

Dr. Winfred Bernhard

**Leiter der Steuerabteilung des Ministeriums der Finanzen
des Landes Nordrhein-Westfalen**

Es gilt das gesprochene Wort.

**Forum Steuerrecht
35. Vortragsveranstaltung**

am Mittwoch, 09. Oktober 2024
in Nordkirchen

(ca. 45 Min.)

Inhalt:

- I. Begrüßung**
- II. Einleitung**
 - 1. Aktuelle Gesetzgebungsvorhaben**
 - a. Steuerfortentwicklungsgesetz (SteFeG)**
 - b. Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024**
 - c. Jahressteuergesetz 2024**
 - d. Viertes Bürokratieentlastungsgesetz**
 - 2. Zukünftig Gesetzgebungsvorhaben**
- III. Vorschläge der Expertenkommissionen**
- IV. Gesamtfazit und Schluss**

I. Begrüßung

Sehr geehrte Damen und Herren,

ich danke Ihnen für die freundliche Einladung zu dieser Vortragsveranstaltung.

Ich freue mich außerordentlich, Sie im historischen Festsaal der Oranienburg begrüßen zu dürfen.

Nachdem ich selber vor vielen Jahren in Nordkirchen studiert habe, ist es immer wieder schön hierhin zurückzukehren und alte Erinnerungen noch einmal aufleben zu lassen.

Dieser Ort, als zentrale Anlaufstelle für die Steuerrechtsausbildung der Finanzverwaltung in Nordrhein-Westfalen erscheint mir besonders geeignet zu sein, um mit Ihnen gemeinsam einen Blick auf aktuelle steuerrechtliche Themenfelder in der Finanzverwaltung zu werfen.

II. Einleitung

Im Rahmen des heutigen Vortrags möchte ich Ihnen neben einigen aktuellen Gesetzgebungsvorhaben der BReg auch ein mögliches zukünftiges Gesetzgebungsverfahren und die Vorschläge der durch das BMF eingesetzten Expertenkommissionen zur „Bürger nahen Einkommensteuer“ und zur „Vereinfachten Unternehmensteuer“ in ihren Grundzügen vorstellen. Denn dies sind die Themen, die uns im Ministerium der Finanzen aktuell stark beschäftigen und die nicht nur eine große politische, sondern auch eine weitreichende fachliche Bedeutung haben.

Bevor ich weiter auf konkrete steuerrechtliche Regelungen eingehen möchte, erlauben Sie mir eine kurze politische Einschätzung.

Aktuell besteht ein starkes Spannungsverhältnis zwischen der Notwendigkeit auskömmlicher Steuereinnahmen zur Finanzierung der staatlichen Aufgaben und der Forderung nach steuerlichen Entlastungen.

Vor diesem Hintergrund versucht die BReg im Rahmen der aktuellen Gesetzgebungsverfahren u.a. umfangreiche Entlastungen umzusetzen, die enorme Mindereinnahmen vorsehen und somit in den öffentlichen Haushalten deutlich zu spüren wären. Die finanziellen Handlungsspielräume würden somit zukünftig noch enger als bisher.

Es sollte jedoch neben der Finanzierbarkeit stets auch die Notwendigkeit und Zielgerichtetheit einzelner Regelungen überprüft und ggf. angepasst werden. Dies betrifft insbesondere die im Gesetzentwurf zum Steuerfortentwicklungsgesetz vorgesehenen Änderungen auf die ich im Folgenden näher eingehen werde.

1. Aktuelle Gesetzgebungsvorhaben

Zu Beginn möchte ich Ihnen einen Überblick über die aus Sicht der Finanzverwaltung besonders wichtigen aktuellen steuerpolitischen Vorhaben der Bunderegierung geben.

Die BReg hat in diesem Sommer innerhalb weniger Wochen gleich drei Gesetzgebungsverfahren von größerer steuerlicher Bedeutung initiiert:

1. Das Steuerfortentwicklungsgesetz (SteFeG, ehemals JStG 2024 II),
2. das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 und
3. das Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024).

Diese Gesetzgebungsverfahren hat die BReg erst äußerst spät auf den Weg gebracht, sodass sich der Bundesrat hiermit erstmals Ende September befasst hat. Wir erleben daher auch in diesem Jahr wieder einen zeitlich sehr gedrungenen Gesetzgebungsprozess. Es dürfte offensichtlich sein, dass ein solches Verfahren der Qualität der Gesetze nicht unbedingt zu Gute kommt und die Reaktionsmöglichkeiten der Praxis zur Umsetzung des neuen Rechts äußerst knapp bemessen sein werden.

Zudem trifft das Gesetzgebungsverfahren zum **Vierten Bürokratieentlastungsgesetz**, auf das ich ebenfalls in

gebotener Kürze eingehen möchte, auf reges mediales Interesse.

a) Steuerfortentwicklungsgesetz (SteFeG)

Lassen Sie mich an dieser Stelle zunächst auf einige besonders wichtige Regelungen des SteFeG eingehen.

Anpassung des Einkommensteuertarifs

Der Gesetzentwurf sieht die Anpassung des Einkommensteuertarifs vor. In diesem Zusammenhang soll neben der Anhebung des Grundfreibetrags und des steuerlichen Kinderfreibetrags auch eine Inflationsbereinigung des Einkommensteuertarifs erfolgen.

Der **Grundfreibetrag** (§ 32a Abs. 1 EStG) soll für 2025 um 300 Euro auf 12.084 Euro angehoben werden und für 2026 um weitere 252 Euro auf 12.336 Euro.

Der **steuerliche Kinderfreibetrag** (§ 32 Abs. 6 EStG) soll für 2025 um 60 Euro auf 6.672 Euro und für 2026 um weitere 156 Euro auf 6.828 Euro angehoben werden.

Beiden Maßnahmen sind grundsätzlich verfassungsrechtlich erforderlich. Die genauen Betragsanpassungen werden jedoch erst mit Vorlage des 15. Existenzminimumberichts (vorauss. im Herbst) feststehen.

Die **Inflationsbereinigung** (§ 32a Abs. 1 EStG) umfasst Anpassungen auf der 1. und 2. Progressionsstufe um jeweils 2,5% und 2,0% für die Jahre 2025 und 2026. Der Reichensteuersatz soll jedoch unverändert bleiben. Die genauen

Betragsanpassungen werden erst mit Vorlage des 6. Steuerprogressionsberichts (ebenfalls vorauss. im Herbst) feststehen.

Diese Maßnahme dient der Verhinderung der kalten Progression, wäre aber rechtlich nicht zwingend umzusetzen.

Diese Maßnahmen sind für die öffentlichen Haushalt mit Mindereinnahmen von rd. 11,5 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung) verbunden.

Diesbezüglich ist im FzBR u.a. ein Antrag auf spätere Umsetzung der Erhöhung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags und der Inflationsbereinigung gestellt worden. Dieser ist mit der Vermeidung von Überkompensationen, der Verhinderung einer nachträglichen Anpassung des Tarifs und der Unsicherheit hinsichtlich der Inflationsentwicklungen begründet worden.

Der Antrag hatte jedoch keinen Erfolg im BR.

Fazit: In Bezug auf die Anpassung des Einkommensteuertarifs verbleiben somit einige Diskussionspunkte, die es vor einer tatsächlichen Umsetzung auszuräumen gilt.

Überführung der StKI III und V ab 2030 in das Faktorverfahren in StKI IV

Des Weiteren sieht das SteFeG vor, dass die Steuerklassen III und V ab 2030 in das **Faktorverfahren** in Steuerklasse IV

überführt werden (§ 39f und § 39g EStG). Es handelt sich um eine Maßnahme, die die Bundesregierung in ihrem Koalitionsvertrag vereinbart hat.

Kritische Stellungnahmen zu dieser Maßnahme haben im Bundesrat aber bislang keine Mehrheit gefunden. Dabei gibt es einige Punkte, die man durchaus hinterfragen kann:

- Die Überführung schränkt die bestehende Wahlmöglichkeit von Ehegatten und Lebenspartnern ein, obwohl aktuell nur ca. 1% der Paare das Faktorverfahren nutzen.
- Relevant hierfür dürften neben Liquiditätsnachteilen in Bezug auf das monatliche Familiennettoeinkommen auch negative Auswirkungen auf etwaige Lohnersatzleistungen sein.
- Für die steuerberatenden Berufe und die Finanzämter wird die verpflichtende Änderung zudem – sowohl in der Anfangs- als auch in der Folgezeit – einen nicht zu unterschätzenden Beratungs- und Erklärungsbedarf auslösen.
- Ferner würde das IT-Budget der Finanzverwaltung sowohl im Hinblick auf die Entwicklung als auch in Bezug auf die jährliche Pflege stark belastet.

Fazit: Vor diesem Hintergrund sollte kritisch hinterfragt werden, ob die Umsetzung dieser Maßnahme tatsächlich sinnvoll ist.

Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen

Dies gilt namentlich auch für die geplante Einführung einer **Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen** (§ 138I-n AO).

Diese Maßnahme wurde bereits im Rahmen des Wachstumschancengesetzes diskutiert und mit guten Gründen abgelehnt. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass sich diese Mitteilungspflicht schon bei grenzüberschreitenden Sachverhalten als unwirksam herausgestellt hat.

Gleichwohl hatte der diesbezüglich gestellte Antrag auf Ablehnung der Einführung einer Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen im BR keinen Erfolg.

Fazit: Das Verhältnis vom Aufwand zum Ertrag dieser Maßnahme sollte jedoch auch im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens nicht unberücksichtigt bleiben.

Maßnahmen zur Umsetzung der „Wachstumsinitiative“ der BReg

Mit dem SteFeG ist zudem beabsichtigt, mehrere Maßnahmen der am 05.07.2024 verkündeten „Wachstumsinitiative“ der BReg umzusetzen.

Konkret ist zunächst vorgesehen, dass die (Höchst-)Grenze bei der **Sammelabschreibung** von derzeit 1.000 Euro auf 5.000 Euro angehoben und die Auflösungsdauer von Sammelposten von derzeit 5 auf 3 Jahre verkürzt wird (§ 6 Abs. 2a EStG).

Der Gesetzentwurf sieht in diesem Zusammenhang ein abgestuftes System vor, dem zufolge

1. geringwertige Wirtschaftsgüter, deren Wert 800 Euro nicht übersteigt, sofortabzugsfähig sind,
2. Wirtschaftsgüter mit Kosten von über 800 und bis zu 5.000 Euro im Sammelposten unabhängig von ihrer tatsächlichen Nutzungsdauer über drei Jahre abgeschrieben werden können und
3. eine lineare bzw. eine degressive Abschreibung für alle Wirtschaftsgüter, die 5.000 Euro übersteigen oder nach dem Wahlrecht des Steuerpflichtigen linear abgeschrieben werden sollen, erfolgen kann.

Fazit: Zwar wurde eine, dieser sehr ähnliche Maßnahme i.R.d. Verhandlungen zum Wachstumschancengesetz abgelehnt. Gleichwohl sieht der Gesetzentwurf nunmehr ein abgestimmtes Regelungssystem vor, was u.U. auch gewisse Vorteile mit sich bringen kann. Die Länder befürchten jedoch, dass die Erhöhung der Grenzen bei den Sammelposten dazu führt, die Kontroll- und Überprüfungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung behindert bzw. erschwert werden, was ein im FzBR erfolgreich gestellter Antrag belegt. Im FzBR wurde in diesem Kontext zudem erfolgreich beantragt, die GWG-Grenzen auf 1.000 Euro anzuheben, was – vorbehaltlich weiterer Anpassungen – letztlich zu einem Bruch des vorgesehenen und systematisch stimmigen Regelungssystems führen würde.

Ferner ist beabsichtigt, dass die degressive Abschreibung um weitere vier Jahre bis 2028 fortgeführt und die lineare Abschreibung wieder auf das 2,5-fache und maximal 25% angehoben wird (§ 6 Abs. 2 EStG).

Auch diese Maßnahme wurde wegen der durch die Länder und Gemeinden mitzutragenden hohen finanziellen Auswirkung ausführlich i.R.d. Verhandlungen zum Wachstumschancengesetz beraten und letztlich bewusst nur befristet bis zum 31.12.2024 mit einer Abschreibung von höchstens dem 2-fachen und maximal 20% ein- bzw. fortgeführt.

Die Maßnahme ist nach dem Finanztableau des Gesetzentwurfs in den kommenden 4 Jahren mit steuerlichen Entlastungen im Volumen von jährlich rd. 6,9 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung) verbunden. Spiegelbildlich ergeben sich entsprechende Belastungen der öffentlichen Haushalte. Insbesondere die Kommunen werden jährlich mit ca. 0,8-0,9 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung) belastet. Daher ist eine sorgfältige Abwägung erforderlich, ob wiederholt kurzfristig umgesetzte Veränderungen bei den Abschreibungsbedingungen, tatsächlich nachhaltige Wachstumsimpulse setzen können. Jedenfalls sehen einige Bundesländer bei diesem Thema Gesprächsbedarf.

Fazit: Auch in Bezug auf diese Maßnahme sollten Aufwand und Ertrag insbesondere aufgrund der hohen finanziellen Auswirkungen sorgsam gegeneinander abgewogen werden.

Schließlich soll mit dem SteFeG auch die steuerliche **Forschungsförderung** ausgeweitet werden, indem die maximale Bemessungsgrundlage um 2 Mio. Euro erhöht wird und somit nach dem 31.12.2024 entstandene förderfähige Aufwendungen in Höhe von 12 Mio. Euro berücksichtigt werden (§ 3 Abs. 5 FZulG).

Die Maßnahme wird noch einmal eine steuerliche Erleichterung insbes. für große Unternehmen bringen. In die Breite dürfte die Maßnahme aber wohl eher nicht wirken. Das zeigen bereits die zu erwartenden jährlichen Mindereinnahmen von vergleichsweise niedrigen rd. 130 Mio. Euro (volle Jahreswirkung). Zudem hat der Bundesrat die Frage der beihilferechtlichen Zulässigkeit im Hinblick auf die Höhe der Bemessungsgrundlage aufgeworfen, die es im Hinblick auf die Umsetzung der Maßnahme zu beachten gilt. Zwar sind Beihilfen für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben nach Art. 25 AGVO nicht auf KMU beschränkt und es sind auch keine absoluten Grenzen vorgesehen. Gleichwohl hatte die EU-Kommission in ihrem Genehmigungsbeschluss vom 26. Juni 2020 (C (2020) 4194 – Staatliche Beihilfe SA.56245 (2020/EV)) im Hinblick auf das FZulG entschieden, dass selbiges v.a. auf eine Förderung von kleinen, insbesondere von KMU durchgeführten Projekten abzielt. Zudem basiert der Beschluss auf dem damaligen Höchstbetrag von 2 Mio. Euro. Aus diesem Grund wurde im

Bundesrat zu Recht gefordert, dass die Forschungszulage nach beihilferechtlichen Vorgaben zu evaluieren ist. Da eine entsprechende Evaluation erst im Laufe des Jahres 2025 abgeschlossen werden soll, erscheint die Forderung, mögliche Änderungen bis dahin zurückzustellen, aus fachlicher Sicht schlüssig.

Weitere Maßnahmen

Zu den weiteren Maßnahmen, die durch das SteFeG umgesetzt werden sollen, zählen u.a.

- die gesetzliche Festschreibung der Anhebung des Kindergeldes entsprechend der Entwicklung des steuerlichen Kinderfreibetrages (§ 66 Abs. 1 EStG),
- die Anhebung des Kindergeldes (§ 6 BKGG)
- die Steuerbefreiung der Stiftung Generationenkapital (§ 6 GenKapG) und
- die Digitalisierung der Sterbefallanzeige (§ 4 ErbStDV).

Zudem ist geplant das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung abzuschaffen (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) und zu regeln, dass gelegentliche politische Äußerungen für die Gemeinnützigkeit unschädlich sind (§ 58 Nr. 11 AO). Insbesondere diese letzten beiden, dem Bereich der **Gemeinnützigkeit** zuzuordnenden Maßnahmen dürften zu mehr Rechtsunsicherheiten führen und zudem keine größere praktische Relevanz besitzen.

Zwischenfazit

Zusammenfassend lässt sich somit feststellen, dass das SteFeG keine klaren steuer- und wirtschaftspolitischen Signale mit sich bringt. Gerade die ganz unterschiedlichen, in diesem Gesetzentwurf zusammengefassten Themenbereiche wirken letztlich in vielerlei Hinsicht widersprüchlich. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die vorgesehene wenig zielgenauen Förderung eines nachhaltigen Wirtschaftswachstums zum Preis der weitreichenden Mehrung von Bürokratieranforderungen. Das SteFeG als Gesamtpaket kann dem Wirtschaftsstandort Deutschland folglich nur wenig Hoffnung machen.

b) Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024

Ein weiteres von der BReg in diesem Sommer initiiertes Gesetzgebungsverfahren betrifft das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024.

Mit diesem Gesetzentwurf wird das Ziel der ab dem 1. Januar 2024 rückwirkenden Erhöhung des einkommensteuerlichen Grundfreibetrags (um 180 Euro auf 11.784 Euro) und des steuerlichen Kinderfreibetrags (um 228 Euro auf 6.612 Euro) verfolgt.

Auch wenn diese zwei Maßnahmen für den einzelnen Steuerpflichtigen überschaubar erscheinen, führen sie mit jährlich 1,95 Mrd. Euro Mindereinnahmen zu beträchtlichen finanziellen Belastungen der öffentlichen Haushalte.

Letztlich sollen beide Maßnahmen verfassungsrechtliche Vorgaben umsetzen, da der Anpassungsbedarf zur Freistellung des sächlichen Existenzminimums stärker gestiegen ist, als ursprünglich prognostiziert.

Gleichwohl möchte ich in diesem Zusammenhang auf die folgende rechtliche Besonderheit hinweisen:

Das **FG Schleswig-Holstein** (1 K 37/23) hat am 28.06.2024 unter Verweis auf einen Beschluss des BVerfG aus dem Jahr 1992 entschieden, dass es nicht (zwingend) verfassungsrechtlich geboten ist, den für das Jahr 2024

geltenden Grundfreibetrag (in Höhe von 11.604 Euro) um weitere 180 Euro (auf 11.784 Euro) zu erhöhen, da eine „annäherungsweise“ Orientierung am aktuellen sozialrechtlichen Maßstab von 11.784 Euro (2024) angesichts der bestehenden Differenz von lediglich 180 Euro (15 Euro/Monat) bereits zum jetzigen Zeitpunkt gegeben ist.

Zum Hintergrund: Das BVerfG hatte in seiner Grundsatzentscheidung v. 25.09.1992 (2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153) die folgenden Leitlinien aufgestellt: Die Maßgröße für das einkommensteuerrechtliche Existenzminimum ist der im Sozialhilferecht jeweils anerkannte Mindestbedarf. Mit der hieraus resultierenden Maßgeblichkeit ist jedoch kein vollständiger Gleichklang der Zuwendungen und der Freistellung in beiden Rechtsgebieten verbunden, da dem Gesetzgeber in diesem Zusammenhang eine vergrößernde, die Abwicklung von Massenverfahren erleichternde, Typisierung zusteht. Aus diesem Grund kann das Existenzminimum nur „annäherungsweise“ am Maßstab der Sozialhilfeleistungen bestimmt werden. Das BVerfG sah jedoch eine Differenz zwischen Grundfreibetrag und Sozialhilferechtlichen Ansprüchen in Höhe von 6.384 DM (rd. 3.264 Euro) nicht mehr als zulässig an.

Fazit: Die Entscheidung des FG Schleswig-Holstein konkretisiert den zulässigen Typisierungsrahmen des Gesetzgebers für die Bemessung des Grundfreibetrags. Danach wäre die durch den

Gesetzesentwurf vorgesehene Tarifierhöhung für den VZ 2024 in Höhe von 180 Euro verfassungsrechtlich nicht zwingend erforderlich.

Allerdings ist der ergangene Gerichtsbescheid noch nicht rechtskräftig, denn mittlerweile ist die Revision beim BFH (unter Az. III R 26/24) anhängig.

Gleichwohl dürften sich diese Befürchtungen und somit auch diese Rechtssache mit einer erfolgreichen Umsetzung des Gesetzesentwurfs, von der aktuell auszugehen ist, sprichwörtlich erledigen.

c) Jahressteuergesetz 2024

Lassen Sie mich nun einige Ausführungen zum JStG 2024 machen.

Die im Gesetzentwurf enthaltenen Maßnahmen sollen dazu dienen, den in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich gebotenen Gesetzgebungsbedarf umzusetzen.

Das Gesetz enthält aus diesem Grund eine Vielzahl thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbundener Einzelmaßnahmen, die überwiegend technischen Charakter haben. Es umfasst rd. 220 Maßnahmen, die auf 249 Seiten dargelegt werden.

Hierbei handelt es sich bspw. um die unionsrechtskonforme Anpassung mehrerer Regelungen im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (§ 10 Abs. 6, § 13d und § 28 Abs. 3 ErbStG), die Einführung einer europaweiten Sonderregelung für Kleinunternehmer in Bezug auf ihre Inlandsumsätze (§ 19 Abs. 4 UStG) sowie die Bestätigung mündlicher Verwaltungsakte auch in elektronischer Form (§ 119 Abs. 2 S. 2 AO).

Im Folgenden möchte ich auf einige der im Gesetzentwurf ebenfalls inhaltlich hervorgehobenen Maßnahmen näher eingehen.

Mit dem JStG 2024 soll u.a. ein sog. **Mobilitätsbudget** (§ 40 Abs. 2 Nr. 8 EStG) eingeführt werden. Hierdurch soll die Möglichkeit geschaffen werden, die Lohnsteuer auf zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Form eines Sachbezugs oder Zuschusses gewährte Leistungen pauschal mit 25% zu erheben. Das Mobilitätsbudget soll auf einen Höchstbetrag von 2.400 Euro pro Kalenderjahr begrenzt werden.

Unter einem Mobilitätsbudget in diesem Sinne ist konkret das den Arbeitnehmern zur Verfügung gestellte Angebot zur Nutzung von außerdienstlichen Mobilitätsleistungen unabhängig vom Verkehrsmittel (ausgenommen Luftfahrzeuge, private Kraftfahrzeuge sowie den Arbeitnehmern dauerhaft überlassene und betriebliche Kraftfahrzeuge) zu verstehen.

Hierdurch sollen insbesondere die bisherigen Pauschalbesteuerungsvorschriften um die Nutzung moderner Fortbewegungsmöglichkeiten (wie bspw. E-Scooter, die gelegentliche Inanspruchnahme von Car-Sharing-, Bike-Sharing- sowie sonstige Sharing-Angebote und Fahrdienstleistungen) erweitert werden. Zudem soll der Erwerb von Einzelfahrkarten, Zeitkarten und Ermäßigungskarten für den Bus- und Bahnverkehr begünstigt werden.

Der Bundesrat bezweifelt jedoch, ob angesichts bereits bestehender Fördermöglichkeiten im Steuerrecht ein Erfordernis für eine weitere steuerliche Förderung besteht. Denn nach

geltender Rechtslage sind u.a. bereits zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte

- Leistungen wie die Ticketüberlassung oder Zuschüsse des Arbeitgebers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (§ 3 Nr. 15 EStG)
- Leistungen des Arbeitgebers für Privatfahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (§ 3 Nr. 15 EStG) sowie
- vom Arbeitgeber gewährte geldwerte Vorteile aus der Überlassung von betrieblichen Fahrrädern zur Privatnutzung (insbesondere Pedelecs und andere betriebliche Fahrräder, § 3 Nr. 37 EStG) steuerfrei.

Darüber hinaus fördert diese Maßnahme nicht nur die im Gesetzentwurf aufgeführte umweltverträgliche Mobilität. Und auch die behauptete Vereinfachung der Besteuerung ist aufgrund der vom Arbeitgeber wegen anderweitiger Begünstigungsregelungen für jeden Arbeitnehmer durchzuführenden Günstigerprüfung zweifelhaft.

Fazit: Aus diesen Gründen ist die Einführung eines Mobilitätsbudgets kritisch zu betrachten. Aus haushalterischer Sicht ist zudem anzumerken, dass der Gesetzentwurf keine Mindereinnahmen für diese Maßnahme benennt.

Ferner soll mit dem JStG 2024 eine sog. **Wohngemeinnützigkeit** für die vergünstigte Wohnraumüberlassung an bestimmte hilfsbedürftige Personen als weiterer gemeinnütziger Zweck in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 27 AO eingeführt werden.

Mit dieser, gemessen an ihrem Ziel, grundsätzlich sinnvollen Maßnahme gehen jedoch einige weitergehende rechtliche und systematische Probleme einher.

Zunächst ist schon der Begriff der „vergünstigte[n]“ Wohnraumüberlassung unbestimmt und schafft Rechtsunsicherheit. Zudem geht die Regelung insofern über eine bloße Klarstellung der bisherigen Gesetzeslage hinaus, als dass aufgrund des unbestimmten Wortlauts auch Vermietungstätigkeiten, bei denen Mietentgelte die Selbstkostengrenze überschreiten, begünstigt werden.

Auch das Verhältnis der Neuregelung, die als gemeinnütziger Zweck eingruppiert wird, zu mildtätigen Zwecken bleibt offen, sodass eine vergünstigte Vermietungsleistung sowohl unter § 52 AO als auch unter § 53 AO fallen kann. Schließlich ist die Hilfsbedürftigkeit eine Voraussetzung, die nur zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses zu prüfen ist, was grundlegenden systematischen Bedenken begegnet, die sich durch die Ausführungen in der Gesetzesbegründung nicht rechtfertigen lassen.

Fazit: Aus diesen Gründen ist auch die Einführung einer Steuerbegünstigung für die Förderung wohngemeinnütziger Zwecke kritisch zu betrachten.

Der Gesetzentwurf sieht zudem die **Absenkung des Durchschnittssatzes für Pauschallandwirte** von 9,0% auf 8,4% (für 2024) sowie von 8,4% auf 7,8% ab dem 01.01.2025 vor (§ 24 UStG). Da die im RefE noch vorgesehene und auf einer Protokollerklärung der BReg zum Wachstumschancengesetz beruhende Regelung zur 2-jährigen Verlängerung der Tarifermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht mehr vorgesehen ist, werden Landwirte durch die Absenkung des Durchschnittssatzes in Höhe von 95 Mio. Euro (Jahreswirkung) belastet.

Diesbezüglich ist jedoch klarzustellen, dass die Tarifermäßigung zum einen in das „Agrarentlastungspaket“ der BReg eingeflossen ist, was dazu führt, dass Landwirt- und Forstwirte in Höhe von 50 Mio. Euro (Jahreswirkung) entlastet werden. Zum anderen erfolgt die Ermittlung des Durchschnittssatzes für Pauschallandwirte auf der Grundlage unionsrechtlicher Vorgaben und steht somit dem Grunde nach nicht zur Disposition des nationalen Gesetzgebers. Gleichwohl wird vom Bundesrat zwecks Vermeidung eines nicht zu rechtfertigenden hohen bürokratischen Aufwands gefordert, dass zumindest von einer noch in 2024 stattfindenden unterjährigen Absenkung des

Durchschnittsatzes abgesehen wird. Gleiches gilt hinsichtlich der im Gesetzentwurf zum JStG 2024 nicht berücksichtigten, aber vom Europäischen Richtliniengeber eingeräumten auf halbe Prozentpunkte lautende Auf- bzw. Abrundungsmöglichkeit (Art. 298 MwStSystRL).

Fazit: Die Maßnahme ist somit grundsätzlich nicht zu beanstanden, soweit unionsrechtliche Vorgaben zutreffend umgesetzt werden. Es bestehen jedoch Umsetzungsspielräume die durch den Gesetzgeber noch genutzt werden könnten.

Zu guter Letzt sieht das JStG 2024 noch eine gute Nachricht für die Biertrinker unter uns vor: Beabsichtigt ist auch eine Änderung in Bezug auf die **Biersteuer**. Hiernach soll das von Haus- und Hobbybrauern in ihren Haushalten ausschließlich zum eigenen Verbrauch bereitete Bier zukünftig bis zu einer Menge von 5 hl (anstatt 2 hl) im Kalenderjahr von der Steuer befreit werden (§ 29 Abs. 2 BierStG).

d) Viertes Bürokratieentlastungsgesetz

Ein weiteres Gesetzgebungsvorhaben der BReg, das bereits Gegenstand zahlreicher Diskussionen gewesen ist und vor knapp zwei Wochen durch den Bundestag beschlossen worden ist, ist das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz. Dieses betrifft neben vielen anderen Themen im Wesentlichen zwei besonders diskutabile Bereiche mit steuerlichem Bezug.

Es zielt zum einen darauf ab, durch die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist für Buchungsbelege im Handels- und im Steuerrecht von 10 auf 8 Jahre (§ 257 Abs. 4 HGB; § 147 Abs. 3 AO; § 14b Abs. 1 S. 1 UStG) eine Entlastung zu schaffen. Ob hiermit aber tatsächlich eine spürbare Entlastung der Bürgerinnen und Bürger sowie der Unternehmen einhergehen wird, bleibt abzuwarten.

Jedenfalls wird die Verkürzung der Aufbewahrungspflichten nicht, wie teilweise behauptet, zwingend die Aufklärung von Cum-Ex- und Cum-Cum-Fällen beeinträchtigen, da zugleich eine diesbezügliche Sonderregelung im EGHGB vorgesehen ist, derzufolge die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist in Bezug auf Unterlagen von Personen und Gesellschaften, die der Aufsicht der BaFin unterliegen, erst mit einer Verzögerung von einem Jahr gilt. Diese Einschränkung soll dem primären Zweck dienen, laufende Cum-Ex-Ermittlungsverfahren durch die als bloße Entbürokratisierungsmaßnahme intendierte Verkürzung der Aufbewahrungsfrist nicht zu beeinträchtigen oder zu erschweren.

Gleichwohl könnte aber in Einzelfällen die Aufklärung von Steuerhinterziehungen erschwert werden. Das scheint die Bundesregierung aber weiterhin anders zu sehen.

Zum anderen sieht das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz vor, dass die elektronische Bekanntgabe von Steuerbescheiden zum Regelfall wird (§ 122a AO). Auch wenn die Möglichkeit der digitalen Bereitstellung von Steuerbescheiden bereits seit vielen Jahren existiert, soll nach dem Willen des Gesetzgebers gerade die als Regelfall vorgesehene elektronische Bekanntgabe einen weiteren Fortschritt im Hinblick auf den Bürokratieabbau mit sich bringen.

Fazit: Die Frage, ob es sich bei diesem Gesetzentwurf um den großen Wurf handelt, ist im Ergebnis aus den genannten Gründen wohl eher zu verneinen.

2. Zukünftige Gesetzgebungsvorhaben

Neben den vorgestellten vier aktuellen Gesetzgebungsvorhaben erwarten wir aktuell, dass aus dem Diskussionsentwurf des BMF zum Mindeststeueranpassungsgesetz vom 08.08.2024 in Kürze noch ein weiteres konkretes Gesetzgebungsvorhaben entstehen wird.

Dieses dürfte im Kern den Gegenstand des Diskussionsentwurfs und somit den Bereich der Mindestbesteuerung betreffen. Gleichwohl rechnen wir damit, dass in diesem Zusammenhang auch einzelne der zahlreichen Vorschläge der Expertenkommission aus dem Bereich des Internationalen Steuerrechts aufgegriffen werden könnten.

Ob die BReg jedoch die Kraft haben wird noch ein weiteres großes Gesetzgebungsverfahren auf den Weg zu bringen und dieses auch umzusetzen bleibt unklar.

III. Vorschläge der Expertenkommissionen

Lassen Sie mich deshalb nunmehr einige Worte zu den Vorschlägen der Expertenkommissionen verlieren.

In einem engen zeitlichen Zusammenhang mit den aktuellen Gesetzgebungsverfahren hat das BMF auch Steuerrechtsvorschläge von zwei Expertenkommissionen für den Bereich der Einkommen- und der Unternehmensteuer vorgelegt. Beide Vorschläge sind in ihrer **Zielrichtung zu begrüßen**.

Konkret wird ausgesprochen, was die Länder und führende Wirtschaftsverbände ohnehin seit langem fordern: "Deutschland muss seine Bürger und Unternehmen entlasten bei der Bürokratie und bei der Steuerlast."

Bei der Aufarbeitung der Vorschläge hat sich hierbei das folgende Bild ergeben:

Einige Vorschläge der Expertenkommissionen sind nicht neu und haben teilweise bereits Berücksichtigung gefunden.

Für den Bereich der Einkommensteuer betrifft dies bspw. die vorgeschlagene Anhebung der Buchführungs- und Umsatzgrenzen sowie die Anhebung der Grenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter und für Poolabschreibungen, die bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum SteFeG aufgegriffen worden sind. Der Vorschlag, die

Aufzeichnungspflichten durch einen Verzicht auf laufend zu führende Verzeichnisse für GWG zu reduzieren, um einen diesbezüglichen Gleichlauf zu den Sammelposten herzustellen, ist bereits Gegenstand des SteFeG.

Für den Bereich der Unternehmensteuer ist u.a. der Vorschlag aufgrund der umfassenden Wirkung des Betriebsausgabenabzugsverbots des § 4k EStG Regelungen wie § 4i EStG, der den Sonderbetriebsausgabenabzug bei bestimmten Vorgängen mit Auslandsbezug untersagt, zu streichen, ebenfalls bereits Gegenstand im FzBR des Gesetzgebungsverfahrens zum JStG 2024 gewesen. Nicht neu ist zudem die vorgeschlagene Streichung der Mitteilungspflicht für Steuergestaltungen, die nicht nur im Gesetzgebungsverfahren zum SteFeG erneut Gegenstand zahlreicher Diskussionen geworden ist, aber trotz der von vielen geäußerten Bedenken bisher nicht aufgehoben werden konnte.

Andere Vorschläge der Expertenkommissionen bieten hingegen gewisse positive Ansätze für eine weitere Prüfung.

Dies betrifft für den **Bereich der Einkommensteuer** v.a. die Einführung einer möglichen Rentenabzugsteuer auf alle Renteneinkünfte durch die bis zu 4,4 Mio. Steuererklärungsfälle aus der Veranlagungspflicht genommen werden könnten. Der Teufel steckt dabei aber im Detail. So können bspw. Fälle, in denen Steuerpflichtige nicht ausschließlich Renteneinkünfte

beziehen, die Ermittlung eines zutreffenden Abzugsbetrags erheblich erschweren. Die Anzahl der in Deutschland Steuerpflichtigen, die ausschließlich Renteneinkünfte bzw. Einkünfte aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen beziehen, beläuft sich gemessen an der Zahl der abgegebenen Steuererklärungen aber auch nach den Erkenntnissen der Expertenkommission auf lediglich rd. 0,75 Mio. In der Folge kann letztlich nur für diese Steuerpflichtigen eine Steuererklärungspflicht entfallen, was auch die Expertenkommission an späterer Stelle einräumt. Die diesbezüglich präsentierten Lösungsansätze der Kommission gilt es nunmehr auf ihre Praxistauglichkeit hin zu prüfen. Die Wirkungen einer Arbeitstagepauschale mit einem fixen Euro-Betrag pro Arbeitstag lohnt ebenfalls einen genaueren Blick, da sich auch hier Erleichterungen in einem Massenverfahren für viele Vorteilhaft auswirken könnten.

Einer erneuten Prüfung bedarf im Bereich der **Unternehmensteuer** u.a. der Vorschlag, auf das Erfordernis des Gewinnabführungsvertrags für die Gruppenbesteuerung künftig zu verzichten und stattdessen eine qualifizierte Mehrheitsbeteiligung von mindestens 75 Prozent der Stimmrechte (und am gezeichneten Kapital) als Zurechnungsgrundlage heranzuziehen. Dies gilt ebenfalls für den aus fachlicher Sicht zu begrüßenden Vorschlag einer Zusammenführung von Mindestbesteuerung und Hinzurechnungsbesteuerung.

Schließlich sind einige Vorschläge der Expertenkommissionen aus steuerfachlicher Sicht eher mit Zurückhaltung zu sehen.

Dies betrifft im Bereich der Einkommensteuer z.B. die vorgeschlagene Vereinheitlichung der Gewinneinkünfte zu einer Gewinneinkunftsart, die nicht zielführend ist, wenn Unterschiede und Abgrenzungen an anderer Stelle, wie bspw. im Bereich der Gewerbesteuer beibehalten werden. Denn letztlich führt eine Zusammenführung nur dann zum Wegfall schwieriger Abgrenzungsfragen, wenn die Gewerbesteuer entweder abgeschafft oder von allen Beziehern von Gewinneinkünften (also auch von Selbstständigen bzw. LuF) erhoben wird, was politisch erhebliche Diskussionsbedarf auslösen dürfte. Die Expertenkommission zur „vereinfachten Unternehmensteuer“ hat „nur“ Möglichkeiten der Vereinfachung der Gewerbesteuer innerhalb des geltenden Regelungsrahmens vorgeschlagen.

Für den Bereich der Unternehmensteuer spricht bspw. einiges gegen die vorgeschlagene Aufhebung von § 8b Abs. 4 KStG und die damit verbundene vollständige Steuerfreistellung von Streubesitzdividenden sowie die entsprechenden Regelungen in der Gewerbesteuer. Denn eine Beteiligungshöhe von weniger als 10% deutet eher auf eine Kapitalanlage mit dem Zweck, Renditen zu erzielen, hin und spricht damit gegen eine vollständige Steuerfreistellung. Gleiches gilt auch für die vorgeschlagene Erfassung stiller Reserven bei

Aufgabe/Veräußerung eines Gewerbebetriebs, da dies dem Objektsteuerprinzip widerspricht. Vielmehr ist richtigerweise nur der auf den laufenden Betrieb entfallende, durch eigene gewerbliche Leistungen entstandene Gewinn Gegenstand der Gewerbesteuer. Daher können auch Anlaufverluste von Personenunternehmen, die aus bloßen Vorbereitungshandlungen resultieren, bei der Gewerbesteuer nicht ohne weiteres berücksichtigt werden.

Als Wermutstropfen ist in diesem Zusammenhang zudem der Zeitpunkt der Erkenntnisse der BReg zu betrachten, denn diese Erkenntnisse kommen schlicht **zu spät**. Es ist kaum zu erwarten, dass neben der möglichen Umsetzung von Vorschlägen aus dem Bereich des Internationalen Steuerrechts eine Vielzahl weiterer Vorschläge noch in dieser Legislaturperiode umgesetzt werden kann.

IV. Gesamtfazit und Schluss

Wie Sie anhand meiner Ausführungen unschwer erkennen konnten, wird sich trotz der Vielzahl der beabsichtigten gesetzlichen Änderungen und Vorschläge der Expertenkommissionen letztlich am Status Quo des Wirtschaftsstandorts Deutschland zumindest in der nächsten Zeit nicht sehr viel verbessern.

Vielmehr ist zu befürchten, dass sich dieser aufgrund beabsichtigter gesteigerter Bürokratieanforderungen ggf. sogar noch verschlechtern wird. In schwierigen Zeiten wie heute wäre ein deutlich positiveres, das Thema Bürokratieabbau wirklich ernst nehmendes Signal wünschenswert gewesen.

Dass zumindest einzelne sinnvolle und dieses Ziel berücksichtigende Vorschläge der Expertenkommission ggf. noch zeitnah umgesetzt werden, bleibt zu hoffen.

Mit dieser kurzen Einordnung möchte ich meinen Vortrag beenden.

Ich hoffe, dass ich Ihnen einen interessanten Einblick in einige uns aktuell in der Finanzverwaltung NRW beschäftigende steuerrechtliche Themenfelder geben konnte.

Es würde mich zudem sehr freuen, wenn wir über den ein oder anderen angesprochenen Aspekt in der Pause noch einmal sprechen würden.

Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.