

PSP

MÜNCHEN

# PSP NEWSLETTER 03 | 2024

## TOP-THEMEN

S. 2 | Revival der Mitteilungspflicht  
für innerstaatliche Steuergestaltungen?

---

S. 8 | Überprüfung der Einkunftserzielungsabsicht  
bei Vermietung und Verpachtung

---

S. 12 | ESRS-Modulverlautbarungen

---

S. 14 | Steuerklassenreform und Faktorverfahren:  
Ein Weg zur Gleichstellung?



## EDITORIAL

Die Bundesregierung hat sich im Koalitionsvertrag dazu verpflichtet, Steuerhinterziehung und aggressive Steuerplanung zu bekämpfen. Dies sei „...eine Frage der Gerechtigkeit und Fairness“, ein Ansinnen, dem uneingeschränkt zuzustimmen ist. Dennoch heiligt der Zweck nicht immer die Mittel. So plant die Bundesregierung die Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen auf nationale Steuergestaltungen auszuweiten und dies obwohl die bestehenden Regelungen massiv in der Kritik stehen. Zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 31. März 2023 wurden zwar sagenhafte 26.921 Mitteilungen eingereicht, jedoch blieb die Zahl der daraus resultierenden gesetzgeberischen Initiativen bei null. Dabei muss sich dieses Ergebnis insbesondere an dem damals geplanten Erfüllungsaufwand für die Verwaltung von rund EUR 71 Mio. messen lassen. Ungeachtet der Prinzipien der Verwaltungsökonomie brachte die Regierung dennoch im Wachstumschancengesetz die Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen ein – ein Vorstoß, der letztlich im Vermittlungsausschuss scheiterte. Doch damit nicht genug: Trotz der klaren Ablehnung durch die von der Regierung eingesetzte Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmenssteuer“, wird nun im Rahmen des Zweiten Jahressteuergesetzes 2024 der nächste Versuch unternommen. Dabei offenbart dieses Verhalten letztlich das derzeitige Dilemma der Steuergesetzgebung: Mehr Ideologie statt weniger Bürokratie.

DR. AXEL VON BREDOW

Spezialist für Audit & Tax Core Services

## #Steuerfortentwicklungsgesetz #Referentenentwurf

# REVIVAL DER MITTEILUNGSPFLICHT FÜR INNERSTAATLICHE STEUERGESTALTUNGEN?

Sie war bereits im Gesetzesentwurf zum Wachstumschancengesetz enthalten, schlussendlich jedoch nicht verabschiedet worden: die Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen. Diese Mitteilungspflicht erlebt nun im Entwurf des Steuerfortentwicklungsgesetzes (SteFeG) 2024 ein Revival. Analog der bereits bestehenden Meldepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen (sog. DAC 6) kann die Pflicht neben dem steuerlichen Berater und anderen sog. Intermediären auch den Mandanten direkt betreffen.

Das Ziel der geplanten und bereits bestehenden Mitteilungspflichten besteht darin, dem Gesetzgeber und den Finanzbehörden zeitnah Informationen bereitzustellen, um steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten frühzeitig zu erkennen und rascher gegen ungewollte und unerwünschte Steuergestaltungen vorgehen zu können.

## KERNELEMENTE UND BEGRIFFLICHKEITEN

Die geplanten Regelungen zu innerstaatlichen Meldepflichten nach §§ 137f bis 138n AOE lehnen sich an die bestehenden gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach den §§ 138d bis 138h AO an und übernehmen dabei wesentliche Kernelemente und Begrifflichkeiten. So soll die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen in erster Linie den

Intermediär der Steuergestaltung treffen, also die Person, die eine Steuergestaltung vermarktet, konzipiert, organisiert, zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet. Ist kein meldepflichtiger Intermediär vorhanden – z. B. weil der beratende Steuerberater nicht in Deutschland ansässig ist – oder hat der sogenannte Nutzer der Gestaltung diese selbst – z. B. in einer In-House Steuerabteilung – entworfen, trifft die Meldepflicht den Nutzer. Darüber hinaus ist der sogenannte Nutzer in Bezug auf bestimmte personenbezogene Daten immer dann meldepflichtig, wenn der Intermediär einer Geheimhaltungspflicht unterliegt und von dieser nicht entbunden wurde.

Auch für die Meldepflicht der innerstaatlichen Steuergestaltung bestehen ähnliche Voraussetzungen wie im Rahmen der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen. Dabei ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung den Begriff der Steuergestaltung eher weit fasst:

- Es muss eine Steuergestaltung vorliegen.
- Die Gestaltung muss eine Steuer vom Einkommen oder Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand haben.
- Die Gestaltung muss zudem ein bestimmtes Kennzeichen (sog. „Hallmark“) erfüllen, und
- aus Blickwinkel eines vernünftigen Dritten muss zu erwarten sein, dass

eine vorteilhaftere Besteuerung der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile der Gestaltung ist.

Die im Referentenentwurf vorgesehenen meldepflichtigen Kennzeichen ähneln ebenfalls den bereits bekannten Hallmarks. Diese sind teils konkret, wie etwa die Vereinbarung besonderer Vertraulichkeitsklauseln, die zu einer Meldepflicht führen. Teilweise fehlt jedoch eine klare Abgrenzung, beispielsweise bei dem Merkmal einer „standardisierten Dokumentation oder Struktur“.

## GRÖSSENKRITERIEN BRINGEN ERLEICHTERUNG

Erleichternd – und diese Erleichterung gibt es bei DAC 6 nicht – ist geplant, die Meldung auf bestimmte Nutzer einzugrenzen: So sollen nur solche Nutzer der Meldepflicht innerstaatlicher Steuergestaltungen unterliegen, die bestimmte Größenkriterien überschreiten, z. B. einen jährlichen Umsatz von mehr als EUR 50 Mio., ein jährliches Einkommen von mehr als EUR 2 Mio. oder jährliche Einkünfte von mehr als EUR 2 Mio. (Ehepaare EUR 4 Mio.) aufweisen. Es ist jedoch zu beachten, dass diese Größenmerkmale teilweise zu modifizieren sind und somit etwa auch Unternehmen mit geringerem jährlichen Einkommen betroffen sein können. Für Konzerngesellschaften, Anleger in Investmentfonds oder im Rahmen von Gestaltungen, die Erbschaften oder Schenkungen betreffen, sind abweichende Größenkriterien vorgesehen.

## VORGABEN FÜR MELDENDE

Wenn eine meldepflichtige innerstaatliche Gestaltung vorliegt, sind Informationen zur Gestaltung und persönliche Angaben zum Nutzer sowie ggf. mit dem Nutzer verbundene Personen elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Der Gesetzesentwurf sieht für diese Meldung eine Frist von zwei Monaten vor. Eine Verletzung der Frist oder der Melde-

pflicht soll eine Ordnungswidrigkeit darstellen, die mit einem Bußgeld von bis zu EUR 10.000 geahndet werden kann. Zum Vergleich: Bei einer Verletzung der bestehenden Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen beträgt das maximale Bußgeld derzeit EUR 25.000.

Der Meldende (Intermediär oder Nutzer) soll nach der Meldung vom Bundeszentralamt für Steuern eine sog. Registrier- und eine sog. Offenlegungsnummer erhalten. Diese Nummern sind für eine weitere Meldepflicht relevant: So ist geplant, dass meldepflichtige innerstaatliche Steuergestaltungen auch in der Steuererklärung anzugeben sind, in der sie sich erstmals steuerlich (positiv) auswirken. Auch diese Regelung soll bußgeldbehaftet sein.

## AUSWIRKUNGEN

Die geplante Einführung bzw. Erweiterung der Meldepflicht bringt sowohl für Intermediäre, allen voran Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte, als auch für Mandanten als mögliche Nutzer der Beratung, vielfältige Verpflichtungen und Unsicherheiten mit sich. Auch wenn entsprechende Prozesse zur Identifikation und Meldung aufgrund der bestehenden Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltung bei Kanzleien und größeren Unternehmen bereits implementiert sind, werden die Prozesse bei einer Ausweitung der Meldepflicht auf innerstaatliche Konstellationen erheblich an Umfang und Aufwand gewinnen.

Die Ampelparteien haben in ihrem Koalitionsvertrag die Einführung einer innerstaatlichen Meldepflicht vereinbart. Eine Umsetzung ist bislang u. a. aufgrund des Widerstands diverser Verbände und Organisationen gescheitert. Ob es diesmal erneut bei einem Versuch bleibt oder ein neues Bürokratiemonster erschaffen wird, bleibt abzuwarten. Die Stellungnahme des Bundesrats zum Regierungsentwurf wird voraussichtlich am 27.09.2024 erwartet. ■



DR. KATHARINA HEUSINGER  
Steuerberaterin  
k.heusinger@psp.eu



MONIKA KARANIKOLAS  
Rechtsanwältin und Steuerberaterin  
m.karanikolas@psp.eu

---

#Umsatzsteuererklärung #Vorsteuerabzug

## EUGH BESTÄTIGT RECHTSFOLGEN DER ORGANSCHAFT UND GIBT ZUSTÄNDIGKEIT FÜR UMSATZSTEUER AB



STEFAN HEINRICHSHOFEN

Spezialist für Umsatzsteuer

s.heinrichshofen@psp.eu

Das Steueraufkommen der Umsatzsteuer, als größte Einnahmequelle des Fiskus, betrug in 2023 rund EUR 292 Mrd. Steuerschuldner ist hierbei der Unternehmer. Im Jahr 2019 waren laut Statistik rund 6,97 Millionen Unternehmen umsatzsteuerlich registriert. Dabei dürfte die tatsächliche Anzahl der Einheiten, die Umsatzsteuer auslösen, deutlich größer sein. Grund hierfür ist die sog. umsatzsteuerliche Organschaft. Ist eine Einheit nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert, so treffen die umsatzsteuerlichen Verpflichtungen das andere herrschende Unternehmen, den sog. Organträger. Der immense Vorteil der umsatzsteuerlichen Organschaft besteht darin, dass für sämtliche Einheiten nur eine Umsatzsteuererklärung einzureichen ist. Der Fiskus hat es somit nur mit einem Steuerpflichtigen, nämlich dem Organträger, zu tun. Ein Blick in die Praxis zeigt, dass in Deutschland gerade DAX-Unternehmen sehr häufig unter die Regelung fallen, und zwar mit mehr als 100 beteiligten Gesellschaften. Wie nachfolgend noch aufgezeigt wird, mag es zu „Einsparungen“ kommen, wenn zu der Organschaft Einheiten zählen, die ansonsten nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, weil sie sog. Ausschlussumsätze, d. h. bestimmte umsatzsteuerfreie Umsätze wie Bank-, Versicherungs-, Post- oder Bildungsleistungen tätigen.

Obwohl das Rechtsinstitut der Organschaft bereits 1934 in das deutsche Umsatzsteuergesetz Einzug hielt, wurden in den letzten zehn Jahren sowohl die Voraussetzungen als auch die Rechtsfolgen öfter in Zweifel gezogen. Da es sich bei der Umsatzsteuer zugleich um eine harmonisierte europäische Steuer handelt, musste der Europäische Gerichtshof (EuGH) aufgrund von Vorlagen, vor allem des Bundesfinanzhofes (BFH), mehrmals über die Organschaft befinden.

Die jüngste Anfrage des BFH betraf die Rechtsfolge der Organschaft. Konkret ging es darum, ob das deutsche Verständnis korrekt ist, dass die (umsatzsteuerlichen) Leistungen, die zwischen den beteiligten Einheiten ausgetauscht werden, nicht der Umsatzsteuer unterliegen, sondern nur jene, die gegenüber jeglichen Dritten, d. h. nicht zur Organschaft gehörenden Gesellschaften, erbracht werden. Der BFH hegte Zweifel an diesem bisherigen Verständnis, nachdem eine kürzlich zum EuGH berufene Generalanwältin in einem ihrer Schlussanträge dies in Frage gestellt hatte und sah sich veranlasst, den EuGH um eine entsprechende Auslegung zu ersuchen.

Am 11.07.2024 hat der EuGH sein Urteil verkündet und damit die Zweifel des BFH zerstreut. Die Entscheidungsgründe sind dabei eher kurzgefasst, aber dennoch überzeugend. Im Ergebnis haben die Richter entschie-

den, dass von einer Organgesellschaft gegen Entgelt an den Organträger erbrachte Leistungen nicht der Umsatzsteuer unterliegen und zwar selbst dann nicht, wenn der Organträger als solcher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Als solcher bedeutet in diesem Zusammenhang, dass der Organträger ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze erbringt, die den Vorsteuerabzug ausschließen oder hoheitlich tätig ist. Dieser Grundsatz gilt nicht nur für Leistungen an den Organträger, sondern auch für entgeltliche Leistungen zwischen den Organgesellschaften.

## DER DEM EUGH-VERFAHREN ZUGRUNDELIEGENDE SACHVERHALT

Die dem Urteilsfall zugrundeliegende Problematik ergab sich daraus, dass eine Stiftung insgesamt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war, da sie als Universität sowohl hoheitlich tätig ist und im Übrigen nur umsatzsteuerfreie Krankenhausleistungen erbringt. Die Stiftung war Anteilseignerin einer GmbH, die Reinigungsleistungen für das im Eigentum der Stiftung stehende Gebäude „Universitätsmedizin“ erbrachte. Wären diese Reinigungsleistungen von einem Fremdunternehmen ausgeführt worden, so hätte die Stiftung Umsatzsteuer an das Reinigungsunternehmen zahlen müssen, ohne eine Möglichkeit die Vorsteuer in Abzug zu bringen. Dadurch hätte der Fiskus über die GmbH Mehreinnahmen in Höhe der Differenz zwischen der von ihr vereinnahmten Mehrwertsteuer und der verausgabten Vorsteuer erzielt. Aufgrund der bestehenden umsatzsteuerlichen Organschaft ging die Stiftung davon aus, dass auf die Reinigungsleistungen keine Umsatzsteuer anfällt. Dies sahen das Finanzamt und der BFH jedoch anders. In einem ersten Verfahren, das der BFH an den EuGH herantrug, war zu klären, ob bei der Reinigungs-GmbH eine Besteuerung über das Rechtsinstitut der unentgeltlichen Wertabgabe erfolgt, wenn Reinigungsleistungen gegenüber dem hoheitlichen Bereich der Stiftung ausgeführt werden. Dies wurde durch den EuGH verneint. In der Nachfolgeentscheidung stellte sich dem BFH eine völlig neue Frage: Unterliegen die Leistungen der Reinigungs-GmbH der Besteuerung, weil die weitgehenden Rechtsfolgen der Organschaft, insbesondere die Nichtsteuerbarkeit der Innenleistungen, in der Vergangenheit verkannt wurden?

## DIE ENTSCHEIDUNG DES EUGH

Wie oben erwähnt, hat der EuGH diese Zweifel ausgeräumt. Der vermeintliche Steuerausfall sei systemimmanent und würde im vorliegenden Fall nicht eintreten, wenn die Reinigungs-GmbH nicht als eigenständige juristische Person existierte, sondern als rechtlich unselbständiger Betriebsteil des Organträgers, einem sog. Inbound-Fall. Insoweit führen Organschaft und Inbound-Fall zum selben Ergebnis. Ein Steuerausfall tritt auch deshalb nicht ein,

# FRAGEN AN...

FABIAN WALTER

Geschäftsführer Steuerversum GmbH, bekannt als „Steuerfabi“ mit mehr als insgesamt 1,2 Mio. Followern auf Social Media zum Thema Steuern

**Junge Berufseinsteiger entscheiden sich nach ihrer Ausbildung oder ihrem Studium oft gegen einen Beruf in der Steuerberatung. Sie sehen die Digitalisierung in der Branche überraschenderweise als Hürde, ohne die hieraus resultierenden Chancen für die Gestaltung des Steuerberaterberufs zu erkennen.**

**Gibt es künftig überhaupt noch genügend Steuerberater-Nachwuchs?**

Absolut. Die Verbindung zwischen klassischem Steuerrecht und den Möglichkeiten der Digitalisierung macht den Beruf spannender und abwechslungsreicher denn je. Außerdem sind Steuerberaterinnen und Steuerberater alleine aufgrund der Komplexität des Steuerrechts, und das in Verbindung mit der bestehenden Bürokratie, unverzichtbar.

**Wie begeistert man Talente für den Beruf?**

Junge Menschen müssen überzeugt werden, dass dieser Beruf in weiten Teilen nicht wegdigitalisiert werden kann und somit zukunftssicher ist. Gewiss werden einzelne Tätigkeitsbereiche automatisiert und wir sollten uns freuen, wenn die Maschine repetitive Standardtätigkeiten übernimmt. Gleichzeitig kommen andere erfüllende Aufgaben hinzu. Diese Form der digitalen Delegation gibt Steuerberatern zugleich wieder mehr Zeit zu beraten, was man in diesem Beruf ja eigentlich auch machen will.

**Du führst ja immer mal wieder Interviews mit Christian Lindner, steht ihr regelmäßig in Kontakt?**

Da der Bundesfinanzminister zugleich DER Minister für das Themenfeld Steuern ist, tauschen wir uns regelmäßig aus. Bei meinen Followern kommen die Formate mit ihm sehr gut an. Zudem kann ich Wünsche aus meiner Community direkt an ihn herantragen, wie beispielsweise eine umfassendere Steuerbefreiung beim Einsatz von Photovoltaikanlagen. Und genau das wurde mit dem Jahressteuergesetz 2022 auch so beschlossen.

**Was steckt hinter Deinem Buch „Sei doch nicht besteuert“?**

Ich habe viele Inhalte aus meiner Social-Media-Erfahrung und den Rückmeldungen meiner Follower in das Buch einfließen lassen. So geht es zunächst um Grundlagen, zum Beispiel „Was lässt sich alles von der Steuer absetzen“, auch weil für viele bereits die Basics des Steuerrechts nicht verständlich sind. Dazu werden auch weitergehende steuerliche Themen und Fragestellungen behandelt, etwa wie man seine Finanzen steuerlich optimieren kann.

weil der Reinigungs-GmbH kein Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, soweit sie ihre Eingangsleistungen für ihre Reinigungsleistungen gegenüber der Stiftung bezieht. Ein wenig provokativ zusammengefasst: Es besteht kein Steuerausfall, sondern es kommt nur nicht zu einer vom Fiskus erhofften, aber systemwidrigen Steuermehrung.

## DER BLICK ÜBER DEN TELLERRAND

Wieder einmal hat der EuGH einer eher ausufernden Besteuerung in Deutschland Einhalt geboten. Dabei muss man sich immer wieder in Erinnerung rufen, dass der EuGH kein Fachgericht, wie beispielsweise der BFH, ist, sondern für sämtliche harmonisierten Rechtsgebiete zuständig ist. Auch wenn die eine oder andere Entscheidung deshalb in ihrer dogmatischen Begründung weniger ausführlich ausfällt, als es sich Spezialisten vielleicht wünschen, so ist das Ergebnis in den überwiegenden Fällen dennoch überzeugend.

Umso skeptischer wird an dieser Stelle die jüngste Änderung der Satzung des EuGH eingeschätzt, wonach in

Zukunft das dem EuGH nachgeordnete Gericht, das sog. Europäische Gericht (EuG), über Vorabentscheidungsverfahren in Sachen des Mehrwertsteuerrechts entscheiden soll und nicht mehr der EuGH selbst. Diese Entwicklung wirft besonders deshalb Bedenken auf, weil die Mehrwertsteuer in der europäischen Gemeinschaft die mit Abstand aufkommensstärkste Steuer ist und Deutschland im Vergleich zu anderen westlichen Mitgliedstaaten doch als eher fiskalisch orientiert gilt. Allerdings soll der EuGH weiterhin für Vorabentscheidungsersuchen zuständig bleiben, die eigenständige Fragen der Auslegung des Primärrechts, des Völkerrechts, der allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts oder der Charta der Grundrechte der Europäischen Union betreffen.

Nachdem nun die bedeutendste Rechtsfolge der Organschaft geklärt ist, gilt es auch deren sehr komplexe Voraussetzungen möglichst streitunfähig abzusichern und auszugestalten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft auch dann schnell vorliegen kann,

wenn eine natürliche Person als Unternehmer in einem engem Leistungsaustausch mit einer oder mehreren von ihm „beherrschten“ Gesellschaft steht. Auch Spezialberater tun sich bei der Beurteilung dieser Sachverhalte mitunter schwer. Genau aus diesem Grund haben die Bundessteuerberaterkammer und der Bundesrechnungshof auch wiederholt ein sog. Antragsverfahren ins Spiel gebracht, wie es in anderen Ländern bereits existiert. Insofern wäre es wünschenswert, wenn das bereits einmal initiierte Gesetzgebungsverfahren zügig wiederbelebt würde und der Gesetzgeber zusammen mit seinem überlasteten Vorarbeiter, der Steuerverwaltung, aus dem Dornröschenschlaf erwacht. ■



## ERNEUT FÜNF JUVE-STERNE FÜR PSP MÜNCHEN

In der aktuellen Ausgabe des **JUVE Steuerhandbuchs** wird PSP München erneut mit der 5-Sterne-Bewertung ausgezeichnet. Spezifische von Juve benannte Beratungstätigkeiten bzw. hervorgehobene PSP Service Lines sind: Umsatzsteuer, Corporate und M&A, Umstrukturierungen, Transaktionen, Nachfolge bis hin zur Gemeinnützigkeit und Stiftungslösungen sowie das „hauseigene Multi Family Office“ und unsere Steuerberatungsgesellschaft in Bad Tölz. Das JUVE Steuerhandbuch ist eine anerkannte Marktberichterstattung, die umfangreiche Analysen und Bewertungen von Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzleien liefert. Die Rankings erfolgen nach Regionen.



#MoPeG #eGbR #Transparenz

## DAS NEUE GESELLSCHAFTSREGISTER

Aktienregister, Markenregister, Transparenzregister, Handelsregister, Vereinsregister, ... die Liste ließe sich beliebig fortsetzen und zeigt die Lust der Deutschen, alles Erdenkliche zu katalogisieren, auf dass der Bürokratie die Arbeit nicht ausgehe. Dass man damit nicht zu den Schnellbooten im internationalen Wettbewerb gehört – geschenkt.

Auch deshalb verwundert es nicht, dass sich der Gesetzgeber nun ein weiteres Register ausgedacht hat, das am 01.01.2024 in Kraft getreten ist: das Gesellschaftsregister. Der Grund dafür: die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) wird in den Adelsstand erhoben. Sie soll nicht mehr „nur“ ein Vertrag mehrerer Personen sein, die einen gemeinsamen Zweck verfolgen – nein, sie wird nun auch gesetzlich legitimiert „echte“ Gesellschaft mit „echter Rechtsfähigkeit“ sein, also von ihren Inhabern unabhängiges Rechtsobjekt mit eigenem Vermögen (soweit sie nach außen auftritt).

Daher muss ein neues Register her! Von der GmbH kennt man das, von der AG genauso wie von anderen Gesellschaften – sie alle sind in Registern eingetragen, genauer gesagt im Handelsregister. Was hätte also näher gelegen, auch die GbR in Zukunft in das Handelsregister aufzunehmen, aber nein – die GbR ist ja keine Handelsgesellschaft, also muss es schon ein eigenes Register sein. Immerhin nicht mit völlig eigener Struktur und „Backbone“, sondern in Anlehnung an das Handelsregister.

Die Auswirkungen auf die existierenden und auch auf die künftig entste-

henden GbRs aber sind handfest. Wer als GbR bereits heute Aktien, GmbH-Anteile, Grundstücke, Marken, Patente oder jede andere Form von registrierbaren Rechten oder Sachen hält (Schiffe nicht zu vergessen), der sollte schleunigst daran denken, seine GbR zu registrieren; spätestens dann, wenn die GbR über diese Dinge verfügen möchte, geht das ohne vorherige Registrierung nicht mehr.

Der Antrag kann bei jedem Notar gestellt werden. Aber Achtung: die Eintragung kann sich hinziehen, wenn das Registergericht (ohne jede gesetzliche Grundlage) Auskünfte bei den IHKs einholt, ob die GbR auch wirklich nicht gewerblich tätig sei (denn sonst käme nur eine Eintragung als oHG in Frage). Eine Vorabauskunft, wie man das bei Fragen des Firmenwortlauts kennt, verweigert die IHK allerdings, so dass man hier im Zweifel einem echten „bottle neck“ ausgeliefert ist. Zumindest einen Vertrag muss man nicht hinterlegen, dafür werden einige Daten veröffentlicht, die es der eGbR – also der eingetragenen GbR – in Zukunft ermöglicht, einen gewissen Rechtsschein für sich in Anspruch zu nehmen: neben dem Namen sind das der Sitz und die Anschrift, eine etwaige Zweigniederlassung, die Gesellschafter mit Geburtsdatum und Wohnort bzw. Registerangaben bei nicht natürlichen Personen sowie die Vertretungsbefugnisse. Insbesondere letzteres ist für den künftigen Rechtsverkehr in der Tat eine echte Erleichterung, kann man sich doch dann auf den Eintrag im Register verlassen und muss sich nicht mehr – wie früher – einen Gesellschafts-

vertrag vorlegen lassen, von dem niemand sagen konnte, ob er noch der materiellen Rechtslage entsprach.

Neben den genannten Vorteilen, was die Vertretungsmacht angeht, sorgt das Register vor allem für mehr Transparenz, im Übrigen auch durch die gleichzeitige Eintragung der wirtschaftlich Berechtigten im Transparenzregister. Das mag nicht jedem gefallen, dem Trend zum gläsernen Bürger entspricht es allemal. ■



DR. HENNING BLAUFÜß  
Spezialist für Gesellschaftsrecht  
h.blaufuss@psp.eu

# ÜBERPRÜFUNG DER EINKUNFTS- ERZIELUNGSABSICHT BEI VERMIETUNG UND VERPACHTUNG

Die Geltendmachung von Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wird regelmäßig an der sog. Einkunftserzielungsabsicht festgemacht. Ein häufig diskutierter Streitpunkt sind dabei Wohnungen mit einer Wohnfläche von über 250 m<sup>2</sup>, insbesondere wenn diese an Angehörige vermietet werden.

## DER SACHVERHALT

Die Eheleute vermieteten drei Einfamilienhäuser mit Wohnflächen von jeweils 290 m<sup>2</sup> bis 331 m<sup>2</sup> an ihre Kinder und deren jeweilige Ehepartner. Die Anschaffung aller drei Immobilien wurde in voller Höhe fremdfinanziert. Die Eheleute machten in Bezug auf die Vermietung der drei streitgegenständlichen Immobilien für die Jahre 2011-2013 Werbungskostenüberschüsse bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt und schließlich auch das Finanzgericht (FG) lehnten die Geltendmachung der Werbungskostenüberschüsse mit der Begründung ab, dass bei Immobilien mit über 250 m<sup>2</sup> Wohnfläche ungeachtet der weiteren Ausstattungsmerkmale Anlass zur Überprüfung der Einkunftserzielungsabsicht bestehe. Die Eheleute wendeten dagegen ein, dass nach § 21 Abs. 2 S. 2 EStG auch die Einkunftserzielungsabsicht vermutet werde, wenn die Miete mindestens 66% der Marktmiete betrüge. Alleine das Vorliegen einer

Wohnfläche von über 250 m<sup>2</sup> könne diese Annahme jedenfalls nicht in Zweifel ziehen. Der BFH (BFH, Urt. v. 20.6.2023 – IX R 17/21) hob das Urteil des FG zwar auf, hielt die Überprüfung der Einkunftserzielungsabsicht im Ergebnis jedoch ebenfalls für erforderlich.

## EINKUNFTSERZIELUNGSABSICHT BEI ATYPISCHEN FALLKONSTELLATIONEN

Bei der auf Dauer angelegten Vermietung einer Wohnung wird die Einkunftserzielungsabsicht nach stetiger Rechtsprechung des BFH (unwiderlegbar) vermutet. Dies gilt selbst dann, wenn die Wohnung an Angehörige vermietet wird oder die Mieteinnahmen nicht die laufenden Aufwendungen decken und sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Diese von der Rechtsprechung entwickelte Vermutung gilt jedoch nur für den Regelfall, während atypische Fälle von der Vermutungswirkung ausgenommen sind.

Eine Überprüfung der Einkunftserzielungsabsicht kommt daher nur in Betracht, wenn es sich um eine atypische Fallkonstellation handelt. Nach gängiger Rechtsprechung liegt ein atypischer Fall u. a. bei der Vermietung einer besonders aufwändig gestalteten oder ausgestatteten Wohnung vor, da die Marktmiete bei solchen Objekten deren besonderen Wohnwert nicht angemessen widerspiegelt. Dies

wird damit begründet, dass Objekte mit einer besonderen Ausstattung ihrer Natur nach im Regelfall nicht als Renditeobjekt, sondern zur Eigennutzung erworben werden, da sie sich regelmäßig nicht kostendeckend vermieten lassen. Eine besonders aufwändig gestaltete oder ausgestattete Wohnung ist nach den Kriterien des BFH u. a. bei einer Wohnfläche von mehr als 250 m<sup>2</sup> anzunehmen. Zur Rechtfertigung der Wohnflächen-grenze von 250 m<sup>2</sup> wird angeführt, dass die Mietspiegel für Wohnungen dieser Größe aufgrund der geringen Fallzahlen regelmäßig nicht anwendbar oder aussagekräftig sind. Andere Fälle einer besonders aufwändigen Ausstattung können nach der Rechtsprechung beispielsweise auch bei einer besonders hochwertigen Einbauküche, einer Sauna, besonders gestalteten Außenanlagen, einem zugehörigen Fitnessstudio oder einer Schwimmhalle oder einer außerordentlichen Grundstücksgröße in hochpreisigen Gebieten vorliegen.

## TOTALÜBERSCHUSSPROGNOSE

Weist eine Wohnung eine Wohnfläche von über 250 m<sup>2</sup> auf, geht damit nicht zugleich zwingend die Annahme des Fehlens einer Einkunftserzielungsabsicht einher. Dem Steuerpflichtigen bleibt es in diesen Fällen unbenommen, die Einkunftserzielungsabsicht im konkreten Fall durch Vornahme einer Totalüber-



schussprognose nachzuweisen. Die Maßstäbe für eine Totalüberschussprognose ergeben sich wiederum aus der Rechtsprechung des BFH. Dabei ist anhand der tatsächlichen Umstände anhand einer ex ante Betrachtung für einen Zeitraum von 30 Jahren ab dem Erwerb des Objekts eine dahingehende Prognose zu treffen, ob mit dem Objekt langfristig Einnahmenüberschüsse erwirtschaftet werden. Im konkret zu entscheidenden Fall hatte das FG diese Maßstäbe für eine Totalüberschussprognose nicht eingehalten, so dass das Urteil aufgehoben und die Sache zur weiteren Verhandlung an das FG zurückverwiesen wurde.

Mit diesem Urteil bestätigt der BFH seine bisherige Rechtsprechung, wonach die Einkunftserzielungsabsicht in atypischen Fällen wie der Vermietung von Wohnungen mit einer Wohnfläche von mehr als 250 m<sup>2</sup> nicht angenommen wird, sondern konkret durch eine Total-

überschussprognose nachzuweisen ist. Ausschlaggebend für die Prognose sind dabei die tatsächlichen – nicht fiktiven oder beabsichtigten – Umstände. So können zukünftige Mieterhöhungen bei der Prognose nur berücksichtigt werden, wenn sie zu diesem Zeitpunkt objektiv vorhersehbar sind oder (z. B. bei Staffelmietverträgen) bereits feststehen. Das gleiche gilt für den Abzug von Schuldzinsen bei Fremdfinanzierung der Wohnung und für Gebäudeabschreibungen. Bei der Vermietung besonders aufwändig ausgestatteter Immobilien sollte daher bereits im Vorhinein eine entsprechende Überschussprognose mit den ihr zugrundeliegenden Faktoren aufgestellt und belegt werden. Dies gilt im Besonderen für Vermietungen im Familienkreis oder bei einer beabsichtigten späteren Eigennutzung. ■

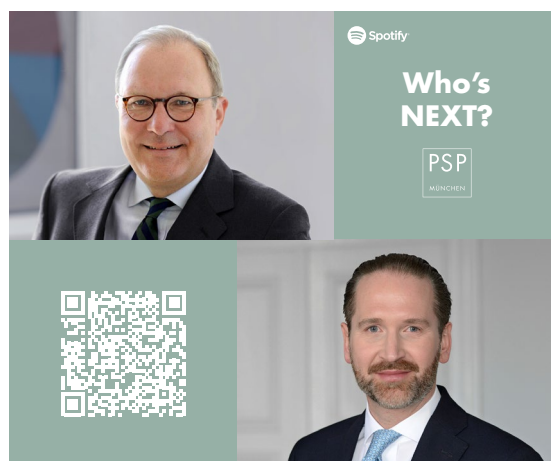


REBECCA KURTH  
Rechtsanwältin  
r.kurth@pssp.eu

---

## PODCAST ALERT

---



Die neuesten Folgen der PSP München Podcasts sind jetzt auf Spotify verfügbar. Die Rechtsanwälte **Christian T. Stempfle** und **Dr. Ulrich Lohmann** diskutieren im Podcast „Noch'n Gericht?“ über die Themen Prozessführung, Schiedsverfahren und Konfliktlösung. In „Who's NEXT? – Der Nachfolge Talk“ erörtern die Nachfolge-Experten **Dr. Hannspeter Riedel** und **Dr. Iring Christopeit** mit ihren Gästen die vielschichtigen Aspekte der Unternehmensnachfolge.



# NACHHALTIGKEITSCONGRESS 2024

FACHMEDIEN  
otto schmidt

Am 10. und 11. September veranstaltete Fachmedien Otto Schmidt den Nachhaltigkeitscongress 2024 in Essen. Andreas Vogl und Nikolaus Wanske, die PSP-Experten für ESG und CSRD Compliance, gaben als Referenten praxisnahe Einblicke in die Umsetzung von Nachhaltigkeitsregulatorien.

Im Rahmen des Workshops „Wesentlichkeitsanalyse trifft Nachhaltigkeitsmanagement“ führten Nikolaus Wanske und Dr. Albert Hans Baur (sustainable AG) die Kongressteilnehmer durch die komplexen Herausforderungen der Wesentlichkeitsanalyse und präsentierten anhand von Fallbeispielen mögliche Lösungsansätze.

Das interaktive Planspiel zur Weltklimakonferenz, moderiert von Nikolaus Wanske und Oliver Messner (ISG Personalmanagement GmbH) ermöglichte den Anwesenden, in die Rolle von Entscheidungsträgern zu schlüpfen und die Komplexität internationaler Klimaverhandlungen hautnah zu erleben.

Die Keynote „CSRD: Nachhaltigkeit als Erfolgsfaktor für den deutschen Mittelstand“ präsentierten Andreas Vogl und Dr. Albert Hans Baur. Sie beleuchteten die Potenziale der Nachhaltigkeitsberichterstattung und zeigten auf, wie Unternehmen durch die Integration von Nachhaltigkeitsprinzipien langfristig profitieren können.

## PSP MÜNCHEN NOMINIERT ALS „KANZLEI DES JAHRES FÜR DEN MITTELSTAND“

Wir freuen uns sehr, dass PSP München für den renommierten **JUVE Award 2024** in der Kategorie „Kanzlei des Jahres für den Mittelstand“ in Deutschland nominiert wurde. Die JUVE-Redaktion hebt mit dieser Auszeichnung Kanzleien hervor, die über verschiedene Rechtsgebiete hinweg herausragende Arbeit leisten. Im Mittelpunkt der Bewertung stehen die Gesamtentwicklung sowie besondere Managementleistungen. Mit großer Vorfreude blicken wir auf die bevorstehende JUVE Award-Gala am 24. Oktober in der Alten Oper Frankfurt. Dort wird sich entscheiden, ob wir die Auszeichnung als „Kanzlei des Jahres für den Mittelstand“ entgegennehmen dürfen.

Herzlichen Dank an das gesamte PSP-Team, das zu dieser Nominierung beigetragen hat.

**NOMINIERT**  
**JUVE Awards 2024**  
**Kanzlei des Jahres**  
**für den Mittelstand**



Weitere Informationen  
finden Sie unter:

#Erbchaftsteuer #Unternehmensnachfolge

## SCHULDVERRECHNUNG ERLEICHTERT 90 %-TEST

Im Rahmen von Unternehmensnachfolgen kommt es stichtagsbedingt immer wieder zu sehr hohen Erbschaftsteuerlasten. Ursache ist nicht selten das „Alles-oder-Nichts-Prinzip“, indiziert durch den sog. „90 %-Test“. Einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) folgend, hat nun auch die Finanzverwaltung ihre Haltung zum 90 %-Test geändert und eröffnet damit die Möglichkeit einer Schuldverrechnung. Herausforderungen bleiben dennoch.

### ANWENDUNGSBEREICH SCHULDVERRECHNUNG

Der BFH hat mit dem Urteil vom 13. September 2023 (Az. II R 49/21) entschieden, dass im Rahmen des sog. 90 %-Tests bei Handelsunternehmen betrieblich veranlasste Schulden von den Finanzmitteln abgezogen werden dürfen. In der Folge dürften mehr Handelsunternehmen als bisher von den Verschonungsmöglichkeiten des Betriebsvermögens im Rahmen der Unternehmensnachfolge profitieren können. Da die Finanzverwaltung den Anwendungsbereich des BFH-Urteils über den entschiedenen Einzelfall hinaus ausgedehnt hat, gilt die Schuldverrechnung nun für alle Unternehmensformen, die einer originär gewerblichen, land- und forstwirtschaftlichen oder selbstständigen Tätigkeit nachgehen. Der Nachweis hierfür erfolgt durch den sog. „Hauptzwecktest“.

### VERBLEIBENDE HERAUSFORDERUNGEN

Trotz der positiven Entwicklung bleiben einige Herausforderungen bestehen. So ist die Schuldverrechnung insbesondere an die Bedingung des bereits erwähnten „Hauptzwecktests“ geknüpft. Allerdings fehlt hierbei eine konkrete Regelung, anhand welcher Kriterien dieser Test durchzuführen ist. Insbesondere für Unternehmen, die neben den vorgenannten begünstigten Tätigkeiten auch andere Tätigkeiten ausüben, etwa die Verwaltung von Vermögen, kann dies zu Unsicherheiten in der Nachfolgeplanung führen. Schließlich ist die Schuldverrechnung im Rahmen des 90 %-Tests nicht für „junge Finanzmittel“ anwendbar, welche – wie bisher – in voller Höhe zu steuerpflichtigem Vermögen führen und nach Ansicht der Finanzverwaltung weiterhin auch bei konzerninternen Einlagen entstehen können.

Die Anpassung der Finanzverwaltungs-auffassung an das BFH-Urteil ist ein beachtenswerter Schritt zur Entschärfung der steuerlichen Belastung bei Unternehmensnachfolgen. Dennoch ist eine sorgfältige Nachfolgeplanung weiterhin unerlässlich, um die Möglichkeiten der steueroptimierten Unternehmensnachfolge vollständig zu nutzen und steuerliche Risiken zu minimieren. ■



STEFAN SPITZ  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
s.spitz@psp.eu



DR. IRING CHRISTOPEIT, LL.M.  
Spezialist für Nachfolge  
i.christopeit@psp.eu



Einen weiterführenden Artikel zum 90 %-Test  
finden Sie in unserem PSP Magazin

## ESRS-MODULVERLAUTBARUNGEN

---

Nahezu zeitgleich zu dem Referentenentwurf (RefE CSRD-UG) für ein Gesetz, das die Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen, die sogenannte Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), in nationales Recht überführt, hat das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) im März 2024 den Entwurf einer Modulverlautbarung über die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den European Sustainability Reporting Standards (ESRS) veröffentlicht (IDW RS FAB 100).

Der Entwurf dieser Modulverlautbarungen umfasst dabei fünf Module, die sich auf die Wesentlichkeitsanalyse (M1) und die Berichterstattung (M2) nach ESRS 1 konzentrieren. Die Modulverlautbarungen sollen dabei Fragen und Antworten der Anwender beantworten und damit die Unternehmen und deren Abschlussprüfer bei einer einheitlichen Auslegung und Anwendung unterstützen. In diesem Artikel möchten wir Ihnen die aus unserer Sicht wichtigsten Erkenntnisse darstellen.

### WESENTLICHKEITSANALYSE

Die Wesentlichkeitsanalyse ermöglicht es Unternehmen, die für sie wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen (sogenannte Impact, Risk and Opportunity – IROs) zu ermitteln (ESRS 1.25). Auf Basis dieser Analyse ergeben sich die zu berichtenden Datenpunkte im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung (622 Angaben unterliegen dem Wesentlichkeitsvorbehalt). Dabei ist das Konzept der doppelten Wesentlichkeit zugrunde

zu legen, d. h. ein Nachhaltigkeitsaspekt ist „wesentlich“, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen („Impact Materiality“) oder für die finanzielle Wesentlichkeit („Financial Materiality“) oder für beide erfüllt (ESRS 1.28). Als Prinzipien zur Festlegung der Wesentlichkeit von negativen Auswirkungen werden deren Schweregrad und die Wahrscheinlichkeit ihres Eintretens bestimmt. Der Schweregrad basiert auf den Faktoren Ausmaß, Umfang und Unabänderlichkeit. Das IDW stellt hierzu klar, dass jedes der drei Merkmale des Schweregrads eine Auswirkung (und somit mittelbar einen Nachhaltigkeitsaspekt) schwerwiegend bzw. sogar wesentlich machen kann (ESRS 1.AR 11), zum Beispiel das Ausmaß beim Verstoß gegen grundlegende Menschenrechte wie Kinderarbeit.

### INTERESSENTRÄGER

Betroffene Interessenträger können im Rahmen der sogenannten „Stakeholder Befragung“ in sämtliche Schritte der Wesentlichkeitsanalyse einbezogen werden. Sie sind definiert als Einzelpersonen oder Gruppen, deren Interessen durch die Tätigkeiten des Unternehmens und seinen direkten und indirekten Geschäftsbeziehungen in seiner gesamten Wertschöpfungskette betroffen sind oder betroffen sein könnten, sei es auf positive oder negative Weise (ESRS 1.22 (a)). Das IDW hat hierzu ein Schaubild in dem Modul ESRS 1-M1.2 zur Abgrenzung der betroffenen Interessenträger nach ESRS dargestellt.

Bei der Ermittlung der wesentlichen Auswirkungen des berichtenden Unternehmens ist eine Gruppierung der wesentlichen Interessenträger anhand vermuteter gleichartiger Auswirkungen eines Nachhaltigkeitsaspektes vorzunehmen bzw. vice versa aus den vorläufig identifizierten Auswirkungen abzuleiten. Die Bildung von Gruppen ist im Verlauf weiterer Untersuchungen zu hinterfragen, um eine unvollständige oder verzerrte Berichterstattung zu vermeiden. Dabei nehmen die ESRS selbst eine Mindestgruppierung vor, die in dem genannten Schaubild dargestellt ist. Es kann zudem erforderlich sein die Gruppen weiter nach geografischen, sozialen, kulturellen oder geschlechtsspezifischen Aspekten oder in Bezug auf einzelne Projektvorhaben, Standorte oder Vermögenswerte sowie Produkt- oder Dienstleistungskategorien des Unternehmens zu disaggregieren.

ESRS 1.AR 8 legt dabei nahe, dass die Bewertung der Wesentlichkeit auf der Grundlage des Dialogs mit den identifizierten betroffenen Interessenträgern erfolgt. Dies ist jedoch, mit Ausnahme der verpflichtenden Einbeziehung der Arbeitnehmervertreter der eigenen Belegschaft, nur als starke Empfehlung, hingegen nicht als Verpflichtung, zu verstehen. Es wird vielmehr als hinreichend erachtet, die Perspektive der betroffenen Interessenträger einzunehmen. Dies ist unter anderem durch den Dialog mit Stellvertretern, wie beispielsweise mit Mitarbeitern bestimmter Abteilungen, Gewerkschaften, Interessensvertretungen oder Nichtregierungsorganisationen möglich. Darüber hinaus können (ggf. bereits vorhandene) interne Informationen wie Mitarbeiterbefragungen und Auswertungen von Kundenbeschwerdeprozessen oder externe Informationen wie wissenschaftliche Studien und Analysen herangezogen werden. Die Interaktion mit den betroffenen Inter-

essenträgern kann auch der Validierung der (Zwischen-) Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse dienen.

Dahingegen hat das Unternehmen auszuschließen, dass der Einbezug der betroffenen Interessenträger zu einer Überschätzung von Partikularinteressen und damit zu einer Verzerrung der Einschätzung der Auswirkungen führt. Das IDW hebt hervor, dass die Gesamtverantwortung für die Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse, die Einschätzung des Schweregrads der Auswirkungen und die Bestimmung der zu berichtenden Nachhaltigkeitsaspekte beim berichterstattenden Unternehmen verbleibt.

#### KONSOLIDIERUNGSKREIS

Grundsätzlich sind in einen Konzernabschluss alle Tochterunternehmen einzubeziehen, es sei denn, diese sind nicht wesentlich (§ 296 Abs. 2 HGB bzw. IAS 1.7). Fraglich ist jedoch, ob für den Konzernabschluss unwesentliche Tochterunternehmen in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung einzubeziehen sind. Im Ergebnis – so stellt das IDW klar – kann es zu einem von der Finanzberichterstattung abweichenden Konsolidierungskreis kommen, da sich die beiden Wesentlichkeitskonzepte der finanziellen Berichterstattung und der Nachhaltigkeitsberichterstattung voneinander unterscheiden.

Für Konzerne kommen als Verfahren zur Durchführung der Wesentlichkeitsanalyse für die Nachhaltigkeitsberichterstattung der Top-Down, der Bottom-Up-Ansatz oder eine Mischform aus beiden in Frage. Insbesondere beim Bottom-Up-Ansatz muss beachtet werden, Themen zu eliminieren, die zwar auf Ebene der Tochterunternehmen

jedoch nicht auf Ebene des Konzerns wesentlich sind. Gleichzeitig muss ein angemessenes Maß an Konsistenz bei den Bewertungsmethoden und bei der Festlegung der Schwellenwerte berücksichtigt werden und ins Kalkül gezogen werden, dass sich auf Ebene der Tochterunternehmen individuell unwesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen zu wesentlichen Aspekten auf Konzernebene aggregieren können.

Vor allem bei diversifizierten Konzernen ist eine angemessene Beschreibung der Auswirkungen, Risiken und Chancen von Tochterunternehmen in die konsolidierte Berichterstattung aufzunehmen, wenn erhebliche Unterschiede zwischen der Konzernebene und einem oder mehreren Tochterunternehmen festgestellt werden. Dies kann beispielsweise bei unterschiedlichen Branchen oder unterschiedlichen Ländern der Fall sein.

Abschließend hat das IDW kommuniziert, dass weitere Modulverlautbarungen bereits in Vorbereitung sind und zeitnah veröffentlicht werden sollen. Darüber hinaus arbeitet das IDW an den Eckpunkten einer Prüfungsverlautbarung, die deutsche Besonderheiten zu internationalen Prüfungsnormen wie ISAE 3000 (Revised) und den für Ende 2024 erwarteten ISSA 5000 abdecken soll. ■



VERENA MARTIN

Wirtschaftsprüferin  
v.martin@psp.eu



**Ein komprimiertes Update zur CSRD und den ESRS  
finden Sie in unserem PSP Magazin**

## STEUERKLASSENREFORM UND FAKTORVERFAHREN: EIN WEG ZUR GLEICHSTELLUNG?

---

Das Bundeskabinett hat am 24.07.2024 den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Fortentwicklung des Steuerrechts und zur Anpassung des Einkommensteuertarifs (Steuerfortentwicklungsgesetz – SteFeG) beschlossen. Der Entwurf baut auf dem erst kürzlich veröffentlichten Referententwurf eines Zweiten Jahressteuergesetzes 2024 auf und ergänzt diesen um einige Aspekte des von der Ampelkoalition Anfang Juli angekündigten Wachstumspakets.

### FAKTORVERFAHREN AB 2030

Eine der geplanten Änderungen soll insbesondere zur gerechteren Verteilung der Lohnsteuerbelastung unter Eheleuten bzw. Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft führen („(Ehe-)Partner“). Konkret sollen unter Beibehaltung des Ehegattensplittings nach § 32a Abs. 5 EStG die bisherigen Lohnsteuerklassen III und V abgeschafft und in ein Faktorverfahren überführt werden. (Ehe-)Partner werden somit weiterhin der Lohnsteuerklasse IV zugeordnet, wobei die Lohnsteuerklasse IV in eine reine Lohnsteuerklasse IV und eine Lohnsteuerklasse IV mit Faktor differenziert werden soll. Die Lohnsteuerklasse IV mit Faktor soll nach § 39f EStG-E den unterschiedlichen Einkommensverhältnissen der beiden (Ehe-)Partner durch die Anwendung des Faktorverfahrens Rechnung tragen.

(Ehe-)Partner, die beide aufgrund ihres Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts in Deutschland mit ihren Einkünften

unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, haben die Wahl: entweder lassen sie ihre Einkünfte getrennt behandeln (Einzelveranlagung) oder sie wählen die Zusammenveranlagung. Über die Anwendung bestimmter Steuerklassen werden die Vorteile des Ehegattensplittings bereits unterjährig beim laufenden Lohnsteuerabzug berücksichtigt, anstatt erst in der Einkommensteuererklärung. Dabei sind bisher zwei Kombinationen möglich: Entweder erhalten beide (Ehe-)Partner die Steuerklasse IV oder ein (Ehe-)Partner erhält die Steuerklasse III und der andere die Steuerklasse V. Das Letztere führt in der Regel zu einer höheren unterjährigen Liquidität, da regelmäßig der (Ehe-)Partner mit dem höheren Einkommen die Steuerklasse III wählt und es entsprechend zu einer geringeren (unterjährigen) Steuerbelastung für diese Person kommt, als bei der Wahl der Steuerklasse IV, während der geringer verdienende (Ehe-)Partner in der Regel einer höheren (unterjährigen) Besteuerung in der Steuerklasse V unterliegt. Die finale Steuerlast wird regelmäßig mit der Einkommensteuererklärung festgesetzt.

Mit der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren für (Ehe-)Partner soll der Lohnsteuerabzug zum 01.01.2030 insgesamt vereinfacht werden. Ausweislich § 39g Abs. 1 EStG-E soll das BZSt zur Überführung in die Besteuerung mit der Steuerklasse IV mit Faktor zum 01.10.2029 für (Ehe-)Partner, die zum 30.09.2029 in die Steuerklassen III und V eingereiht sind,

einen Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal anhand der Daten, die sich aus den für das Kalenderjahr 2028 übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen ergeben, bilden. Den als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildeten Faktor teilt das BZSt den (Ehe-)Partnern im Anschluss elektronisch mit. Der Gesetzesentwurf sieht zudem eine Erleichterung vor: bislang normierte § 39f Abs. 1 Satz 9 EStG die zweijährige Gültigkeit des Faktorverfahrens. Die Neuregelung sieht in den § 39f Abs. 1 Satz 4 EStG-E in Verbindung mit § 39e Abs. 1a EStG-E eine automatische Bildung des aktuellen Faktors auf Grundlage der Daten aus den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen vor. Eine weitere Neuerung ist, dass gemäß § 39f Abs. 1 Satz 5 EStG-E künftig auch alleinverdienende (Ehe-)Partner das Faktorverfahren nutzen können.

## FÖRDERUNG DER GLEICHSTELLUNG?

Die Neuerung hat zum Ziel, eine gerechte und auch zutreffende (sofortige) Verteilung der Lohnsteuerbelastung für den jeweiligen familiären Arbeitslohn zu erreichen. Dies v. a. vor dem Hintergrund, dass in der aktuellen Situation regelmäßig die niedrigeren Arbeitslöhne von sich in Teilzeit befindlichen (oft-

mals weiblichen) Arbeitskräften der höheren (unterjährigen) Steuerbelastung der Steuerklasse V ausgesetzt sind.

Dies spiegeln auch die Daten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik für das Veranlagungsjahr 2020 (veröffentlicht am 26.07.2024) des Statistischen Bundesamts wider, wonach von den insgesamt rund 5,3 Mio. zusammenveranlagten Steuerpflichtigen mit ausschließlich Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit knapp 2,1 Mio. Paare (39 %) die Steuerklassenkombination III/V wählten. Bei weiteren 1,3 Mio. Paaren (25 %) erzielte nur eine der beiden Personen Arbeitslohn und war entsprechend in Steuerklasse III eingruppiert. Wie die Ergebnisse der Lohn- und Einkommensteuerstatistik 2020 weiter zeigen, stellten Männer mit fast 7,7 Mio. Steuerfällen mehr als 3/4 aller Lohnsteuerfälle in der Steuerklasse III. Frauen fanden sich dagegen mit knapp 3,3 Mio. Steuerfällen über achtmal häufiger in der Steuerklasse V wieder als Männer (386.050 Steuerfälle).

Angesichts der vorgenannten Zahlen stellt sich die Frage, ob die Abschaffung der Steuerklassen III/V und die Überführung in das Faktorverfahren die bereits im Jahr 2010 beabsichtigte Förderung der Gleichstellung tatsächlich erreichen kann. Der Be-

richt des Bundesrechnungshofs vom 13.04.2021 beurteilte das Faktorverfahren in einer Rückschau der letzten zehn Jahre als weder wirksam noch wirtschaftlich und sprach sich für eine Abschaffung aus. Ob die Neuregelung nun zu der seit 2010 angestrebten Förderung der Gleichstellung beiträgt, bleibt abzuwarten. ■



MONIKA KARANIKOLAS  
Rechtsanwältin und Steuerberaterin  
m.karanikolas@psp.eu

## VERANSTALTUNGSTIPP

Am 21. und 22. Oktober findet in Berlin der zweite **E-Rechnungs-Gipfel in 2024** statt. PSP-Partner Stefan Groß moderiert am ersten Veranstaltungstag das Strategie-Panel zum Thema „Die verpflichtende E-Rechnung kommt: Countdown aus Sicht der Wirtschaft“. Die Gäste des Panels sind Annette Selter (Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.), Dr. Lars Meyer-Pries (DATEV), Günter Helmhagen (Steuerberaterkammer München), Dr. Rainer Kambeck (Deutscher Industrie- und Handelskammertag) und Georg Geberth (IDSt, Siemens).

Weitere Informationen zum Programm und die Anmeldemöglichkeit finden Sie unter:



### IMPRESSUM

Der PSP-Newsletter gibt die gesetzlichen Neuregelungen, Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Für etwaige Informationsfehler übernehmen wir keine Haftung. Die Inhalte der einzelnen Beiträge sind nicht zu dem Zweck erstellt, abschließende Informationen über bestimmte Themen bereitzustellen oder eine Beratung im Einzelfall ganz oder teilweise zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen PSP auf Wunsch gerne zur Verfügung. Redaktionelle Auswahl und Kontakt: Roland VV. Graf (r.graf@psp.eu) und Stefan Groß (s.gross@psp.eu); Peters, Schönberger & Partner mbB, Schackstraße 2, 80539 München, Tel.: +49 89 38172-0, E-Mail: psp@psp.eu, Internet: www.psp.eu; layout: somuchbetternow.de



## EMPOWERMENT@PSP Personal Branding mit Steuerfabi

Vor einigen Wochen startete die Vortragsreihe der Initiative Empowerment@PSP mit einem besonderen Gast: Bestseller-Autor und Espressoliebhaber Fabian Walter, besser bekannt als Steuerfabi. Vierzig PSP-Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erhielten wertvolle Einblicke in die Kunst des Personal Brandings und lernten, welche Aspekte wichtig sind, um die eigene Personenmarke im beruflichen Kontext zu stärken. Im Anschluss an seinen Vortrag hatten die Teilnehmer Gelegenheit, sich mit Fabian Walter bei einem entspannten Get-together noch persönlich auszutauschen.

Mit der **Initiative Empowerment@PSP** hat sich ein 7-köpfiges Projektteam das Ziel gesetzt, aktiv auf die Dynamik des Arbeitsmarktes zu reagieren und sich für ein vielfältiges und chancengleiches Arbeitsumfeld bei PSP München zu engagieren.

## Sportfieber bei PSP München

Im Jahr der Olympischen Spiele zeigen sich auch unsere Kolleginnen und Kollegen von ihrer sportlichen Seite. Beim Münchener **B2Run** starteten die PSP-Performer mit rund 30.000 Gleichgesinnten aus 1.500 Unternehmen. Sie bewältigten eine Distanz von 5,1 Kilometern durch den Olympiapark und überquerten mit vollem Einsatz die Ziellinie im Olympiastadion.

Frisch motiviert vom EM-Spirit, traten auch unsere 14 PSP-Kicker beim **Two Birds Cup 2024** gegen Fußballteams anderer Kanzleien an. Trotz großer Anstrengung und kräftiger Unterstützung von ihrem PSP-Kollegen-Fanclub reichte es diesmal nicht zum Sieg, aber dabei sein ist schließlich alles ...

