

Jahressteuergesetz 2024 | Besteuerung von Unternehmen



Jahressteuergesetz 2024 | Besteuerung von Unternehmen

Im folgenden Beitrag (keine abschließende Darstellung) wird ein Blick auf die wichtigsten Punkte im Entwurf zum Jahressteuergesetz 2024 geworfen, dessen Inhalt für die anstehenden mündlichen Prüfungen für Steuerberater, Steuerfachwirte, Bilanzbuchhalter und Steuerfachangestellte von Bedeutung sein wird. Inhaltlicher Schwerpunkt wird das Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer- und Umwandlungssteuergesetz sein.

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

Geplante Gesetzesänderungen in der Körperschaftsteuer

Steuerliche Einlagekonto (§ 27 Abs. 2 KStG)

§ 27 Abs. 2 Satz 3 KStG soll um den Zusatz „mit Ausnahme der Anwendungsfälle des § 29 [KStG] (Anm. d. Verf.)“ ergänzt werden.

Die Ergänzung hat zur Folge, dass in künftigen Umwandlungsfällen keine Anfangsfeststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos i. S. d. § 27 Abs. 2 Satz 3 KStG durchzuführen ist, wenn durch einen Umwandlungsvorgang die übernehmende Gesellschaft neu entsteht.

Daraus folgt, dass der übergehende Bestand des steuerlichen Einlagekontos als Zugang des laufenden Wirtschaftsjahres (sog. Direktzugang) zu erfassen ist. Ebenso ist der übergehende Bestand des steuerlichen Einlagekontos für eine Leistungsverwendung gem. § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG im ersten Wirtschaftsjahr für die übernehmende Körperschaft gesperrt.

Kapitaländerungen im Sinne des § 29 KStG

Im Weiteren sieht der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 Anpassungen in Bezug auf § 29 Abs. 6 Satz 2 KStG vor.

§ 29 Abs. 6 KStG erfasst grenzüberschreitende Umwandlungen, bei denen für die übertragende Gesellschaft bisher kein steuerliches Einlagekonto festzustellen war (§ 29 Abs. 6 Satz 1 KStG). Im Fall einer Einlagenrückgewähr war somit § 27 Abs. 8 KStG anzuwenden und eine gesonderte Feststellung (§ 27 Abs. 8 Satz 3 KStG) zu erklären.

Die gesonderte Feststellung hat Bindungswirkung und ist aufgrund der Gesamtrechtsnachfolge von der übernehmenden Gesellschaft durchzuführen.

Zukünftig soll die zusätzliche Ermittlung des Bestands des nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen bei der übertragenden Gesellschaft entfallen.

Grundidee ist, dass die Ermittlung des übergehenden Bestands des Einlagekontos verfahrensrechtlich ein Teil des Bestands der Ermittlung der übernehmenden Gesellschaft ist und der übernommene Bestand des Einlagekontos als laufender Zugang im Einlagekonto angesehen wird.

Verfahrensrechtlich wird die gesonderte Feststellung über den Bestand des steuerlichen Einlagekontos bei den beteiligten Parteien um den Verwaltungsakt (gesonderte Feststellung i. S. d. § 27 KStG für den Übertragenden) reduziert.

Geplante Gesetzesänderungen in der Gewerbesteuer

Änderungen im Gewerbeertrag für internationale Besteuerungsfälle

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

Zukünftig wird § 7 Satz 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 Satz 9 GewStG der Verweis auf die §§ 7 ff. AStG entfallen.

Geplante Gesetzesänderungen im Umwandlungssteuergesetz

Besteuerung der Anteilseigner einer übertragenden Körperschaft (§ 5 Abs. 2 UmwStG)

§ 5 Abs. 2 UmwStG regelt die Besteuerung des Anteilseigners einer übertragenden Körperschaft in Umwandlungsfällen.

Voraussetzung dieser Norm ist, dass Anteile i. S. d. § 17 EStG vorliegen. Per gesetzlicher Fiktion gelten diese in Höhe der Anschaffungskosten als in das Betriebsvermögen der übertragenden Personengesellschaft als eingelegt (§ 5 Abs. 2 UmwStG).

Davon ausgenommen waren bisher sonstige im Privatvermögen gehaltene Anteile, die seit der Unternehmenssteuerreform 2008 nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerverstrickt sind.

§ 5 Abs. 2 UmwStG wird beabsichtigt dahingehend zu ändern, dass sämtliche steuerverstrickten und im Privatvermögen gehaltene Anteile am übertragenden Rechtsträger als in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers als eingelegt gelten. An der gesetzlichen Einlagefiktion wird festgehalten.

Die Neuregelung ist erstmalig für Umwandlungsfälle anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach Verkündung des JStG 2024 liegt.

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

Für 2024 sind Änderungen im Bereich der Wertverknüpfung zwischen der übertragenden und übernehmenden Gesellschaft geplant. Anpassungen sind speziell für § 13 Abs. 2 Satz 1 UmwStG vorgesehen.

Grundsätzlich soll ein Buchwertansatz der Anteile an der übernehmenden Körperschaft zum Regelansatz werden, wenn

- die Voraussetzungen des § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG oder
- die Voraussetzungen des § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG und
- vom Steuerpflichtigen kein Antrag auf Ansatz gemeiner Werte nach § 13 Abs. 1 UmwStG gestellt wurde.

Mangels Voraussetzungen des § 13 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 UmwStG, erfolgt auf Antrag ein Wertansatz zum gemeinen Wert gem. § 13 Abs. 1 UmwStG.

Die Antragsstellung soll fristbehaftet erfolgen. Die Antragsfrist endet mit Ablauf der Frist zur Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr der Umwandlung. Der Antrag ist spätestens mit Abgabe der Steuererklärung zu stellen und gilt weiterhin als unwiderruflich.

Die Neuregelung ist erstmals für Umwandlungsfälle anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach Verkündung des JStG 2024 liegt.

Gewerbsteuer bei Vermögensübertragungen auf eine Personengesellschaft oder auf eine natürliche Person sowie bei Formwechsel in eine Personengesellschaft (§ 18 Abs. 3 UmwStG)

§ 18 Abs. 3 UmwStG soll um einen neuen Satz 3 erweitert werden.

§ 18 Abs. 3 Satz 3 (bisher) UmwStG wird dann in § 18 Abs. 3 Satz 4 (neu) UmwStG geändert.

Ziel ist es, offen gelaubte Gestaltungslücken zu schließen, in denen Anteile an der übernehmenden Personengesellschaft einer mittelbaren Veräußerung unterliegen und damit einem gewerbesteuerlichen Zugriff nach § 18 Abs. 3 Satz 2 UmwStG entzogen werden.

§ 18 Abs. 3 Satz 3 (neu) UmwStG soll wie folgt in das Gesetz aufgenommen werden:

„Veräußert eine mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften an der übernehmenden Personengesellschaft beteiligte natürliche Person einen Anteil an der die Beteiligung vermittelnden Personengesellschaft oder gibt sie diese auf, unterliegt ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn auf Ebene der vermittelnden Personengesellschaft der Gewerbsteuer, soweit dieser auf den Anteil an der übernehmenden Personengesellschaft entfällt.“

Die Neuregelung soll bereits für Umwandlungsfälle gelten, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem Tag des Referentenentwurfs zum JStG 2024 liegt.

Entnahmen im Rückwirkungszeitraum (§ 20 Abs. 2 UmwStG)

Mit Urteil vom 07.03.2018 (I R 12/16) hat der BFH entschieden, dass in Einbringungsfällen getätigte Entnahmen im Rückwirkungszeitraum negative Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile begründen können.

Der BFH stellt sich entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. BMF-Schreiben vom 11.11.2011, BStBl 2011 I S. 1314, Rz. 20.19). Die Finanzverwaltung hält aber an ihrer Auffassung weiter fest und hat gegen die vorgenannte BFH-Entscheidung einen Nichtanwendungserlass erlassen.

Der Gesetzgeber beabsichtigt § 20 Abs. 2 UmwStG um einen Satz 5 zu ergänzen und klarzustellen, dass Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum bei der Ermittlung des eingebrachten Betriebsvermögens zu berücksichtigen sind. Damit ist ein Buchwertansatz des eingebrachten Betriebsvermögens ausgeschlossen, soweit sich durch Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum negative Anschaffungskosten ergeben würden. In Folge sind die eingebrachten (negativen) Buchwerte aufzustocken.

Die Neuregelung soll für Einbringungen gelten, wenn im Rahmen einer Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31.12.2023 gefasst wurde oder in allen anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31.12.2023 geschlossen wurde.



HINWEIS

Fälle i. S. d. §§ 20 ff. UmwStG, in denen Entnahmen und Einlagen im steuerlichen Rückwirkungszeitraum getätigt wurden, werden künftig mit Rechtsunsicherheiten verbunden sein.

Aufgrund der sich schon jetzt entgegenstehenden Rechtsauffassungen des BFH, dem Gesetzgeber und der Finanzverwaltung wird die Entwicklung der Rechtsprechung abzuwarten sein.

Quellen:

- BMF-Referentenentwurf zum JStG 2024 vom 17.05.2024
- Regierungsentwurf zum JStG 2024 vom 05.06.2024

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 06.09.2024