

11. Juli 2024



## Steuern + recht newsflash

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

### Referentenentwurf für ein zweites Jahressteuergesetz 2024

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat gestern den Referentenentwurf für ein zweites Jahressteuergesetz 2024 (2. Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024 II) an die Verbände mit der Bitte um Stellungnahme bis zum 17. Juli 2024 übermittelt.

Der vorliegende Entwurf sieht – neben einigen Erleichterungen, die Bestandteil der in der letzten Woche zusammen mit dem Haushaltsgesetz 2025 von den Koalitionsspitzen verabschiedeten „Wachstumsinitiative“ sind (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) – erneut die Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen vor. Im Rahmen des sog. Wachstumschancengesetzes (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) war die Einführung entsprechender Regelungen Anfang dieses Jahres im Vermittlungsausschuss gescheitert.

### Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen

Bereits im sog. Wachstumschancengesetz (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) waren Regelungen für eine Mitteilungspflicht über bestimmte innerstaatliche Steuergestaltungen vorgesehen, die letztlich jedoch im Vermittlungsverfahren aus dem Gesetz entfernt und daher nicht umgesetzt worden sind. Im vorliegenden Referentenentwurf für ein JStG 2024 II wird nun ein weiterer Anlauf zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung bestimmter innerstaatlicher Meldepflichten unternommen.

Die in den §§ 138l bis 138n AO-E verorteten Regelungen, die im Wesentlichen den ursprünglich im Wachstumschancengesetz vorgesehenen entsprechen, orientieren sich größtenteils an den gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach §§ 138d bis 138h AO, mit denen die DAC6-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt wurde.

#### Meldepflichtige Gestaltung

Eine (meldepflichtige) innerstaatliche Steuergestaltung ist gem. § 138l Abs. 2 AO-E jede Gestaltung,

- die keine grenzüberschreitende Steuergestaltung i.S.d. § 138d Abs. 2 i.V.m. § 138e AO ist,

- die eine Steuer vom Einkommen oder Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat,
- die mindestens ein Kennzeichen aufweist (nachfolgend unter a) und
- von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils i.S.d. § 138d Abs. 3 Satz 1 AO ist, der im Geltungsbereich dieses Gesetzes entsteht.

Zudem muss mindestens ein sog. nutzerbezogenes oder ein sog. gestaltungsbezogenes Kriterium i.S.d. § 138l Abs. 5 AO-E gegeben sein (nachfolgend unter b).

#### a) Kennzeichen

Die Kennzeichen für innerstaatliche Gestaltungen sind in § 138l Abs. 3 AO-E abschließend aufgeführt. Bis auf drei neue Kennzeichen werden sie wortgleich den in § 138e Abs. 1 Nr. 1, 2 und 3 Buchst. a bis c AO für grenzüberschreitende Gestaltungen aufgeführten Kennzeichen entnommen. Dies betrifft

- die sog. „allgemeinen“ Kennzeichen, die das Verhältnis zwischen Intermediär und Steuerpflichtigem (Vertraulichkeitsklausel, Erfolgsvergütung) oder Merkmale der Dienstleistungen des Intermediärs (standardisierte Dokumentation oder Struktur) betreffen, sowie
- sog. spezifische Kennzeichen von Gestaltungen, wie den Erwerb von Verlustunternehmen zur anderweitigen Nutzung ihrer Verluste, die Umwandlung von Einkünften in Vermögen, Schenkungen oder niedriger bzw. nicht besteuerte Einkünfte sowie zirkuläre Vermögensverschiebungen.

Im Vergleich zu § 138e AO werden drei neue – nur für innerstaatliche Steuergestaltungen geltende – Kennzeichen eingeführt, die jeweils folgende Gestaltungen zum Gegenstand haben:

- derselbe steuererhebliche Sachverhalt wird mehreren Nutzern oder anderen Steuerpflichtigen oder einem Nutzer oder Steuerpflichtigen mehrfach zugeordnet;
- durch aufeinander abgestimmte Rechtsgeschäfte werden zweckgerichtet steuerwirksame Verluste und ganz oder teilweise steuerfreie Einkünfte erzeugt (sog. Kopplungsgeschäfte);
- ein an der Gestaltung Beteiligter unternimmt unangemessene rechtliche Schritte, um für sich oder einen Dritten einen steuerlichen Vorteil im Bereich des Steuerabzugs vom Kapitalertrag zu erzeugen.

Wie zur „meldepflichtigen Gestaltung“ bereits ausgeführt, steht die Anwendung sämtlicher Kennzeichen des § 138l Abs. 3 AO-E unter dem Vorbehalt eines sog. Main-Benefit-Tests. Zudem ist - wie bei den grenzüberschreitenden Meldepflichten - eine noch zu veröffentlichtende sog. „Whitelist“ mit Ausnahmen von der sachlichen Meldepflicht geplant.

#### b) Erfüllung eines nutzerbezogenen oder eines gestaltungsbezogenen Kriteriums

Neben den Voraussetzungen in § 138l Abs. 2 AO-E muss mindestens entweder ein sog. nutzerbezogenes oder ein gestaltungsbezogenes Kriterium erfüllt sein (§ 138l Abs. 5 AO-E), um eine sachliche Meldepflicht für eine innerstaatliche Gestaltung zu begründen.

Eine Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung nach den **nutzerbezogenen Kriterien** besteht z.B. dann, wenn der Nutzer im Zeitpunkt des die Meldefrist grundsätzlich auslösenden Ereignisses

- in mindestens zwei der drei Kalenderjahre oder Wirtschaftsjahre, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das die Meldefrist auslösende Ereignis eingetreten ist, umsatzsteuerbare Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG von mehr als 50.000.000 EUR pro Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr erzielt hat (**Umsatzschwelle**), oder

- in mindestens zwei der drei letzten Veranlagungszeiträume, für welche vor dem die Meldefrist auslösenden Ereignis Einkommen- oder Körperschaftsteuer festgesetzt worden ist,
  - eine Summe der positiven Einkünfte (einschließlich der nach § 32d EStG dem gesonderten Tarif unterliegenden Einkünfte) von mehr als 2.000.000 EUR im Kalenderjahr (**Einkünfteschwelle**) erzielt hat, oder
  - ein Einkommen nach § 8 Abs. 1 KStG erzielt und dieses erhöht um die nach § 8b KStG außer Ansatz bleibenden Bezüge und Gewinne und vermindert um die nach § 8b Abs. 3 und 5 KStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben mehr als 2.000.000 EUR im Wirtschaftsjahr (**Einkommensschwelle**) beträgt.

Eine Verpflichtung zur Mitteilung nach den **gestaltungsbezogenen Kriterien** besteht z.B. dann, wenn die Gestaltung zum Gegenstand hat, dass unmittelbar oder mittelbar Anteile an einer Gesellschaft erworben werden oder übergehen und der durch die Anteile vermittelte Grundbesitzwert nach § 8 Abs. 2 GrEStG mindestens 5.000.000 EUR beträgt.

### **Persönliche Meldepflicht**

Meldepflichtig ist – wie bei den Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – grundsätzlich der Intermediär (§ 138m Abs. 1 AO-E). Für die Definition des Intermediärs wird auf § 138d Abs. 1 AO abgestellt. Intermediär ist danach jede Person, die eine innerstaatliche Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet.

Zudem muss der Intermediär einen hinreichenden Bezug zu Deutschland aufweisen, um gegenüber dem BZSt meldepflichtig zu sein (§ 138m Abs. 1 AO-E). Dies ist der Fall, wenn der Intermediär

- in Deutschland ansässig ist (Sitz, Geschäftsleitung, Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt),
- die Dienstleistung im Zusammenhang mit der Steuergestaltung über eine inländische Betriebsstätte erbracht wird,
- in das Handelsregister oder in ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist oder
- bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist.

Ist nach diesen Grundsätzen ein meldepflichtiger Intermediär gegeben, trifft – wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – die Pflicht zur Meldung der

- die Gestaltung selbst betreffenden und somit „abstrakten“ Angaben stets den Intermediär;
- der personenbezogenen Angaben (Angaben zum Nutzer sowie zu den an der Gestaltung beteiligten oder von ihr betroffenen Personen) den Intermediär nur dann, wenn dieser einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht (wie bspw. Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer) nicht unterliegt oder davon durch den Nutzer entbunden wurde; anderenfalls hat der Nutzer die Meldung der personenbezogenen Daten selbst vorzunehmen.

Der Nutzer ist dann (hinsichtlich sämtlicher Angaben) meldepflichtig, wenn es keinen meldepflichtigen Intermediär gibt oder der Nutzer die innerstaatliche Steuergestaltung für sich konzipiert hat.

### **Meldeverfahren**

Das Meldeverfahren sowie die Informationen, die an das BZSt übermittelt werden müssen, entsprechen im Wesentlichen den für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltenden

Vorgaben des § 138f AO. Die Meldung hat elektronisch gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu erfolgen.

Anders als bei den grenzüberschreitenden Gestaltungen ist die Meldung nicht innerhalb von 30 Tagen, sondern innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach Ablauf des Tages vorzunehmen, an dem das erste der nachfolgenden Ereignisse eintritt (§ 138n Abs. 1 AO-E):

- die innerstaatliche Steuergestaltung wird zur Umsetzung bereitgestellt,
- der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ist zu deren Umsetzung bereit oder
- mindestens ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung hat den ersten Schritt der Umsetzung dieser Steuergestaltung gemacht.

### **Zusätzliche Angabepflicht in der Steuererklärung**

Wie bei den grenzüberschreitenden Meldepflichten sind die DE-Registrier- und DE-Offenlegungsnummern in der Steuererklärung anzugeben, in der sich der steuerliche Vorteil erstmals auswirken soll.

### **Sanktionen bei Verstößen**

Nach dem Referentenentwurf werden Verstöße gegen die Meldepflicht als Ordnungswidrigkeit behandelt und mit Geldbußen von bis zu 10.000 EUR geahndet. Verstöße sind das Unterlassen der Meldung, die nicht rechtzeitige, unvollständige oder unrichtige Meldung.

Mit einer Geldbuße von bis zu 10.000 EUR soll zudem der Fall geahndet werden, in dem die Angabe der DE-Registrier- und der DE-Offenlegungsnummer in der Steuererklärung unterbleibt, nicht rechtzeitig, unvollständig oder unrichtig erfolgt.

### **Zeitliche Anwendung**

Die Vorschriften zur Meldepflicht innerstaatlicher Gestaltungen sollen in allen Fällen anzuwenden sein, in dem das maßgebende Ereignis nach § 138n Abs. 1 Satz 2 AO nach einem vom BMF mindestens ein Jahr zuvor zu bestimmenden und im Bundesgesetzblatt Teil I bekanntzumachenden Stichtag eingetreten ist. Unabhängig von der Bekanntgabe soll der späteste Stichtag der 31.12. des vierten auf die Verkündung folgenden Kalenderjahres sein (laut der Stellungnahme des NKR voraussichtlich der 31.12.2028).

## **Weitere Änderungen**

Neben den o.g. Regelungen zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung über bestimmte innerstaatliche Steuergestaltungen sieht der vorliegende Entwurf insb. im Einkommensteuergesetz und im Solidaritätszuschlaggesetz eine Reihe von Entlastungen durch Anpassungen des Steuertarifs vor:

- **Anhebung des Grundfreibetrags** in § 32a Abs. 1 EStG für den Veranlagungszeitraum **2025** um 300 EUR auf 12.084 EUR und ab dem Veranlagungszeitraum **2026** um weitere 252 EUR auf 12.336 EUR;
- **Verschiebung** der übrigen **Tarifeckwerte** des Einkommensteuertarifs in § 32a Abs. 1 EStG für die Veranlagungszeiträume **2025** und **2026** nach rechts (ausgenommen ist der Eckwert für die sog. „Reichensteuer“);
- **Anhebung** des steuerlichen **Kinderfreibetrags** für den Veranlagungszeitraum **2025** um 60 EUR und ab dem Veranlagungszeitraum **2026** um weitere 156 EUR.
- Weitere **Anhebung** der **Freigrenzen** beim **Solidaritätszuschlag** in § 3 SolZG für die Veranlagungszeiträume **2025** und ab **2026**.

Ferner sollen folgende bislang noch nicht in Angriff genommene Vorhaben des Koalitionsvertrags nunmehr umgesetzt werden:

- **Abschaffung** der **Lohnsteuerklassenkombination III/V** und **Überführung** in das **Faktorverfahren** der Lohnsteuerklasse IV;
- Anpassungen bei den Regelungen zur **Gemeinnützigkeit**.

# Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



# Bestellung

Wenn Sie einen PwC-Newsletter bestellen, speichern und verarbeiten wir Ihre E-Mail-Adresse zum Zweck des Versands des von Ihnen abonnierten Newsletters.

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über den folgenden Link als Abonnent registrieren zu lassen:

ANMELDEN

## Redaktion

Gabriele Nimmrichter  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37  
60327 Frankfurt am Main  
Tel.: +49 171 7603269  
[gabriele.nimmrichter@pwc.com](mailto:gabriele.nimmrichter@pwc.com)

Gunnar Tetzlaff  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Fuhrberger Straße 5  
30625 Hannover  
Tel.: +49 171 5503930  
[gunnar.tetzlaff@pwc.com](mailto:gunnar.tetzlaff@pwc.com)

## Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen.

© 2024 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.