Umfang geltend gemacht wurde.

- » Nicht einzubeziehen sind Einkünfte aus einem Minijob. Diese werden pauschal vom Arbeitgeber besteuert und insoweit ist die Einkommensteuer abgegolten.

Steuerliche Erfassung der Renteneinkünfte:

Hinsichtlich der steuerlichen Erfassung der Renteneinkünfte ist zu differenzieren:

» Gesetzliche Rente:

- » Die gesetzliche Rente unterliegt aktuell noch nicht in vollem Umfang der Besteuerung. Der Besteuerungsanteil ist abhängig vom Jahr des Rentenbeginns. Bei einem Rentenbeginn z.B. im Jahr 2023 beträgt der Besteuerungsanteil 82,5 %. Der Besteuerungsanteil steigt sodann um 0,5 Prozentpunkte für jeden folgenden Rentnerjahrgang. Für den Renteneintrittsjahrgang 2024 beträgt der Besteuerungsanteil also 83 %.
- » Im Jahr des Renteneintritts wird nun der Betrag der Rente, der steuerfrei bleibt, berechnet und dieser Betrag bleibt dann dauerhaft bestehen. Beträgt also z.B. bei einem Renteneintritt im Jahr 2023 die Jahresrente 30 000 €, so sind hiervon 82,5 % steuerpflichtig, anfänglich also 24 750 €. Entsprechend wird der steuerfreie Anteil der Rente nun dauerhaft mit 5 250 € festgeschrieben.
- » Später erfolgende regelmäßige Rentenanpassungen (so wird die gesetzliche Rente jährlich und entsprechend auch zum 1.7.2024 an die Lohnentwicklung angepasst) werden in vollem Umfang steuerlich erfasst, da der Betrag der

steuerfreien Rente unverändert bleibt. Damit wirken sich die jährlichen Rentenanpassungen in vollem Umfang steuerlich aus.

- » Leistungen aus einer **privaten Rentenversicherung** werden nur mit dem sog. Ertragsanteil steuerlich erfasst. Dieser nimmt mit steigendem vollendetem Lebensjahr bei Rentenbeginn ab. Beginnt z.B. der Rentenbezug mit vollendetem 65. Lebensjahr, so beträgt der Ertragsanteil lediglich 18 %.
- » Leistungen aus der **Riester-Rente**, aus umlagefinanzierten Zusatzversorgungsrenten und Renten der betrieblichen Altersvorsorge werden i.d.R. in vollem Umfang steuerlich erfasst.

Mögliche steuermindernde Abzugsposten beachten

Ist eine Einkommensteuererklärung abzugeben, so können auch Abzugsposten berücksichtigt werden, welche die Einkommensteuerlast mindern oder eine solche ganz verhindern können. Zu denken ist etwa an folgende Positionen:

- » Ausgaben für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse bzw. haushaltsnahe Dienstleistungen können in gewissem Rahmen steuermindernd geltend gemacht werden. Haushaltsnahe Dienstleistungen sind z.B. die Reinigung der Wohnung, Gartenpflege oder Hilfe beim Kochen oder Waschen.
- » Spenden
- » Krankheitskosten, soweit diese selbst getragen werden und eine bestimmte einkommensabhängige „zumutbare“ Belastung überschreiten. Dies kann z.B. Kosten für ein Hörgerät, Zahnersatz, Zuzahlungen oder Fahrtkosten für den Weg zum Arzt umfassen. Abzugsfähig sind insoweit allerdings nur Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen.
- » Der Pflegepauschbetrag, wenn ohne Entgelt eine andere Person gepflegt wird.

Handlungsempfehlung:

Für den Einzelfall sollte geprüft werden, ob eine Steuererklärungspflicht besteht. Dies sollte auch regelmäßig überprüft werden, da regelmäßige Rentenerhöhungen zur erstmaligen Begründung einer Erklärungspflicht führen können.

2. Lohnsteuerpauschalierung auch bei Betriebsveranstaltungen möglich, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen

Arbeitslohn, der aus Anlass einer Betriebsveranstaltung zufließt, kann vom Arbeitgeber pauschal mit 25 % versteuert werden. Eine Betriebsveranstaltung liegt nach der bisherigen Rechtsprechung nur vor, wenn diese allen Betriebsangehörigen offenstand. Mit Wirkung ab 2015 wurde aber der Begriff der Betriebsveranstaltung im Gesetz definiert. Vor diesem Hintergrund war in dem unter dem Az. VI R 5/22 geführten Verfahren zu entscheiden, ob diese Voraussetzung weiterhin vorliegen muss. Nun liegt mit Datum vom 27.3.2024 die Entscheidung in diesem

Verfahren vor und diese führt zu folgender Differenzierung:

- » Nach der seit dem Veranlagungszeitraum 2015 geltenden gesetzlichen Definition kann eine Betriebsveranstaltung auch dann vorliegen, wenn sie nicht allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Auch in diesen Fällen kann die Lohnsteuer auf die geldwerten Vorteile mit 25 % pauschal erhoben werden.
- » Der Freibetrag von 110 €, der zur Lohnsteuerfreiheit des geldwerten Vorteils aus einer Betriebsveranstaltung führt, kann allerdings nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Im Streitfall veranstaltete die Stpfl. im Jahr 2015 in eigenen Räumlichkeiten eine Weihnachtsfeier, zu der nur die Vorstandsmitglieder eingeladen waren. Darüber hinaus richtete die Stpfl. im selben Jahr eine Weihnachtsfeier für Mitarbeiter am Standort X und Y aus, die zum sog. oberen Führungskreis bzw. Konzernführungskreis gehörten. Dabei handelte es sich um Mitarbeiter, die eine bestimmte Karrierestufe erreicht hatten, aber keinen eigenständigen Betriebsteil bildeten.

Strittig war nun, ob insoweit die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erhoben werden kann. Dies hat der BFH nun bejaht. Hierzu führt das Gericht aus:

- » Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, wenn er Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt.
- » Bei den Weihnachtsfeiern des Vorstands und der Führungskräfte handelt es sich um Betriebsveranstaltungen im Sinne der gesetzlichen Regelung. Dass die Veranstaltungen nicht allen Betriebsangehörigen offenstanden, steht dem nicht entgegen. Betriebsveranstaltungen sind nach der mit Wirkung zum 1.1.2015 eingeführten gesetzlichen Definition Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter.
- » Unter Heranziehung des Wortlauts der gesetzlichen Definition setzt eine Betriebsveranstaltung ab dem Veranlagungszeitraum 2015 mithin nur noch eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter voraus. Eine Veranstaltung, an der – wie im Streitfall an den Weihnachtsfeiern – ausschließlich Beschäftigte des Betriebs und deren Begleitpersonen teilnehmen können, ist vom Wortsinne her eine solche Betriebsveranstaltung, auch wenn diese Veranstaltung nicht allen Angehörigen eines Betriebs offensteht.

Hinweis:

Diese Klarstellung des BFH ist für die Praxis von großer Bedeutung. In weitem Umfang können nun geldwerte Vorteile aus Betriebsveranstaltungen, wie z.B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern und Jubiläumsfeiern, mit 25 % pauschal besteuert werden. Soll der Freibetrag von 110 € genutzt werden, so muss allerdings das weitere Merkmal erfüllt sein, dass die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

3. Beitragspflicht von Aufwendungen für eine betriebliche Jubiläumsfeier

Der geldwerte Vorteil, der einem Arbeitnehmer aus der Teilnahme an einer Betriebsfeier zufließt, unterliegen dann nicht der Sozialversicherung, soweit diese vom Arbeitgeber oder von einem Dritten mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum lohnsteuerfrei belassen oder pauschal besteuert wird. Betragen die Aufwendungen für eine betriebliche Feier je Beschäftigtem mehr als 110 €, scheidet eine Steuerbefreiung aus und eine Beitragsfreiheit kann nur über eine wirksame Pauschalbesteuerung i.H.v. 25 % erreicht werden. Diese Regelung ist eng auszulegen, wie eine aktuelle Entscheidung des Bundessozialgerichts zeigt (Urteil v. 23.4.2024, Az. B 12 BA 3/22 R).

Das klagende Unternehmen feierte mit seinen Beschäftigten im September 2015 ein Firmenjubiläum. Am 31.3.2016 zahlte es die für 162 Arbeitnehmer angemeldete Pauschalsteuer für September 2015 auf einen Betrag. Nach einer Betriebsprüfung forderte der beklagte Rentenversicherungsträger von dem Unternehmen Sozialversicherungsbeiträge und Umlagen in erheblicher Höhe nach. Dies bestätigte nun auch das Bundessozialgericht und stellte heraus:

- » Die Befreiung von der Sozialversicherungspflicht tritt nur dann ein, wenn die pauschale Besteuerung „mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum“ erfolgt. Dies wäre im konkreten Fall die Entgeltabrechnung für September 2015 gewesen.
- » Im Urteils Sachverhalt erfolgte die Pauschalbesteuerung aber erst Ende März 2016 und damit sogar nach dem Zeitpunkt, zu dem die Lohnsteuerbescheinigung für das Vorjahr übermittelt werden muss.

► Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass eine unmittelbare Abrechnung der geldwerten Vorteile erfolgen muss.

4. Anhebung der (monetären) Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung

Die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung sind sehr deutlich hinsichtlich der Rechtsform und der Größe des Unternehmens gestaffelt:

Einzelunternehmen:

- » Einzelunternehmen müssen dann eine kaufmännische Buchführung einrichten, wenn diese ein Handelsgewerbe betreiben und die Komplexität des Betriebes dies erfordert. Generell nicht buchführungspflichtig sind Freiberufler. Besteht keine Buchführungspflicht, so kann insbesondere auch der steuerliche Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden.

- » Die handelsrechtliche Bilanzierungspflicht erfordert die Aufstellung eines Jahresabschlusses mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Ein Anhang oder Lagebericht ist nicht verpflichtend. Auch muss der Jahresabschluss nicht allgemein offen gelegt werden. Vielmehr wird dieser i.d.R. nur dem Finanzamt und der Hausbank zugänglich gemacht.
- » Besteht eine handelsrechtliche Buchführungspflicht, so kann (Wahlrecht) hierauf aber verzichtet werden und der Gewinn mittels der einfach anzuwendenden Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden, wenn in zwei aufeinander folgenden Jahren die Umsatzerlöse 800 000 € und der Gewinn 80 000 € nicht übersteigen.
- » Soweit ein Gewerbebetrieb betrieben wird und keine doppelte Buchführung eingerichtet ist, kann das Finanzamt auffordern, eine solche einzurichten. Dies gilt aber nur dann, wenn der Umsatz im Kalenderjahr die Grenze von 800 000 € oder der Gewinn die Grenze von 80 000 € überschritten hat. Diese Grenzen wurden nun mit Wirkung ab 2024 angehoben. Insoweit ergibt sich eine Buchführungspflicht allerdings stets erst nach Aufforderung durch die FinVerw und erst ab dem Wirtschaftsjahr, das der Aufforderung folgt.

! Hinweis:

Die Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung ist deutlich einfacher als eine Bilanzierung. Insbesondere erfordert dies nicht die Durchführung einer Inventur des Vorratsvermögens und nicht der Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen mittels Rechnungsabgrenzungsposten bzw. Rückstellungen. Andererseits ist die Bilanzierung aus betriebswirtschaftlicher Sicht sehr viel aussagekräftiger.

Personengesellschaft mit vollhaftenden Gesellschaftern:

- » Vorstehende Grundsätze gelten ebenso für Personengesellschaften mit natürlichen Personen als vollhaftenden Gesellschaftern. Einzig das Wahlrecht zum Verzicht auf die Bilanzierung nach Handelsrecht bei Unterschreiten der Umsatzgrenze von 800 000 € und der Gewinngrenze von 80 000 € besteht ausschließlich für Einzelunternehmen und nicht für Personengesellschaften.

Kapitalgesellschaft (insbesondere GmbH) und GmbH & Co. KG:

- » Kapitalgesellschaften, insbesondere also die GmbH und auch die GmbH & Co. KG in ihrer typischen Form, wenn also keine natürliche Person unbeschränkt haftender Gesellschafter ist, müssen handelsrechtlich zwingend eine doppelte Buchführung einrichten und einen Jahresabschluss erstellen. Diese Verpflichtung gilt auch steuerlich. Eine Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung ist also ausgeschlossen.
- » Des Weiteren werden die Berichtspflichten **differenziert nach der Größe des Unternehmens**. Unterschieden wird zwischen Kleinstgesellschaf-

ten, „Kleinen Gesellschaften“, „Mittelgroßen Gesellschaften“ und „Großen Gesellschaften“. Maßgeblich für die Einstufung sind die Bilanzsumme, der Jahresnettoumsatz und die Arbeitnehmerzahl im Jahresdurchschnitt. Die insoweit maßgeblichen Kriterien wurden nun **merklich angehoben** und es gelten folgende Grenzwerte:

	Kleinstgesellschaft	Kleine Gesellschaft	Mittelgroße Gesellschaft	Große Gesellschaft
Bilanzsumme	<= 450 000 € (bisher: 350 000 €)	<= 7,5 Mio. € (bisher: 6 Mio. €)	<= 25 Mio. € (bisher: 20 Mio. €)	> 25 Mio. € (bisher: 20 Mio. €)
Umsatzerlöse	<= 900 000 € (bisher: 700 000 €)	<= 15 Mio. € (bisher: 12 Mio. €)	<= 50 Mio. € (bisher: 40 Mio. €)	> 50 Mio. € (bisher: 40 Mio. €)
Mitarbeiter	< 10 (unverändert)	<= 50 (unverändert)	<= 250 (unverändert)	> 250 (unverändert)

Die Rechtsfolgen der Qualifizierung nach den Größenklassen treten nur ein, wenn an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren zwei der drei maßgeblichen Größenmerkmale über- oder unterschritten werden.

- » Je nach Größenklasseneinstufung sind die Anforderungen an die handelsrechtliche Rechnungslegung unterschiedlich. Insbesondere sind folgende Aspekte von Bedeutung:

	Kleinstgesellschaft	Kleine Gesellschaft	Mittelgroße Gesellschaft	Große Gesellschaft
Bestandteile des Jahresabschlusses	Bilanz, GuV – ganz stark zusammengefasst; kein Anhang	Bilanz, GuV, Anhang (stark vereinfacht)	Bilanz, GuV, Anhang (vereinfacht)	Bilanz, GuV, Anhang
Gliederungsvorschriften für Bilanz und GuV	ganz stark zusammengefasste Gliederung möglich	Vereinfachte Gliederung	Gesetzliche Gliederungsvorgaben	Gesetzliche Gliederungsvorgaben
Lagebericht	nein	nein	ja	ja
Aufstellungsfrist	6 Monate	6 Monate	3 Monate	3 Monate
Prüfungspflicht	nein	nein	ja	ja
Offenlegung (Publizität)	Unternehmensregister (Vereinfachungen und ohne GuV) oder wahlweise Hinterlegung	Unternehmensregister (Vereinfachungen und ohne GuV)	Unternehmensregister (Vereinfachungen)	Unternehmensregister

Hinweis:

Von besonderer Bedeutung ist die Abgrenzung zwischen der mittelgroßen Gesellschaft und der großen Gesellschaft, da Letztere ab 2025 grundsätzlich zur umfassenden Nachhaltigkeitsberichterstattung als gesonderter Bestandteil des Lageberichtes verpflichtet sind.

- » Die angehobenen Schwellenwerte für die Größenklasseneinstufung gelten **grds. ab 2024** (genau: Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen). Bei der Prüfung der Größenklasseneinstufung sind die angehobenen Schwellenwerte auch bzgl. der Beurteilung des vorangegangenen Abschlussstichtags anzuwenden.
- » **Wahlweise** können die angehobenen Schwellenwerte auch bereits für den Jahresabschluss zum 31.12.2023 angewandt werden. Mithin ist z.B. eine Kapitalgesellschaft mit kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr, die das Wahlrecht in Anspruch nimmt, zum 31.12.2023 retrospektiv auf Basis der neuen Schwellenwerte als mittelgroß einzustufen, wenn sie entweder zum 31.12.2023 und 31.12.2022 oder zum 31.12.2022 und 31.12.2021 mindestens zwei der drei angehobenen Schwellenwerte für große Kapitalgesellschaften nicht überschritten hatte. Führen die angehobenen Schwellenwerte zu einer günstigeren Größenklasseneinstufung für den Jahresabschluss zum 31.12.2023, so kann selbst dann, wenn dieser bereits aufgestellt und ggf. sogar bereits von den Gesellschaftern festgestellt wurde, ein geänderter Jahresabschluss nach der günstigeren Größenklasseneinstufung für Zwecke der Offenlegung des Jahresabschlusses aufgestellt werden und insoweit alle Erleichterungen für die sich nun ergebenden Größenklasseneinstufung genutzt werden.

Handlungsempfehlung:

Individuell ist zu prüfen, welche handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Anforderungen an die Rechnungslegung bestehen. Dabei sind auch Anforderungen von Abschlussadressaten, wie z.B. Kreditinstituten, zu berücksichtigen. Das Größenmerkmal der Bilanzsumme kann im Einzelfall durch bilanzpolitische Maßnahmen beeinflusst werden.