



Stellungnahme

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

Zu Artikel 2 Nummer 4: § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG-E

In dem Verfahren 2 BvL 8/13 hatte das Bundesverfassungsgericht am 28. November 2023 beschlossen, dass § 6 Absatz 5 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20. Dezember 2001 mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar ist, soweit danach eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist. Die nunmehr im Gesetzesentwurf enthaltene Regelung des § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG-E entspricht der in dem Beschluss enthaltenen Verpflichtung, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31. Dezember 2000 eine Neuregelung zu treffen im Hinblick auf Übertragungen zwischen beteiligungsidentischen Mitunternehmerschaften.

Die vom Bundesverfassungsgericht betrachtete Fallkonstellation ist jedoch nicht die einzige fehlende Konstellation, die in den Gesetzestext mit aufgenommen werden sollte. Zur Vervollständigung der Regelung sollten im Sinne der ursprünglichen gesetzgeberischen Intention der Erleichterung der Umstrukturierung von Personengesellschaften auch Übertragungen zwischen nicht beteiligungsidentischen Mitunternehmerschaften sowie die Übertragung gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aufgenommen werden (vgl. insoweit Bundesverfassungsgericht 2 BvL 8/13 vom 28. November 2023, Rn. 188 unter Hinweis auf den Gesetzeszweck des Unternehmenssteuerfortentwicklungsge setzes vom 20. Dezember 2001).

Petitum:

- 1) § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG sollte auf die Übertragung zwischen nicht beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften ausgedehnt werden.
- 2) Übertragungen von Wirtschaftsgütern zwischen Mitunternehmerschaften sollten auch gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten möglich sein.



Zu Artikel 2 Nummer 10: § 40 Absatz 2 Satz 1 EStG

Die mit § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 8 EStG-E beabsichtigte zusätzliche Pauschalisierungsregel für Mobilitätsbudgets ist eine sinnvolle Vereinfachung des Steuervollzuges. In ihrer jetzigen Fassung entbindet die Regelung allerdings bei der Überlassung von Bahn-Cards nicht von der Erstellung von Amortisationsprognosen, die naturgemäß mit Unsicherheiten behaftet sind. Ebensowenig werden Korrekturen vermieden, die entstehen können, wenn ursprünglich lediglich eine Teilmortisation prognostiziert wurde. In Fällen der Überlassung einer BahnCard100 bleibt die Vereinfachung damit unvollständig.

Petitum:

Bei Überlassung einer BahnCard 100 sollte der maximale Pauschalierungsbetrag in § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 8 EStG-E auf den Jahreswert einer BahnCard 100 erhöht werden.

Zu Artikel 2 Nummer 19: § 52 Absatz 12 EStG-E

Die Übergangsregelung für die Anwendung des § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG-E für Übertragungen vor dem 12.01.2024 ist zur Vermeidung von nachteiligen Effekten der rückwirkenden Anpassung sinnvoll. Zur Vermeidung von Missverständnissen sollte die Formulierung „**zum** Zeitpunkt der Übertragung“ geändert werden in „**für** den Zeitpunkt der Übertragung“.

Zu Artikel 6 Nummer 3: § 27 Absatz 2 Satz 3 KStG-E

Die mit dem Entwurf beabsichtigte Herausnahme der Fälle des § 29 KStG aus dem Bestand des steuerlichen Einlagekontos widerspricht – ausweislich der Gesetzesbegründung zum Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) – dem Sinn und Zweck der Regelung des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes. Artikel 6 Nummer 3 des vorliegenden Entwurfs ist daher zu streichen.



Zu Artikel 7 Nummer 1: § 7 Satz 8 GewStG-E

Nachdem der Referentenentwurf des Mindeststeuerrichtlinie-Umsetzungsgesetzes die Aufhebung des § 7 Sätze 7 bis 9 des Gewerbesteuergesetzes vorsah, verwundert. Dies gilt umso mehr im Hinblick auf den Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer und auf die partiell überschießenden Belastungen die sich aus dem Zusammenwirken von ausländischer und inländischer Besteuerung ergeben können.

Entgegen der Begründung des vorliegenden Entwurfs sollte die im Referentenentwurf des Mindeststeuerrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vorgesehene Streichung von § 7 Sätze 7 bis 9 des Gewerbesteuergesetzes in das Jahressteuergesetz 2024 aufgenommen werden.

Zu Artikel 9 Nummern 1 und 3: § 3 Absatz 2a und § 11 Absatz 3 des Umwandlungssteuer-gesetzes

Der Vorschlag der Einführung des eines Absatzes 2a in § 3 des Umwandlungssteuergesetzes differenziert nicht zwischen Fällen, in denen Veranlagungszeitraum und Wirtschaftsjahr übereinstimmen und solchen, in denen Veranlagungszeitraum und Wirtschaftsjahr voneinander abweichen. In den praktisch häufigen Fällen, in denen Veranlagungszeitraum und Wirtschaftsjahr und Veranlagungszeitraum nicht übereinstimmen und der Übertragungstichtag auf das Ende des Wirtschaftsjahres fällt, können sich – insbesondere auch im Hinblick auf die zu verwendende Erklärungssoftware praktische Schwierigkeiten ergeben.

Petitum:

Auf die Einführung des Absatzes 2a in § 3 des Umwandlungssteuergesetzes sollte verzichtet werden.

Hilfsweise wäre zu erwägen, den 14-Monats-Zeitraum nicht mit dem steuerlichen Übertragungstichtag, sondern mit dem Ende des Besteuerungszeitraums beginnen zu lassen, in den der steuerliche Übertragungstichtag fällt.



Zu Artikel 9 Nummer 5: § 18 Absatz 3 Satz 3 UmwStG-E

Die mit der Einfügung von § 18 Absatz 3 Satz 3 UmwStG-E zu erfassenden mittelbaren Veräußerungen würden zu neuer Komplexität insbesondere bei der Überwachung der Sperrfristen führen. Vor diesem Hintergrund erscheint die Abkehr von der bisherigen, durch Verfügung der OFD Koblenz vom 27. Dezember 2004 dokumentierten Verwaltungsauffassung fragwürdig und sollte unterbleiben.

Petitum:

Artikel 9 Nummer 5 sollte aus dem Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 gestrichen werden.

Zu Artikel 20 Nummer 6: Neuregelung § 14c Absatz 2 Satz 2 UStG-E – zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer in einer Gutschrift

Die Neuregelung führt grundsätzlich zur Gleichstellung von Rechnungen eines Nichtunternehmers mit Gutschriften zugunsten eines Nichtunternehmers. Um unbillige Ergebnisse zu vermeiden, sollte klargestellt werden, dass der Widerspruch des Gutschriftempfängers dessen Kenntnis von der Gutschrift voraussetzt.

Petitum:

Es sollte klargestellt werden, dass die Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG grundsätzlich die Kenntnis von der Gutschriftsgewährung voraussetzt. So ließe sich formulieren: „... trotz Kenntnis nicht unverzüglich widerspricht.“

Zu Artikel 22 Nummer 7 und 8: Neuregelung § 14 Absatz 4 Satz 1 und § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 UStG-E – Vorsteuerabzug bei Ist- oder Sollversteuerung

Für Rechnungsempfänger ergibt sich aufgrund der Neuregelung beim Vorsteuerabzug aus Rechnungen eines Ist-Versteuerers ein erheblicher Verwaltungsmehraufwand. Auf der Grundlage der bisherigen deutschen Rechtsauffassung ist zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs in den nationalen Rechnungspflichtangaben keine Angabe zur Besteuerungsart



des Leistenden vorgesehen. Durch den Entwurf soll eine neue Rechnungspflichtangabe eingeführt werden, wenn der Rechnungsaussteller der Ist-Versteuerung unterliegt.

Das Umsatzsteuergesetz enthält bislang keine ausdrückliche Regelung zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs aus den Rechnungen eines Steuerpflichtigen, der der Ist-Versteuerung unterliegt. Bislang konnte in Deutschland ein Vorsteuerabzug aus den betroffenen Rechnungen vorgenommen werden, unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung, sofern es sich nicht um Abschlags-, Anzahlungs- oder Vorausrechnungen handelte.

Die Änderung in § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG-E dient dazu, zukünftig in diesen Fällen den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs klarzustellen. Dabei wird zukünftig zwischen den möglichen verschiedenen Zeitpunkten eines Vorsteuerabzugs (aus der Rechnung eines Soll-Versteuerers, aus der Rechnung eines Ist-Versteuerers oder aus einer Abschlags-, Anzahlungs- oder Vorausrechnung) unterschieden.

Für Rechnungsempfänger bedeutet diese Unterscheidung einen erheblichen Mehraufwand. Zunächst entsteht ein zusätzlicher Pflegeaufwand der Stammdaten beim Rechnungsempfänger, da der Status als Ist-Versteuerer in den Stammdaten für die Rechnungsprüfung hinterlegt sein muss und die Stammdatensysteme angepasst werden müssen. Diese Information wird bislang in den Stammdatensystemen nicht gepflegt.

Durch die Stammdatenverwaltung muss zukünftig sichergestellt werden, dass bei einer Änderung des Status (Ist- oder Soll-Versteuerer) diese Änderung zeitnah durch den Leistenden gemeldet wird. Werden diese Änderungen nicht gemeldet, ist zu klären, welche Konsequenzen sich beim Rechnungsempfänger ergeben: Kann ein Wechsel eines Ist-Versteuerers in den Status eines Soll-Versteuerers und bei einer verspäteten Meldung der Statusänderung durch den Rechnungsaussteller zu einer vollständigen Versagung des Vorsteuerabzugs führen oder wird die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs zum Zeitpunkt der Zahlung von der Finanzverwaltung toleriert?

Dieser Status muss dann bei einer zukünftigen Rechnungsprüfung berücksichtigt werden, d.h. ein Vorsteuerabzug kann erst bei Zahlung geltend gemacht werden. Dies bedeutet einen weiteren Aufwand bei der Rechnungsprüfung und einer weiteren Verknüpfung des Zahlungs- und Buchhaltungssystems.



Petitum:

Die Regelung sollte daher ersatzlos gestrichen werden.

Hilfsweise schlagen wir die Aufnahme einer großzügigen Übergangsregelung und einer Vereinfachungsregelung hinsichtlich des oben dargestellten Status-Wechsels (Ist-Versteuerer zu Soll-Versteuerer) vor.

Zu Artikel 20 Nummer 13, Artikel 21 Nummer 19, Artikel 22 Nummer 10: Anpassung § 24 UStG – Durchschnittssatz und Vorsteuerpauschale für Land- und Forstwirte automatisierte Anpassung

Sofern Rechnungsempfänger von Land- und Forstwirten Rechnungen erhalten, die unter Verwendung des Durchschnittssteuersatzes ausgestellt wurden, ergibt sich durch die automatische Anpassung des USt-Satzes eine veränderte Erfassung der Steuersätze bei den Eingangsrechnungen. Dies führt beim Rechnungsempfänger zu einem Mehraufwand bei der Pflege seiner Stammdaten- und Rechnungsprüfungssysteme.

Petitum:

Aus Sicht des Rechnungsempfängers stellt sich die Frage, ob solch ein Anpassungautomatismus notwendig ist.

Zu Artikel 27 Nummer 1: Einführung § 1 Abs. 4a GrEStG-E zur Regelung der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung von Grundstücken

Der Referentenentwurf des JStG 2024 sieht mit der Einführung des § 1 Abs. 4a GrEStG-E vor, eine erstmalige gesetzliche Regelung zur grunderwerbsteuerlichen Zurechnung von Grundstücken für Zwecke der sogenannten Ergänzungstatbestände nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG einzuführen. Die Frage der Zurechnung von Grundstücken ist seit dem Jahr 2021 aufgrund BFH-Rechtsprechung und Auslegung dieser im gleichlautenden Ländererlass vom 16.10.2023 sehr komplex geworden. Die gesetzliche Neuregelung vereinfacht die



derzeitige Rechtslage und schafft Rechtssicherheit. Wir begrüßen diese Regelung ausdrücklich.

Folgende Punkte sollten vor der Einführung des § 1 Abs. 4a GrESt-E dennoch beachtet werden.

1. § 1 Abs. 4a GrEStG-E soll am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten. Eine spezifische Anwendungsregelung in § 23 GrEStG ist im Referentenentwurf nicht vorgesehen. Dadurch bleiben Anwendungsfragen für die Übergangszeit (BFH-Rechtsprechung zur Zurechnung sowie die nachfolgende Auslegung dieser Rechtsprechung durch die Finanzverwaltung) offen: Insbesondere ist unklar, wie bislang nicht veranlagte Sachverhalte in der Zeit vor Inkrafttreten des Gesetzes zu würdigen sind.
2. Des Weiteren soll zur Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen die Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen einer „vorübergehend erwerbenden“ Gesellschaft rückwirkend entfallen, wenn die Zurechnung nach § 1 Abs. 4a GrEStG zu einer Steuervermeidung führen würde durch die Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs nach § 16 GrEStG. Ohne diese gesetzliche Regelung könnte zum Beispiel eine Gesellschaft durch Verwirklichung eines § 1 Abs. 1 GrEStG grundbesitzlos, ihre Gesellschaftsanteile – ohne Verwirklichung eines Ergänzungstatbestands – veräußern und anschließend das zuvor geschlossene Grundstücksgeschäft über § 16 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG rückabgewickelt werden.

Während im vorgehenden Beispiel nachvollziehbar ist, dass die geplante Regelung einen Umgehungssachverhalt sachgerecht erfasst, ist leider festzustellen, dass die umgekehrte Konstellation (Grundstückszurechnung im Zeitpunkt des Share Deals und anschließende Rückabwicklung des Grundstückserwerbs) nicht von § 1 Abs. 4a S. 3 GrEStG-E erfasst wird. Es wäre nicht sachgerecht, eine rückwirkende Zurechnung nur zu Ungunsten des Steuerpflichtigen vorzunehmen, während im umgekehrten Fall, dass ein Grundstück im Zeitpunkt des Anteilsübergangs der Gesellschaft zuzurechnen ist, durch die Rückabwicklung keine rückwirkende (Nicht-)Zurechnung angenommen wird. Konsequent wäre die rückwirkende Aufhebung der Zurechnung als grundsätzliche und allgemein gültige Regelung.

Petitum:

1. Um Rechtssicherheit und eine Vereinfachung zu schaffen, wäre eine Anwendungsregelung wünschenswert, nach der § 1 Abs. 4a GrEStG-E in allen offenen



Fällen Anwendung findet und für vor dem Inkrafttreten des Gesetzes verwirklichte Sachverhalte auf Antrag des Steuerpflichtigen die derzeitige Rechtslage weiter gilt.

2. Die einschränkende Anwendung des § 1 Abs. 4a S. 3 GrEStG-E sollte allgemein gültig auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen umgesetzt werden, indem der Zusatz „[...] soweit dies dazu führt, dass ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a bis 3a vermieden wird [...]“ gestrichen wird.

Zu Artikel 28 Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes: Notwendige Ergänzung des vorliegenden Entwurfs:

Durch Artikel 4 Nummer 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe cc des Wachstumschancengesetzes wurde § 4h Absatz 3 Sätze 4 bis 6 des Einkommensteuergesetzes aufgehoben. Seitdem verweist § 13b Absatz 4 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe c des Erbschaftsteuergesetzes für die Frage der Bestimmung der Konzernzugehörigkeit von nutzendem und überlassendem Betrieb auf einen völlig neuen Inhalt.

Nach der vorherigen Fassung von § 4h Absatz 3 Sätze 5 und 6 des Einkommensteuergesetzes galt:

„Ein Betrieb gehört zu einem Konzern, wenn er nach dem für die Anwendung des Absatzes 2 Satz 1 Buchstabe c zugrunde gelegten Rechnungslegungsstandard mit einem oder mehreren anderen Betrieben konsolidiert wird oder werden könnte. Ein Betrieb gehört für Zwecke des Absatzes 2 auch zu einem Konzern, wenn seine Finanz und Geschäftspolitik mit einem oder mehreren anderen Betrieben einheitlich bestimmt werden kann.“

Hiernach war in den für relevanten Fällen eine einfache Bestimmung der Konzernzugehörigkeit möglich.

Auf Grund der Änderungen durch das Wachstumschancengesetz gilt gemäß § 4h Absatz 3 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes nunmehr:



„Ein Betrieb gehört zu einem Konzern, wenn er nach dem für die Anwendung des Absatzes 2 Satz 1 Buchstabe c zugrunde gelegten Rechnungslegungsstandard mit einem oder mehreren anderen Betrieben konsolidiert wird.“

Petitum:

Zur Vermeidung unnötigen Aufwandes sollte der bis zu den Änderungen durch das Wachstumschancengesetz bestehende Zustand dadurch wiederhergestellt werden, dass in § 13b Absatz 4 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe c des Erbschaftsteuergesetzes anstelle des Verweises auf den Konzernbegriff § 4h des Einkommensteuergesetzes der Wortlaut der bisherigen, oben zitierten Sätze 5 und 6 des § 4h des Einkommensteuergesetzes in § 13b Absatz 4 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe c des Erbschaftsteuergesetzes aufgenommen wird.

Roland Franke
Leiter Steuer- und Finanzpolitik
Stiftung Familienunternehmen und Politik
Haus des Familienunternehmens
Pariser Platz 6a
D-10117 Berlin

Tel: +49 (0)30 226 052 912
Fax: +49 (0)30 226 052 929
E-Mail: franke@familienunternehmen-politik.de
www.familienunternehmen-politik.de