

Änderungen in der Körperschaft-, Gewerbe- , Umsatzsteuer und weiteren Steuerarten



Änderungen in der Körperschaft-, Gewerbe-, Umsatzsteuer und weiteren Steuerarten zum 01.01.2025 | Jahressteuergesetz 2024

Am 22.11.2024 hat der Bundesrat dem Jahressteuergesetz 2024 zugestimmt. Daher ist es Anlass einen Blick auf die wichtigsten gesetzlichen Änderungen zum 01.01.2025 zu werfen. Schwerpunkt dieses Blogbeitrags werden die Gesetzesänderungen im Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuergesetz sowie den übrigen Steuerarten sein (keine abschließende Aufzählung). Es wird darauf hingewiesen, dass dieser Beitrag eine steuerliche Beratung nicht ersetzt.

Florian Solich - Steuerberater, Master of Arts (Taxation), M.A.

Gesetzesänderungen in der Körperschaftsteuer

Nicht in das Nennkapital geleistete Einlagen (§ 27 Abs. 2 S. 3 KStG)

In § 27 Abs. 2 S. 3 KStG wird der Zusatzsatz „mit Ausnahme der Anwendungsfälle § 29 KStG“ aufgenommen.

Die Ergänzung hat zur Folge, dass künftig in allen offenen Umwandlungsfällen keine Anfangsfeststellungen des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 Abs. 2 S. 3 KStG zu ermitteln sind, wenn die übernehmende Gesellschaft dadurch neu gegründet wird.

Gleichzeitig bedeutet dies, dass der übergewende Bestand im steuerlichen Einlagekonto als Zugang im laufenden Wirtschaftsjahr gilt und daher im ersten Jahr keiner Verwendung für entsprechende Leistungsverrechnungen zur Verfügung steht.

Dies gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2024.

Grenzüberschreitende Umwandlungen (§ 29 Abs. 6 S. 2 KStG)

Bei grenzüberschreitenden Umwandlungsfällen, insbesondere bei Umwandlungen in das Inland (Hereinwandlungen), ist für übertragende Körperschaften (i. w. S) bei denen kein Einlagekonto festzustellen ist, zukünftig mit Aufhebung des § 29 Abs. 6 S. 2 KStG das Feststellungsverfahren zur gesonderten Feststellung des Bestands der nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen nicht mehr durchzuführen.

Dies gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Gesetzesänderungen in der Gewerbesteuer

Änderungen im Gewerbeertrag für internationale Besteuerungsfälle (§ 7 S. 8, 9 GewStG)

§ 7 S. 8, 9 GewStG ist u. a. für die internationale Besteuerung und dessen inländischer Gewerbesteuerpflicht zu beachten.

Zukünftig wird § 7 S. 8 GewStG alle passiven ausländischen Betriebsstätteneinkünfte erfassen und fiktiv als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt unterstellen.

Die Norm erweitert damit das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland um diejenigen Einkünfte, für die Deutschland bereits durch ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ein Besteuerungsrecht erhält.

Analog wird in § 7 S. 9 GewStG der Verweis auf die §§ 7 ff. AStG entfallen.

Anpassung der einfachen Gewerbesteuerkürzung (§ 9 S. 1 GewStG)

Die einfache Gewerbesteuerkürzung wird künftig an die tatsächliche im Erhebungszeitraum als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer geknüpft sein.

Das gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2025.

Gesetzesänderungen im Umwandlungssteuergesetz

Schlussbilanz bei Umwandlungen (§ 3 Abs. 2a UmwStG)

Erstmalig regelt nun eine Frist die Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz.

Anders als ursprünglich im Regierungsentwurf vorgesehen, wird die Frist zur Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz an § 149 AO geknüpft sein, in den der steuerliche Übertragungstichtag fällt.

Zudem ist § 5b EStG für die elektronische Übermittlung der Bilanzen maßgebend.

Dies gilt in allen offenen Fällen ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Besteuerung der Anteilseigner der übertragenden Körperschaft (§ 13 Abs. 2 UmwStG)

§ 13 Abs. 2 UmwStG hat eine andere Neuregelung erhalten, als ursprünglich im Gesetzesentwurf vorgesehen war.

Die in § 13 Abs. 2 UmwStG eingeführte Antragsfrist zwecks Buchwertansatz orientiert sich an der geltenden Regelung in § 21 Abs. 2 S. 4 UmwStG und stellt auf die erstmalige Abgabe der Steuererklärung ab.

Zudem wird – entgegen des Regierungsentwurfs – nicht punktuell zur Anordnung des Buchwertansatzes gewechselt.

Die Neuregelung gilt erstmals für Umwandlungsfälle, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach der Gesetzesverkündung liegt.

Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft (§ 20 Abs. 2 S. 5 UmwStG)

Im Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes war eine Modifikation des § 20 Abs. 2 UmwStG geplant.

Hintergrund ist, dass der BFH entschieden hat, dass in Einbringungsfällen durch Entnahmen im steuerlichen Rückwirkungszeitraum negative Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile entstehen können (BFH-Urteil vom 07.03.2018, I R 12/16). In diesem Urteil stellt sich der BFH gegen die herrschende Verwaltungsauffassung, nach der das eingebrachte Betriebsvermögen auch durch Entnahmen nicht negativ werden darf und in solchen Fällen nach Meinung der Finanzverwaltung eine Wertaufstockung vorzunehmen ist.

Die Auffassung der Gesetzgebung sieht jedoch vor negative Anschaffungskosten zu vermeiden.

Mit Einführung des Satzes 5 wird jetzt klargestellt, dass Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum zu einer (anteiligen) Wertaufstockung führen, sofern negative Anschaffungskosten durch das übernommenen Betriebsvermögens entstehen.

Ein Buchwertansatz ist damit ebenso ausgeschlossen.

Der neue Satz 5 gilt ebenso bei der Anwendung des § 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 4 UmwStG sowie § 20 Abs. 2 S. 4 UmwStG.

Die Neuregelung ist erstmalig für Einbringungen anzuwenden, wenn in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31.12.2023 erfolgt ist oder der Einbringungsvertrag nach dem 31.12.2023 geschlossen worden ist.

Hinweis

Trotz Neufassung des § 20 Abs. 2 S. 5 UmwStG wird die (weiterhin) entgegenstehende Rechtsprechung des BFH für Streitpotential sorgen. Die Entwicklung in der Rechtsprechung wird abzuwarten sein.

Gesetzesänderungen in der Abgabenordnung

Weitergabe steuerlicher Daten durch Bewilligungsbehörden (§ 31a Abs. 1 AO)

Durch § 31 Abs. 1 S. 3 (neu) AO wird geregelt, dass die Bewilligungsbehörden Informationen über eine zu Unrecht erhaltene Leistung aus öffentlichen Mitteln auch dann an Strafverfolgungsbehörden weiterleiten dürfen, wenn Ihnen diese Information von Finanzbehörden nach § 31a AO offenbart wurde.

Die Neufassung gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Vermietung an hilfsbedürftige Personen (§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 27 AO)

Der Katalog gemeinnütziger Zwecke wird um den Punkt „Förderung wohngemeinnütziger Zwecke“ erweitert.

Als Förderung wohngemeinnütziger Zwecke gilt die Wohnraumüberlassung an Personen i. S. d. § 53 AO.

§ 53 Nr. 2 AO soll nach Maßgabe anwendbar sein, dass die Bezüge nicht höher sein dürfen als das 5-fache des Regelsatzes der Sozialhilfe i. S. d. § 28 SGB X II.

Bei Alleinstehenden oder Alleinerziehenden ist es das 6-fache des Regelsatzes.

Die Hilfsbedürftigkeit muss zu Beginn des Mietverhältnisses vorliegen.

Die Miete muss hierfür dauerhaft unter dem marktüblichen Mietzins angesetzt werden. Dafür reicht es grundsätzlich auch aus, wenn die jeweiligen Wohnungen zu einem Mietzins vermietet werden, der nur die tatsächlichen Aufwendungen einschließlich der regulären Absetzung für Abnutzung deckt und keinen Gewinnaufschlag enthält.

§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 27 AO gilt ab dem 01.01.2025.

Kommunikation mit der Finanzverwaltung (§ 87a Abs. 1 S. 2 AO)

Rechts- und steuerberatende Berufe sind nunmehr dazu verpflichtet über die Schnittstelle ERiC mit der Finanzverwaltung zu kommunizieren.

Die Neuregelung gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Direktauszahlungsmechanismus (§ 139 AO)

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde eine rechtliche Voraussetzung geschaffen, dass Kontoverbindungen einer Identifikationsnummer hinzugespeichert werden dürfen.

Durch das Speichern der Kontodaten soll der Aufbau eines Direktauszahlungsmechanismus (kurz: DAM) geschaffen werden.

Dadurch wird eine schnelle und zugleich missbrauchsfreie Auszahlung öffentlicher Leistungen ermöglicht (z. B. bei Pandemie-Phasen oder Umweltkatastrophen).

Dies gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Verspätungszuschlag (§ 152 Abs. 6 S. 1 AO)

Bei Festsetzung eines Verspätungszuschlags durch die Nichtabgabe oder verspätete Abgabe einer Feststellungserklärung ist § 152 Abs. 3 Nr. 2 und Nr. 3 AO nicht analog anwendbar.

Die Normierung gilt mit Tag der Gesetzesverkündung.

Hinterziehungszinsen (§ 235 Abs. 5 AO)

§ 235 Abs. 5 AO stellt zukünftig eine durchgängige Verzinsung von 0,5 % pro Monat für hinterzogene Vorauszahlungen sichern.

Die Neufassung gilt in allen Fällen, in den Zinsen zu hinterzogenen Vorauszahlungen nach dem Tag der Gesetzesverkündung festgesetzt werden.

Gesetzesänderungen in der Umsatzsteuer

Neues zur Werklieferung (§ 3 Abs. 4 UStG)

Die Werklieferung i. S. d. Umsatzsteuerrechts setzt die Be- und Verarbeitung eines „fremden“ Gegenstands voraus.

Das von der Rechtsprechung und Finanzverwaltung bereits angewandte Rechtsverständnis wird damit in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen.

Die Regelung gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Ort der sonstigen Leistung bei kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden und ähnlichen Leistungen (§ 3a Abs. 3 UStG)

Von dieser Gesetzesänderung sind insbesondere die sonstigen Leistungen erfasst, die per Streaming übertragen oder anderweitig virtuell verfügbar gemacht werden.

Diese sollen dort besteuert werden, wo der nichtunternehmerische Leistungsempfänger (§ 2 UStG Umkehrschluss) ansässig ist bzw. seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort hat.

Zusätzlich gilt für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende und ähnlichen Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen an Unternehmer für deren Unternehmen die Ausnahmeregelung, dass der Leistungsort als der Ort gilt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt (§ 3a Abs. 2 UStG), wenn die Eintrittsberechtigung eine virtuelle

Teilnahme ermöglicht (§ 3a Abs. 3 Nr. 5 S. 2 UStG).

Dies gilt ab 01.01.2025.

Erweiterung der Steuerbefreiung für Finanzdienstleistungen (§ 4 Abs. 8 a), g) UStG)

Im Regierungsentwurf waren noch umsatzsteuerliche Erweiterungen für die Steuerbefreiung von Finanzdienstleistungen vorgesehen.

Diese wurden aber im Ganzen im Jahressteuergesetz 2024 nicht weiter berücksichtigt.

Steuerbefreiungen für Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 a) UStG)

Die ursprünglich geplante Reformierung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen i. S. d. § 4 Nr. 21 a) UStG wurde in der endgültigen Gesetzesfassung deutlich reduziert.

Die Steuerbefreiung gilt demnach nur noch für „unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen.

Die zuständige Landesbehörde muss zum Nachweis dieses Kriteriums nachweisen, dass die jeweiligen Bildungseinrichtungen Schulunterricht, Hochschulunterricht, Aus-, Fortbildungen oder berufliche Umschulungen erbringen.

Steuerbefreit ist nunmehr auch der Schul- und Hochschulunterricht von Privatlehrern. Als Privatlehrer werden nur natürliche Personen angesehen.

Zusätzlich wird der Umfang von begünstigten (Bildungs)Leistungen erweitert.

Die gesetzliche Neufassung gilt ab dem 01.01.2025.

Steuerbefreiungen von sportlichen Dienstleistungen (§ 4 Nr. 22 UStG)

Im Vergleich zum ursprünglichen Regierungsentwurf wurden die Steuerbefreiungen i. S. d. § 4 Nr. 22 UStG im Ganzen gestrichen.

Unberechtigter Steuerausweis (§ 14c Abs. 2 UStG)

Die Neuregelung bestimmt, dass eine Person zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer auch dann schuldet, wenn der offene Steuerausweis in einer Gutschrift erfolgt.

Mit dieser Neufassung des § 14c Abs. 2 UStG wird eine durch den BFH geprägte Rechtslücke geschlossen. Der BFH vertrat hierin die Auffassung, dass eine Gutschrift, die nicht für eine Leistung eines Unternehmers ausgestellt wurde, einer Rechnung nicht gleichgestellt werden und keine Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG begründen kann.

Damit soll entgegengewirkt werden, dass der Empfänger des Dokuments den offen ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag schuldet, denn es besteht die Gefahr, dass der Gutschriftenersteller einen Vorsteuerabzug geltend macht.

Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug eines sog. Ist-Versteuerers (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG)

Für Rechnungsstellungen ab dem 01.01.2028 ist der Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug eines sog. Ist-Versteuerers (§ 20 UStG) erst dann möglich, wenn und soweit eine Zahlung auf die ausgeführte Leistung geleistet wurde.

Der Rechnungssteller hat dafür auf die Anwendung der Ist-Besteuerung hinzuweisen (§ 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 6a (neu) UStG).

Die Regelung gilt auch für Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise.

Vorsteueraufteilung (§ 15 Abs. 4 UStG)

Eine Vorsteueraufteilung nach dem Gesamtumsatzsteuerschlüssel ist nur noch dann zulässig, wenn dies der einzig mögliche Vorsteueraufteilungsmaßstab ist (nachrangiges Recht).

Dies gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Hinweis

Zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten bietet es sich an, sich einvernehmlich (z. B. durch eine verbindliche Auskunft) mit dem Finanzamt auf eine geeignete Vorsteueraufteilungsmethode zu verständigen.

Änderungen in der Kleinunterregelung (§ 19, § 19a UStG)

Die Neuregelung für umsatzsteuerliche Kleinunternehmer i. S. d. § 19 UStG wurde gegenüber dem ursprünglichen Regierungsentwurf geändert.

Mit der gesetzlichen Neuerung soll die EU-Richtlinie RL (EU) 2020/285 umgesetzt werden.

Bisher konnten nur im Inland ansässige Unternehmer die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen.

Jetzt haben auch im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer die Möglichkeit, die inländische (Deutschland) Kleinunternehmerregelung anzuwenden.

Damit im Inland ansässige Unternehmer die Steuerbefreiung in einem anderen Mitgliedsstaat in Anspruch nehmen können, wird mit § 19a UStG ein besonderes Meldeverfahren eingeführt. Die inländische Zuständigkeit des Meldeverfahrens obliegt dem Bundeszentralamt für Steuern (BzSt).

Der am besonderen Meldeverfahren teilnehmenden Unternehmer muss gemäß § 19a Abs. 3 UStG für jedes Kalendervierteljahr eine Umsatzmeldung abgeben. Die Abgabefrist endet einen Monat nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres. Die Übermittlung des Datensatzes findet ausschließlich auf elektronischem Wege statt.

In § 19 Abs. 1 UStG wird mit neuer Gesetzgebung eine echte, den Vorsteuerabzug ausschließende Steuerbefreiung eingeführt.

Voraussetzung dafür ist, dass der inländische Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 25.000 EUR nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 100.000 EUR nicht überschreiten wird.

Überschreitet der Unternehmer den Grenzwert von 100.000 EUR im laufenden Kalenderjahr, ist eine weitere Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ab diesem Zeitpunkt ausgeschlossen.

Nimmt der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auf, ist § 19 Abs. 1 S. 1 UStG dahingehend anzuwenden, dass der Gesamtumsatz im laufenden Kalenderjahr den Betrag von 25.000 EUR nicht überschreitet.

Bereits derjenige Umsatz, mit dem der Grenzwert überschritten wird, unterliegt der Regelbesteuerung. Die Umsätze bis zum Überschreiten des Grenzwerts sind weiterhin steuerfrei.

Weiterhin ist zu beachten, dass Kleinunternehmer zur Ausstellung einer eRechnung (siehe dazu auch den [Blogbeitrag zum Thema eRechnung](#)) nicht verpflichtet sind. Der Kleinunternehmer muss aber in der Lage sein, eine eRechnung empfangen und verarbeiten zu können.

Nichtanwendbarkeit der Differenzbesteuerung (§ 25a UStG)

Hat der Eingangsumsatz des Wiederverkäufers einem ermäßigten Steuersatz unterlegen, ist die Differenzbesteuerung auf Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten nicht anwendbar.

Das gilt ab dem 01.01.2025.

Gesetzesänderungen in der Erbschaftsteuer

Erbfallkostenpauschale (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 2 ErbStG)

Die Erbfallkostenpauschale wird auf 15.000 EUR erhöht.

Dies gilt für Erwerbe, für die die Steuer ab dem Monat der Gesetzesverkündung entstanden ist.

Nachlassverbindlichkeiten bei beschränkter Steuerpflicht (§ 10 Abs. 6, Abs. 6b ErbStG)

Nach Rechtsauffassung des EuGH hat die bisherige Regelung zur Berücksichtigung von Nachlassverbindlichkeiten i. S. d. § 10 Abs. 6 S. 2 ErbStG bei beschränkt Steuerpflichtigen gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstoßen (EuGH-Urteil vom 21.12.2021, Rs. C-394/20).

Nunmehr wird eine anteilige Berücksichtigung von Nachlassverbindlichkeiten gewährt.

Die Abzugsfähigkeit entspricht dem Anteil, mit dem der Vermögensanfall der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt.

Dies gilt für Erwerbe, für die die Steuer ab dem Monat der Gesetzesverkündung entstanden ist.

Steuerstundung bei Wohnimmobilien (§ 28 Abs. 3 ErbStG)

Gemäß § 28 Abs. 3 ErbStG kann eine Steuerstundung auf Antrag bis zu zehn Jahren gewährt werden, soweit der Erwerber die Stundung nur durch Veräußerung des zu Wohnzwecken genutzten Grundbesitzes aufbringen kann.

Die bisherige Stundungsregelung sah vor, dass lediglich eine Besteuerung von Grundstücken gestundet werden konnte, die im Erwerbszeitpunkt die Voraussetzungen des § 13d Abs. 3 ErbStG erfüllen.

Durch Änderung des § 28 Abs. 3 ErbStG soll die Stundungsregelung auf sämtliche Fälle ausgeweitet werden, in denen Grundbesitz zu Wohnzwecken genutzt wird.

Mit der Neuregelung werden nun auf diejenigen Fälle erfasst, in denen das vom Erblasser oder Schenker genutzte Grundstück nach dem Erb- oder Schenkungsvorgang zu Wohnzwecken vermietet wird.

Gemäß § 28 Abs. 3 S. 5 (neu) ErbStG kann für belegenem Grundbesitz in Drittstaaten die Stundung nur gewährt werden, wenn für die Erbschaftsteuer ein Informationsaustausch mit dem Drittstaat sowie die Möglichkeit zur Beitreibung der steuerlichen Forderungen sichergestellt ist. Ist dies zu einem

bestimmten Zeitpunkt nicht (mehr) möglich, endet die Stundung unmittelbar.

Die Regelung gilt ab dem Tag der Gesetzesverkündung.

Quellen:

- BT-Drucks. 20/3419 vom 16.10.2024

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 21.12.2024