

Jahressteuergesetz 2024

Übersicht

Stand: Gesetzesbeschluss vom 18.10.2024



Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	3
2.	Änderungen im EStG	4
2.1	Übertragungen zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften	4
2.2	Körperschaftsklauseln i.R. von § 6 Abs. 5 EStG	4
2.3	Körperschaftsklausel i.R. von § 16 Abs. 3 EStG (Realteilung)	5
2.4	Mitarbeiterkapitalbeteiligungen	5
2.5	Anpassung des Meldestandards zu Dividendenerträgen und gleichgestellten Kapitalerträgen an die Vorgaben der geplanten EU-FASTER-Richtlinie	6
2.6	Ausübung von lohnsteuerlichen Pauschalierungswahlrechten	6
2.7	Aufhebung der besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Forderungsausfällen im Privatvermögen	7
2.8	Weitere Änderungen im EStG	7
3.	Änderungen im KStG	10
3.1	Steuerliches Einlagekonto	10
3.2	Übergangsregelungen vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren	10
3.3	Weitere Änderungen im KStG	11
4.	Änderungen im GewStG	11
4.1	Gewerbesteuerliche Behandlung von passiven Betriebsstätteneinkünften	11
4.2	Zerlegungsmaßstab für Betreiber von Energiespeichereinrichtungen	12
4.3	Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung	12
4.4	Einfache gewerbesteuerliche Grundstückskürzung	12
5.	Änderungen im UmwStG	13
6.	Änderungen im UStG	14
6.1	Neue Pflichtangabe in Rechnungen zur Ist-Besteuerung	14
6.2	Kleinunternehmerregelung	14
6.3	Besonderes Meldeverfahren zur Anwendung der KU-Regelung	15
6.4	Ausstellung vereinfachter Rechnungen	16
6.5	Anpassung an Rechtsprechung	16
6.6	Sonstige Änderungen	16
7.	Änderungen in der AO	17
8.	Änderungen im AStG	19
8.1	Bestandsschutzregelung für § 1 Abs. 3d AStG	19
8.2	Kürzungsbetrag nach § 11 AStG bei abweichendem Wirtschaftsjahr	19
9.	Änderungen im GrEStG	20
9.1	Zurechnung eines Grundstücks	20
9.2	Nachbehaltensfristen bei den Steuervergünstigungen des §§ 5 und 6 GrEStG	21
9.3	Veräußerungsanzeige	21
9.4	Weitere Änderung im GrEStG	22
10.	Änderungen zum GrStG	22
10.1	Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer	22
10.2	Änderung der Bescheide über die Hauptveranlagung des Grundsteuermessbetrags	23
11.	Änderungen im ErbStG	23
12.	Änderungen im BewG	24
13.	Änderungen im InvStG	25
14.	Änderungen im FKAustG	28
15.	Mindeststeuergesetz	29
16.	Steueroasenabwehrgesetz	30
17.	Sonstige Änderungen	30
18.	Verlustliste (u.a.)	30

1. Einleitung

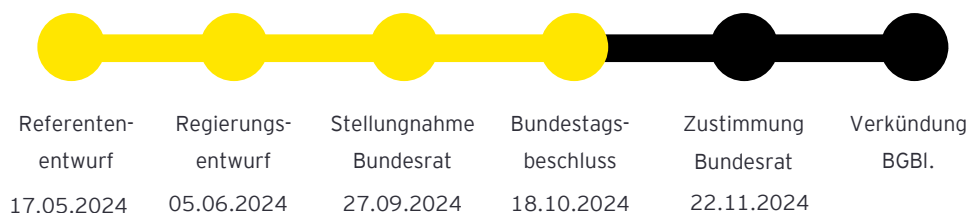
Das am 05.06.2024 vom Bundeskabinett auf den Weg gebrachte und am 18.10.2024 vom Bundestag mit zahlreichen Ergänzungen und Änderungen beschlossene Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) enthält neben überwiegend technischen Gesetzesänderungen insbesondere zahlreiche Reaktionen auf die Rechtsprechung des BFH wie auch des Bundesverfassungsgerichts.

Wesentliche Eckpunkte:

- ▶ Umsetzung des BVerfG-Beschlusses vom 28.11.2023, 2 BvL 8/13, zur Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG).
- ▶ Aufnahme einer Übergangsregelung für die Anwendung von § 1 Abs. 3d AStG auf grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehungen.
- ▶ Aufhebung der besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Forderungsausfällen im Privatvermögen (§ 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG).
- ▶ Anpassung des Meldestandards zu Dividendenerträgen und gleichgestellten Kapitalerträgen an die Vorgaben der geplanten EU-FASTER-Richtlinie und Verschiebung des Anwendungszeitpunkts des Meldeverfahrens nach § 45b, c EStG auf den 01.01.2027.
- ▶ Einführung einer Konzernklausel bei der nachgelagerten Besteuerung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (§ 19a Abs. 1 Satz 3 EStG).
- ▶ Reaktion auf das EuGH-Urteil zur Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße (C-9/20): Änderungen der Anforderungen an den Vorsteuerabzug aus der Rechnung eines Ist-Versteuerers.
- ▶ Einfache gewerbesteuerliche Grundbesitzkürzung: Anstelle der bisher einheitswertbasierten Kürzung ab dem EZ 2025 Abstellen auf die als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer (§ 9 Nr. 1 S. 1 GewStG).
- ▶ Aufnahme einer Möglichkeit zum Nachweis des geringeren gemeinen Wertes für Zwecke der Grundsteuer in § 220 BewG.
- ▶ Neuregelung zur Frage der Zurechnung eines Grundstücks (§ 1 Abs. 4a GrEStG).
- ▶ Einführung einer Wegzugsbesteuerung bei Investmentanteilen.
- ▶ Weitere Schwerpunkte, z.B. in den Bereichen Umwandlungssteuer, Umsatzsteuer und Einkommensteuer für natürliche Personen.

Zeitplan:

Der Bundesrat wird dem JStG 2024 am 22.11.2024 voraussichtlich zustimmen. Im Anschluss ist nach der Ausfertigung durch den Bundespräsidenten vor Jahresende 2024 mit der Verkündung des Gesetzes zu rechnen.



Diese Gesetzgebungsübersicht gibt einen Überblick über wesentliche Inhalte des JStG 2024.

2. Änderungen im EStG

2.1 Übertragungen zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften

§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 bis 3 EStG a.F. schrieb in den folgenden, abschließend genannten Fällen bei Übertragungen von Einzelwirtschaftsgütern die Buchwertfortführung (keine Aufdeckung etwaiger stiller Reserven) vor: In Fällen der Übertragung aus dem (Sonder-)Betriebsvermögen eines Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaft bzw. einer anderen Mitunternehmerschaft, an der er beteiligt ist (und umgekehrt), sowie bei Übertragungen zwischen den jeweiligen Sonderbetriebsvermögen verschiedener Gesellschafter derselben Mitunternehmerschaft. Voraussetzung war (und ist), dass die Übertragung unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten erfolgt und die Besteuerung der stillen Reserven beim Übernehmer gesichert ist.

Bislang im Gesetzestext nicht genannt war der Fall, bei dem ein einzelnes Wirtschaftsgut unmittelbar zwischen den Gesamthandsvermögen von (beteiligungsidentischen) Schwesterpersonengesellschaften unentgeltlich übertragen wird.

Auf Vorlage des BFH (Beschluss vom 10.04.2013, I R 80/12) hat das BVerfG mit Beschluss vom 28.11.2023 (2 BvL 8/13) entschieden, dass darin eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung mit den vom Gesetz umfassten Tatbeständen zu sehen ist und den Gesetzgeber verpflichtet, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 eine Neuregelung zu treffen. Zur Umsetzung dieses BVerfG-Beschlusses hat § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG nun i.R. des JStG 2024 eine neue Nr. 4 erhalten. Diese ordnet eine Buchwertfortführung an, wenn ein Wirtschaftsgut „unentgeltlich zwischen den Gesamthandsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften derselben, identisch beteiligten Mitunternehmer“ übertragen wird.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG ist rückwirkend in allen offenen Fällen anzuwenden (§ 52 Abs. 12 Satz 14 f. EStG). Eine Ausnahme gilt für Fälle, in denen eine Übertragung zum gemeinen Wert beibehalten werden soll (bspw. gewünschte Aufdeckung stiller Reserven zur Verlustnutzung). Aus Vertrauensschutzgründen kann auf gemeinsamen Antrag der Mitunternehmer zum Zeitpunkt der Übertragung (insoweit ist wohl „auf den Zeitpunkt der Übertragung“ gemeint) für Übertragungen vor dem 12.01.2024 (Tag der Veröffentlichung des BVerfG-Beschlusses) von einer Anwendung der Neuregelung abgesehen werden.

2.2 Körperschaftsklauseln i.R. von § 6 Abs. 5 EStG

Die sog. Körperschaftsklauseln nach § 6 Abs. 5 Satz 5 und 6 EStG regeln den (ggf. rückwirkenden) Teilwertansatz eines nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zu Buchwerten übertragenen Wirtschaftsguts, soweit der Anteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse durch die Übertragung (Satz 5) oder aus einem anderen Grund innerhalb von sieben Jahren nach der Übertragung (Satz 6) unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder sich erhöht.

Der BFH entschied hierzu mit Urteil vom 15.07.2021 (IV R 36/18) auf Basis des an der Gesetzesbegründung ausgelegten Sinn und Zwecks der Norm, dass es für einen Sperrfristverstoß gegen die Körperschaftsklauseln nach § 6 Abs. 5 Satz 5 und 6 EStG allein auf den Regimewechsel der stillen Reserven ankommen könne. D.h. der BFH sieht keinen Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG, soweit beispielsweise vor einem grundsätzlich sperrfristauslösenden Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt der Übertragung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 S. 3 EStG an der formwechselnden Personengesellschaft bereits Körperschaften vermögensmäßig beteiligt waren. Denn in einem solchen Fall wechseln gerade keine im Zeitpunkt der Übertragung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG im übertragenen Wirtschaftsgut gespeicherten stillen Reserven aus dem Einkommensteuer- in das Körperschaftsteuerregime.

In Reaktion auf die entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ergangene BFH-Rechtsprechung wird mit dem JStG 2024 § 6 Abs. 5 Satz 7 (neu) EStG eingeführt. Demnach liegt „eine unmittelbare oder mittelbare Begründung oder Erhöhung eines Anteils einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem übertragenen Wirtschaftsgut im Sinne von Satz 5 und 6 auch vor,

wenn dieser Anteil an die Stelle eines unmittelbaren oder mittelbaren Anteils einer *anderen* Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse tritt.“ Das heißt, es kommt auch insoweit zu einer sofortigen (Satz 5) oder rückwirkenden (Satz 6) Realisierung stiller Reserven in dem übertragenen Wirtschaftsgut, wie bereits vor der Übertragung eine andere Körperschaft an dem übertragenen Wirtschaftsgut beteiligt war. Laut Begründung soll damit – entgegen der Auffassung des BFH – die Subjektbezogenheit des Statuswechsels gesetzlich verankert werden.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 6 Abs. 5 Satz 7 EStG ist erstmals für Übertragungen von Wirtschaftsgütern, die nach dem 18.10.2024 (Tag des Gesetzesbeschlusses des Bundestags) erfolgen, anzuwenden (§ 52 Abs. 12 Satz 16 EStG).

2.3 Körperschaftsklausel i.R. von § 16 Abs. 3 EStG (Realteilung)

Nach § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG ist die Realteilung gem. § 16 Abs. 3 Satz 2 ff. EStG auch mit Einzel-Wirtschaftsgütern zum Buchwert durchzuführen (kein Wahlrecht), solange das unternehmerische Engagement in anderer Form fortgeführt wird. Hierbei ist nach § 16 Abs. 3 Satz 4 EStG ebenfalls eine sog. Körperschaftsklausel zu beachten, die besagt, dass entgegen dessen gemeine Werte anzusetzen sind, soweit die Wirtschaftsgüter unmittelbar oder mittelbar auf eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übertragen werden.

Mit dem JStG 2024 wird nun – analog zur Neuregelung in § 6 Abs. 5 Satz 7 EStG – ein neuer § 16 Abs. 3 Satz 5 EStG eingefügt, nach dem „§ 6 Absatz 5 Satz 7 entsprechend gilt.“ Es gelten insoweit also dieselben Erwägungen wie bei § 6 Abs. 5 Satz 7 EStG, das heißt, dass eine Verletzung der Körperschaftsklausel auch anzunehmen ist, wenn zwar kein Regimewechsel der stillen Reserven stattfindet, diese aber interpersonell auf eine andere Körperschaft übergehen (vgl. Ausführungen unter 2.2).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 16 Abs. 3 Satz 5 EStG ist erstmals für Übertragungen von Wirtschaftsgütern, die nach dem 18.10.2024 (Tag des Gesetzesbeschlusses des Bundestags) erfolgen, anzuwenden (§ 52 Abs. 12 Satz 16 EStG).

2.4 Mitarbeiterkapitalbeteiligungen

Nach § 19a EStG kann die Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übertragung bestimmter Vermögensbeteiligungen unter gewissen Voraussetzungen aufgeschoben werden (Vermeidung von sog. „dry income“). Voraussetzung für den Aufschub (etwa auf den Zeitpunkt der Veräußerung) ist insbesondere, dass die Beteiligung einem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Bisher kann die aufgeschobene Besteuerung nur genutzt werden, wenn Anteile am Unternehmen des Arbeitgebers überlassen werden. Mit einer Konzernklausel in § 19a Abs. 1 Satz 3 EStG wird der Anwendungsbereich des § 19a EStG dahingehend erweitert, dass die nachgelagerte Besteuerung auch für die unentgeltliche oder verbilligte Gewährung einer Beteiligung an Konzernunternehmen des Arbeitgebers i.S.d. § 18 AktG ermöglicht wird. Dafür muss der Konzern insgesamt die Schwellenwerte des § 19a Abs. 3 EStG einhalten (weniger als 1.000 Mitarbeiter, Jahresumsatz von höchstens 100 Mio. Euro oder Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Mio. Euro). Die Konzernklausel wird nur gewährt, wenn die Gründung keines der Konzernunternehmen mehr als 20 Jahre zurückliegt (entsprechend der bereits im Gesetz enthaltenen Voraussetzung für die Grundsituation in § 19a Abs. 3 Satz 1 EStG).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 19a Abs. 1 Satz 3 EStG tritt gem. Art. 56 Abs. 6 JStG 2024 zum 01.01.2024 in Kraft und ist erstmals (rückwirkend) für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2024 anwendbar (§ 52 Abs. 1 Satz 1 EStG).

2.5 Anpassung des Meldestandards zu Dividendenerträgen und gleichgestellten Kapitalerträgen an die Vorgaben der geplanten EU-FASTER-Richtlinie

Bereits mit dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG) hat der deutsche Gesetzgeber die Einführung eines Meldestandards für Dividenden aus sammelverwahrten Aktien in Deutschland und gleichgestellte Kapitalerträge aus hybriden Anleihen deutscher Emittenten vorgesehen (§§ 45b, 45c EStG). Durch den Fortschritt der geplanten EU FASTER-Richtlinie, die in Artikel 9 und Annex II ebenfalls einen Meldestandard zu grenzüberschreitend gezahlten Dividenden vorsieht, würde es für deutsche auszahlende Stellen zu einer Überlagerung an Meldepflichten kommen. Um dies zu vermeiden, wird die in § 45b EStG vorgesehene elektronische Meldung zu Steuerbescheinigungen an die geplante EU FASTER-Meldung inhaltlich und verfahrenstechnisch angepasst. Die deutsche Umsetzung der geplanten EU FASTER-Vorgaben wird daher künftig nicht unterscheiden, ob die zu meldenden Kapitalerträge tatsächlich in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen, sondern in allen Fällen von zu bescheinigenden meldepflichtigen Kapitalerträgen die gleichen Anforderungen an die elektronische Meldung stellen.

Mit der Abstimmung kommt es zu einer Erweiterung der Datenanforderungen, deren technische Spezifikationen im Rahmen des Umsetzungsprozesses noch definiert werden müssen. Neben einer Reihe von Ergänzungen der bereits unter dem AbzStEntModG angelegten Meldedaten wird insbesondere eine Aufteilung der zugrundeliegenden Bestands- und Transaktionsdaten vorgesehen, um Handelsaktivitäten in einem Zeitraum von fünf Tagen rund um den Dividendenstichtag („Record Date“) und sog. offene Finanzvereinbarungen zu identifizieren, die über den Dividendenstichtag („Record Date“) noch nicht beendet bzw. geschlossen waren. Hierbei handelt es sich um einen weiten Begriff, der alle Vereinbarungen umfassen soll, mit denen Parteien das wirtschaftliche Risiko und/oder die Erträge aus einer Eigenkapitalposition untereinander aufteilen, wie etwa Wertpapierleih- oder Termingeschäfte.

Das neue Gesetz enthält eine Klarstellung hinsichtlich der Zulieferung von Meldedaten an die auszahlende und meldepflichtige Stelle durch Zwischen- und Endverwahrer oder Treuhänder. Dahingehend wird auch die Haftungsnorm des § 45a Abs. 7 EStG um diesen Personenkreis erweitert. Daneben bleibt es bei den bereits vorgesehenen Bußgeldregeln.

Weiterhin bleiben die mit dem Meldeverfahren des AbzStEntModG in § 45b, c EStG angelegten zusätzlichen Meldepflichten der auszahlenden Stellen, z.B. zu nicht bescheinigten meldepflichtigen Kapitalerträgen oder zusammengefassten Jahresmitteilungen, bestehen. Es kommt jedoch in Bezug auf einzelne Meldearten zu einer Vorverlagerung der jährlichen Meldefristen. Die Einführung des Meldestandards wird um ein weiteres Jahr auf den 01.01.2027 verschoben.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 45a Abs. 2a und 7 Satz 1, § 45b Abs. 1 und Abs. 8 bis 10, § 45b Abs. 2 bis 7, § 45c und § 50e Abs. 2 und 3 EStG sind erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2026 zufließen (§ 52 Abs. 44a Satz 3, Abs. 44b, Abs. 44c, Abs. 47c Satz 2 EStG).

§ 50 Abs. 2 Satz 8 EStG ist in allen offenen Fällen anzuwenden (§ 52 Abs. 46 Satz 4 EStG).

2.6 Ausübung von lohnsteuerlichen Pauschalierungswahlrechten

Ein neuer in § 40 EStG eingefügter Absatz 4 regelt die Ausübung des Pauschalierungswahlrechts des Arbeitgebers. Laut Gesetzesbegründung soll damit die aktuelle BFH-Rechtsprechung zur Ausübung von lohnsteuerlichen Pauschalierungswahlrechten gesetzlich festgeschrieben werden (zuletzt BFH-Urteil vom 01.09.2021, VI R 38/19, NV). Danach ist das Pauschalierungswahlrecht des Arbeitgebers grundsätzlich durch Übermittlung bzw. Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung auszuüben (§ 40 Abs. 4 Satz 1 EStG). Fällt die Pauschalierung in den Prüfungszeitraum einer Lohnsteuer-Außenprüfung, genügt abweichend davon eine (schriftliche oder elektronische) Erklärung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt, die spätestens bis zur Bestandskraft der entsprechenden Prüfungsbescheide abzugeben ist (§ 40 Abs. 4 Satz 2 und 3 EStG). In diesen Fällen setzt das Betriebsstättenfinanzamt die pauschale Lohnsteuer durch Steuerbescheid fest (§ 40 Abs. 4 Satz 4 EStG).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 40 Abs. 4 EStG ist in allen offenen Fällen anwendbar (§ 52 Abs. 37c Satz 3 EStG).

2.7 Aufhebung der besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Forderungsausfällen im Privatvermögen

Die erst zum 01.01.2020 eingeführten Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Forderungsausfällen im Privatvermögen in § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG werden wieder abgeschafft. Seit dem VZ 2020 durften Verluste aus Termingeschäften i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG nur mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit Einkünften aus Stillhalterprämien verrechnet werden, jedoch beschränkt auf anfangs 10.000 Euro, später 20.000 Euro pro Veranlagungszeitraum. Der BFH sah in der Regelung des Satzes 5 eine Ungleichbehandlung, die nicht mit dem Gleichheitsgebot nach Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist (Beschluss vom 07.06.2024, VIII B 113/23, AdV). Einer Entscheidung in der Hauptsache kommt der Gesetzgeber mit der Abschaffung beider Regelungen (Satz 5 und 6) nun zuvor. Es wird laut dem Bericht des Finanzausschusses nicht beanstandet, wenn eine Umsetzung auf Ebene der Kreditinstitute erst ab dem 01.01.2026 erfolgt.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 20 Abs. 6 S. 5 und 6 EStG sind auf alle offenen Fälle nicht mehr anzuwenden (§ 52 Abs. 28 Satz 25 u. 26 EStG).

2.8 Weitere Änderungen im EStG

- **Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen:** Mit der Neuformulierung des mit dem JStG 2022 eingeführten § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG wird die für die Anwendung der Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen zulässige Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von 15 kW (peak) auf 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit erhöht. Die Begünstigung wird weiterhin höchstens für Anlagen mit 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft gewährt. Die Neufassung von § 3 Nr. 72 EStG ist erstmals für Photovoltaikanlagen anzuwenden, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden.
- **Sanierungserträge:** Bei der Steuerbefreiung für Sanierungserträge wird u.a. geregelt, dass auch in Fällen der Restschuldbefreiung steuerliche Wahlrechte gewinnmindernd auszuüben sind (§ 3a Abs. 5 Satz 2 EStG).
- **Ausgleichsposten nach § 4g EStG:** Durch die Neufassung des § 4g Abs. 1 Satz 4 EStG sind die Regelungen zur Bildung und Auflösung eines Ausgleichspostens nach § 4g Abs. 1 Sätze 1 bis 3 EStG entsprechend anzuwenden, wenn es aufgrund einer Umwandlung zu einer Aufdeckung stiller Reserven aufgrund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands kommt. Die Änderung ist rückwirkend auf alle offenen Fälle anzuwenden (§ 52 Abs. 8a EStG).
- **Zulässiger Betriebsausgabenabzug bei Zuwendungen an Unterstützungskassen:** Im Rahmen des Verfahrens zur Ermittlung des Grundbesitzvermögens von Unterstützungskassen sind angeschaffte bebaute oder unbebaute Grundstücke mit den Anschaffungskosten und darauf errichtete Neubauten mit den Herstellungskosten (anstelle der bisher anzusetzenden Einheitswerte) zu bewerten (§ 4d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG). Der Hintergrund ist die Reform der Grundsteuer, für die ab 2025 grds. Grundsteuerwerte statt der bisherigen Einheitswerte festzustellen sind. Die Norm ist grds. bei Grundbesitz anzuwenden, der der Kasse erstmals nach dem 31.12.2023 zuzurechnen ist (§ 52 Abs. 7 EStG).
- **Degressive Gebäude-AfA:** Im Zusammenhang mit der im Rahmen des WtChancenG eingefügten degressiven Gebäude-AfA (§ 7 Abs. 5a EStG) wird in § 7a Abs. 9 EStG ergänzt, dass sich nach Ablauf des maßgebenden Begünstigungszeitraums einer Sonderabschreibung (z.B. der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG) die weitere AfA auch nach § 7 Abs. 5a EStG bemessen kann. Dies gilt laut Gesetzesbegründung, sofern der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut auch vor Ablauf des Begünstigungszeitraums der Sonderabschreibung degressiv nach § 7 Abs. 5a EStG abgeschrieben hat (vgl. § 7 Abs. 3 Satz 3 EStG).

- **Veräußerung von Anteilen von Kapitalgesellschaften:** Aufgrund der zukünftigen Nichtanwendbarkeit des § 21 UmwStG a.F. (vgl. 5.) werden auch die durch eine Sacheinlage entstandenen alt-einbringungsgeborenen Anteile in die Verstrickungsregelung des § 17 Abs. 6 EStG aufgenommen. Damit soll laut Begründung der Anwendungsbereich des § 17 Abs. 6 Nr. 1 und 2 EStG zukünftig grundsätzlich auf alle Beteiligungen unter 1 Prozent, die im Zuge eines (steuerbegünstigten) Anteilstauschs oder einer (steuerbegünstigten) Sacheinlage nach den Vorschriften des UmwStG entstanden sind, erweitert werden. Dies soll unabhängig vom Einbringungszeitpunkt gelten.
- **Anpassung der Besteuerung von Stillhalterprämien in Reaktion auf Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 02.08.2022, VIII R 27/21):** Nach § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen Stillhalterprämien, die für die Einräumung von Optionen vereinnahmt werden. Schließt der Stillhalter ein Glattstellungsgeschäft ab, mindern sich die Einnahmen aus den Stillhalterprämien um die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien. Beim Stillhalter wird nur der nach Abschluss eines Gegengeschäfts (Glattstellung) verbliebene Vermögenszuwachs der Besteuerung unterworfen (Nettoprinzip). Der bisherige Gesetzeswortlaut ließ dabei offen, zu welchem Zeitpunkt die Einnahmen aus den Stillhalterprämien, um die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien zu mindern sind. Probleme ergeben sich daraus insbesondere dann, wenn das Glattstellungsgeschäft in einem anderen VZ getätigt wurde als das Stillhaltergeschäft. Aus Vereinfachungsgründen wurde seit Einführung der Abgeltungsteuer für den Kapitalertragsteuerabzug im Verwaltungsweg geregelt, dass die im Glattstellungsgeschäft (vom Stillhalter) gezahlten Prämien und die damit im Zusammenhang angefallenen Nebenkosten zum Zeitpunkt der Zahlung als negativer Kapitalertrag im sog. Verlustverrechnungstopf zu erfassen sind (BMF-Schreiben vom 18.01.2016, Rz. 25 ff., neu gefasst durch BMF-Schreiben vom 19.05.2022).

Mit Urteil vom 02.08.2022 (VIII R 27/21) hat der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen und entschieden, dass die Höhe der ursprünglich erzielten Stillhalterprämien auch bei periodenübergreifenden Glattstellungsgeschäften in dem VZ zu mindern sei, in dem die Stillhalterprämien vereinnahmt wurden. Mithin finde eine periodenübergreifende Saldierung statt. Mit der im Rahmen des JStG 2024 vorgenommenen Änderung des § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG wird die bisherige Verwaltungspraxis gesetzlich festgeschrieben (sog. Nichtanwendungsgesetzgebung). Danach sind die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien zum Zeitpunkt der Zahlung als negative Einnahmen zu berücksichtigen.

- **Entgelte von dritter Seite:** Durch eine Konkretisierung in § 20 Abs. 3 Satz 2 EStG werden Bestandsprovisionen, Verwaltungsentgelte (z.B. Verwaltungsgebühren für einen Fonds- oder Investmentmanagers) oder sonstige Aufwendungen, die durch den Schuldner der Kapitalerträge oder einen Dritten erstattet werden, ausdrücklich den Einkünften aus Kapitalvermögen zugeordnet. Für das bis zum 31.12.2017 geltende Investmentsteuergesetz (2004) hatte der BFH mit Urteil vom 24.10.2023 (VIII R 8/20) entscheiden, dass sich eine Steuerbarkeit von solchen Entgelten nicht auf § 20 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 20 Abs. 3 EStG stützen ließe.
- **Bauabzugsteuer/Antrag auf Erstattung des Steuerabzugsbetrages bei Bauleistungen:** Nach § 48c Abs. 2 Satz 3 bis 5 EStG ist der Antrag auf Erstattung des Abzugsbetrages ab 01.01.2026 grundsätzlich elektronisch einzureichen (bisher: schriftlich nach amtlich vorgeschriebenem Muster). Auf Antrag kann das Finanzamt aber zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung des Antrags verzichten.
- **Besteuerung von grenzüberschreitenden Arbeitsverhältnissen:** Ist ein Arbeitnehmer im Ausland ansässig, unterliegt der Arbeitslohn, der für Zeiten der widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung im Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlt wird, derzeit regelmäßig nicht der Besteuerung in Deutschland. Mit dem neu eingefügten § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. f EStG unterliegt ein solcher Arbeitslohn der beschränkten Steuerpflicht, soweit die Arbeit ohne die Freistellung im Inland ausgeübt worden wäre. In DBA-Fällen gilt (vorbehaltlich ausdrücklich anders lautender DBA-Regelungen) ein solcher Arbeitslohn für Zwecke der DBA-Anwendung als für die Ausübung einer Tätigkeit in dem Staat gewährte Vergütung, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre, § 50d Abs. 15 EStG. Die Neuregelungen gelten erstmals für den VZ 2024 (§ 52 Abs. 1 EStG). Darüber hinaus erfolgt zum 01.01.2025 eine Anpassung von § 50d Abs. 7 EStG (Besteuerung von Einkünften aus

öffentlichen Mitteln) an ergangene BFH-Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 28.03.2018, I R 42/16) mit einer begleitenden Antragsbefugnis zur Veranlagung (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. e EStG).

- **Lohnsteuer-Jahresausgleich:** In Bezug auf die Besteuerung von grenzüberschreitenden Arbeitsverhältnissen unterbleibt durch eine Änderung des § 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG der Lohnsteuerjahresausgleich künftig, wenn der Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr ausländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hat, von denen keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde. In § 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG wird ein weiterer Ausschlussstatbestand für den Lohnsteuer-Jahresausgleich für den Fall geregelt, dass für den Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr im Rahmen der Vorsorgepauschale im Zusammenhang mit der Pflegeversicherung unterschiedliche Abschlüsse (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchstabe c) berücksichtigt wurden.
- **Änderungen beim ELStAM-Verfahren (§ 39e Abs. 2 EStG).**
- **LSt-Ermäßigungsverfahren:** Verschiebung des Starttermins für das Lohnsteuer-Ermäßigungs(antrags)verfahren vom 01.10. auf den 01.11. (§ 39a Abs. 2 Satz 2 EStG) sowie Aufnahme des anteiligen Entlastungsbetrags für Alleinerziehende in § 39a Abs. 1 Satz Nr. 9 EStG nebst Folgeanpassungen.
- **Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften:** Die Anschaffung und Veräußerung von Anteilen an einer Gesamthandsgemeinschaft (und damit insbesondere von Anteilen an Erbengemeinschaften) wird mit der Anschaffung und Veräußerung von zur Gesamthand gehörenden Wirtschaftsgütern gleichgestellt (§ 23 Abs. 1 S. 4 EStG); Reaktion auf BFH-Urteil vom 26.09.2023 (IX R 13/22), wonach nach der bisherigen Gesetzeslage der entgeltliche Erwerb des Anteils an einer Erbengemeinschaft nicht als Anschaffungsvorgang für ein zum Gesamthandsvermögen gehörenden Grundstücks anzusehen sei. Die Regelung ist gemäß § 52 Abs. 31 S. 7 EStG auf alle offenen Fälle und insoweit rückwirkend anzuwenden.
- **Beschränkte Steuerpflicht (Antragsveranlagung):** Die Antragsbefugnis zur Einkommensteuer-Veranlagung für beschränkt steuerpflichtige Personen mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4b EStG wird für alle offenen Fälle erweitert (§ 50 Abs. 2 Satz 8 EStG i.V.m. § 52 Abs. 46 Satz 4 EStG). Auch Staatsangehörige der EU-/EWR-Mitgliedstaaten mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in der Schweiz sowie Staatsangehörige der Schweiz mit Wohnsitz in der Schweiz oder einem EU-/EWR-Mitgliedstaat können künftig von der Regelung Gebrauch machen (Umsetzung der EuGH-Entscheidung C-627/22, Finanzamt Köln-Süd).
- **Voraussetzung Banküberweisung:** Außergewöhnliche Belastungen durch Unterhaltszahlungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG werden ab dem 01.01.2025 nur anerkannt, wenn sie per Banküberweisung gezahlt wurden. Ausnahmen davon können nur nach allgemeinen Billigkeitsgrundsätzen bei Vorliegen besonderer Verhältnisse (z.B. Krieg) im Wohnsitzstaat der unterhaltenen Person aufgrund einer darauf beruhenden Verwaltungsregelung gewährt werden. Eine Rechnung und Zahlung per Banküberweisung ist ab dem 01.01.2025 gemäß § 35a Abs. 5 S. 3 EStG (entgegen BFH v. 12.04.2022, VI R 2/20) auch für die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse erforderlich.
- **Rentenzahlung aus einem vor dem 01.01.2005 abgeschlossenen begünstigten Versicherungsvertrag mit Kapitalwahlrecht:** Beibehaltung der Ertragsanteilsbesteuerung, Reaktion auf BFH v. 01.07.2021, VIII R 4/18 (§ 52 Abs. 28 S. 5 EStG).
- **Erweiterung des Umfangs des zu übersendenden Datensatzes der E-Bilanz (§ 5b Abs. 1 EStG):** Durch die Neuregelung sind nicht nur wie bisher der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung, sondern auch die unverdichteten Kontennachweise mit Kontensalden sowie der Anlagenspiegel und das diesem zugrundeliegende Anlagenverzeichnis verpflichtend nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Sofern diese vorliegen, sind ein Anhang, ein Lagebericht und ein Prüfungsbericht und die Verzeichnisse nach § 5b Abs. 1 Satz 2 EStG ebenfalls zu übermitteln. Die Neuregelung ist nach § 52 Abs. 11 Satz 2 und 3 EStG, sofern sie sich auf die Übermittlung von Kontennachweisen bezieht, erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2024 beginnen. Soweit sich die Neuregelung auf die Übermittlung von Anlagenspiegeln und Anlagenverzeichnissen,

Anhängen, Lageberichten, Prüfungsberichten oder Verzeichnisse nach § 5b Abs.1 Satz 2 EStG bezieht, ist sie erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2027 beginnen.

3. Änderungen im KStG

3.1 Steuerliches Einlagekonto

Die Änderung von § 27 Abs. 2 Satz 3 KStG führt zu einer abweichenden Handhabung der Anfangsfeststellung des steuerlichen Einlagekontos in Umwandlungsfällen: In den Fällen einer Neuentstehung der übernehmenden Körperschaft durch die Umwandlung erfolgt demnach keine Anfangsfeststellung des steuerlichen Einlagekontos. Dies bedeutet, dass der übergehende Einlagenkontenbestand als Zugang des laufenden Wirtschaftsjahrs zu behandeln ist; damit steht er für eine Verwendung im ersten Wirtschaftsjahr noch nicht zur Verfügung (allgemeine Verwendungsreihenfolge, § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG).

Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos der übernehmenden Körperschaft erhöht sich nach Maßgabe des § 29 Abs. 2 bzw. 3 KStG in Umwandlungsfällen sowie in bisher von § 27 Abs. 2 Satz 3 KStG erfassten Umwandlungen zur Neugründung zum Schluss des Wirtschaftsjahrs, in das der steuerliche Übertragungstichtag fällt. Daher gilt das oben Beschriebene zur (Nicht-)Verwendung des übergehenden Einlagekontobestands im ersten Wirtschaftsjahr in Umwandlungen zur Neugründung entsprechend.

Der neu angefügte § 27 Abs. 6 Satz 3 KStG ergänzt die Vorschrift um die bisher fehlende gesetzliche Regelung zur Abbildung von organschaftlichen Mehr- oder Minderabführungen im steuerlichen Einlagekonto der zwischengeschalteten Gesellschaft in Fällen einer mittelbaren Organschaft.

Mit der Aufhebung des § 29 Abs. 6 Satz 2 KStG ist bei grenzüberschreitenden Umwandlungen das Verfahren zur gesonderten Feststellung des Bestands der nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen bei der übertragenden Körperschaft oder Personenvereinigung nicht mehr durchzuführen. Der Zugang der nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen der übertragenden Körperschaft oder Personenvereinigung erfolgt weiterhin nach § 29 Abs. 6 Satz 1 i.V.m. § 29 Abs. 2 und 3 KStG. Der übergehende Bestand ist in entsprechender Anwendung des § 27 Abs. 1 bis 5 KStG, § 29 Abs. 1 i.V.m. § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG zu ermitteln.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 27 Abs. 2 Satz 3 KStG sowie die Aufhebung des § 29 Abs. 6 Satz 2 KStG treten am 06.12.2024 (Tag nach der Verkündung) in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

Für die beiden oben genannten Änderungen ist keine gesonderte Anwendungsregelung vorgesehen. Durch die gleichzeitig (ebenfalls über Art. 56 Abs. 1 JStG 2024) in Kraft getretene Änderung des § 34 Abs. 1 KStG (Fortschreibung 2024 auf 2025) sind die Änderungen grds. erstmals für den VZ 2025 anzuwenden.

§ 27 Abs. 6 Satz 3 KStG gilt entsprechend dem zeitlichen Übergang auf die Einlagelösung für alle Minder- und Mehrabführungen, die nach dem 31.12.2021 erfolgen (§ 34 Abs. 6e Satz 5 KStG).

3.2 Übergangsregelungen vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren

Das BVerfG hat die Übergangsregelung vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren in §§ 34 und 36 KStG (Verrechnung der verschiedenen EK-Töpfe im verwendbaren Eigenkapital) für teilweise verfassungswidrig erklärt, soweit sie in bestimmten Konstellationen zum Verlust von Körperschaftsteuererminderungspotenzial führen (Beschlüsse vom 24.11.2022, 2 BvR 1424/15, und vom 06.12.2022, 2 BvL 29/14).

Nach Auffassung des BVerfG unterfällt das unter dem Anrechnungsverfahren angesammelte Körperschaftsteuererminderungspotenzial in dem Umfang, in dem es im Zeitpunkt des Systemwechsels vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren realisierbar war, dem Schutzbereich von Art. 14 Abs. 1 GG. Nach den Altregelungen war ein positiver Bestand an EK 04 bei der Ermittlung des Verrechnungspotenzials bisher jedoch nicht berücksichtigt worden. Daher hatte das BVerfG dem

Gesetzgeber aufgegeben, den Verfassungsverstoß bis zum 31.12.2023 rückwirkend zu beseitigen. Zur Umsetzung dieser BVerfG-Entscheidungen hat der Gesetzgeber bei den körperschaftsteuerlichen Übergangsregelungen vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren Anpassungen in §§ 34 und 36 KStG vorgenommen.

Durch die Änderung der Absätze 4 und 6 des § 36 KStG in § 34 Abs. 11 KStG soll eine verfassungskonforme Regelung für alle Fälle, in denen die Endbestände der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden sind, geschaffen werden. Ähnliches gilt für die Streichung des bisherigen § 36 Abs. 6a KStG in § 34 Abs. 11 KStG.

Auch die Sonderregelung für Wohnungsunternehmen beim Übergang zur ausschüttungsunabhängigen Besteuerung des EK 02 wird in allen noch offenen Fällen an die Rechtsprechung des BVerfG (Beschluss vom 07.12.2022, 2 BvR 988/16) angepasst (§ 34 Abs. 14 KStG). Wegen der festgestellten bisherigen Ungleichbehandlung wird die Regelung auf alle Unternehmen, die einen entsprechenden Antrag stellen, ausgeweitet; den Antragstellern sind die tatsächlich gezahlten Körperschaftsteuererhöhungsbeträge (unverzinst) zu erstatten.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die angepassten Übergangsregelungen vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren (§ 36 Abs. 4 und 6 KStG sowie Streichung des § 36 Abs. 6a KStG, jeweils in § 34 Abs. 11 KStG) greifen in allen Fällen, in denen die Endbestände der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden sind (Einleitungssatz § 34 Abs. 11 KStG). Zur Anwendung des § 34 Abs. 14 KStG s.o.

3.3 Weitere Änderungen im KStG

- **Wertpapierpensionsgeschäfte:** Nach § 340b Abs. 4 HGB ist für echte Wertpapierpensionsgeschäfte i.S.d. § 340b Abs. 2 HGB eine Zurechnung der Beteiligungen zum Pensionsgeber vorgesehen. Mit der Neuregelung in § 8b Abs. 4 Satz 3 Halbsatz 2 KStG wird entsprechend der handelsrechtlichen Einordnung eine Zurechnung von Beteiligungen zum Pensionsgeber für Zwecke der Besteuerung von Streubesitzdividenden (Ermittlung der Beteiligungsgrenze) auch in Fällen von echten Wertpapierpensionsgeschäften erreicht. Die Regelung dient laut Gesetzesbegründung lediglich der Klarstellung und ist in allen offenen Fällen anzuwenden (§ 34 Abs. 5 Satz 4 KStG).
- **Bruttomethode für Investmenterträge bei der körperschaftsteuerlichen Organschaft:** Durch die Ergänzung eines Verweises auf § 20 Abs. 1 Satz 5 InvStG in § 15 Satz 1 Nr. 2a Satz 5 KStG soll klargestellt werden, dass auch Pensionsfonds unter die Ausnahme der Bruttomethode fallen. Dies soll verhindern, dass Pensionsfonds im Vergleich zu Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen eine höhere Aktienteilfreistellung beanspruchen können. Die Regelung dient laut Gesetzesbegründung lediglich der Klarstellung und ist in allen offenen Fällen anzuwenden (§ 34 Abs. 6g Satz 2 KStG).
- **Fortschreibung der allgemeinen Anwendungsregelung** in § 34 Abs. 1 KStG auf den VZ 2025.

4. Änderungen im GewStG

4.1 Gewerbesteuerliche Behandlung von passiven Betriebsstätteneinkünften

Gem. § 7 Satz 8 GewStG gelten Einkünfte i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 AStG (passive, niedrigbesteuerte Betriebsstätteneinkünfte, die einem Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode unterliegen) als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt (Fiktion inländischer Betriebsstätteneinkünfte). Die Fiktion gilt auch, wenn die Einkünfte nicht von einem DBA erfasst werden oder das DBA selbst die Steueranrechnung anordnet. Nach § 7 Satz 9 GewStG gilt Satz 8 nicht, soweit auf die Einkünfte, würden sie in einer ausländischen Zwischengesellschaft erzielt, § 8 Abs. 2 bis 4 AStG (Gegenbeweis) zur Anwendung käme.

§ 7 Satz 8 GewStG wird durch das JStG 2024 dahingehend angepasst, dass Einkünfte, die in einer ausländischen Betriebsstätte anfallen und nach den §§ 7 bis 13 AStG steuerpflichtig wären, falls

diese Betriebsstätte eine ausländische Gesellschaft im Sinne dieser Vorschriften wäre, als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt gelten (§ 7 Satz 8 GewStG). Laut Gesetzesbegründung soll mit der Neufassung des § 7 Satz 8 GewStG erreicht werden, dass sämtliche passive ausländische Betriebsstätteneinkünfte als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt gelten und somit auch solche, für die Deutschland im Fall eines DBA das Besteuerungsrecht zusteht. Neben unbeschränkt Steuerpflichtigen sind auch beschränkt Steuerpflichtige, die eine ausländische passive Betriebsstätte unterhalten, erfasst.

Aufgrund des Verweises auf §§ 7 bis 13 AStG entfällt der bisherige § 7 Satz 9 GewStG. Dieser ist entbehrlich geworden, da nun der Wortlaut eine Steuerpflicht nach §§ 7 bis 13 AStG voraussetzt, die bei Erfüllen des Gegenbeweises nicht vorliegt, weshalb in diesem Fall eine Anwendung des § 7 Satz 8 GewStG auch unter der Neuregelung ausscheidet.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Änderung in § 7 Satz 8 GewStG ist auch für Erhebungszeiträume vor 2024 (rückwirkend) anzuwenden (§ 36 Abs. 3 Satz 4 GewStG).

4.2 Zerlegungsmaßstab für Betreiber von Energiespeichieranlagen

Nach § 28 Abs. 1 GewStG muss der Gewerbesteuermessbetrag auf diejenigen Gemeinden zerlegt werden, in denen der Gewerbebetrieb Betriebsstätten i.S.d. § 12 AO unterhält. Als Zerlegungsmaßstab gilt gem. § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG grundsätzlich das Verhältnis der Arbeitslohnsumme zu den gezahlten Arbeitslöhnen in den jeweiligen Betriebsstätten. Werden ausschließlich Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Wind- oder Solarenergie betrieben, wird das Verhältnis der Arbeitslöhne nur zu 10 Prozent herangezogen. Die übrigen 90 Prozent bestimmen sich nach dem Verhältnis der Summe der installierten Leistung in allen Betriebsstätten zur installierten Leistung in den einzelnen Betriebsstätten (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG). Dies gilt nach § 29 Abs. 1 Nr. 3 GewStG nun auch für Betriebe, die ausschließlich Energiespeichieranlagen i.S.d. § 3 Nr. 15 Buchst. d EWG betreiben.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 29 Abs. 1 Nr. 3 GewStG ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2025 anzuwenden (§ 36 Abs. 5c GewStG).

4.3 Begriff der Arbeitslöhne für die Zerlegung

§ 31 GewStG definiert abschließend den Begriff der für die Zerlegung herangezogenen Arbeitslöhne und schließt derzeit in Absatz 3 Vergütungen an Arbeitnehmer aus, die nicht ausschließlich in dem steuerpflichtigen Betrieb tätig sind. Der Verweis in § 31 Abs. 3 GewStG a.F. umfasste allerdings nicht sämtliche, sondern nur eine abschließende Aufzählung der in § 3 GewStG aufgeführten Befreiungstatbestände. Dadurch hing bislang die Berücksichtigung der Arbeitslöhne aus dem gewerbesteuerfreien Teil des Betriebs bei der Zerlegung von der spezifischen Gewerbesteuerbefreiung ab. Die Ausnahmeregelung des § 31 Abs. 3 GewStG n.F. umfasst nun sämtliche gewerbesteuerliche Befreiungsvorschriften.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 31 Abs. 3 GewStG ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2025 anzuwenden (§ 36 Abs. 5c GewStG).

4.4 Einfache gewerbesteuerliche Grundstückskürzung

Ab dem Erhebungszeitraum 2025 (§ 36 Abs. 4 Satz 1 GewStG) knüpft die einfache gewerbesteuerliche Grundstückskürzung nicht an den Grundsteuerwert, sondern an die tatsächlich im Erhebungszeitraum als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer für den zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitz an (§ 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG).

5. Änderungen im UmwStG

- **Für Umwandlungen nach §§ 3 ff. und §§ 11 ff. UmwStG:** Die übertragende Körperschaft ist nach § 3 Abs. 1 Satz 1 UmwStG zur Erstellung einer steuerlichen Schlussbilanz auf den steuerlichen Übertragungstichtag verpflichtet. Gem. des neuen § 3 Abs. 2a UmwStG muss die Übermittlung dieser steuerlichen Schlussbilanz elektronisch (§ 5b EStG soll entsprechend gelten) und bis zum Ablauf der nach § 149 AO maßgebenden Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für den Besteuerungszeitraum, in den der steuerliche Übertragungstichtag fällt, erfolgen. Dies sorgt auch bei vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahren oder unterjährigen Umwandlungen für einen Gleichlauf der Fristen für die Abgabe der Schlussbilanz und der Steuererklärung. Die Regelung ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem Tag der Verkündung des JStG 2024 erfolgt ist (§ 27 Abs. 20 UmwStG).
Nach § 13 Abs. 2 Satz 1 UmwStG sind bei einer Verschmelzung nach §§ 11 ff. UmwStG auf (bislang nicht fristgebundenen) Antrag die Anteile an der übernehmenden Körperschaft mit dem Buchwert der Anteile an der übertragenden Körperschaft anzusetzen. Dies betrifft die Ebene des Anteilseigners der übertragenden Körperschaft. Laut dem neu eingeführten § 13 Abs. 2 Satz 2 UmwStG muss der Antrag nunmehr spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der Steuererklärung bei dem für die Besteuerung des Anteilseigners zuständigen Finanzamt gestellt werden. Die Regelung ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach dem Tag der Verkündung des JStG 2024 liegt (§ 27 Abs. 21 UmwStG).
- **Einlagefiktion nach § 5 Abs. 2 UmwStG:** Bisher gelten u.a. Anteile an der übertragenden Körperschaft i.S.d. § 17 EStG, die an dem steuerlichen Übertragungstichtag nicht zu einem Betriebsvermögen eines Gesellschafters der übernehmenden Personengesellschaft oder einer natürlichen Person gehören, für die Ermittlung des Gewinns als an diesem Stichtag in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers mit den Anschaffungskosten eingelegt (Einlagefiktion, § 5 Abs. 2 UmwStG). Nicht erfasst werden bislang sonstige Anteile im Privatvermögen, die nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG ebenfalls steuerverstrickt sind. Mit der Erweiterung des § 5 Abs. 2 UmwStG gelten künftig alle steuerverstrickten und im Privatvermögen gehaltenen Anteile am übertragenden Rechtsträger als in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers eingelegt. Die Regelung ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach dem Tag der Verkündung des JStG 2024 liegt (§ 27 Abs. 21 UmwStG).
- **Gewerbesteuerbelastung bei mittelbaren Übertragungen:** Ein neuer Satz 3 in § 18 Abs. 3 UmwStG regelt, dass auch bei einer mittelbaren Veräußerung oder Aufgabe von Anteilen an der übernehmenden Personengesellschaft der Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer unterliegt. Dies betrifft Übertragungsvorgänge bei doppelstöckigen Personengesellschaften. Die Regelung ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach dem Tag der Veröffentlichung des Referentenentwurfs (!) des JStG 2024 (17.05.2024) liegt (§ 27 Abs. 22 UmwStG).
- **Keine negativen Anschaffungskosten i.R. von Einbringungen:** Mit dem neu eingefügten § 20 Abs. 2 Satz 5 UmwStG sind Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum bei der Ermittlung des eingebrachten Betriebsvermögens zu berücksichtigen, insbesondere soll das eingebrachte Betriebsvermögen durch Entnahmen nicht negativ werden. Ein Buchwertansatz soll laut Begründung in diesen Fällen insoweit nicht möglich sein (insoweit sollen die Buchwerte aufzustocken sein). Der neue Satz 5 soll ebenso bei der Anwendung des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 UmwStG sowie § 20 Abs. 2 Satz 4 UmwStG gelten. Mit der Gesetzesänderung wendet sich der Gesetzgeber gegen das BFH-Urteil v. 07.03.2018, I R 12/16. Die Neuregelung ist bereits auf Einbringungen anzuwenden, bei denen in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31.12.2023 erfolgt ist oder in den anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31.12.2023 geschlossen wurde (§ 27 Abs. 23 UmwStG).
- **Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns gem. § 22 Abs. 2 Satz 5 UmwStG:** Soweit der Einbringende die erhaltenen Anteile ganz oder teilweise veräußert hat, kommt es nicht zur rückwirkenden Einbringungsgewinnbesteuerung (Ausnahme von der Versteuerung des sog.

Einbringungsgewinns II). Der Gesetzgeber fügt mit dem JStG 2024 in § 22 Abs. 2 Satz 5 UmwStG ein, dass die Veräußerung unter Aufdeckung der stillen Reserven erfolgen muss. Dies obgleich als Veräußerung auch Umwandlungs- und Einbringungsvorgänge gelten. Der Gesetzesentwurf schließt sich damit der seitens der Finanzverwaltung bereits im Entwurf eines aktualisierten BMF-Schreibens zur Anwendung des UmwStG vom 11.10.2023 (UmwStE-Entwurf) vertretenen Auffassung an (vgl. Rz. 22.17 UmwStE-Entwurf). Die Neuregelung des § 22 Abs. 2 Satz 5 UmwStG tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

- **Aufhebung der Sonderregelung für einbringungsgeborene Anteile (§ 27 Abs. 3 UmwStG):** Die bisher für einbringungsgeborene Anteile geltende Sonderregelung nach § 27 Abs. 3 UmwStG wird zum 01.01.2025 abgeschafft. Die ehemals einbringungsgeborenen Anteile werden in den Anwendungsbereich des § 17 Abs. 6 EStG überführt. Damit soll nach der Gesetzesbegründung erreicht werden, dass alle auf Einbringungen (nach altem oder neuem Recht) beruhenden Anteile im Privatvermögen steuerlich gleichbehandelt werden. Die parallele Anwendung unterschiedlicher Besteuerungskonzepte für auf Einbringungsvorgängen beruhende Anteile würde damit endgültig beendet.

6. Änderungen im UStG

6.1 Neue Pflichtangabe in Rechnungen zur Ist-Besteuerung

Mit dem Urteil in der Rechtssache *Grundstücksgemeinschaft Kollaust. 136* (Urteil vom 10.02.2022 C-9/20) hat der EuGH entschieden, dass auch bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das Recht zum Vorsteuerabzug voraussetzt, dass der leistende Unternehmer das Entgelt vereinnahmt hat. Korrespondierend wird § 15 Abs. 1 Satz Nr. 1 UStG dahingehend angepasst, dass explizit aufgenommen wird, dass die Vorsteuer erst abziehbar ist, soweit eine Zahlung auf eine ausgeführte Leistung geleistet worden ist, wenn der leistende Unternehmer die Steuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG) berechnet (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b UStG). Der Leistungsempfänger muss mithin unterscheiden können, ob er die Leistung von einem Soll- oder Ist-Versteuerer bezieht, weil die zeitliche Zuordnung des Vorsteuerabzugs sich künftig unterscheiden kann.

Um künftig unterscheiden zu können, ob die Leistung von einem Soll- oder Ist-Versteuerer bezogen wurde, wird entsprechend eine neue Pflichtangabe für Rechnungen in das UStG aufgenommen (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6a UStG). Demnach haben Ist-Versteuerer in ihre Rechnungen den Hinweis „Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten“ zwingend aufzunehmen. Mit Schreiben vom 28.06.2024 hat das BMF in diesem Zusammenhang eine Nichtbeanstandungsregelung für gutgläubige Rechnungsempfänger angekündigt (falls in der Rechnung kein Hinweis auf den Status des Leistenden als Ist-Versteuerer enthalten ist, ist unklar, ob der Leistende tatsächlich Soll-Versteuerer oder ein Ist-Versteuerer ist, der fälschlicherweise die neue Rechnungspflichtangabe nicht in die Rechnung aufgenommen hat). Derzeit ist geplant, die Nichtbeanstandungsregelung nur per Verwaltungsvorschrift zu gewähren.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die neuen Regelungen zum Vorsteuerabzug sind erstmals auf Rechnungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2027 ausgestellt werden (§ 27 Abs. 41 UStG).

6.2 Kleinunternehmerregelung

Zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/285 vom 18.02.2020 zur Änderung der MwStSystRL (2006/112) werden die Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG), das zugehörige Meldeverfahren (§19a UStG) und die Regelung zu Rechnungen von Kleinunternehmern (§ 34a UStDV) neu gefasst. Durch die Änderungen können zukünftig auch im europäischen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer die Regelung des § 19 UStG in Anspruch nehmen. Zur Durchführung der neuen Regelung ist ein neues Meldeverfahren notwendig. Verantwortlich für dieses und die Zusammenarbeit mit den anderen Mitgliedstaaten wird das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) sein.

Auch die für den Zugang zur Kleinunternehmerregelung erforderlichen Schwellenwerte werden geändert. Zukünftig können Unternehmer die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, deren

Umsätze im Inland im Vorjahr 25.000 Euro (bisher 22.000 Euro) nicht überschritten haben und im laufenden Jahr 100.000 Euro (bisher 50.000 Euro) nicht überschreiten (§ 19 Abs. 1 UStG). Die Schwelle für das laufende Jahr ist nun keine Schätzung mehr, sondern eine tatsächliche Grenze.

Der für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung maßgebliche Gesamtumsatz ist die Summe der nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG steuerbaren Umsätze des Unternehmers, von der bestimmte steuerfreie Umsätze und die Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens abzuziehen sind (§ 19 Abs. 2 UStG). Im europäischen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer sollen in Deutschland zukünftig als Kleinunternehmer gelten, wenn ihre Umsätze im Inland die in Deutschland gültigen Schwellenwerte nicht überschreiten und gleichzeitig die Gesamtumsätze nicht höher ausfallen als die in der EU-Richtlinie festgeschriebenen Maximalwerte (§ 19 Abs. 4 UStG).

	Nationale Regelung		Richtlinie (EU) 2006/112
	bis 31.12.2024	ab 01.01.2025	
Maximaler Umsatz (Vorjahr)	22.000 Euro	25.000 Euro	85.000 Euro
Maximaler Umsatz (lfd. Jahr)	50.000 Euro ¹	100.000 Euro	100.000 Euro

Der Verzicht auf die Anwendung der Steuerbefreiung für inländische Kleinunternehmer ist in der neuen Fassung in § 19 Abs. 3 UStG geregelt (bisher fand sich die Regelung in Absatz 2). Für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Kleinunternehmer ist der Verzicht auf die Anwendung der Steuerbefreiung in § 19 Abs. 5 UStG geregelt und ist nur für zukünftige Zeiträume möglich. In beiden Fällen bindet die Regelung die Kleinunternehmer unabhängig von ihrer Ansässigkeit für mindestens fünf Kalenderjahre.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Änderungen treten zum 01.01.2025 in Kraft (Art. 56 Abs. 7 JStG 2024).

6.3 Besonderes Meldeverfahren zur Anwendung der KU-Regelung

Das besondere Meldeverfahren dient der Prüfung der Voraussetzungen für die unionsweite Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung für inländische Unternehmen. Hierzu und zur (weiteren) Teilnahme am besonderen Meldeverfahren wird dem grenzüberschreitend tätigen inländischen Kleinunternehmer ein individuelles Identifikationsmerkmal – eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer (KU-IdNr. mit Annex „EX“) – durch das Bundeszentralamt für Steuern erteilt.

Unternehmer, die unter die o.g. Regelung fallen, können einen Antrag zur Teilnahme am besonderen Meldeverfahren auf elektronischem Weg mittels amtlich vorgeschriebenem Datensatz über das Online-Portal des BZSt stellen. Die Behörde bescheidet über den Antrag und tauscht sich mit den Behörden im Gemeinschaftsgebiet aus (§ 19a Abs. 1 UStG). Für am besonderen Meldeverfahren teilnehmende Unternehmer sind Umsatzmeldungen quartalsweise abzugeben. Dabei sind die Umsätze auf Länderebene anzugeben. Im Rahmen des besonderen Meldeverfahrens stellt eine Prüfung durch das BZSt die Einhaltung und das Überschreiten der Umsatzgrenze für den Jahresumsatz im Gemeinschaftsgebiet sicher. Die Prüfung der jeweiligen nationalen Umsatzgrenzen obliegt den anderen Mitgliedstaaten (§ 19a Abs. 3 UStG).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Änderungen treten zum 01.01.2025 in Kraft (Art. 56 Abs. 7 JStG 2024).

¹ Notwendigkeit einer Prognose zur voraussichtlichen Höhe des Gesamtumsatzes erforderlich. Überschreiten des Wertes i.H.v. 50.000 Euro unschädlich für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung.

6.4 Ausstellung vereinfachter Rechnungen

Aufgrund der EU-rechtlichen Vorgabe des Art. 22a Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL wird § 34a UStDV (Rechnungen von Kleinunternehmen) neu eingeführt. Dadurch soll es auch Steuerpflichtigen, die die Steuerbefreiung für Kleinunternehmen in Anspruch nehmen, gestattet werden, vereinfachte Rechnungen auszustellen. Damit soll klargestellt werden, dass Kleinunternehmer, auch über die Übergangsregelungen nach § 27 Abs. 38 UStG hinaus, nicht verpflichtet sind, eine E-Rechnung auszustellen.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Änderungen treten zum 01.01.2025 in Kraft (Art. 56 Abs. 7 JStG 2024).

6.5 Anpassung an Rechtsprechung

Diverse Anpassungen an ergangene Rechtsprechung:

- **Anpassung der Legaldefinition der Werklieferung in § 3 Abs. 4 Satz 1 UStG.** Der BFH hatte bereits in 2013 entschieden, dass eine Werklieferung nur dann vorliegt, wenn der Werkunternehmer einen „fremden“ Gegenstand be- oder verarbeitet (BFH-Urteil vom 22.08.2013, V R 37/10, BStBl. 2014 II, S. 128). Durch die Einfügung des Wortes „fremden“ wird die bereits seit 2021 von der Finanzverwaltung angewendete Rechtsprechung ins Gesetz überführt.
- **Anpassung zur Fälligkeit der Umsatzsteuer in Insolvenzfällen in § 13c Abs. 1 UStG.** Mit Urteil aus dem Jahr 2020 hat der BFH entschieden, dass die Eintragung des Umsatzsteueranspruchs zur Insolvenztabelle auch unter Berücksichtigung von § 41 Abs. 1 InsO keine Fälligkeit zu Lasten des Zessionars bei der Haftung nach § 13c UStG bewirkt (BFH-Urteil vom 23.07.2020, V R 44/19). Deshalb wird in § 13c Abs. 1 UStG ein neuer Satz 6 angefügt. Danach gilt die Umsatzsteuer, die zum Zeitpunkt der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens eine Insolvenzforderung darstellt und noch nicht fällig geworden ist, mit Eröffnung eines Insolvenzverfahrens im Verhältnis zum Abtretungsempfänger als fällig.
- **Anpassung bei zu Unrecht ausgewiesener Umsatzsteuer in einer Gutschrift in § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG.** Der BFH hatte entschieden, dass eine Gutschrift, die nicht über eine Leistung eines Unternehmers ausgestellt ist, einer Rechnung nicht gleichsteht und keine Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG begründen kann (BFH-Urteil vom 27.11.2019, V R 23/19). Die Neuregelung sieht vor, dass in solchen Fällen der Empfänger der Gutschrift auch in diesen Fällen (wieder) die ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet.
- **Anpassung im Bereich der Vorsteueraufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel in § 15 Abs. 4 Satz 1 und 3 UStG.** Der EuGH hatte in mehreren Urteilen entschieden, dass eine andere wirtschaftliche Zurechnung nur dann dem Gesamtumsatzschlüssel vorgeht, wenn die gewählte Methode ein präziseres Ergebnis liefert (z.B. EuGH-Urteile vom 08.11.2012, C-511/10, BLC Baumarkt, BStBl. 2022 II, S. 749 und vom 09.06.2016, C-332/14, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, BStBl. 2022 II, S. 752; BFH-Urteile vom 07.05.2014, V R 1/10, BStBl. 2022 II, S. 731 und vom 03.07.2014, V R 2/10, BStBl. 2022 II, S. 734). Die Neuregelung stellt klar, dass im Fall einer Vorsteueraufteilung eine Berechnung der nicht abzugsfähigen Vorsteuern nach dem Gesamtumsatzschlüssel nur dann möglich ist, wenn dieser der einzige mögliche Aufteilungsmaßstab ist. Dabei wird die Formulierung im Umsatzsteuergesetz zugleich näher an den Wortlaut der MwStSystRL herangeführt.
- **Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Holzhackschnitzel (Anlage 2 Nr. 48 UStG).** Der EuGH hatte entschieden, dass Lieferungen von Holzhackschnitzeln unabhängig von ihrer zolltariflichen Einordnung dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, wenn diese Brennholz sind (EuGH-Urteil vom 03.02.2022, C-515/20, Folgeurteil des BFH vom 21.04.2022, V R 2/22 (V R 6/18)).

6.6 Sonstige Änderungen

- Neuregelung der Ortsregelung für Streaming von Veranstaltungen in § 3a Abs. 3 UStG (ab 01.01.2025).
- Abschaffung der Umsatzsteuerlagerregelung in § 4 Nr. 4a UStG (ab 01.01.2026).

- Neufassung der Steuerbefreiung für Bildungsleistungen in § 4 Nr. 21 UStG (ab 01.01.2025)
- Öffnung des One-Stop-Shops für grenzüberschreitende Personenbeförderungen im Gelegenheitsverkehr (§ 16 Abs. 5c UStG).
- Ausnahme vom Ausschluss der Vergütung der Vorsteuerbeträge für nicht ansässige Unternehmer, die Kraftstoff nicht verbrauchen, sondern weiterliefern (§ 18 Abs. 9 Satz 7 UStG).
- Streichung des nationalen Begriffs des Zahlungsdienstleisters und damit alleinige Maßgeblichkeit der europarechtlichen Definition (§ 22g Abs. 7 Nr. 1 UStG).
- Senkung des Durchschnittssatzes und der Vorsteuerpauschale für Landwirte auf 7,8 Prozent (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Satz 3 UStG).
- Verlängerung der Übergangsfrist zur Anwendung der Neuregelung der Umsatzbesteuerung (§ 2b UStG) durch juristische Personen des öffentlichen Rechts bis zum 31.12.2026 (§ 27 Abs. 22a Satz 1 UStG).
- Korrektur einer Übergangsregelung im Zusammenhang mit der mit dem Wachstumschancengesetz (BGBl. 2024 I Nr. 108) eingeführten verpflichtenden Ausstellung der E-Rechnung (§ 27 Abs. 38 Satz 1 Nr. 3 UStG). Danach sind für vom 01.01.2027 (bisher: 01.01.2026) bis zum 31.12.2027 ausgeführte Umsätze befristet bis zum 31.12.2027 weiterhin sonstige Rechnungen in anderen elektronischen Formaten unter Zustimmung des Empfängers zulässig sein, sofern diese mittels sog. EDI-Verfahren elektronisch übermittelt werden. Eine Verschlechterung ergibt sich daraus nicht, weil für Umsätze vom 01.01.2026 bis zum 31.12.2026 wie bisher nach § 27 Abs. 38 Satz 1 Nr. 1 UStG die Übermittlung einer e-Rechnung in einem anderen elektronischen Format mit Zustimmung des Empfängers auch ohne eine weitergehende Pflicht zur Übermittlung der e-Rechnung mit EDI-Verfahren akzeptiert wird.
- Normierung der Ausnahmeregelung für Nordirland für Zwecke des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs (§ 30 UStG).
- Diverse redaktionelle Änderungen bei Verweisen auf Positionen/Unterpositionen des Zolltarifs.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Sofern nicht anders ausgewiesen, treten die Änderungen am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

7. Änderungen in der AO

- **Vertretungsbefugnis:** Zur Vertretungsbefugnis wird geregelt, dass die Finanzbehörde sich bei einer Mehrzahl gesetzlicher Vertreter natürlicher und juristischer Personen sowie rechtsfähiger Personenvereinigungen oder Geschäftsführer von Vermögensmassen an jeden von ihnen wenden kann (§ 34 Abs. 1 Satz 3 AO). In diesem Fall reicht es aus, dass der Verwaltungsakt nur einem der gesetzlichen Vertreter oder Geschäftsführer zugeht.
- **Einfügung einer sog. Wohn-Gemeinnützigkeit:** Durch eine Erweiterung des § 52 AO gilt die vergünstigte Vermietung an hilfebedürftige Personen i.S.d. § 53 AO als gemeinnützig (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 Satz 1 AO). Demnach ist ein Ausgleich potenziell entstehender Verluste mit den Einnahmen aus dem ideellen Bereich möglich. Soweit eine steuerbegünstigte Körperschaft Wohnraum nicht vergünstigt oder nicht an eine begünstigte Person überlässt, dient diese nicht mehr der ideellen Zweckverwirklichung, sondern ist als ertragsteuerfreie Vermögensverwaltung einzuordnen. Dies führt laut Gesetzesbegründung nicht zum Verlust der Gemeinnützigkeit. § 53 Satz 1 Nr. 2 AO (Ermittlung der Einkommensbezüge bei wirtschaftlich Hilfsbedürftigen) ist im Rahmen der Wohn-Gemeinnützigkeit mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Bezüge nicht höher als das Fünffache (statt des Vierfachen) des Regelsatzes der Sozialhilfe nach § 28 SGB XII betragen dürfen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 Satz 2 AO). Bei Alleinstehenden oder Alleinerziehenden erhöht sich der Multiplikator, der auf den Regelsatz der Sozialhilfe nach § 28 SGB XII angewendet wird, auf das Sechsfache des Regelsatzes. Die Neuregelung sieht keinen starren Mindestabstand zur marktüblichen Miete vor. Die Miete muss aber dauerhaft unter dem marktüblichen

Mietzins angesetzt werden, damit tatsächlich eine Unterstützungsleistung der jeweiligen Körperschaft vorliegt. Um den administrativen Aufwand gering zu halten, muss eine Überprüfung der Hilfebedürftigkeit nur zu Beginn des Mietverhältnisses stattfinden (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 Satz 3 AO). Darüber hinaus wird die Vorschrift über die Rücklagenbildung zur Erfüllung der ideellen Zwecke insoweit angepasst, dass es bei der Rücklagenbildung auf die Planung der steuerbegünstigten Körperschaft aus der ex-ante Perspektive abzustellen ist (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO). § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27, 62 Abs. 1 Nr. 1 AO treten zum 01.01.2025 in Kraft (Art. 56 Abs. 7 JStG 2024).

- **Anpassungen bei der Ersetzung der Schriftform durch elektronische Form** (§ 87a Abs. 3 Satz 4 bis 8 AO): Ergänzung der Vorschrift des § 87a Abs. 3 Satz 4 bis 8 AO u.a. um die Möglichkeit der Überprüfung der gesamten Erklärung vor deren Abgabe in einem elektronischen Formular durch den Steuerpflichtigen.
- **Änderung bei Verspätungszuschlägen:** In § 152 Abs. 6 Satz 1 AO (Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, für Erklärungen zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags und für Zerlegungserklärungen) wird der Verweis auf die Ausnahmen vom automatischen Verspätungszuschlag (Abs. 3) auf die Fristverlängerung durch das Finanzamt (Abs. 3 Nr. 1) beschränkt (Kein Abstellen auf die steuerlichen Auswirkungen in den Folgebescheiden, Reaktion auf das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 15.11.2023, 12 K 1945/23). § 152 Abs. 6 Satz 1 AO tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).
- **Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen:** Gem. § 175a Satz 1 AO ist ein Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit dies zur Umsetzung einer Vorabverständigungsvereinbarung nach § 89a AO, einer Verständigungsvereinbarung oder eines Schiedsspruchs nach einem Vertrag i.S.d. § 2 AO geboten ist. In § 175a AO wird mit dem JStG 2024 ein neuer Satz 2 ergänzt, wonach verbindliche Auskünfte nach § 89 AO, verbindliche Zusagen nach § 204 AO oder rechtlich bindende Vereinbarungen zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung der Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung insoweit nicht entgegenstehen. § 175a Satz 2 AO tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).
- **Verzinsung von Haftungsansprüchen:** In § 234 Abs. 1 AO (Stundungszinsen) wird ergänzt, dass Stundungszinsen auf Haftungsansprüche nur zu erheben sind, soweit sich die Haftung auf Steuern und zurückzuzahlende Steuervergütungen erstreckt. Ebenso wird in § 236 AO (Prozesszinsen) ein neuer Abs. 6 AO eingefügt, wonach erstattete Haftungsansprüche verzinst werden, soweit sich die Haftung auf Steuern oder die Rückforderung einer Steuervergütung erstreckt. Durch die Anpassungen in § 234 Abs. 1 und § 236 Abs. 6 AO wird bei der Verzinsung von Steuern und Haftungsansprüchen ein Gleichklang hergestellt. § 234 Abs. 1 und § 236 Abs. 6 AO gelten für alle Haftungsansprüche, die nach dem 31.12.2024 entstehen (Art. 97 § 15 Abs. 18 EGAO).
- **Hinterziehungszinsen (§ 235 AO):** Änderungen bei der Verzinsung von hinterzogenen Vorauszahlungszinsen (§ 235 Abs. 5 AO, laut Gesetzesbegründung zur Sicherstellung der durchgängigen Verzinsung hinterzogener Vorauszahlungen mit 0,5 Prozent pro Monat). Die Neuregelung gilt für Fälle, in denen Zinsen zu hinterzogenen Vorauszahlungen nach dem Tag nach Verkündung des JStG 2024 festgesetzt werden (Art. 97 § 15 Abs. 19 EGAO).
- **Verstöße meldender Finanzinstitute:** Der Bußgeldrahmen für Ordnungswidrigkeiten aufgrund der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung (FATCA-USA-UmsV) wird an den Bußgeldrahmen für Ordnungswidrigkeiten nach dem FKAustG angepasst. Dies gilt für vorsätzliche und leichtfertige Verstöße gegen Meldepflichten für die Zwecke des zwischenstaatlichen Informationsaustausches über Finanzkonten mit den USA. Die Geldbuße beträgt bis zu 30.000 Euro (§ 379 Abs. 8 AO). Zudem wird die Verordnungsermächtigung in § 117c Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 AO erweitert. Dadurch kann das BMF (mit Zustimmung des Bundesrates) in Zukunft Regelungen zur Ahndung von vorsätzlichen und leichtfertigen Verstößen gegen die Erfüllung von Pflichten zur Erhebung und zur Meldung von Daten im Rahmen der FATCA-USA-UmsV treffen und für diese Bußgelder bis zu einer Höhe von 50.000 Euro bestimmen. Mit Erlass einer solchen Verordnung sollen § 379 Abs. 2 Nr. 1b und Abs. 8 AO nicht mehr anzuwenden sein.
- **Ergänzung der Übergangsregelung bezüglich Körperschaften mit Sitz im Ausland:** Die Übergangs- und Anwendungsbestimmungen anlässlich der steuerverfahrensrechtlichen Umsetzung

der Reform des Personengesellschaftsrechts werden um eine Übergangsregelung bezüglich Körperschaften i.S. des § 14b Abs. 1 Satz 2 AO (Körperschaften mit Sitz im Ausland) ergänzt (Art. 97 § 39 Abs. 6 EGAO). Danach sollen u.a. Verwaltungsakte, die für eine solche Körperschaft vor dem 01.01.2024 ergangen sind, auch nach dem 01.01.2024 gegenüber dieser Körperschaft wirken. Darüber hinaus wird in § 14b Abs. 1 Satz 1 AO das Wort „Steuerschuldner“ durch das Wort „Steuerpflichtiger“ ersetzt. Dadurch werden künftig alle denkbaren Rollen einer ausländischen Körperschaft im deutschen Besteuerungsverfahren erfasst. Insbesondere wird vermieden, dass lohnsteuerliche Pauschalierungs- und Haftungsbescheide bei ausländischen Körperschaften, die nach deutschem Gesellschaftsrecht nicht rechtsfähig sind (z. B. eine Limited mit Sitz in UK und Geschäftsleitung in Deutschland), getrennt erlassen werden müssen, wenn die ausländische Körperschaft nicht die Steuer schuldet, sondern eine andere Rolle im Besteuerungsverfahren trägt (z.B. als Arbeitgeberin). Die Neuregelung ist in allen Fällen anzuwenden, in denen der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis nach dem Tag der Verkündung entsteht (Art 97 § 39 Abs. 7 EGAO).

- **Übergangsregelung zur Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer (W-IdNr.):** Damit soll sichergestellt werden, dass die Angabe, Speicherung oder Übermittlung der W-IdNr. nach § 139c AO erst nach Bereitstellung eines maschinellen Anfrageverfahrens verpflichtend wird. Bis dahin reicht die Verwendung der Steuernummer aus (Art. 97 § 5 Abs. 2 EGAO).

8. Änderungen im AStG

8.1 Bestandsschutzregelung für § 1 Abs. 3d AStG

Mit dem Wachstumschancengesetz (BGBl. 2024 I Nr. 108) wurden eigenständige Regelungen für die Bestimmung von Verrechnungspreisen bei konzerninternen grenzüberschreitenden Finanztransaktionen (§§ 1 Abs. 3d und 3e AStG) im Gesetz verankert. Die Norm des § 1 Abs. 3d AStG sieht unter gewissen Voraussetzungen die außerbilanzielle Korrektur des Zinsaufwands beim inländischen Steuerpflichtigen vor. Gemäß der im Wachstumschancengesetz vorgesehenen Anwendungsregelung ist die Norm bereits erstmals für den VZ 2024 bzw. den EZ 2024 - und damit im VZ und EZ 2024 (unecht) rückwirkend - anzuwenden (§ 21 Abs. 1a AStG). Ein vielfach geforderter Bestandsschutz für laufende Darlehensbeziehungen, die vor dem 01.01.2024 vereinbart wurden, wurde im Wachstumschancengesetz nicht berücksichtigt.

Nun sieht das JStG 2024 auf Anraten des Bundesrats einen solchen (teilweisen) Bestandsschutz für bestehende Darlehensbeziehungen vor. Danach ist § 1 Abs. 3d AStG nicht auf bis zum 31.12.2024 entstehende Aufwendungen anzuwenden, die auf Finanzierungsbeziehungen berufen, die vor dem 01.01.2024 zivilrechtlich vereinbart wurden und deren tatsächliche Durchführung vor dem 01.01.2024 begonnen hat (§ 21 Abs. 1a Satz 2 AStG). Werden betroffene Finanzierungsbeziehungen nach dem 31.12.2023 und vor dem 01.01.2025 wesentlich geändert, ist § 1 Abs. 3d AStG nicht auf Aufwendungen anzuwenden, die vor der wesentlichen Änderung entstehen (§ 21 Abs. 1a Satz 3 AStG).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Neuregelung in § 21 Abs. 1a AStG tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

8.2 Kürzungsbetrag nach § 11 AStG bei abweichendem Wirtschaftsjahr

Mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz (BGBl. 2021 I S. 2035) wurde die Gesetzestechnik umgestellt, mit der im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung nach § 7ff. AStG eine Doppelbesteuerung vermieden wird, wenn Bezüge aus einer Zwischengesellschaft zuvor Gegenstand der Hinzurechnungsbesteuerung waren. Dabei wurde die frühere Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 41 EStG durch § 11 AStG (Kürzungsbetrag bei Beteiligung an ausländischer Gesellschaft) ersetzt.

Aufgrund einer Ungenauigkeit in der zugehörigen Übergangsvorschrift drohte aber weiterhin eine Doppelbesteuerung in Fällen, in denen ein Steuerpflichtiger im Jahr 2022 eine Gewinnausschüttung von einer Zwischengesellschaft mit abweichendem Wirtschaftsjahr erhalten hat. Die einschlägige

Übergangsvorschrift des § 52 Abs. 4 Satz 15 EStG ermöglichte die Anwendung der vormaligen Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 41 EStG letztmals für den Veranlagungszeitraum 2021. Die zeitgleich eingeführte Kürzungsvorschrift gem. § 11 Abs. 1 und 2 AStG findet aber nach der Anwendungsvorschrift des § 21 Abs. 4 Satz 1 AStG erstmals für nach dem 31.12.2021 beginnende Wirtschaftsjahre der Zwischengesellschaft Anwendung. Dadurch käme es bei einer Ausschüttung im Jahr 2022 zu einer Doppelbesteuerung. Denn ein Hinzurechnungsbetrag aus einem abweichenden Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft, z.B. vom 01.07.2021 bis 30.06.2022, das dem VZ 2022 zugerechnet wird, würde zwar im Hinzurechnungskorrekturvolumen zum 31.12.2021 nach § 21 Abs. 4 Satz 4 AStG berücksichtigt, da er nicht für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 41 EStG a.F. zu berücksichtigen ist. Gleichzeitig griff für diesen Betrag jedoch auch nicht die Kürzungsvorschrift gem. § 11 Abs. 1 und 2 AStG – mit der Folge, dass sowohl der Hinzurechnungsbetrag als auch die Ausschüttung der vollen Besteuerung ohne Abmilderungswirkung unterliegen.

Die Neufassung des § 21 Abs. 4 S. 1 AStG sieht daher eine rückwirkende Klarstellung vor, nach der auch in den soeben genannten Fällen ein Kürzungsbetrag nach § 11 AStG im Veranlagungszeitraum 2022 zum Ansatz kommen kann. Dies erfolgt dadurch, dass § 11 AStG i.d.F. des JStG 2024 erstmals für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum 2022 und für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum 2022 anzuwenden ist.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Neuregelung des § 21 Abs. 4 Satz 1 AStG tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

9. Änderungen im GrEStG

9.1 Zurechnung eines Grundstücks

Bei der Grunderwerbsteuer entfaltet die Frage der Zurechnung von Grundstücken im Hinblick auf die Verwirklichung der grunderwerbsteuerbaren Ergänzungstatbestände (§ 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG) erhebliche Relevanz. Zu der Frage des „Gehörens“ eines Grundstücks zum Vermögen einer Gesellschaft hatte im Jahr 2023 die Finanzverwaltung mit ihren gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 16.10.2023 (BStBl. 2023 I, S. 1872) auf die zuvor ergangene BFH-Rechtsprechung reagiert (u.a. mit Urteil vom 01.12.2021, II R 44/18) und diese in weiten Teilen anerkannt. In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung vertritt auch die Verwaltung in ihren Erlassen den anerkannten Grundsatz, dass die Zurechnung allein nach grunderwerbsteuerlichen Grundsätzen erfolgt und sich damit weder nach dem Zivilrecht noch nach § 39 AO richtet. Danach ist für Beginn und Ende einer grunderwerbsteuerlichen Zurechnung allein die Verwirklichung der Tatbestände nach § 1 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG entscheidend. Durch die Verwirklichung der Tatbestände nach § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG, die den Übergang auf eine neue Gesellschaft fingieren, ändert sich die grunderwerbsteuerliche Zurechnung dagegen nicht. Insbesondere aufgrund der Zurechnung eines Grundstücks in Folge der Verwirklichung eines Vorgangs nach § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG kann es nach diesen Grundsätzen zur Mehrfachzurechnung ein und desselben Grundstücks kommen und somit auch zur Mehrfachbesteuerung.

Nun sieht das JStG 2024 für die Frage der Zurechnung eine gesetzliche Neuregelung vor. Gem. § 1 Abs. 4a Satz 1 GrEStG gehört ein Grundstück zum Vermögen einer Gesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG, wenn die Gesellschaft es aufgrund eines Vorgangs nach § 1 Abs. 1 GrEStG erworben hat; ein Grundstück kann auch einer (zweiten) Gesellschaft gehören, wenn diese die Verwertungsbefugnis nach § 1 Abs. 2 GrEStG innehat (§ 1 Abs. 4a Satz 4 GrEStG). Die Zugehörigkeit endet, wenn ein anderer Rechtsträger das Grundstück aufgrund eines Rechtsvorgangs nach § 1 Abs. 1 GrEStG erworben hat oder wenn die Voraussetzungen nicht mehr vorliegen, die zur Zugehörigkeit geführt haben. Damit schließt die Neuregelung in begrüßenswerter Weise entgegen Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung eine nochmalige Zurechnung eines Grundstücks bei Verwirklichung eines Vorgangs nach § 1 Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG aus, so dass im Ergebnis keine Doppelzurechnung desselben Grundstücks allein nur noch nach § 1 Abs. 2 GrEStG erfolgen kann.

Zur Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen ordnet § 1 Abs. 4a Satz 3 GrEStG zudem einen rückwirkenden Entfall der Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen einer Gesellschaft an. Danach finden § 1 Abs. 4a Satz 1 und Satz 2 GrEStG auf Rechtsvorgänge keine Anwendung, die nach § 16 Abs. 1 GrEStG rückgängig gemacht wurden, und auf Grundstücke, die nach § 16 Abs. 2 GrEStG zurückerworben wurden, soweit dies dazu führt, dass ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG vermieden wird. Ohne diese gesetzliche Regelung besteht laut Gesetzesbegründung die Gefahr, dass z.B. eine Gesellschaft durch Verwirklichung eines Vorgangs nach § 1 Abs. 1 GrEStG grundbesitzlos gemacht wird, ihre Gesellschaftsanteile – ohne Verwirklichung eines Ergänzungstatbestands – veräußert und im Anschluss das zuvor geschlossene Grundstücksgeschäft über § 16 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG rückabgewickelt wird. Die Rückgängigmachung und der Rückerwerb sollen für die Zugehörigkeit eines Grundstücks als rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO gelten.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Neuregelung des § 1 Abs. 4a GrEStG ist erstmals auf Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes verwirklicht werden. Bei der Anwendung des § 1 Abs. 4a GrEStG sind auch Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 und Abs. 2 GrEStG zu berücksichtigen, die vor dem Tag nach der Verkündung Gesetzes verwirklicht wurden (§ 23 Abs. 25 GrEStG).

9.2 Nachbehaltensfristen bei den Steuervergünstigungen des §§ 5 und 6 GrEStG

Mit dem Kreditzweitmarktförderungsgesetz (BGBl. 2023 I, Nr. 411) hat der Steuergesetzgeber auf die Abschaffung des für die Grunderwerbsteuerlichen Begünstigungsvorschriften §§ 5, 6 und 7 Abs. 2 GrEStG maßgebenden Gesamthandsprinzips durch das MoPeG (BGBl. 2021 I, S. 3436) mit Wirkung zum 01.01.2024 reagiert.

Zur Sicherstellung des derzeitigen Status Quo wurde ein neuer § 24 GrEStG zunächst für die Jahre 2024 bis 2026 befristet eingeführt, wonach rechtsfähige Personengesellschaften (§ 14a Abs. 2 Nr. 2 AO) für Zwecke der Grunderwerbsteuer weiterhin als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen gelten. Damit ist die Nutzung der o.g. Steuervergünstigungen auch in den Jahren 2024 bis 2026 möglich.

Mit dem JStG 2024 wird nun ein neuer § 23 Abs. 27 GrEStG eingeführt. Danach sind § 5 Abs. 3 Satz 1 GrEStG, § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG und § 19 Abs. 2 Nr. 4 GrEStG in der bis zum 31.12.2026 geltenden Fassung bis zum Ablauf der in § 5 Abs. 3 Satz 1 GrEStG und § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG genannten Fristen für verwirklichte Übergänge nach § 5 Abs. 1 und 2 GrEStG und § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG in der bis zum 31.12.2026 geltenden Fassung mit der Maßgabe weiter anzuwenden, dass anstelle des Vermögens der Gesamthand das Gesellschaftsvermögen tritt.

Mit der Neuregelung soll laut Gesetzesbegründung sichergestellt werden, dass allein das Inkrafttreten des MoPeG nicht zu einer Verletzung laufender Nachbehaltensfristen führt, die bis zum 31.12.2026 verwirklicht wurden. Somit sollen die Nachbehaltensfristen weitergelten und erst verletzt werden, wenn sich der Anteil am Gesellschaftsvermögen innerhalb der Nachbehaltensfrist mindert.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Neuregelung des § 23 Abs. 27 GrEStG tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

9.3 Veräußerungsanzeige

Gem. § 18 Abs. 1 Satz 1 GrEStG haben Gerichte, Behörden und Notare dem zuständigen Finanzamt die sogenannte Veräußerungsanzeige schriftlich nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten. § 22a Satz 3 GrEStG schließt nachzeitigem Recht eine elektronische Übermittlung aus.

Dies wird mit dem JStG 2024 angepasst. So wird in § 18 Abs. 1 Satz 2 GrEStG ergänzt, dass Notare neben der Anzeige nach vorgeschriebenem Vordruck auch eine Anzeige elektronisch nach amtlich

vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle nach Maßgabe des § 93c AO an das Finanzamt übermitteln können. D.h. der Gesetzgeber gewährt künftig die Möglichkeit, eine freiwillige elektronische Übermittlung der Veräußerungsanzeige unter der Maßgabe des § 93c AO einzureichen. Laut Gesetzesbegründung steht es den Anzeigeverpflichteten nach § 18 GrEStG vorerst frei, die Anzeige – wie bisher – schriftlich in Papierform einzureichen oder nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln. Eine Übermittlung mit einer E-Mail soll laut Begründung jedoch nicht möglich sein.

Künftig, d.h. kurz- bis mittelfristig, soll die Anzeige jedoch verpflichtend elektronisch übermittelt werden; allerdings bedarf es hierfür einer weiteren gesetzlichen Änderung. Im Zuge der Gesetzesanpassung in § 18 Abs. 1 Satz 2 GrEStG wird zudem § 22a Satz 3 GrEStG (Ausschluss der elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeige) aufgehoben.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Anpassung in § 18 Satz 1 GrEStG sowie die Streichung des § 22a Satz 3 GrEStG treten am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

9.4 Weitere Änderung im GrEStG

- **Einführung einer Steuerbefreiungsvorschrift für Parteien und Gewerkschaften:** Mit der Einführung des § 4 Nr. 7 GrEStG wird geregelt, dass die Verwirklichung der Ergänzungstatbestände gem. §§ 1 Abs. 2a, 2b, 3 oder 3a GrEStG steuerbefreit ist, soweit die Übertragung oder der Übergang von Anteilen durch demokratische Wahlen des Vorstands einer politischen Partei i.S.d. Art. 21 GG oder einer Gewerkschaft i.S.d. Art. 9 Abs. 3 GG oder eines Zusammenschlusses solcher Gewerkschaften in Form eines nicht rechtsfähigen Vereins bedingt ist.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 4 Nr. 7 GrEStG ist erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 30.06.2021 verwirklicht werden (§ 23 Abs. 26 GrEStG).

10. Änderungen zum GrStG

10.1 Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer

Laut den BFH-Beschlüssen vom 27.05.2024 (II B 78/23 (AdV), BStBl. 2024 II S. 543) und II B 79/23 (AdV), BStBl. 2024 II S. 546) müssen Steuerpflichtige im Einzelfall die Möglichkeit haben, einen unter dem festgestellten Grundsteuerwert liegenden Wert ihres Grundstücks nachzuweisen. Mit dem neu eingefügten § 220 Abs. 2 BewG wird die Möglichkeit des Nachweises gesetzlich normiert. Übersteigt der ermittelte Grundsteuerwert den nachgewiesenen gemeinen Wert im Feststellungszeitpunkt um mindestens 40 %, ist der niedrigere (nachgewiesene) Wert als Grundsteuerwert anzusetzen, § 220 Abs. 2 Sätze 1 und 2 BewG.

Für den Nachweis des gemeinen Wertes gelten § 198 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 BewG entsprechend, § 220 Abs. 2 Satz 3 BewG. Alternativ kann ein Kaufpreis, sofern dieser innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt unter fremden Dritten zustande kam, als Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes dienen, § 220 Abs. 2 Satz 4 BewG. Nutzungsrechte und weitere grundstücksbezogene Rechte und Belastungen sind bei der Ermittlung des niedrigeren gemeinen Werts nur zu berücksichtigen, soweit sie nach Inhalt und Entstehung mit der Beschaffenheit des Grundstücks zusammenhängen, § 220 Abs. 2 Satz 5 BewG. Die neue Regelung gilt sowohl für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen als auch für das Grundvermögen. Die Bewertungsregelungen für das Erbbaurecht (§ 261 BewG) und Gebäude auf fremden Grund und Boden (§ 262 BewG) bleiben durch die Neuregelung unberührt, § 220 Abs. 2 Satz 6 BewG.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 220 Abs. 2 BewG tritt am Tag nach der Verkündung des JStG 2024 in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

10.2 Änderung der Bescheide über die Hauptveranlagung des Grundsteuermessbetrags

Bescheide über die Hauptveranlagung des Grundsteuermessbetrags auf den 01.01.2025 (Hauptveranlagungszeitpunkt) können schon vor dem Hauptveranlagungszeitpunkt erteilt werden (§ 36 Abs. 3 Satz 1 GrStG). Bei fehlerhaften Grundsteuermessbescheiden ist eine Aufhebung oder Änderung derzeit nur nach § 36 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. § 21 Satz 2 GrStG möglich, wenn sich bis zum Veranlagungszeitpunkt Änderungen ergeben, die zu einer abweichenden Festsetzung führen.

Durch die Aufnahme des neuen Satzes 3 in § 36 Abs. 3 GrStG soll die Möglichkeit geschaffen werden, einen Bescheid aufzuheben oder zu ändern, wenn der Fehler der Finanzbehörde bis zum Ablauf des Kalenderjahres der Hauptveranlagung bekannt wird. Damit soll eine Korrektur auf den Hauptveranlagungszeitpunkt in Fällen möglich sein, in denen nach § 36 Abs. 3 Satz 1 GrStG fehlerhafte Bescheide über die Hauptveranlagung schon vor dem Hauptveranlagungszeitpunkt erteilt wurden und § 36 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. § 21 Satz 2 GrStG nicht einschlägig ist.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 36 Abs. 3 Satz 3 GrStG tritt am Tag nach der Verkündung des JStG 2024 in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024).

11. Änderungen im ErbStG

- **Verschonungsabschlag bei Insolvenzeröffnung einer Kapitalgesellschaft:** Die Auflösung einer Kapitalgesellschaft innerhalb der fünfjährigen Behaltensfrist führt grundsätzlich zum Wegfall des Verschonungsabschlags bzw. Abzugsbetrags des § 13a ErbStG (Begünstigung von Betriebsvermögen), § 13a Abs. 6 Nr. 4 Satz 2, 1. Alt. ErbStG. Durch Anfügen eines neuen Satzes greift dieser Nachversteuerungstatbestand (Auflösung einer Kapitalgesellschaft) bei insolvenzbedingter Auflösung erst mit der Aufgabe des Betriebs oder soweit wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert werden, § 13a Abs. 6 Nr. 4 Satz 3 ErbStG n.F. Laut Gesetzesbegründung soll damit in Insolvenzfällen eine Gleichbehandlung von Kapital- und Personengesellschaften erreicht werden (vgl. auch BFH-Urteil vom 01.07.2020, II R 19/18), da im Falle einer Personengesellschaft die Aufgabe des Betriebs erforderlich ist (die im Falle einer Eröffnung des Insolvenzverfahrens unter Fortführung des Betriebs nicht vorliegt), während bisher im Falle einer Kapitalgesellschaft die Auflösung der Gesellschaft ausreicht, die bereits durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorliegt.

- **Anteilige Abzugsfähigkeit der Nachlassverbindlichkeiten bei beschränkter Steuerpflicht:** § 10 Abs. 6 ErbStG wird als Reaktion auf die Entscheidung des EuGH vom 21.12.2021 (C-394/20) angepasst. Nachlassverbindlichkeiten sind danach auch im Falle der beschränkten Steuerpflicht zumindest teilweise entsprechend dem Anteil, mit dem der Vermögensanfall der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt, abzugsfähig (§ 10 Abs. 6 Satz 3 ff. ErbStG).

Zudem wird die Vorschrift des § 10 Abs. 6 ErbStG neu gegliedert und die bisherigen Sätze 3 bis 11 in die neuen Absätze 6a und 6b verschoben. Die bisherige Regelung in § 10 Abs. 6 Satz 11 ErbStG wird in einen neuen Abs. 6b verschoben und allgemein auf grundstücksbezogene Belastungen i.S.d. § 46 der Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14.07.2021 (ImmoWertV) erweitert. Dadurch soll eine doppelte Berücksichtigung grundstücksbezogener Belastungen (z.B. Nutzungsrechte, Reallasten) durch Ansatz des niedrigeren gemeinen Werts und durch Abzug bei der Erbschaftsteuer ausgeschlossen werden.

- **Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke:** Der EuGH hat in seinem Urteil vom 12.10.2023 (C-670/21) den unterschiedlichen Ansatz von Vermietungsimmobilien nach ihrer Belegenheit in einem Drittstaatsgebiet gegenüber ihrer Belegenheit in einem EU-Mitgliedsstaat als nicht unionsrechtskonform eingestuft. Die Gewährung der Steuerbefreiung für zu

Wohnzwecken vermietete Grundstücke nach § 13d ErbStG (sog. Befreiungsabschlag) ist nach Auffassung des EuGH auch für in einem Drittstaat belegene Grundstücke gerechtfertigt. Mit der Neuregelung in § 13d Abs. 3 Nr. 2 ErbStG wird der Befreiungsabschlag bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen nicht nur dann gewährt werden können, wenn das Grundstück im Inland oder in einem EU-Mitgliedstaat belegen ist. Er kann künftig ebenfalls genutzt werden, wenn das Grundstück in einem Drittstaat belegen ist und in Bezug auf die Erbschaftsteuer ein Informationsaustausch mit diesem Drittstaat sichergestellt ist. Als Indiz für einen ausreichenden Informationsaustausch gilt die Umsetzung des OECD-Standards für Transparenz und effektiven Informationsaustausch auf Ersuchen im Sinne des § 4 Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 StAbwG im Verhältnis zur Bundesrepublik Deutschland durch den jeweiligen Drittstaat. Dabei soll das BMF im BStBl. Teil I eine Liste der Staaten veröffentlichen, die diese Voraussetzungen erfüllen.

- **Erweiterung der Stundungsregelung:** Nach dem bisherigen § 28 Abs. 3 ErbStG kann die Erbschaft-/Schenkungssteuer auf Antrag bis zu zehn Jahren gestundet werden, soweit der Erwerber die Steuer nur durch Veräußerung des Vermögens aufbringen kann. Bisher fand die Stundungsregelung lediglich bei Grundstücken Anwendung, die im Erwerbszeitpunkt die Voraussetzungen des § 13d Abs. 3 ErbStG erfüllen, also zu fremden Wohnzwecken vermietet sind, oder die bei Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern und Wohnungseigentum nach dem Erwerb eigenen Wohnzwecken dienen. Mit der Erweiterung der Stundungsregelung in § 28 Abs. 3 ErbStG wird diese auf sämtliche Fälle ausgeweitet, in denen Grundbesitz zu Wohnzwecken genutzt wird. Die neue Stundungsregelung ist insbesondere auf Fälle anzuwenden, in denen das vom Erblasser oder Schenker genutzte Grundstück nach dem Erbfall oder der Schenkung zu Wohnzwecken vermietet wird. Erfasst sind auch alle Fälle der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, unabhängig von der Grundstücksart (z.B. eine Wohnung in einem Mehrfamilienhaus).

Die Stundung endet, soweit der Grundbesitz auf Dritte übergeht oder dauerhaft keinem Wohnzweck mehr dienen soll (§ 28 Abs. 3 Satz 2 ErbStG).

Ist der Grundbesitz nicht im Inland oder in einem EU-Mitgliedstaat belegen, so kann die Stundung nur gewährt werden, wenn und solange in Bezug auf die Erbschaftsteuer ein Informationsaustausch mit diesem Drittstaat sowie die Möglichkeit der Beitreibung entsprechender steuerlicher Forderungen sichergestellt ist (§ 28 Abs. 3 Satz 5 ErbStG). Sofern der Informationsaustausch oder die Beitreibung in dem Drittstaat nicht mehr sichergestellt ist, endet die Stundung unmittelbar. Eine Liste der Staaten, die diese Voraussetzungen erfüllen, soll vom BMF im BStBl. Teil I veröffentlicht werden (§ 28 Abs. 3 Satz 6 ErbStG).

- **Erhöhung des Erbfallkosten-Pauschbetrag:** Der Erbfallkosten-Pauschbetrag wird von derzeit 10.300 auf 15.000 Euro angehoben (§ 10 Abs. 5 Nummer 3 Satz 2 ErbStG).

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Art. 29 JStG 2024 (Änderungen des ErbStG) soll am Tag nach der Verkündung in Kraft treten (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024). Die Änderungen in §§ 10 Abs. 5 und 6 bis 6b, 13a Abs. 6, 13d Abs. 3 und 28 Abs. 3 ErbStG werden auf Erwerbe angewendet, für die die Steuer ab dem Monat, der der Verkündung des JStG 2024 folgt, entsteht (§ 37 Abs. 21 ErbStG).

12. Änderungen im BewG

- **Änderung von Anlagen 21, 23 und 26 zum BewG:** In der Anlage 21 zum BewG (Vervielfältiger für die Bewertung der Restnutzungsdauer oder Restlaufzeit des Erbbaurechts bzw. des Nutzungsrechts) sowie der Anlage zum 26 BewG (Abzinsungsfaktoren für die Errechnung Restlaufzeit des Erbbaurechts bzw. des Nutzungsrechts) wird die Darstellung der Abzinsungsfaktoren einschließlich der Formel zur Berechnung der Abzinsungsfaktoren für die nicht in der jeweiligen Tabelle aufgeführten Zinssätze in Anlehnung an die Darstellung zur Ermittlung der Kapitalisierungsfaktoren nach § 34 Abs. 2 und 3 ImmoWertV angepasst und durch eine Rundungsregelung ergänzt. Auch die Anlage 23 zum BewG (Bewirtschaftungskosten) wird angepasst. Unter anderem wird für Wohnräume, die keine Wohnungen im Sinne des § 181 Abs. 9 BewG sind, als Verwaltungskosten 3 Prozent des hierauf entfallenden jährlichen Rohertrages angesetzt. Weiter wird durch die Änderung der Formulierung von „gewerbliche Nutzung“ auf „Nichtwohnnutzung“

herausgestellt, dass für alle nicht mit einer Wohnnutzung im Zusammenhang stehenden Nutzungen Bewirtschaftungskosten nach Maßgabe der Nummer II. der Tabelle zu berücksichtigen sind.

- Konkretisierung des Begriffes eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft in § 158 Abs. 2 BewG.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die angepassten Anlagen 21, 23 und 26 zum BewG finden auf Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2024 erstmals Anwendung (§ 265 Abs. 16 BewG).

13. Änderungen im InvStG

- **Einführung einer Wegzugsbesteuerung bei Investmentanteilen:** Ein in § 19 InvStG neu eingeführter Absatz Abs. 3 führt eine Regelung vergleichbar zu § 6 AStG für Investmentanteile im Privatvermögen ein. Betroffen sind somit Investments (insbesondere intransparente Investmentfonds), bei denen der unbeschränkt steuerpflichtige Anleger unmittelbar oder mittelbar mindestens 1 Prozent der ausgegebenen Investmentanteile hält oder die Anschaffungskosten der Investmentanteile an dem Investmentfonds im Zeitpunkt der Veräußerung mindestens 500 000 Euro betragen. Die (zeitliche) Qualifizierung als unbeschränkt Steuerpflichtiger sowie der Zeitraum, in dem die 1-Prozent-Schwelle für die gehaltenen Investmentanteile relevant ist, folgt dabei dem Wortlaut des § 6 AStG bzw. § 17 EStG.

In § 49 Abs. 5 InvStG wird eine entsprechende Regelung ohne explizite Schwellenwerte für Anteile an Spezial-Investmentfonds, die in bestimmten Ausnahmefällen im Privatvermögen gehalten werden, eingeführt.

Die in § 6 AStG normierten Erleichterungen zur vorübergehenden Abwesenheit sowie Möglichkeit von Ratenzahlungen bzw. deren jeweiliger (anteiliger) Wegfall bei schädlichen Ereignissen sollen auch für die vorgenannten Investmentanteile gelten, wobei anstelle von schädlichen Gewinnausschüttungen oder Einlagenrückgewähr die für Investmentfonds speziellen Regelungen im Investmentsteuergesetz zur Anwendung kommen.

Die Regelungen gelten grundsätzlich erstmals für Fälle, in denen die unbeschränkte Steuerpflicht des Anlegers nach dem 31.12.2024 endet bzw. die Investmentanteile nach diesem Datum unentgeltlich übertragen werden oder das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland ausgeschlossen oder beschränkt wird (§ 57 Abs. 10 Nummer 8 InvStG).

- **Zuordnung von Einkünften aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen zu den inländischen Immobilienerträgen:** Im Rahmen des JStG 2024 passt der Gesetzgeber die Zuordnung bei den inländischen Immobilienerträgen an. Investmentfonds unterliegen mit ihren inländischen Immobilienerträgen der Körperschaftsteuer nach § 6 Abs. 2 Satz 2, Abs. 4 InvStG. Dabei fiel die Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen bisher nicht unter die inländischen Immobilienerträge nach § 6 Abs. 4 InvStG. Durch die Ergänzung einer neuen Nr. 3 in § 6 Abs. 4 Satz 1 InvStG fallen zukünftig auch die Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen unter die steuerpflichtigen Einkünfte eines Investmentfonds nach § 6 Abs. 4 InvStG. Nach der Entwurfsbegründung sollten Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen bislang unter die sonstigen inländischen Einkünfte des Immobilienfonds nach § 6 Abs. 5 InvStG i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG zu subsumieren sein. Alle Einkünfte aus einer gewerblichen Vermietung und Verpachtung i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG sollen nach der Entwurfsbegründung weiterhin den sonstigen inländischen Einkünften i.S.d. § 6 Abs. 5 InvStG zugeordnet bleiben.

Die Neuregelung ist erstmals auf Einkünfte anwendbar, die einem Investmentfonds in einem Geschäftsjahr zufließen, das nach dem 31.12.2024 beginnt (§ 57 Abs. 9 Nr. 3 InvStG).

- **Erweiterung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 8 InvStG:** Die zusätzlichen Voraussetzungen in § 8 Abs. 4 Satz 2 InvStG für die Steuerbefreiung aufgrund steuerbegünstigter Anleger werden angepasst. Bislang war für die Steuerbefreiung erforderlich, dass der Anleger seit mindestens drei Monaten zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der

Investmentanteile war (Nr. 1) und keine Verpflichtung zur Übertragung der Anteile auf eine andere Person bestanden (Nr. 2). Mit dem JStG 2024 wird eine weitere Voraussetzung eingeführt. Nach § 8 Abs. 4 Satz 2 Nr. 3 InvStG darf für die Gewährung der Steuerfreiheit kein Nießbrauch an den Investorerträgen eingeräumt werden. Weiter besteht keine sonstige Verpflichtung, die Investorerträge ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar anderen Personen zu vergüten. Erfüllt der Anleger die Voraussetzungen des neuen § 8 Abs. 4 Satz 2 Nr. 3 InvStG nicht, hat er die auf seine Investmentanteile entfallenden inländischen Beteiligungseinnahmen, inländischen Immobilienerträge und sonstigen inländischen Einkünfte sowie die Investorerträge nach § 16 Abs. 1 InvStG zu versteuern (§ 10 Abs. 6 InvStG). In diesen Fällen ist nach dem Wortlaut von § 10 Abs. 6 InvStG § 36a Abs. 4 EStG entsprechend anzuwenden. Nach der Entwurfsbegründung ist § 36a Abs. 4 EStG jedoch nur für die Investorerträge des steuerbegünstigten Anlegers nach § 16 Abs. 1 InvStG anzuwenden. Insofern bleibt unklar, wie der steuerbegünstigte Anleger die auf seine Investmentanteile entfallenden inländischen Beteiligungseinnahmen, inländischen Immobilienerträge und sonstigen inländischen Einkünfte erklären und nachversteuern muss.

Die sich aus der Regelung des § 10 Abs. 6 InvStG ggf. ergebende doppelte Besteuerung (auf Ebene des steuerbefreiten Anlegers und auf Ebene des tatsächlichen Empfängers) ist vom Gesetzgeber ausweislich der Begründung ausdrücklich gewollt.

§ 8 Abs. 4 Satz 2 InvStG und § 10 Abs. 6 InvStG sind erstmals ab dem 01.01.2025 anwendbar (§ 57 Abs. 9 Nr. 2 InvStG).

- **Verlängerung der Abwicklungsfrist für Investmentfonds:** Grundsätzlich ist jede Ausschüttung, die ein Anleger von einem Investmentfonds erhält, in vollem Umfang steuerpflichtig (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 2 Abs. 11 InvStG). Als Ausnahme hiervon ermöglicht § 17 Abs. 1 Satz 1 InvStG steuerfreie Rückzahlungen von Anschaffungskosten in der Abwicklungsphase. § 17 Abs. 1 Satz 4 InvStG begrenzt die steuerrechtlich anerkannte Abwicklungsphase auf einen Zeitraum von fünf Kalenderjahren nach dem Kalenderjahr, in dem die Abwicklung beginnt. Bei Überschreiten dieser zeitlichen Grenze werden die Ausschüttungen wieder in vollem Umfang als steuerpflichtiger Ertrag behandelt. Da laut der Entwurfsbegründung dieser Zeitraum für die Abwicklung jedoch oft nicht ausreicht (insbesondere bei Immobilienfonds), wird die Abwicklungsfrist für Investmentfonds von fünf auf zehn Jahre verlängert (§ 17 Abs. 1 Satz 4 InvStG).

§ 17 Abs. 1 Satz 4 InvStG ist erstmals ab dem Tag nach der Verkündung anwendbar (§ 57 Abs. 9 Nr. 1 InvStG). Fraglich ist, inwieweit sich die Begünstigung auf Investmentfonds erstreckt, die sich bereits seit mehr als fünf Jahren in der Abwicklung befinden.

- **Anlegernachweis bei der Teilfreistellung:** Die Teilfreistellung nach § 20 Abs. 1 bis 3 InvStG ist davon abhängig, dass der Investmentfonds einen bestimmten Anteil seines Vermögens fortlaufend in bestimmte Vermögensgegenstände investiert. So müssen z.B. bei einem Aktienfonds fortlaufend mehr als 50 Prozent des Aktivvermögens in Kapitalbeteiligungen investiert sein (Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote nach § 2 Abs. 6 Satz 1 InvStG). Andere Schwellenwerte gelten für Mischfonds, Immobilienfonds und Auslands-Immobilienfonds (vgl. § 2 Abs. 7 und 9 InvStG). Enthalten die Anlagebedingungen eines Investmentfonds keine hinreichenden Aussagen zum Überschreiten der Schwellenwerte, hat der Anleger nach § 20 Abs. 4 InvStG eine individuelle Nachweismöglichkeit. Wenn der Anleger hinreichende Nachweise über das Überschreiten der Schwellenwerte vorlegt, wird die Teilfreistellung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens gewährt. Laut Entwurfsbegründung soll die Regelung des § 20 Abs. 4 InvStG zur Begrenzung des Gestaltungsspielraums angepasst und damit ein Nachweis auch im Fall von Verlusten bzw. Teilwertabschreibungen erforderlich sein. Damit soll verhindert werden, dass der Steuerpflichtige bei positiven Investorerträgen die Nachweismöglichkeit in Anspruch nimmt und dann nur einen Teil der Erträge versteuert, während bei Verkauf der Investmentanteile im Fall eines Verlusts kein Nachweis erbracht wird, um die Verluste in voller Höhe geltend machen zu können.

Nach § 20 Abs. 4 Satz 2 InvStG wird der Anleger dazu verpflichtet, die für die Prüfung der Voraussetzungen einer Teilfreistellung erforderlichen Informationen für den gesamten Besitzzeitraum zu beschaffen und dem Finanzamt im Rahmen seiner Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung vorzulegen, wenn er Verluste von mehr als 500 Euro oder Teilwertabschreibungen geltend macht und zuvor die Nachweismöglichkeit für die betreffenden Investmentanteile nach Satz 1 einmal ausgeübt hat.

Nach § 20 Abs. 4 Satz 3 InvStG ist der Steuerpflichtige in Verlustfällen verpflichtet, eine Steuer- oder Verlustbescheinigung seines depotführenden Kreditinstituts mit der Steuererklärung vorzulegen. Dadurch sollen Verluste, die im Kapitalertragsteuerabzugsverfahren auf Bankenebene in unzutreffender Höhe berücksichtigt wurden, im Rahmen des Veranlagungsverfahrens durch das Finanzamt korrigiert werden. Die Veranlagung wird ungeachtet von § 46 Abs. 2 EStG vorzunehmen sein (§ 20 Abs. 4 Satz 4 InvStG). Erfüllt der Anleger die Verpflichtung nicht, kann die Finanzbehörde für den Verlust, der auf den gesamten Besitzzeitraum entfällt, den höchsten vom Anleger nachgewiesenen Teilfreistellungssatz anwenden (§ 20 Abs. 4 Satz 5 InvStG).

Darüber hinaus wird ein Nachweisrecht des Finanzamtes eingeführt. In § 20 Abs. 4a InvStG wird bestimmt, dass das für die Veranlagung des Anlegers zuständige Finanzamt im Fall von Verlusten aus der Veräußerung von Investmentanteilen oder bei Teilwertabschreibungen selbst im Rahmen der Veranlagung den Nachweis des Überschreitens der Schwellenwerte führen kann. Auch kann das Finanzamt die Höhe der Rücknahmepreise ermitteln (vgl. Kapitel 3.3 zum KStG).

§ 20 Abs. 4 und 4a InvStG sind erstmals ab dem 01.01.2025 anwendbar (§ 57 Abs. 9 Nr. 2 InvStG).

- **Nachweismöglichkeiten der Finanzverwaltung bei Wegfall oder Änderung des anwendbaren Teilfreistellungssatzes:** Nach dem neuen § 22 Abs. 1 Satz 2 InvStG und der Entwurfsbegründung ist die Veräußerungsfiktion des § 22 Abs. 1 Satz 1 InvStG anzuwenden, wenn weder der Anleger noch das Finanzamt einen Nachweis für die Voraussetzungen der bisherigen Teilfreistellung in dem folgenden VZ erbringen oder der Anleger oder das Finanzamt einen Nachweis für einen anderen Teilfreistellungssatz erbringen. Nach der bisher gültigen Fassung von § 22 Abs. 1 Satz 2 InvStG hatte das Finanzamt hingegen keine Nachweismöglichkeiten.

§ 22 Abs. 1 Satz 2 InvStG ist erstmals ab dem 01.01.2025 anwendbar (§ 57 Abs. 9 Nr. 2 InvStG).

- **Ausschüttungsgleiche Erträge nach § 36 InvStG:** § 36 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InvStG werden auf alle Erträge aus Vermietung und Verpachtung i.S.d. § 21 EStG erweitert. Die von einem Spezial-Investmentfonds erzielten Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen und sonstige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG führen nach dem aktuellen Wortlaut des § 36 InvStG weder zu ausschüttungsgleichen Erträgen noch zu steuerfrei thesaurierbaren Kapitalerträgen. Als Folge können diese Einkünfte auf Fondsebene ohne zeitliche Beschränkung steuerfrei thesauriert und erst im Rahmen der Veräußerungsgewinnbesteuerung auf Anlegerebene besteuert werden. Durch die Anpassung des § 36 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InvStG wird dies geändert.

Nach § 36 Abs. 3 Satz 2 InvStG werden die Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG unabhängig von der einjährigen Haltefrist einheitlich den sonstigen Erträgen zugeordnet. Die Neuregelung umfasst auch Fälle des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG, in denen sich die Haltefrist auf 10 Jahre erhöht hat. Bislang fielen diese Einkünfte (z. B. auch Kryptowerte wie Bitcoin, Ethereum und Tether) nur dann unter die sonstigen Erträge, wenn das Wirtschaftsgut innerhalb der einjährigen Haltefrist angeschafft und veräußert wurde. Einkünfte aus einem Wirtschaftsgut, welches dagegen länger als ein Jahr gehalten wurde, wurden bislang keiner Einkunftsart zugeordnet und konnten ohne zeitliche Beschränkung auf Fondsebene steuerfrei thesauriert werden.

Des Weiteren wird in § 36 Abs. 3 Satz 3 InvStG eine neue Kategorie der steuerfrei thesaurierbaren sonstigen Erträge definiert. Diese umfasst Gewinne aus der Veräußerung von Währungen, bei denen die zu Grunde liegenden obligatorischen Geschäfte eine zeitlich verzögerte Erfüllung vorsehen, die aber keine Gewinne aus Termingeschäften nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG sind. Kryptowerte fallen ausweislich der Begründung nicht unter den Begriff „Währungen“. Veräußerungsgewinne aus Kryptowerten fallen daher nicht unter den § 36 Abs. 3 Satz 3 InvStG und sind folglich nicht steuerfrei thesaurierbar.

§ 36 Abs. 3 Satz 2 InvStG ist erstmals auf Veräußerungsgeschäfte anwendbar, bei denen die Wirtschaftsgüter in Geschäftsjahren des Spezial-Investmentfonds, die nach dem 31.12.2024 beginnen, auf Grund eines nach diesem Zeitpunkt rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft werden. § 36 Abs. 3 Satz 3 InvStG ist erstmals auf Gewinne aus der Veräußerung von Währungen mit zeitlich verzögerter Erfüllung

anwendbar, bei denen der obligatorische Vertrag in Geschäftsjahren des Spezial-Investmentfonds, die nach dem 31.12.2024 beginnen, rechtswirksam abgeschlossen wird.

14. Änderungen im FKAustG

- **Erweiterung bzw. Konkretisierung der Aufzeichnungspflichten:** § 3 Abs. 3 FKAustG verpflichtet die Finanzinstitute zur Anfertigung von Aufzeichnungen über die Anwendung und Erfüllung der Sorgfalts- und Meldepflichten nach dem FKAustG. Im Hinblick auf die beabsichtigte Erweiterung der Bußgeldbewährung werden die Aufzeichnungspflichten in § 3 Abs. 3 FKAustG mit Wirkung ab dem 01.01.2025 ebenso angepasst. Die einzelnen Aufzeichnungspflichten werden in § 3 Abs. 3 Satz 1 FKAustG aufgeführt und umfassen neben der allgemeinen Prozessdokumentation auch kontobezogene Informationen. Aus § 3 Abs. 3 Satz 2 FKAustG ergeben sich die Zeitpunkte, zu denen die Aufzeichnungen jeweils erstellt werden müssen. § 3 Abs. 3 Satz 3 FKAustG enthält die bereits bisher in § 3 Abs. 3 FKAustG geregelten Aufbewahrungspflichten. Ergänzend werden mit § 3 Abs. 3 Satz 4 FKAustG Löschpflichten eingeführt, deren Verstoß ebenfalls bußgeldbewährt sind.
- **Missbrauchsverhinderung:** Ein neu eingefügter § 3b FKAustG regelt die entsprechende Anwendung von § 42 AO im Hinblick auf Verpflichtungen aus dem FKAustG. Dadurch wird sichergestellt werden, dass die Melde- und Sorgfaltspflichten nach dem FKAustG durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten nicht umgangen werden können.
- **Konkretisierung der Mitteilungspflicht über fehlende Selbstauskünfte:** Durch die Neufassung der §§ 13 Abs. 2a Satz 4, 16 Abs. 2a Satz 4 FKAustG werden die Angaben konkretisiert, die an das BZSt in Fällen zu übermitteln sind, in denen eine Selbstauskunft ausnahmsweise nicht im Zeitpunkt der Kontoeröffnung beschafft oder ihre Plausibilität bestätigt werden kann. Danach müssen in diesen Fällen zwingend und unverzüglich mitgeteilt werden:
 - die Tatsache, dass die Beschaffung der Selbstauskunft aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen unmöglich oder die Bestätigung der Plausibilität unzumutbar war;
 - die Gründe der tatsächlichen oder rechtlichen Unmöglichkeit bzw. die Gründe der Unzumutbarkeit;
 - die Tatsache, ob eine Abverfügung ausgeschlossen wurde (d.h. Kontosperrung) und eine Rückzahlung erfolgt ist;
 - alle zur Identifizierung des Kontoinhabers zur Verfügung stehenden Angaben.

Die jeweilige Mitteilung muss über die durch das BZSt bereitgestellte elektronische Schnittstelle nach einem amtlich vorgegebenen Format übermittelt werden (§§ 13 Abs. 2a Satz 5, 16 Abs. 2a Satz 5 FKAustG).

Darüber hinaus wird in § 13 Abs. 4 FKAustG zu den Sorgfaltspflichten bei Neukonten natürlicher Personen konkretisiert, dass im Fall der Änderung der Gegebenheiten, aufgrund derer dem meldenden Finanzinstitut bekannt ist oder bekannt sein müsste, dass die ursprüngliche Selbstauskunft nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist, das meldende Finanzinstitut sich nicht auf die ursprüngliche Selbstauskunft verlassen darf und unverzüglich nach Änderung der Gegebenheiten eine gültige Selbstauskunft beschaffen muss, aus der die steuerliche Ansässigkeit oder steuerlichen Ansässigkeiten des Kontoinhabers hervorgeht oder hervorgehen.

In § 16 Abs. 2 FKAustG wird ergänzend eingefügt, dass bei Neukonten von Rechtsträgern die in der Norm vorgesehenen Überprüfungsverfahren bereits vor Kontoeröffnung durch ein melden-des Finanzinstitut durchzuführen sind.

- **Steuer-Identifikationsnummer:** Durch eine Ergänzung in § 6 Abs. 1 Satz 2 FKAustG wird klar-gestellt, dass für Zwecke des FKAustG eine Erhebung der Steuer-Identifikationsnummer für aus-schließlich in Deutschland steuerlich ansässige Personen nicht erforderlich ist. Pflichten unter anderen Gesetzen, wie z.B. § 154 Abs. 2a AO, werden hiervon nicht berührt.
- **Erweiterung des Katalogs der Ordnungswidrigkeiten:** Im Rahmen eines Peer-Reviews hat das Globale Forum Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten (Globales

Forum) der OECD in Bezug auf Deutschland bemängelt, dass Verstöße gegen die Aufzeichnungspflichten für Finanzinstitute nach § 3 FKAustG nicht sanktioniert werden.

Mit der Neufassung des § 28 Abs. 1 und 1a FKAustG reagiert der Gesetzgeber auf die Kritik der OECD. Hierzu wird der Katalog der Ordnungswidrigkeiten mit Wirkung ab dem 01.01.2025 überarbeitet (§ 28 Abs. 1 Nr. 1 bis 10 FKAustG). Ein Verstoß gegen die Sorgfaltspflichten nach dem FKAustG stellt nun unter weiteren Voraussetzungen eine bußgeldbewehrte Ordnungswidrigkeit dar. Dazu gehören auch explizit Verstöße gegen die Pflichten zur Überprüfung von Selbstauskünften, der Aufklärung widersprüchlicher Sachverhalte sowie zur Einrichtung einer Kontosperrung bei nicht validierten Selbstauskünften. Weiter wurden die Verstöße gegen die Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Löschungspflichten sowie gegen die Pflicht zur Mitteilung über fehlende Selbstauskünfte in den Katalog der Ordnungswidrigkeiten aufgenommen. Verstöße der Finanzinstitute gegen die Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Löschungspflichten können dabei mit einem Bußgeld in Höhe von bis zu 5.000 Euro und Verstöße gegen die Erfüllung der Sorgfaltspflichten einschließlich der Kontosperrung und Aufklärungspflichten sowie der Mitteilungspflichten über fehlende bzw. unplausible Selbstauskünfte mit einem Bußgeld in Höhe von bis zu 50.000 Euro geahndet werden (§ 28 Abs. 1a FKAustG). Im Übrigen bleibt es bei der bereits bestehenden Bußgeldbewährung.

- **Erweiterung bußgeldbewerter Sorgfaltspflichten:** Die bestehende Pflicht zur Beschaffung einer Steuer-Identifikationsnummer (und ggf. Geburtsdatum) für meldepflichtige Kontoinhaber wird mittels einer Nachholverpflichtung in § 8 Abs. 2 S. 3 und 4 FKAustG konkretisiert, falls die meldenden Finanzinstitute dieser Pflicht noch nicht vollumfänglich unter Beachtung des Grundsatzes der angemessenen Anstrengungen nachgekommen sind oder trotz entsprechender Maßnahmen keine Steuer-Identifikationsnummer (und ggf. Geburtsdatum) erfolgreich beschafft werden konnte. Der Begriff „angemessene Anstrengungen“ bezeichnet hierbei die jährliche Anfrage beim Kontoinhaber sowie die elektronische Durchsicht der dem meldenden Finanzinstitut und seinen verbundenen Unternehmen vorliegenden Kundeninformationen. Für Bestandskonten müssen diese Maßnahmen bis zum 31.12.2025 unternommen werden, um Steuer-Identifikationsnummern (und ggf. Geburtsdatum) nachzudokumentieren. Sofern dies ohne Erfolg bleiben sollte, hat das meldende Finanzinstitut die Maßnahmen zum Ende eines jeden Folgejahres zu wiederholen.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

Die Änderungen im FKAustG treten am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 56 Abs. 1 JStG 2024). § 3 Abs. 3 FKAustG und § 28 Abs. 1 Nr. 1 bis 10 FKAustG sind erstmals ab dem 01.01.2025 anwendbar (§ 27 Abs. 3 FKAustG). Das bedeutet, dass sich diese auf Pflichten in Meldezeiträumen ab 2025 beziehen werden und keine belastende Rückwirkung entfalten sollen.

15. Mindeststeuergesetz

- **Substanzbasierter Freibetrag:** Der neue (in der endgültigen Fassung des Mindeststeuerumsetzungsgesetzes zuvor vergessene) § 59 Abs. 3 MinStG, welcher die Höhe der Lohnkosten bei mobilen Beschäftigten zur Ermittlung des substanzbasierten Freibetrags festlegt, setzt Punkt 3 der OECD-Verwaltungsleitlinien („Agreed Administration Guidance“) vom Juli 2023 um.
- **Mindeststeuergruppe:** Durch den neu eingefügten § 3 Abs. 1 Satz 4 MinStG wird die Mindeststeuergruppe auch für eine einzelne im Inland belegene steuerpflichtige Geschäftseinheit fingiert. Diese Anpassung war zunächst im Rahmen des Mindeststeueranpassungsgesetzes geplant, welches im Jahr 2025 beschlossen werden soll. Durch das Vorziehen der Anpassung im Rahmen des JStG 2024 kommt die Regelung bereits vorzeitig zur Anwendung.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 59 Abs. 3 MinStG und § 3 Abs. 1 Satz 4 MinStG treten rückwirkend zum 28.12.2023 in Kraft (Art. 56 Abs. 5 JStG 2024).

16. Steueroasenabwehrgesetz

Das Steueroasen-Abwehrgesetz (StAbwG) enthält verschiedene Abwehrmaßnahmen sowie eine erweiterte Mitwirkungspflicht, die zeitlich gestaffelt auf Geschäftsvorgänge mit nicht kooperierenden Steuerhoheitsgebieten i.S.d. § 2 Abs. 1 StAbwG angewendet werden. Zu diesen Abwehrmaßnahmen gehören unter anderem das Abzugsverbot nach § 8 StAbwG sowie Quellensteuermaßnahmen nach § 10 StAbwG, die in einem engen Wechselverhältnis zueinanderstehen. Soweit Zahlungen in nicht kooperative Steuergebiete dem Quellensteuerabzug nach § 10 StAbwG unterliegen, ist ein Abzugsverbot für diese Zahlungen gem. § 8 Satz 2 Nr. 1 StAbwG nicht anwendbar. Hintergrund ist die Absicht des Gesetzgebers, auf einen Geschäftsvorgang i.S.d. § 7 StAbwG jeweils nur eine der Abwehrmaßnahmen anzuwenden.

Der neu eingefügte § 8 Satz 2 Nr. 3 Buchst. a StAbwG nimmt Aufwendungen aus globalverwahrten Inhaberschuldverschreibungen und ähnlichen Schuldtiteln, die an anerkannten Börsen i.S.d. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b Satz 2 AO handelbar sind, von der Anwendung des § 8 StAbwG aus. Durch die Ergänzung werden die entsprechenden Änderungen im § 10 StAbwG i.d.F. JStG 2022 (BGBl. 2022 I, S. 2294) nun auch in § 8 StAbwG nachvollzogen. Hintergrund der Ausnahme ist, dass der Vergütungsschuldner als Emittent von solchen Schuldverschreibungen oft nicht weiß, wer der Leistungsempfänger ist, und somit nicht feststellen kann, ob dieser in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist und ein Quellensteuerabzug nach § 10 StAbwG in diesen Fällen folglich nicht gerechtfertigt wäre. In diesen Fällen wird nunmehr verhindert, dass die Abwehrmaßnahme nach § 8 StAbwG wiederauflebt.

Im Einklang mit § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 StAbwG unterliegen nach § 8 Satz 2 Nr. 3 Buchst. b StAbwG auch Versicherungs- und Rückversicherungsleistungen nicht dem Abzugsverbot, da sie nicht das Risiko bergen, Steuersubstrat in nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete zu verlagern.

Inkrafttreten/erstmalige Anwendung:

§ 8 Abs. 2 StAbwG ist erstmals ab dem 01.01.2025 anzuwenden (§ 13 Abs. 1b StAbwG). Die Änderung des § 8 Abs. 2 StAbwG korrespondiert mit der erstmaligen Anwendung des § 8 StAbwG zum 01.01.2025.

17. Sonstige Änderungen

- **Reisesicherungsfonds:** Entgelte, die der Reisesicherungsfonds von den Reiseanbietern vereinbart, unterliegen zukünftig nicht mehr der Besteuerung. Zudem hat der Gesetzgeber ein korrespondierendes Abzugsverbot für Aufwendungen des Reisesicherungsfonds beschlossen (§ 7a Abs. 1 und 2 Reisesicherungsfondsgesetz (RSG). Weiter wird der Übertrag des Fondsvermögens und der Bestand an Absicherungsverträgen des Reisesicherungsfonds auf einen geeigneten Rechtsträger steuerfrei gewährleistet, solange das Besteuerungsrecht Deutschlands sichergestellt ist (§ 7a Abs. 3 RSG). § 7a RSG tritt rückwirkend mit Wirkung vom 01.07.2021 in Kraft (Art. 56 Abs. 3 JStG 2024).
- **Plattformen-Steuertransparenzgesetz:** Änderung bei der Definition des „staatlichen Rechtsträgers“ in § 6 Abs. 3 PStTG. Die Neuregelung ist auf Meldezeiträume anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2024 beginnen (§ 29 PStTG).

18. Verlustliste (u.a.)

Im Vergleich zum Regierungsentwurf sind in der vom Bundestag beschlossenen Gesetzesfassung des JStG 2024 einige Regelungen wieder gestrichen worden. Dazu gehören u.a.:

- **Streichung des Mobilitätsbudgets:** Die vorgesehene Möglichkeit zur Pauschallohnbesteuerung der gelegentlichen Nutzung von außerdienstlichen Mobilitätsleistungen ist nicht mehr in der vom Bundestag beschlossenen Fassung des JStG 2024 enthalten. Im Regierungsentwurf enthielt noch

eine zusätzliche Pauschalierungsmöglichkeit nach § 40 Abs. 2 Satz 1 EStG zur Förderung einer umweltfreundlichen Mobilität. Damit sollten künftig auch zusätzlich zum Arbeitslohn gewährte sog. Mobilitätsbudgets bis zu einem Betrag von 2.400 Euro pro Kalenderjahr steuerlich begünstigt werden.

- **Streichung der Regelung zur Umsatzsteuerbefreiung für den (Vereins-) Sport.**
- **Streichung der Neuregelung für Konsortialführungsleistungen** nach § 4 Nr. 8 Buchst. a und g UStG-E.

EY | Building a better working world

Mit unserer Arbeit setzen wir uns für eine besser funktionierende Welt ein. Wir helfen unseren Kunden, Mitarbeitenden und der Gesellschaft, langfristige Werte zu schaffen und das Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken.

In mehr als 150 Ländern unterstützen wir unsere Kunden, verantwortungsvoll zu wachsen und den digitalen Wandel zu gestalten. Dabei setzen wir auf Diversität im Team sowie Daten und modernste Technologien in unseren Dienstleistungen.

Ob Assurance, Tax & Law, Strategy and Transactions oder Consulting: Unsere Teams stellen bessere Fragen, um neue und bessere Antworten auf die komplexen Herausforderungen unserer Zeit geben zu können.

„EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Informationen darüber, wie EY personenbezogene Daten sammelt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Einzelpersonen gemäß der Datenschutzgesetzgebung haben, sind über ey.com/privacy verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter ey.com.

In Deutschland finden Sie uns an 18 Standorten.

© 2024 EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft
All Rights Reserved.

ED None

EY ist bestrebt, die Umwelt so wenig wie möglich zu belasten. Diese Publikation wurde auf FSC®-zertifiziertem Papier gedruckt, das zu 60 Prozent aus Recycling-Fasern besteht.

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Jegliche Haftung seitens der EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

ey.com/de



EY Tax GmbH
Steuerberatungsgesellschaft
Flughafenstraße 61
70629 Stuttgart
Telefon: (0711) 9881 - 0

Internet: <http://www.de.ey.com>

Verfasser
National Office Tax

Copyright: EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung gestattet. Es wird - auch seitens der jeweiligen Autoren - keine Gewähr und somit auch keine Haftung übernommen, z.B. für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen. Diese Publikation ersetzt keine Steuerberatung.