

## **Gesetzentwurf**

### **der Bundesregierung**

#### **Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

##### **A. Problem und Ziel**

Eine zeitgemäße Mobilität muss sich an dem Ziel orientieren, die Umweltbelastung nachhaltig zu reduzieren sowie den enormen Herausforderungen der Energiewende gerecht zu werden. Vor diesem Hintergrund ist die Bundesregierung unter anderem bestrebt, eine nachhaltige, bezahlbare und klimafreundliche Mobilität zu fördern. Dabei bildet die Elektromobilität einen zentralen Baustein für eine zukunftsgerechte Fortbewegung.

Die Maßnahmen zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität leisten einen wesentlichen Beitrag zur Erhöhung der Umweltverträglichkeit des Personen- und Güterverkehrs. Durch die Vergrößerung des Anteils von Elektroautos kann eine maßgebliche Reduzierung der CO<sub>2</sub>-Emissionen und Schadstoffbelastungen durch den Straßenverkehr bewirkt werden. Die Bundesregierung hat sich deshalb zum Ziel gesetzt, mehr Elektroautos auf Deutschlands Straßen zu bringen und Deutschland zum Leitmarkt für Elektromobilität zu machen. Über die bereits bestehenden Vorteile für Elektroautos hinaus bedarf es einer Verstärkung und Verstetigung der steuerlichen Anreize, um diese Ziele zu erreichen. Einen weiteren Baustein zur Förderung einer umweltverträglichen Mobilität bilden Anreize zur verstärkten Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln und des Fahrradverkehrs.

Außerdem hat sich in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich notwendiger Gesetzgebungsbedarf – auch für Erleichterungen beim Bürger – ergeben. Dies betrifft insbesondere Maßnahmen zur Verfahrensvereinfachung sowie zur Umsetzung von EU-Recht.

##### **B. Lösung**

Zur weiteren Umsetzung des Zieles der umweltfreundlichen Mobilität sind nach dem Inkrafttreten entsprechender steuerlicher Regelungen zur Förderung der Elektromobilität im Jahr 2018 zusätzliche Maßnahmen im Steuerrecht vorgesehen. Hierzu gehören:

- eine Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge,
- eine neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale insbesondere bei Jobtickets,

- die Verlängerung der Befristung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrzeugs oder eines betrieblichen extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs,
- die Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

Weitere begünstigende/entlastende Maßnahmen sind u. a. steuerliche Entlastungen für Arbeitnehmer und Verfahrenserleichterungen für Arbeitgeber und unterstützende Maßnahmen zur Entspannung am Wohnungsmarkt:

- Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer,
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen,
- Einkommensteuerbefreiung von Sachleistungen im Rahmen alternativer Wohnformen (z. B. „Wohnen für Hilfe“),
- ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books.

Darüber hinaus erfolgen Maßnahmen zur Bekämpfung von Steuergestaltungen und Sicherung des Steueraufkommens sowie zwingend notwendige Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des EuGH. Dies sind insbesondere die sogenannten Quick Fixes, d. h. dringend umsetzungsbedürftige Maßnahmen im Mehrwertsteuersystem der EU

- Direktlieferung bei Lieferung in ein Konsignationslager,
- Reihengeschäfte,
- innergemeinschaftliche Lieferungen.

Zudem wird weiterem fachlich gebotenen Regelungsbedarf im Steuerrecht nachgekommen. Dazu gehören insbesondere die Klarstellung von Zweifelsfragen sowie Folgeänderungen, Fehlerkorrekturen und sonstiger redaktioneller Änderungsbedarf.

### C. Alternativen

Keine Einzelheiten ergeben sich aus dem allgemeinen Teil der Begründung.

### D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehreinnahmen/Steuermindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1)</sup>	Kassenjahr				
		2019	2020	2021	2022	2023
Insgesamt	–835	–15	–330	–565	–780	–825
Bund	–339	5	–150	–244	–312	–331
Länder	–298	3	–123	–207	–274	–294
Gemeinden	–198	–23	–57	–114	–194	–200

<sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von zwölf Monaten

## E. Erfüllungsaufwand

### E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Veränderung des jährlichen Zeitaufwands in Stunden:	– 130 6 67
Veränderung des jährlichen Sachaufwands in Tsd. Euro:	+6
Einmaliger Zeitaufwand in Stunden:	30 00 0
Einmaliger Sachaufwand in Tsd. Euro:	355

### E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	+ 2 091
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro:	+ 1 125
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	16 96 2

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne dieser Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 2,091 Mio. Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird nach den geltenden Regelungen zur Bürokratiebremse (One in, One out) erfolgen; eine konkrete Kompensationsperspektive ist gegenwärtig noch nicht ersichtlich.

### E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	– 92 9 75
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	1 453

## F. Weitere Kosten

Dem Bund (Ländern und Gemeinden ebenfalls) als öffentliche Arbeitgeber werden voraussichtlich durch die Anknüpfung der dienstrechtlichen Regelungen an die steuerlichen Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand auch entsprechende Mehrausgaben entstehen.

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.



**BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND**  
**DIE BUNDESKANZLERIN**

Berlin, 23. September 2019

An den  
Präsidenten des  
Deutschen Bundestages  
Herrn Dr. Wolfgang Schäuble  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der  
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

mit Begründung und Vorblatt (Anlage 1).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG  
ist als Anlage 2 beigefügt.

Der Bundesrat hat in seiner 980. Sitzung am 20. September 2019 gemäß Artikel 76  
Absatz 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf wie aus Anlage 3  
ersichtlich Stellung zu nehmen.

Die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates  
wird nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Angela Merkel



## Anlage 1

**Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften\***

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

## I n h a l t s ü b e r s i c h t

Artikel 1	Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 2	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 3	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 4	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 5	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Artikel 6	Änderung des Gewerbesteuergesetzes
Artikel 7	Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
Artikel 8	Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 9	Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 10	Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 11	Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
Artikel 12	Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
Artikel 13	Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes
Artikel 14	Änderung des Investmentsteuergesetzes
Artikel 15	Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
Artikel 16	Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
Artikel 17	Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken
Artikel 18	Änderung der Abgabenordnung
Artikel 19	Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
Artikel 20	Änderung des Steuerberatungsgesetzes

\* Artikel 8 Nummer 7 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG des Rates in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften (ABl. L 286 vom 14.11.2018, S. 20).

Artikel 9 Nummer 3, 4 Buchstabe a, Nummer 8, 13 und 15 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

Artikel 9 Nummer 4 Buchstabe b bis d dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 36a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

Artikel 9 Nummer 5 Buchstabe a und Nummer 7 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 138 Absatz 1a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 3 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

- Artikel 21 Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes
- Artikel 23 Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes
- Artikel 24 Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes
- Artikel 25 Weitere Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes
- Artikel 26 Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz
- Artikel 27 Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 28 Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes
- Artikel 29 Änderung des Bundeskindergeldgesetzes
- Artikel 30 Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes
- Artikel 31 Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes
- Artikel 32 Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes
- Artikel 33 Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes
- Artikel 34 Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes
- Artikel 35 Inkrafttreten

## Artikel 1

### Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 11. Juli 2019 (BGBl. I S. 1066) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 6d folgende Angabe eingefügt:  
„§ 6e Fondsetablerungskosten als Anschaffungskosten“.
2. § 1a Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:  
„Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a gilt entsprechend.“
3. § 3 wird wie folgt geändert:
  - a) Nach Nummer 18 wird folgende Nummer 19 eingefügt:  
„19. Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch sowie Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen. Die Weiterbildung darf keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben;“.
  - b) Nach Nummer 48 wird folgende Nummer 49 eingefügt:  
„49. Vorteile des Wohnraumnehmers aus der Nutzung einer ihm zu eigenen Wohnzwecken überlassenen Unterkunft oder Wohnung und aus der ihm als Sachbezug gestellten üblichen Verpflegung gegen die Erbringung von Leistungen im Privathaushalt des Wohnraumgebers, für die das Haushaltsscheckverfahren nach § 28a Absatz 7 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch dem Grunde nach anwendbar wäre, wenn weitere durch den Wohnraumgeber gewährte steuerpflichtige Bezüge den in § 8 Absatz 1 Nummer 1 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch genannten Betrag im



Kalendermonat nicht übersteigen und wenn die überlassene Unterkunft oder Wohnung im räumlichen Zusammenhang mit der Wohnung des Wohnraumgebers steht. Bei Vorliegen der Voraussetzungen nach Satz 1 sind die Vorteile des Wohnraumgebers aus den Leistungen des Wohnraumnehmers in seinem Privathaushalt sowie die gezahlten umlagefähigen Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten steuerfreie Einnahmen aus der Wohnraumüberlassung. Fließen dem Wohnraumgeber aus der Wohnraumüberlassung neben den Vorteilen Einnahmen in Geld zu, ist Satz 2 für die Einnahmen in Geld und für die umlagefähigen Kosten nicht anzuwenden. Für die Vorteile im Sinne des Satzes 2 ist § 35a nicht anzuwenden;“.

4. § 4 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 8 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder, die von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich dieses Gesetzes oder von einem Mitgliedstaat oder von Organen der Europäischen Union festgesetzt wurden sowie damit zusammenhängende Aufwendungen.“

b) In Nummer 8a werden vor dem Semikolon am Ende die Wörter „und Zinsen nach § 233a der Abgabenordnung, soweit diese nach § 235 Absatz 4 der Abgabenordnung auf die Hinterziehungszinsen angerechnet werden“ eingefügt.

5. Nach § 6d wird folgender § 6e eingefügt:

#### „§ 6e

##### Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten

(1) Zu den Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern, die ein Steuerpflichtiger gemeinschaftlich mit weiteren Anlegern gemäß einem von einem Projektanbieter vorformulierten Vertragswerk anschafft, gehören auch die Fondsetablierungskosten im Sinne der Absätze 2 und 3. Haben die Anleger in ihrer gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit keine wesentlichen Möglichkeiten zur Einflussnahme auf das Vertragswerk, gelten die Wirtschaftsgüter im Sinne von Satz 1 als angeschafft.

(2) Fondsetablierungskosten sind alle auf Grund des vorformulierten Vertragswerks neben den Anschaffungskosten im Sinne von § 255 des Handelsgesetzbuchs vom Anleger an den Projektanbieter oder an Dritte zu zahlenden Aufwendungen, die auf den Erwerb der Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 gerichtet sind. Zu den Anschaffungskosten der Anleger im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 gehören darüber hinaus alle an den Projektanbieter oder an Dritte geleisteten Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Abwicklung des Projekts in der Investitionsphase. Zu den Anschaffungskosten zählen auch die Haftungs- und Geschäftsführungsvergütungen für Komplementäre, Geschäftsführungsvergütungen bei schuldrechtlichem Leistungsaustausch und Vergütungen für Treuhandkommanditisten, soweit sie auf die Investitionsphase entfallen.

(3) Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 sind sinngemäß in den Fällen anzuwenden, in denen Fondsetablierungskosten vergleichbare Kosten außerhalb einer gemeinschaftlichen Anschaffung zu zahlen sind.

(4) Im Fall des § 4 Absatz 3 sind die Absätze 1 bis 3 entsprechend anzuwenden.

(5) § 15b bleibt unberührt.“

6. § 7h wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, sofern Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes führen. Die Prüfung, ob Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes führen, obliegt der Finanzbehörde.“

b) In Absatz 2 Satz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und werden die Wörter „die Bescheinigung hat die Höhe der Aufwendungen für die Maßnahmen nach Absatz 1 Satz 1 und 2 zu enthalten.“ angefügt.

- c) In Absatz 3 werden die Wörter „Absätze 1 und 2“ durch die Wörter „Absätze 1 bis 2“ ersetzt.
7. § 9 Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:  
„Die §§ 4j, 6 Absatz 1 Nummer 1a und § 6e gelten entsprechend.“
8. § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:  
„Als eigene Beiträge des Steuerpflichtigen können auch eigene Beiträge im Sinne der Buchstaben a oder b eines Kindes behandelt werden, wenn der Steuerpflichtige die Beiträge des Kindes, für das ein Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder auf Kindergeld besteht, durch Leistungen in Form von Bar- oder Sachunterhalt wirtschaftlich getragen hat, unabhängig von Einkünften oder Bezügen des Kindes. Satz 2 gilt entsprechend, wenn der Steuerpflichtige die Beiträge für ein unterhaltsberechtigtes Kind trägt, welches nicht selbst Versicherungsnehmer ist, sondern der andere Elternteil.“
9. In § 11a Absatz 4 werden die Wörter „§ 7h Absatz 2 und 3“ durch die Wörter „§ 7h Absatz 1a bis 3“ ersetzt.
10. In § 12 Nummer 4 wird das Wort „dienen;“ durch die Wörter „dienen sowie damit zusammenhängende Anwendungen.“ ersetzt.
11. § 15 Absatz 3 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:  
„1. einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ausübt oder gewerbliche Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 bezieht. Dies gilt unabhängig davon, ob aus der Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ein Gewinn oder Verlust erzielt wird oder ob die gewerblichen Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 positiv oder negativ sind;“.
12. In § 20 Absatz 4a Satz 1 werden die Wörter „Artikel 8 der Richtlinie 90/434/EWG“ durch die Wörter „Artikel 8 der Richtlinie 2009/133/EG Artikel 8 der Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat (ABl. EU Nr. L 310 S. 34) in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.
13. § 36a Absatz 4 wird wie folgt gefasst:  
„(4) Einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtige Personen, bei denen insbesondere auf Grund einer Steuerbefreiung kein Steuerabzug vorgenommen oder denen ein Steuerabzug erstattet wurde und die die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach den Absätzen 1 bis 3 nicht erfüllen, haben  
1. dies gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt anzuzeigen,  
2. Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 Prozent der Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und des Absatzes 1 Satz 4 nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg anzumelden und  
3. die angemeldete Steuer zu entrichten.  
Die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung hat bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Wirtschaftsjahres folgenden Monats und bei anderen Steuerpflichtigen bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Kalenderjahres folgenden Monats zu erfolgen.“
14. In § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d werden die Wörter „und den ermäßigten Beitragssatz“ durch ein Komma und die Wörter „den ermäßigten Beitragssatz und den durchschnittlichen Zusatzbeitragssatz“ ersetzt.
15. In § 39f Absatz 1 Satz 1 wird der Klammerzusatz „(§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4)“ durch den Klammerzusatz „(§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 erster Halbsatz)“ ersetzt.

16. In § 40 Absatz 2 werden die Sätze 2 und 3 durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgenden Pauschsteuersätzen erheben:

1. mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für die nicht nach § 3 Nummer 15 steuerfreien
  - a) Sachbezüge in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 oder
  - b) Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden,soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden; diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten oder
2. mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent anstelle der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 einheitlich für alle dort genannten Bezüge eines Kalenderjahres, auch wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden; für diese pauschal besteuerten Bezüge unterbleibt eine Minderung der nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten.

Die nach Satz 2 pauschalbesteuerten Bezüge bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 außer Ansatz. Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer sind in den Fällen des Satzes 2 Nummer 2 die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer.“

17. In § 41b Absatz 1 Satz 2 werden die Nummern 6 und 7 wie folgt gefasst:

- „6. die auf die Entfernungspauschale nach § 3 Nummer 15 Satz 3 und § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 5 anzurechnenden steuerfreien Arbeitgeberleistungen,
7. die auf die Entfernungspauschale nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 2. Halbsatz anzurechnenden pauschal besteuerten Arbeitgeberleistungen,“.

18. In § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2 werden die Wörter „die Deutsche Postbank AG,“ gestrichen.

19. § 44a Absatz 4b Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 3 werden die Wörter „Absatz 7 Satz 4“ durch die Wörter „Absatz 7 Satz 2“ ersetzt.
- b) In Nummer 4 werden die Wörter „Absatz 8 Satz 3“ durch die Wörter „Absatz 8 Satz 2“ ersetzt.

20. In § 45a Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 werden die Wörter „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, 6, 7 und 8 bis 12“ durch die Wörter „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, 5 bis 7 und 8 bis 12“ ersetzt.

21. § 50 Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 5 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- b) Folgende Nummer 6 wird angefügt:
  - „6. für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe a, auf die § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 anzuwenden ist, wenn die Veranlagung zur Einkommenssteuer beantragt wird.“

22. In § 50a Absatz 1 Nummer 4 werden die Wörter „Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder anderen“ durch die Wörter „Verwaltungsrats oder anderen“ ersetzt.

23. § 51 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 Buchstabe h wird der Klammerzusatz „(§ 50a)“ durch den Klammerzusatz „(§ 50a Absatz 7)“ ersetzt.
- b) Nach Nummer 1c wird folgende Nummer 1d eingefügt:  
„1d. die Vordrucke für die Anmeldung des Steuerabzugs von Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 zu bestimmen;“.

24. § 52 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 6 werden folgende Sätze angefügt:  
„§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene mit der Geldbuße, dem Ordnungsgeld oder dem Verwarnungsgeld zusammenhängende Aufwendungen. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Zinsen im Sinne der Vorschrift.“
- b) Nach Absatz 14 wird folgender Absatz 14a eingefügt:  
„(14a) § 6e in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist auch in Wirtschaftsjahren anzuwenden, die vor dem ... [einsetzen: *Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] enden.“
- c) Nach Absatz 16 wird folgender Absatz 16a eingefügt:  
„(16a) § 7h Absatz 1a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Baumaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde. Als Beginn der Baumaßnahmen am Gebäude, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, gilt der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wurde. Bei baugenehmigungsfreien Baumaßnahmen, für die Bauunterlagen einzureichen sind, gilt als Beginn der Baumaßnahmen der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden. § 7h Absatz 2 Satz 1 letzter Halbsatz in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde, die nach dem 31. Dezember 2018 erteilt werden. § 7h Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde sowie auf Bescheinigungen, die nach dem 31. Dezember 2018 erteilt werden.“
- d) Der bisherige Absatz 16a wird Absatz 16b und diesem wird folgender Satz angefügt:  
„§ 9 Absatz 5 Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2019 anzuwenden.“
- e) Nach Absatz 19 wird folgender Absatz 20 eingefügt:  
„(20) § 12 Nummer 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen, sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene damit zusammenhängende Aufwendungen.“

- f) Dem Absatz 23 wird folgender Satz vorangestellt:  
„§ 15 Absatz 3 Nummer 1 Satz 2 ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2019 anzuwenden.“
  - g) In Absatz 33a wird die Angabe „Satz 1“ gestrichen.
  - h) Dem Absatz 35a wird folgender Satz angefügt:  
„§ 36a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2019 zufließen.“
  - i) Nach Absatz 46 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:  
„§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 zufließen.“
25. In § 89 Absatz 1a Satz 2 werden nach den Wörtern „beitragspflichtiger Einnahmen“ die Wörter „im Sinne des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch“ eingefügt.
26. § 91 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
- a) Im ersten Halbsatz werden nach den Wörtern „auf Anforderung“ die Wörter „unter Angabe der Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Steuerpflichtigen“ eingefügt.
  - b) Der den zweiten Halbsatz abschließende Punkt wird durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz wird angefügt:  
„im Datenabgleich mit den Familienkassen sind auch die Identifikationsnummern des Kindergeldberechtigten und des Kindes anzugeben.“
27. In § 99 Absatz 1 werden die Wörter „den Vordruck“ durch die Wörter „das Muster“ ersetzt.

## Artikel 2

### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Nach der Angabe zu § 7b wird folgende Angabe eingefügt:  
„§ 7c Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge“.
  - b) Die Angabe zu § 52b wird wie folgt gefasst:  
„§ 52b (weggefallen)“.
2. § 3 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 3 Buchstabe a werden die Wörter „nach § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes“ durch die Wörter „nach § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes, nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 des Altersgeldgesetzes“ ersetzt.
  - b) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:  
„5. a) die Geld- und Sachbezüge, die Wehrpflichtige während des Wehrdienstes nach § 4 des Wehrpflichtgesetzes erhalten,  
b) die Geld- und Sachbezüge, die Zivildienstleistende nach § 35 des Zivildienstgesetzes erhalten,

- c) die Heilfürsorge, die Soldaten nach § 16 des Wehrsoldgesetzes und Zivildienstleistende nach § 35 des Zivildienstgesetzes erhalten,
  - d) das an Personen, die einen in § 32 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe d genannten Freiwilligendienst leisten, gezahlte Taschengeld oder eine vergleichbare Geldleistung,
  - e) Leistungen nach § 5 des Wehrsoldgesetzes;“.
- c) In Nummer 48 werden die Wörter „nach § 7 des Unterhaltssicherungsgesetzes“ durch die Wörter „nach § 6 des Unterhaltssicherungsgesetzes“ ersetzt.
3. Dem § 4 wird folgender Absatz 10 angefügt:
- „(10) § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b ist entsprechend anzuwenden.“
4. § 6 Absatz 1 Nummer 4 wird wie folgt geändert:
- a) Satz 2 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Nummer 1 werden die Wörter „Nummer 2 keine Anwendung findet“ durch die Wörter „die Nummern 2 oder 3 nicht anzuwenden sind“ ersetzt.
    - bb) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „, oder“ ersetzt.
    - cc) Die folgenden Nummern 3 und 4 werden angefügt:
      - „3. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2025 nur zur Hälfte anzusetzen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
        - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
        - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 Kilometer beträgt.
      - 4. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2024 und vor dem 1. Januar 2031 nur zur Hälfte anzusetzen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
        - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
        - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt.“
  - b) Satz 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Nummer 1 werden die Wörter „Nummer 2 keine Anwendung findet“ durch die Wörter „die Nummern 2 oder 3 nicht anzuwenden sind“ ersetzt.
    - bb) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „, oder“ ersetzt.
    - cc) Die folgenden Nummern 3 und 4 werden angefügt:
      - „3. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2025 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
        - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
        - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 Kilometer beträgt.

4. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2024 und vor dem 1. Januar 2031 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
  - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
  - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt.“
5. Nach § 7b wird folgender § 7c eingefügt:

„§ 7c

Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge

- (1) Bei neuen Elektrolieferfahrzeugen im Sinne des Absatzes 2, die zum Anlagevermögen gehören, kann im Jahr der Anschaffung neben der Absetzung für Abnutzung nach § 7 Absatz 1 eine Sonderabschreibung in Höhe von 50 Prozent der Anschaffungskosten in Anspruch genommen werden.
  - (2) Elektrolieferfahrzeuge sind Fahrzeuge der EG-Fahrzeugklassen N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen, die ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden.“
6. Dem § 8 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Der Ansatz eines Sachbezugs für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung unterbleibt, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts und dieser nicht mehr als 25 Euro je Quadratmeter ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.“
  7. § 9 wird wie folgt geändert:
    - a) Nach Absatz 1 Satz 3 Nummer 5a wird folgende Nummer 5b eingefügt:

„5b. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer während seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug für Kalendertage entstehen, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale nach Absatz 4a Satz 3 Nummer 1 und 2 sowie Satz 5 zur Nummer 1 und 2 beanspruchen könnte. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen, kann im Kalenderjahr einheitlich eine Pauschale von 8 Euro für jeden Kalendertag berücksichtigt werden, an dem der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale nach Absatz 4a Satz 3 Nummer 1 und 2 sowie Satz 5 zur Nummer 1 und 2 beanspruchen könnte.“
    - b) Absatz 4a Satz 3 wird wie folgt geändert:
      - aa) In Nummer 1 wird die Angabe „24 Euro“ durch die Angabe „28 Euro“ ersetzt.
      - bb) In Nummer 2 wird die Angabe „12 Euro“ durch die Angabe „14 Euro“ ersetzt.
      - cc) In Nummer 3 wird jeweils die Angabe „12 Euro“ durch die Angabe „14 Euro“ ersetzt.
  8. § 10 wird wie folgt geändert:
    - a) In Absatz 1 Nummer 3 Satz 5 werden die Wörter „das Zweieinhalbfache“ durch die Wörter „das Dreifache“ ersetzt und die Wörter „dies gilt nicht für Beiträge, soweit sie der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen;“ gestrichen.

- b) Absatz 1a wird wie folgt geändert:
- aa) In Nummer 3 Satz 2 wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:
- „Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Berechtigten in der Steuererklärung des Verpflichteten; Nummer 1 Satz 8 und 9 gilt entsprechend;“.
- bb) Der Nummer 4 wird folgender Satz angefügt:
- „Nummer 3 Satz 3 gilt entsprechend.“
9. § 10b Absatz 1 Satz 8 wird wie folgt gefasst:
- „Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften,
1. die den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
  2. die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
  3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung),
  4. die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung fördern oder
  5. deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.“
10. Nach § 17 Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:
- „(2a) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um die Anteile im Sinne des Absatzes 1 zu erwerben. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Zu den nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne des Satzes 2 gehören insbesondere
1. offene oder verdeckte Einlagen,
  2. Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war, und
  3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war.
- Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung liegt regelmäßig vor, wenn ein fremder Dritter das Darlehen oder Sicherungsmittel im Sinne der Nummern 2 oder 3 bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte. Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital der Gesellschaft, sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen.“
11. § 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:
- „a) bei Termingeschäften, durch die der Steuerpflichtige durch Beendigung des Rechts einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Der Verfall einer Option gilt nicht als Beendigung des Rechts;“.
- b) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
- „Keine Veräußerung ist
1. die ganze oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung,



2. die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle;
  3. die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 auf einen Dritten oder
  4. ein den Nummern 1 bis 3 dieses Satzes vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern im Sinne des Absatzes 1.“
12. § 32b Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe h wird wie folgt gefasst:
- „h) Leistungen an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nach § 5 des Unterhaltssicherungsgesetzes,“.
13. In § 34c Absatz 6 Satz 2 werden die Wörter „die nach dem Abkommen anzurechnende ausländische Steuer“ durch die Wörter „die nach dem Abkommen anzurechnende und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer“ ersetzt.
14. In § 38 Absatz 1 Satz 2 wird der Teilsatz vor den Wörtern „Voraussetzung hierfür“ wie folgt gefasst:
- „In den Fällen der internationalen Arbeitnehmerentsendung ist das nach Satz 1 Nummer 1 in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen inländischer Arbeitgeber, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen;“.
15. § 39 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:
- „(3) In den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 hat der Arbeitnehmer den Antrag für die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) beim Betriebsstättenfinanzamt zu stellen. Die Zuteilung einer Identifikationsnummer kann auch der Arbeitgeber beantragen, wenn ihn der Arbeitnehmer dazu nach § 80 Absatz 1 der Abgabenordnung bevollmächtigt hat. Ist dem Arbeitnehmer in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt worden, teilt das Betriebsstättenfinanzamt diese auf Anfrage des Arbeitnehmers mit. Eine Anfrage nach Satz 3 kann auch der Arbeitgeber im Namen des Arbeitnehmers stellen. Wird einem Arbeitnehmer in den Fällen des Satzes 1 keine Identifikationsnummer zugeteilt, gilt § 39e Absatz 8 sinngemäß.“
16. § 41b wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 4 werden nach dem Wort „auszustellen“ die Wörter „und an das Betriebsstättenfinanzamt bis zum letzten Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres zu übersenden“ eingefügt.
    - bb) In Satz 5 wird das Wort „diese“ durch die Wörter „eine Zweitausfertigung dieser“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 Satz 1 werden nach den Wörtern „hat er“ die Wörter „bis zum Veranlagungszeitraum 2022“ eingefügt.
  - c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „auszustellen“ die Wörter „und an das Betriebsstättenfinanzamt bis zum letzten Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres zu übersenden“ eingefügt.
    - bb) In Satz 2 werden die Wörter „die Lohnsteuerbescheinigung“ durch die Wörter „eine Zweitausfertigung der Lohnsteuerbescheinigung“ ersetzt.
17. In § 42b Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen“ gestrichen.
18. Dem § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 wird folgender Buchstabe c angefügt:
- „c) es sich um Zinsen aus Forderungen handelt, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurden. Eine Internet-Dienstleistungsplattform in diesem Sinne ist ein webbasiertes Medium, das Kauf- und Verkaufsaufträge in Aktien und anderen Finanzinstrumenten sowie Darlehensnehmer und Darlehensgeber zusammenführt und so einen Vertragsabschluss vermittelt;“.

19. Dem § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 wird folgender Buchstabe c angefügt:
- „c) der inländische Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2, der die Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlt oder gutschreibt, sofern sich für diese Kapitalerträge kein zum Steuerabzug Verpflichteter nach den Buchstaben a oder b ergibt;“.
20. § 46 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 4 werden die Wörter „oder für einen beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer, wenn diese Eintragungen auf einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (§ 39 Absatz 3 Satz 1) erfolgt sind“ gestrichen.
- b) In Nummer 8 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- c) Folgende Nummer 9 wird angefügt:
- „9. wenn ein Antrag im Sinne der Nummer 8 gestellt wird und daneben beantragt wird, als unbeschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 1 Absatz 3 behandelt zu werden; die Zuständigkeit liegt beim lohnsteuerlichen Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers.“
21. § 49 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 4 Buchstabe b wird das Komma am Ende durch ein Semikolon ersetzt und werden die Wörter „dies gilt nicht, wenn das Dienstverhältnis im Tätigkeitsstaat oder einem anderen ausländischen Staat begründet wurde, der Arbeitnehmer keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt auf Grund des Dienstverhältnisses oder eines vorangegangenen vergleichbaren Dienstverhältnisses aufgegeben hat und mit dem Tätigkeitsstaat kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht,“ angefügt.
- b) In Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 wird das Wort „Teilschuldverschreibungen“ durch die Wörter „Teilschuldverschreibungen, soweit es sich nicht um Wandelanleihen oder Gewinnobligationen handelt,“ ersetzt.
22. § 50 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) Satz 2 Nummer 4 wird wie folgt geändert:
- aa) In Buchstabe a wird das Wort „oder“ durch die Wörter „und der im Kalenderjahr insgesamt erzielte Arbeitslohn 11 900 Euro übersteigt,“ ersetzt.
- bb) In Buchstabe b wird das Semikolon am Ende durch das Wort „oder“ ersetzt.
- cc) Nach Buchstabe b wird folgender Buchstabe c angefügt:
- „c) in den Fällen des § 46 Absatz 2 Nummer 2, 5 und 5a;“.
- b) In Satz 6 werden die Wörter „§ 39 Absatz 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 39 Absatz 3“ ersetzt.
23. In § 51 Absatz 4 Nummer 1 werden jeweils die Wörter „§ 39 Absatz 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 39 Absatz 3“ ersetzt.
24. § 52 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 4 Satz 7 wird die Angabe „2021“ durch die Angabe „2030“ und jeweils die Angabe „2022“ durch die Angabe „2031“ ersetzt.
- b) Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:
- „§ 4 Absatz 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2019 durchgeführte Übernachtungen im Sinne der Vorschrift.“
- c) In Absatz 12 Satz 2 wird die Angabe „2021“ durch die Angabe „2030“ ersetzt.

- d) Nach Absatz 15a wird folgender Absatz 15b eingefügt:
- „(15b) § 7c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für nach dem 31. Dezember 2019 und vor dem 1. Januar 2031 angeschaffte neue Elektrolieferfahrzeuge anzuwenden.“
- e) Nach Absatz 18 wird folgender Absatz 18a eingefügt:
- „(18a) § 10b Absatz 1 Satz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden.“
- f) Nach Absatz 25 wird folgender Absatz 25a eingefügt:
- „(25a) § 17 Absatz 2a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1, 4 oder 5 nach dem ... [einsetzen: *Datum des Kabinettsbeschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs*] anzuwenden. Auf Antrag des Steuerpflichtigen ist § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 auch für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1, 4 oder 5 vor dem ... [einsetzen: *Datum des Kabinettsbeschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs*] anzuwenden.“
- g) Dem Absatz 28 wird folgender Satz angefügt:
- „§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Termingeschäfte anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossen werden.“
- h) Nach Absatz 42 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:
- „§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2020 zufließen.“
- i) Dem Absatz 44 wird folgender Satz vorangestellt:
- „§ 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2020 zufließen.“
- j) Nach Absatz 49a Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:
- „§ 62 Absatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“
- k) In Absatz 4 Satz 14 und Absatz 37c wird jeweils die Angabe „2021“ durch die Angabe „2031“ ersetzt.
25. § 52b wird aufgehoben.
26. § 62 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Buchstabe c wird das Wort „erteilt“ durch das Wort „erteilt,“ ersetzt.
- bb) Nach Buchstabe c wird das Wort „oder“ gestrichen.
- b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
- aa) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende gestrichen.
- bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.

c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

- „4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“

### Artikel 3

#### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 2 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 52 Absatz 4a Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„§ 62 Absatz 2 Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem ... [einsetzen: Datum des letzten Tags des sechsten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats] beginnen. § 62 Absatz 2 Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

2. § 62 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer erhält Kindergeld nur, wenn er

1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,
2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde
  - a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,
  - b) nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck eines Studiums, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes für Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt und er ist weder erwerbstätig noch nimmt er Elternzeit nach § 15 des Bundeselternzeit- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch,
  - c) nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in seinem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24 oder § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes erteilt,
3. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und im Bundesgebiet berechtigt erwerbstätig ist oder Elternzeit nach § 15 des Bundeselternzeit- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt,
4. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und sich seit mindestens 15 Monaten erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhält oder
5. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“

## Artikel 4

### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 3 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 32c wie folgt gefasst:  
„§ 32c Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft“.
2. In § 2 Absatz 6 Satz 1 werden nach den Wörtern „vermindert um“ die Wörter „den Unterschiedsbetrag nach § 32c Absatz 1 Satz 2,“ eingefügt und die Wörter „das zuletzt durch Artikel 18 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794)“ durch die Wörter „das zuletzt durch Artikel 412 der Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474)“ ersetzt.
3. § 32c wird wie folgt gefasst:

#### „§ 32c

#### Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft

(1) Auf Antrag des Steuerpflichtigen wird nach Ablauf von drei Veranlagungszeiträumen (Betrachtungszeitraum) unter den Voraussetzungen des Absatzes 5 für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 eine Tarifiermäßigung nach Satz 2 gewährt. Ist die Summe der tariflichen Einkommensteuer, die innerhalb des Betrachtungszeitraums auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 entfällt, höher als die Summe der nach Absatz 2 ermittelten fiktiven tariflichen Einkommensteuer, die innerhalb des Betrachtungszeitraums auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 entfällt, wird bei der Steuerfestsetzung des letzten Veranlagungszeitraums im Betrachtungszeitraum die tarifliche Einkommensteuer um den Unterschiedsbetrag ermäßigt. Satz 1 gilt nicht, wenn nur in einem Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden.

(2) Die fiktive tarifliche Einkommensteuer, die auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 entfällt, wird für jeden Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums gesondert ermittelt. Dabei treten an die Stelle der tatsächlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 die nach Satz 3 zu ermittelnden durchschnittlichen Einkünfte. Zur Ermittlung der durchschnittlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wird die Summe der tatsächlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der Veranlagungszeiträume eines Betrachtungszeitraums gleichmäßig auf die Veranlagungszeiträume des Betrachtungszeitraums verteilt.

(3) Die auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 entfallende tarifliche Einkommensteuer im Sinne des Absatzes 1 ermittelt sich aus dem Verhältnis der positiven steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zur Summe der positiven Einkünfte. Entsprechendes gilt bei der Ermittlung der fiktiven tariflichen Einkommensteuer. Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, werden für die Ermittlung der Einkünfte jeder Einkunftsart im Sinne des Satzes 1 die Einkünfte beider Ehegatten zusammengerechnet.

(4) Bei der Ermittlung der tatsächlichen und der durchschnittlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne der Absätze 2 und 3 bleiben außer Betracht:

1. außerordentliche Einkünfte nach § 34 Absatz 2,
2. nach § 34a begünstigte nicht entnommene Gewinne sowie
3. Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Sinne des § 34b Absatz 1 und 2.

- (5) Die Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung ist nur zulässig, wenn
1. für negative Einkünfte, die im ersten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielt wurden, kein Verlustrücktrag nach § 10d Absatz 1 in den letzten Veranlagungszeitraum eines vorangegangenen Betrachtungszeitraums vorgenommen wurde,
  2. für negative Einkünfte, die im zweiten und dritten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielt wurden, kein Antrag nach § 10d Absatz 1 Satz 5 gestellt wurde,
  3. der Steuerpflichtige kein Unternehmer in Schwierigkeiten im Sinne der Rahmenregelung der Europäischen Union für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und in ländlichen Gebieten 2014-2020 (2014/C 204/01) (ABl. C 204 vom 1.7.2014, S. 1) ist,
  4. ein Steuerpflichtiger, der zu einer Rückzahlung von Beihilfen auf Grund eines früheren Beschlusses der Europäischen Kommission zur Feststellung der Unzulässigkeit einer Beihilfe und ihrer Unvereinbarkeit mit dem Binnenmarkt verpflichtet worden ist, dieser Rückforderungsanordnung vollständig nachgekommen ist,
  5. der Steuerpflichtige weder einen der in Artikel 10 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 508/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Mai 2014 über den Europäischen Meeres- und Fischereifonds und zur Aufhebung der Verordnungen (EG) Nr. 2328/2003, (EG) Nr. 861/2006, (EG) Nr. 1198/2006 und (EG) Nr. 791/2007 des Rates und der Verordnung (EU) Nr. 1255/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 149 vom 20.5.2014, S. 1) genannten Verstöße oder Vergehen noch einen Betrug gemäß Artikel 10 Absatz 3 dieser Verordnung in dem Zeitraum begangen hat, der in den delegierten Rechtsakten auf der Grundlage von Artikel 10 Absatz 4 dieser Verordnung festgelegt ist, und
  6. ein Steuerpflichtiger mit Einkünften aus Binnenfischerei, Teichwirtschaft oder Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft versichert, dass er für einen Zeitraum von fünf Jahren nach Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheids, mit dem die Tarifiermäßigung gewährt wird, die Bestimmungen der Gemeinsamen Fischereipolitik einhalten wird.

Der Steuerpflichtige hat bei der Beantragung der Tarifiermäßigung zu erklären, dass die in Satz 1 Nummer 3 bis 6 genannten Voraussetzungen bestehen. Der Steuerpflichtige hat dem zuständigen Finanzamt nach Beantragung der Tarifiermäßigung unverzüglich mitzuteilen, wenn eine der in Satz 1 Nummer 3 bis 6 genannten Voraussetzungen nicht mehr vorliegt.

(6) Ist für einen Veranlagungszeitraum, in dem eine Tarifiermäßigung nach Absatz 1 gewährt wurde, bereits ein Einkommensteuerbescheid erlassen worden, ist dieser zu ändern, soweit sich in einem Einkommensteuerbescheid des Betrachtungszeitraums Besteuerungsgrundlagen ändern. Die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem sich die Besteuerungsgrundlagen geändert haben. Die Sätze 1 und 2 gelten in den Fällen des § 36 Absatz 2 Nummer 3 entsprechend für die Anrechnungsverfügung.

(7) Wird während eines Zeitraums von fünf Jahren nach Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheids, mit dem die Tarifiermäßigung für den jeweiligen Betrachtungszeitraum gewährt wird, einer der in Artikel 10 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 508/2014 genannten Verstöße durch die zuständige Behörde festgestellt, ist eine Tarifiermäßigung im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 rückgängig zu machen. Ein solcher Verstoß gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 in Verbindung mit Absatz 2 der Abgabenordnung. Der Steuerpflichtige hat einen Verstoß unverzüglich nach dessen Feststellung dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen. Die Festsetzungsfrist für die Steuer endet nicht vor Ablauf von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Finanzbehörde von dem Verstoß nach Satz 1 Kenntnis erlangt hat.“

4. § 36 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 2 Satz 4 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

- b) Folgende Nummer 3 wird angefügt:
- „3. in den Fällen des § 32c Absatz 1 Satz 2 der nicht zum Abzug gebrachte Unterschiedsbetrag, wenn dieser höher ist als die tarifliche Einkommensteuer des letzten Veranlagungszeitraums im Betrachtungszeitraum ist.“
5. § 52 wird wie folgt geändert:
- a) Nach Absatz 33 wird folgender Absatz 33a eingefügt:
- „(33a) § 32c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden. § 32c ist im Veranlagungszeitraum 2016 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der erste Betrachtungszeitraum die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2016 umfasst. Die weiteren Betrachtungszeiträume umfassen die Veranlagungszeiträume 2017 bis 2019 und 2020 bis 2022. § 32c ist letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“
- b) Der bisherige Absatz 33a wird Absatz 33b.
- c) Nach Absatz 35 wird folgender Absatz 35a eingefügt:
- „(35a) § 36 Absatz 2 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 und letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“
- d) Der bisherige Absatz 35a wird Absatz 35b.

## Artikel 5

### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht werden in der Angabe zu § 25 die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
2. § 5 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 1 werden die Wörter „die Monopolverwaltungen des Bundes,“ gestrichen und die Wörter „§ 2 Abs. 1 des Erdölbevorratungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Juli 1978 (BGBl. I S. 1073)“ durch die Wörter „§ 2 Absatz 1 des Erdölbevorratungsgesetzes vom 16. Januar 2012 (BGBl. I S. 74) in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.
  - b) In Nummer 10 Satz 1 und Nummer 14 Satz 1 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
3. In § 8b Absatz 4 Satz 8 werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 10 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.
4. § 8c wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „nicht genutzte Verluste“ durch die Wörter „nicht ausgeglichene oder abgezogene negative Einkünfte (nicht genutzte Verluste)“ ersetzt.
  - b) In Absatz 1a Satz 3 Nummer 2 werden nach den Wörtern „des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“ die Wörter „in der Fassung des Gesetzes vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018)“ eingefügt.

5. § 9 Absatz 1 Satz 8 wird wie folgt gefasst:

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften,

  1. die den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
  2. die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
  3. die die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung),
  4. die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung fördern oder
  5. deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.“
6. § 10 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 3 wird das Wort „dienen,“ durch die Wörter „dienen, sowie damit zusammenhängende Aufwendungen,“ ersetzt.
  - b) In Nummer 4 werden die Wörter „Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere“ durch die Wörter „Verwaltungsrats oder andere“ ersetzt.
7. In § 13 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Wirtschaftsgüter, die der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 dienen“ durch die Wörter „Wirtschaftsgüter, die der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung dienen“ ersetzt.
8. In § 22 Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 Nummer 2 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
9. § 24 Satz 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.
  - b) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

„3. für Investmentfonds im Sinne des § 1 des Investmentsteuergesetzes und Spezial-Investmentfonds im Sinne des § 26 des Investmentsteuergesetzes, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder 3a des Einkommensteuergesetzes gehören.“
10. In § 25 werden in der Überschrift die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
11. § 34 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 wird die Angabe „2017“ durch die Angabe „2020“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 Satz 1 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
  - c) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) § 5 Absatz 1 Nummer 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.“
  - d) Nach Absatz 5 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 8b Absatz 4 Satz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2018 anzuwenden.“



- e) Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefasst:
- „§ 8c Absatz 1a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 anzuwenden.“
- f) Nach Absatz 6a werden die folgenden Absätze 6b und 6c eingefügt:
- „(6b) § 9 Absatz 1 Satz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden.
- (6c) § 10 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen, sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene damit zusammenhängende Aufwendungen.“
- g) Die bisherigen Absätze 6b und 6c werden die neuen Absätze 6d und 6e.
- h) Nach Absatz 8a wird folgender Absatz 8b eingefügt:
- „(8b) § 24 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.“
- i) In Absatz 14 Satz 1 Nummer 2 werden die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.

## Artikel 6

### Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 1 werden die Wörter „die Monopolverwaltungen des Bundes,“ gestrichen und die Wörter „§ 2 Abs. 1 des Erdölbevorratungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Dezember 1987 (BGBl. I S. 2509)“ durch die Wörter „§ 2 Absatz 1 des Erdölbevorratungsgesetzes vom 16. Januar 2012 (BGBl. I S. 74) in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.
  - b) In den Nummern 8, 12, 14 und 15 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
  - c) Nummer 13 wird wie folgt gefasst:

„13. private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen, soweit unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen erbracht werden, wenn sie

    - a) als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder
    - b) auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten,“.
  - d) In Nummer 31 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

- e) Folgende Nummer 32 wird angefügt:
- „32. stehende Gewerbebetriebe von Anlagenbetreibern im Sinne des § 3 Nummer 2 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, wenn sich deren Tätigkeit ausschließlich auf die Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt beschränkt.“
2. In § 8 Nummer 1 Buchstabe d wird das Komma am Ende durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:
- „Eine Hinzurechnung nach Satz 1 ist nur zur Hälfte vorzunehmen bei
- aa) Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge),
- bb) extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, für die sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt, und
- cc) Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind,“.
3. § 9 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 2a werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
- b) Nummer 5 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 7 werden die Wörter „Satz 11 Nummer 2“ durch die Wörter „Satz 12 Nummer 2“ ersetzt.
- bb) Satz 12 wird wie folgt gefasst:
- „Eine Kürzung nach den Sätzen 1 bis 10 ist ausgeschlossen, soweit auf die geleisteten Zuwendungen § 8 Absatz 3 des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden ist oder soweit Mitgliedsbeiträge an Körperschaften geleistet werden,
- a) die den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
- b) die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- c) die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung),
- d) die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung fördern oder
- e) deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Buchstaben a bis d fördert.“
- c) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:
- „7. die Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 Prozent des Nennkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. § 9 Nummer 2a Satz 3 bis 5 gilt entsprechend;“.
4. In § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 Buchstabe b und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.

## 5. § 36 wird wie folgt gefasst:

## „§ 36

## Zeitlicher Anwendungsbereich

(1) Die vorstehende Fassung dieses Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Erhebungszeitraum 2020 anzuwenden.

(2) § 3 Nummer 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden. § 3 Nummer 13 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2015 anzuwenden. § 3 Nummer 32 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden.

(3) § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 ist nur auf Entgelte anzuwenden, die auf Verträgen beruhen, die nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossen worden sind. Dabei ist bei Verträgen, die vor dem 1. Januar 2025 abgeschlossen werden, statt einer Reichweite von 80 Kilometern eine Reichweite von 60 Kilometern ausreichend. § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 ist letztmals für den Erhebungszeitraum 2030 anzuwenden.

(4) § 9 Nummer 5 Satz 12 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Zuwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 geleistet werden.

(5) § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2018 anzuwenden.“

**Artikel 7****Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung**

Die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4180), die zuletzt durch Artikel 2 Absatz 13 des Gesetzes vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 19 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 5 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ und die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 Buchstabe b und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.

2. § 36 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) § 19 Absatz 4 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2018 anzuwenden.“

## Artikel 8

### Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Die Angabe zu § 3f wird wie folgt gefasst:  
„§ 3f (weggefallen)“.
  - b) In der Angabe zu Anlage 2 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:  
„(zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14)“.
2. § 2b Absatz 4 Nummer 1 und 2 wird aufgehoben.
3. In § 3 Absatz 5a wird die Angabe „§§ 3c, 3e, 3f und 3g“ durch die Angabe „§§ 3c, 3e und 3g“ ersetzt.
4. In § 3a Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 wird jeweils die Angabe „§§ 3b, 3e und 3f“ durch die Angabe „§§ 3b und 3e“ ersetzt.
5. § 3f wird aufgehoben.
6. § 4 wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 15 Buchstabe b wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
    - bb) Satz 2 wird aufgehoben.
  - b) In Nummer 19 Buchstabe a Satz 4 wird das Wort „Alkohol“ durch das Wort „Alkoholerzeugnissen“ ersetzt.
  - c) In Nummer 27 Buchstabe a wird das Wort „geistigen“ durch das Wort „geistlichen“ ersetzt.
7. § 12 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 13 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
  - b) Folgende Nummer 14 wird angefügt:  
„14. die Überlassung der in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 bezeichneten Erzeugnisse in elektronischer Form, unabhängig davon, ob das Erzeugnis auch auf einem physischen Träger angeboten wird, mit Ausnahme der Veröffentlichungen, die überwiegend aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen. Ebenfalls ausgenommen sind Erzeugnisse, für die Beschränkungen als jugendgefährdende Trägermedien oder Hinweispflichten nach § 15 Absatz 1 bis 3 und 6 des Jugendschutzgesetzes in der jeweils geltenden Fassung bestehen, sowie Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken, einschließlich Reisewerbung, dienen. Die Ermäßigung ist beschränkt auf elektronische Veröffentlichungen, die ihrem Wesen nach und funktional herkömmlichen Erzeugnissen im Sinne der Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 entsprechen. Leistungen, die über die bloße Überlassung von elektronischen Veröffentlichungen hinausgehen, sind von der Ermäßigung ausgeschlossen.“
8. In § 22f Absatz 1 Satz 7 wird das Wort „Finanzhörde“ durch das Wort „Finanzbehörde“ ersetzt.

9. § 25 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind,“ gestrichen.
  - b) Absatz 3 Satz 3 wird aufgehoben.
10. Dem § 27 wird folgender Absatz 26 angefügt:

„(26) § 25 Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 bewirkt werden.“
11. In Anlage 2 wird der Klammerzusatz in der Überschrift wie folgt gefasst:

„(zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14)“.

## Artikel 9

### Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 8 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Nach der Angabe zu § 6a wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 6b Konsignationslagerregelung“.
  - b) Die Angabe zu § 25d wird wie folgt gefasst:

„§ 25d (weggefallen)“.
  - c) Nach der Angabe zu § 25e wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 25f Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung“.
2. In § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b wird jeweils die Angabe „§ 4 Nr. 8 bis 27“ durch die Wörter „§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29“ ersetzt.
3. Nach § 1a Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des Absatzes 2 liegt nicht vor in den Fällen des § 6b.“
4. § 3 wird wie folgt geändert:
  - a) Dem Absatz 1a wird folgender Satz angefügt:

„Die Sätze 1 und 2 gelten nicht in den Fällen des § 6b.“
  - b) Absatz 6 Satz 5 und 6 wird aufgehoben.
  - c) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Liefergeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer (Reihengeschäft), so ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch den ersten Unternehmer in der Reihe befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung

durch einen Abnehmer befördert oder versendet, der zugleich Lieferer ist (Zwischenhändler), ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat. Gelangt der Gegenstand der Lieferung aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates und verwendet der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilt wurde, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen. Gelangt der Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis nach Satz 4 auszugehen, wenn der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Steuernummer verwendet, die ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilt wurde. Gelangt der Gegenstand der Lieferung vom Drittlandsgebiet in das Gemeinschaftsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis nach Satz 4 auszugehen, wenn der Gegenstand der Lieferung im Namen des Zwischenhändlers oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung (Artikel 18 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10.10.2013, S. 1) für seine Rechnung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.“

d) In Absatz 7 Satz 2 werden die Wörter „Absatzes 6 Satz 5“ durch die Angabe „Absatzes 6a“ ersetzt.

5. § 4 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

„b) die innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a); dies gilt nicht, wenn der Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a) nicht nachgekommen ist oder soweit er diese im Hinblick auf die jeweilige Lieferung unrichtig oder unvollständig abgegeben hat. § 18a Absatz 10 bleibt unberührt;“.

b) Nummer 14 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa wird am Ende das Komma gestrichen und folgender Satzteil angefügt:

„oder anderen Krankenhäusern, die ihre Leistungen in sozialer Hinsicht unter vergleichbaren Bedingungen wie die Krankenhäuser erbringen, die in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft stehen oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassen sind; in sozialer Hinsicht vergleichbare Bedingungen liegen vor, wenn das Leistungsangebot des Krankenhauses den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten voraussichtlich in mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde oder voraussichtlich mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b genannten Personen zugutekommen.“.

bb) Buchstabe c wird wie folgt gefasst:

„c) Leistungen nach den Buchstaben a und b, die im Rahmen der hausarztzentrierten Versorgung nach § 73b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch oder der besonderen Versorgung nach § 140a des Fünften Buches Sozialgesetzbuch von Einrichtungen erbracht werden, mit denen entsprechende Verträge bestehen, sowie Leistungen zur Sicherstellung der ambulanten Versorgung in stationären Pflegeeinrichtungen die durch Einrichtungen erbracht werden, mit denen Verträge nach § 119b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch bestehen;“.

cc) Buchstabe d wird aufgehoben.

dd) In Buchstabe e werden die Wörter „Buchstaben a, b und d“ durch die Wörter „Buchstaben a und b“ ersetzt.

- c) In Nummer 15a werden die Wörter „der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung (§ 278 SGB V)“ durch die Wörter „der Medizinischen Dienste (§ 278 SGB V)“ und die Wörter „des Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen (§ 282 SGB V)“ durch die Wörter „des Medizinischen Dienstes Bund (§ 281 SGB V)“ ersetzt.
- d) Nummer 18 wird wie folgt gefasst:
- „18. eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Für in anderen Nummern des § 4 bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.
- e) Nummer 23 wird wie folgt gefasst:
- „23.
- a) die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,
- b) eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, soweit sie
- aa) auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden oder
- bb) Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden,
- c) Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an öffentlichen Schulen und an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an staatlich anerkannten Ergänzungsschulen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.
- Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die die Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind. Für die in den Nummern 15b, 15c, 21, 24 und 25 bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.
- f) Nummer 25 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:
- „Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch, die Inobhutnahme nach § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch und Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz, wenn diese Leistungen von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.“

- bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:
- aaa) In Buchstabe a werden die Wörter „sowie die amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege“ gestrichen.
  - bbb) In Buchstabe b werden in Doppelbuchstabe bb das Wort „oder“ am Ende durch ein Komma, in Doppelbuchstabe cc der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt sowie das Wort „oder“ angefügt und wird folgender Doppelbuchstabe dd angefügt:
    - „dd) Leistungen der Adoptionsvermittlung erbringen, für die sie nach § 4 Absatz 1 des Adoptionsvermittlungsgesetzes anerkannt oder nach § 4 Absatz 2 des Adoptionsvermittlungsgesetzes zugelassen sind.“
- g) In Nummer 28 werden die Wörter „Nummern 8 bis 27“ durch die Wörter „Nummern 8 bis 27 und 29“ und wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- h) Folgende Nummer 29 wird angefügt:
- „29. sonstige Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit ausüben, die nach den Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.“
6. § 6 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird die Angabe „§ 4 Nr. 8 bis 27“ durch die Wörter „§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29“ ersetzt.
  - b) Absatz 3a wird wie folgt geändert:
    - aa) In Nummer 1 wird das Wort „und“ am Ende durch ein Komma ersetzt.
    - bb) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „und“ ersetzt.
    - cc) Folgende Nummer 3 wird angefügt:
      - „3. der Gesamtwert der Lieferung einschließlich Umsatzsteuer 50 Euro übersteigt.“
    - dd) Folgender Satz wird angefügt:
      - „Nummer 3 tritt zum Ende des Jahres außer Kraft, in dem die Ausfuhr- und Abnehmernachweise in Deutschland erstmals elektronisch erteilt werden.“
7. § 6a Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:
- „Eine innergemeinschaftliche Lieferung (§ 4 Nummer 1 Buchstabe b) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
1. der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet,
  2. der Abnehmer ist
    - a) ein in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasster Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,
    - b) eine in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasste juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
    - c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs auch jeder andere Erwerber,



3. der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung
- und
4. der Abnehmer im Sinne der Nummer 2 Buchstabe a oder b hat gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet.“
8. Nach § 6a wird folgender § 6b eingefügt:

„§ 6b

Konsignationslagerregelung

(1) Für die Beförderung oder Versendung eines Gegenstandes aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates für Zwecke einer Lieferung des Gegenstandes nach dem Ende dieser Beförderung oder Versendung an einen Erwerber gilt eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer oder ein vom Unternehmer beauftragter Dritter befördert oder versendet einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) zu dem Zweck, dass nach dem Ende dieser Beförderung oder Versendung die Lieferung (§ 3 Absatz 1) gemäß einer bestehenden Vereinbarung an einen Erwerber bewirkt werden soll, dessen vollständiger Name und dessen vollständige Anschrift dem Unternehmer zum Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung des Gegenstands bekannt ist und der Gegenstand im Bestimmungsland verbleibt.
2. Der Unternehmer hat in dem Bestimmungsmitgliedstaat weder seinen Sitz noch seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte oder in Ermangelung eines Sitzes, einer Geschäftsleitung oder einer Betriebsstätte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt.
3. Der Erwerber im Sinne der Nummer 1, an den die Lieferung bewirkt werden soll, hat gegenüber dem Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet.
4. Der Unternehmer zeichnet die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne der Nummer 1 nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f gesondert auf und kommt seiner Pflicht nach § 18a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 6 Nummer 3 und Absatz 7 Nummer 2a rechtzeitig, richtig und vollständig nach.

(2) Wenn die Voraussetzungen nach Absatz 1 erfüllt sind, gilt zum Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstandes an den Erwerber, sofern diese Lieferung innerhalb der Frist nach Absatz 3 bewirkt wird, Folgendes:

1. Die Lieferung an den Erwerber wird einer im Abgangsmitgliedstaat steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a) gleichgestellt.
2. Die Lieferung an den Erwerber wird einem im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Absatz 1) gleichgestellt.

(3) Wird die Lieferung an den Erwerber nicht innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 bewirkt und ist keine der Voraussetzungen des Absatzes 6 erfüllt, so gilt am Tag nach Ablauf des Zeitraums von zwölf Monaten die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen (§ 6a Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 3 Absatz 1a).

(4) Absatz 3 ist nicht anzuwenden, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Die nach Absatz 1 Nummer 1 beabsichtigte Lieferung wird nicht bewirkt und der Gegenstand gelangt innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung aus dem Bestimmungsmitgliedstaat in den Abgangsmitgliedstaat zurück.

2. Der Unternehmer zeichnet das Zurückgelangen des Gegenstandes nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f gesondert auf.

(5) Tritt innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und vor dem Zeitpunkt der Lieferung ein anderer Unternehmer an die Stelle des Erwerbers im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1, gilt in dem Zeitpunkt, in dem der andere Unternehmer an die Stelle des Erwerbers tritt, Absatz 4 sinngemäß, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der andere Unternehmer hat gegenüber dem Unternehmer die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet.
2. Der vollständige Name und die vollständige Anschrift des anderen Unternehmers sind dem Unternehmer bekannt.
3. Der Unternehmer zeichnet den Erwerberwechsel nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f gesondert auf.

(6) Fällt eine der Voraussetzungen nach den Absätzen 1 und 5 innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und vor dem Zeitpunkt der Lieferung weg, so gilt am Tag des Wegfalls der Voraussetzung die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen (§ 6a Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 3 Absatz 1a). Wird die Lieferung an einen anderen Erwerber als einen Erwerber nach Absatz 1 Nummer 1 oder Absatz 5 bewirkt, gelten die Voraussetzungen nach den Absätzen 1 und 5 an dem Tag vor der Lieferung als nicht mehr erfüllt. Satz 2 gilt sinngemäß, wenn der Gegenstand vor der Lieferung oder bei der Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat als den Abgangsmitgliedstaat oder in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird. Im Fall der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls des Gegenstandes nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und vor dem Zeitpunkt der Lieferung gelten die Voraussetzungen nach den Absätzen 1 und 5 an dem Tag, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird, als nicht mehr erfüllt.“

9. In § 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Satz 3 wird die Angabe „§ 4 Nr. 8 bis 28“ durch die Wörter „§ 4 Nummer 8 bis 29“ ersetzt.

10. § 15 Absatz 4b wird wie folgt gefasst:

„(4b) Für Unternehmer, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind und die nur Steuer nach § 13b Absatz 5, nur Steuer nach § 13b Absatz 5 und § 13a Absatz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 14c Absatz 1 oder nur Steuer nach § 13b Absatz 5 und § 13a Absatz 1 Nummer 4 schulden, gelten die Einschränkungen des § 18 Absatz 9 Satz 5 und 6 entsprechend.“

11. § 16 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Von der nach Absatz 1 berechneten Steuer sind vorbehaltlich des § 18 Absatz 9 Satz 3 die in den Besteuerungszeitraum fallenden, nach § 15 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen.“

12. § 18 Absatz 9 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Sind die durch die Rechtsverordnung nach den Sätzen 1 und 2 geregelten Voraussetzungen des besonderen Verfahrens erfüllt und schuldet der im Ausland ansässige Unternehmer ausschließlich Steuer nach § 13a Absatz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 14c Absatz 1 oder § 13a Absatz 1 Nummer 4, kann die Vergütung der Vorsteuerbeträge nur in dem besonderen Verfahren durchgeführt werden.“

- b) Der neue Satz 7 wird wie folgt gefasst:

„Die Sätze 5 und 6 gelten nicht für Unternehmer, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, soweit sie im Besteuerungszeitraum (§ 16 Absatz 1 Satz 2) als Steuerschuldner Umsätze nach § 3a Absatz 5 im Gemeinschaftsgebiet erbracht und für diese Umsätze von § 18 Absatz 4c Gebrauch gemacht haben oder diese Umsätze in einem anderen Mitgliedstaat erklärt sowie die darauf entfallende Steuer

entrichtet haben; Voraussetzung ist, dass die Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Umsätzen nach § 3a Absatz 5 stehen.“

13. § 18a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

bb) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

„3. eine Beförderung oder Versendung im Sinne des § 6b Absatz 1.“

b) Nach Absatz 7 Nummer 2 wird folgende Nummer 2a eingefügt:

„2a. für Beförderungen oder Versendungen im Sinne des Absatzes 6 Nummer 3: die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 und 3 oder des § 6b Absatz 5;“.

14. In § 19 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „Nr. 11 bis 28“ durch die Wörter „Nummer 11 bis 29“ ersetzt.

15. Nach § 22 Absatz 4e werden die folgenden Absätze 4f und 4g eingefügt:

„(4f) Der Unternehmer, der nach Maßgabe des § 6b einen Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, hat über diese Beförderung oder Versendung gesondert Aufzeichnungen zu führen. Diese Aufzeichnungen müssen folgende Angaben enthalten:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 oder des § 6b Absatz 5;
2. den Abgangsmitgliedstaat;
3. den Bestimmungsmitgliedstaat;
4. den Tag des Beginns der Beförderung oder Versendung im Abgangsmitgliedstaat;
5. die von dem Erwerber im Sinne § 6b Absatz 1 oder § 6b Absatz 5 verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
6. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Lagers, in das der Gegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung in den Bestimmungsmitgliedstaat gelangt;
7. den Tag des Endes der Beförderung oder Versendung im Bestimmungsmitgliedstaat;
8. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines Dritten als Lagerhalter;
9. die Bemessungsgrundlage nach § 10 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1, die handelsübliche Bezeichnung und Menge der im Rahmen der Beförderung oder Versendung in das Lager gelangten Gegenstände;
10. den Tag der Lieferung im Sinne des § 6b Absatz 2;
11. das Entgelt für die Lieferung nach Nummer 10 sowie die handelsübliche Bezeichnung und Menge der gelieferten Gegenstände;
12. die von dem Erwerber für die Lieferung nach Nummer 10 verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
13. das Entgelt sowie die handelsübliche Bezeichnung und Menge der Gegenstände im Fall des einer in-nergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellten Verbringens im Sinne des § 6b Absatz 3;
14. die Bemessungsgrundlage der nach § 6b Absatz 4 Nummer 1 in den Abgangsmitgliedstaat zurückgelangten Gegenstände und den Tag des Beginns dieser Beförderung oder Versendung.

(4g) Der Unternehmer, an den der Gegenstand nach Maßgabe des § 6b geliefert werden soll, hat über diese Lieferung gesondert Aufzeichnungen zu führen. Diese Aufzeichnungen müssen folgende Angaben enthalten:

1. die von dem Unternehmer im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
2. die handelsübliche Bezeichnung und Menge der für den Unternehmer als Erwerber im Sinne des § 6b Absatz 1 oder des § 6b Absatz 5 bestimmten Gegenstände;
3. den Tag des Endes der Beförderung oder Versendung der für den Unternehmer als Erwerber im Sinne des § 6b Absatz 1 oder des § 6b Absatz 5 bestimmten Gegenstände im Bestimmungsmitgliedstaat;
4. das Entgelt für die Lieferung an den Unternehmer sowie die handelsübliche Bezeichnung und Menge der gelieferten Gegenstände;
5. den Tag des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des § 6b Absatz 2 Nummer 2;
6. die handelsübliche Bezeichnung und Menge der auf Veranlassung des Unternehmers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 aus dem Lager entnommenen Gegenstände;
7. die handelsübliche Bezeichnung der im Sinne des § 6b Absatz 6 Satz 4 zerstörten oder fehlenden Gegenstände und den Tag der Zerstörung, des Verlusts oder des Diebstahls der zuvor in das Lager gelangten Gegenstände oder den Tag, an dem die Zerstörung oder das Fehlen der Gegenstände festgestellt wurde.

Wenn der Inhaber des Lagers, in das der Gegenstand im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 befördert oder versendet wird, nicht mit dem Erwerber im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 oder des § 6b Absatz 5 identisch ist, ist der Unternehmer von den Aufzeichnungen nach Satz 1 Nummer 3, 6 und 7 entbunden.“

16. § 22b Absatz 2 wird durch folgende Absätze 2 und 2a ersetzt:

„(2) Der Fiskalvertreter hat unter der ihm nach § 22d Absatz 1 erteilten Steuernummer vierteljährlich Voranmeldungen (§ 18 Absatz 1) sowie eine Steuererklärung (§ 18 Absatz 3 und 4) abzugeben, in der er die Besteuerungsgrundlagen für jeden von ihm vertretenen Unternehmer zusammenfasst. Der Steuererklärung hat der Fiskalvertreter als Anlage eine Aufstellung beizufügen, die die von ihm vertretenen Unternehmer mit deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen enthält.

(2a) Der Fiskalvertreter hat unter der ihm nach § 22d Absatz 1 erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach § 27a eine Zusammenfassende Meldung nach Maßgabe des § 18a abzugeben.“

17. § 25d wird aufgehoben.  
18. Nach § 25e wird folgender § 25f eingefügt:

#### „§ 25f

##### Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung

(1) Sofern der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit der von ihm erbrachten Leistung oder seinem Leistungsbezug an einem Umsatz beteiligt, bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist Folgendes zu versagen:

1. die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 1 Buchstabe b in Verbindung mit § 6a,
2. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1,
3. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 sowie
4. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4.

(2) § 25b Absatz 3 und 5 ist in den Fällen des Absatzes 1 nicht anzuwenden.“

19. Dem § 27 werden folgende Absätze 27 bis 30 angefügt:

„(27) § 4 Nummer 15a in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung gilt bis zu den Zeitpunkten nach § 328 Absatz 1 Satz 4 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch sowie § 328 Absatz 5 Satz 4 in Verbindung mit § 328 Absatz 1 Satz 4 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch fort.

(28) § 15 Absatz 4b, § 16 Absatz 2 Satz 1 und § 18 Absatz 9 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Vergütungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

(29) § 22b Absatz 2 und 2a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Meldezeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

(30) § 25f in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.“

## Artikel 10

### Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

§ 4 des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 9 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nummer 21 wird wie folgt gefasst:

„21.

- a) Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbracht werden. Leistungen nach Satz 1 sind auch steuerfrei, wenn sie von anderen Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Einrichtungen im Sinne des Satzes 2 sind Einrichtungen, die Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erwerben, zu erhalten oder zu erweitern. Schul- und Hochschulunterricht umfasst die Vermittlung und Vertiefung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Inhalten je nach Fortschritt und Spezialisierung der Schüler und Studierenden. Die Begriffe Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung werden in Artikel 44 Satz 2 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 definiert. Fortbildung ist nur dann befreit, wenn sie von Einrichtungen erbracht wird, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden,
- b) Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern persönlich erteilt wird. Buchstabe a Satz 4 bis 6 gilt entsprechend.

Nicht befreit sind Leistungen, die nach ihrer Zielsetzung der reinen Freizeitgestaltung dienen. Für die in den Nummern 15b und 15c bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

2. Nummer 22 wird wie folgt gefasst:

„22.

- a) (weggefallen)
- b) kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken dienen, durchgeführt werden, sofern das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht,“.

## Artikel 11

### Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 434), die zuletzt durch Artikel 9 der Verordnung vom 12. Juli 2017 (BGBl. I S. 2360) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 72 Absatz 3 wird aufgehoben.
2. Dem § 74a wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) § 72 in der am ... [einsetzen: Datum des Tags der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist weiterhin auf Umsätze anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2022 bewirkt werden.“

## Artikel 12

### Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 434), die zuletzt durch Artikel 11 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe zu § 23 wie folgt gefasst:

„§ 23 (weggefallen)“.

- b) Die Angaben zu den §§ 17a und 17b werden durch folgende Angaben ersetzt:

„§ 17a Gelangensvermutung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versendungsfällen

§ 17b Gelangensnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versendungsfällen

§ 17c Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Bearbeitungs- oder Verarbeitungsfällen

§ 17d Buchmäßiger Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen“.

2. Nach § 17 wird folgender § 17a eingefügt:

„§ 17a

Gelangensvermutung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen

(1) Für die Zwecke der Anwendung der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nummer 1 Buchstabe b) wird vermutet, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurde, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

1. Der liefernde Unternehmer gibt an, dass der Gegenstand der Lieferung von ihm oder von einem von ihm beauftragten Dritten in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurde und ist im Besitz folgender einander nicht widersprechenden Belege, welche jeweils von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom liefernden Unternehmer und vom Abnehmer unabhängig sind:
    - a) mindestens zwei Belege nach Absatz 2 Nummer 1 oder
    - b) einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 1 und einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 2, mit dem die Beförderung oder der Versand in das übrige Gemeinschaftsgebiet bestätigt wird.
  2. Der liefernde Unternehmer ist im Besitz folgender Belege:
    - a) einer Gelangensbestätigung (§ 17b Absatz 2 Satz 1 Nummer 2), die der Abnehmer dem liefernden Unternehmer spätestens am zehnten Tag des auf die Lieferung folgenden Monats vorlegt und
    - b) folgender einander nicht widersprechenden Belege, welche jeweils von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom liefernden Unternehmer und vom Abnehmer unabhängig sind:
      - aa) mindestens zwei Belege nach Absatz 2 Nummer 1 oder
      - bb) einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 1 und einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 2, mit dem die Beförderung oder der Versand in das übrige Gemeinschaftsgebiet bestätigt wird.
- (2) Belege im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und 2 sind:
1. Beförderungsbelege (§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 3) oder Versandungsbelege (§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a);
  2. folgende sonstige Belege:
    - a) eine Versicherungspolice für die Beförderung oder den Versand des Gegenstands der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet oder Bankunterlagen, die die Bezahlung der Beförderung oder des Versands des Gegenstands der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet belegen;
    - b) ein von einer öffentlichen Stelle (z. B. Notar) ausgestelltes offizielles Dokument, das die Ankunft des Gegenstands der Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet bestätigt;
    - c) eine Bestätigung eines Lagerinhabers im übrigen Gemeinschaftsgebiet, dass die Lagerung des Gegenstands der Lieferung dort erfolgt.
  - (3) Das Finanzamt kann eine nach Absatz 1 bestehende Vermutung widerlegen.“

3. Der bisherige § 17a wird § 17b.

4. Der neue § 17b wird wie folgt geändert:
  - a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 17b

Gelangensnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen“.

- b) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Besteht keine Vermutung nach § 17a Absatz 1, hat der Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a Absatz 1 des Gesetzes) im Geltungsbereich des Gesetzes durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.“
5. Der bisherige § 17b wird § 17c.
6. Im neuen § 17c Satz 2 wird die Angabe „§ 17a“ durch die Angabe „§ 17b“ ersetzt.
7. Der bisherige § 17c wird § 17d.
8. § 23 wird aufgehoben.
9. § 59 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Ein im Ausland ansässiger Unternehmer im Sinne des Satzes 1 ist ein Unternehmer, der im Inland, auf der Insel Helgoland und in einem der in § 1 Absatz 3 des Gesetzes bezeichneten Gebiete weder einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung noch eine Betriebsstätte hat, von der aus im Inland steuerbare Umsätze ausgeführt werden; ein im Ausland ansässiger Unternehmer ist auch ein Unternehmer, der ausschließlich einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, aber im Ausland seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat, von der aus Umsätze ausgeführt werden.“
10. § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 wird wie folgt gefasst:

„Der Zinslauf beginnt mit Ablauf von vier Monaten und zehn Arbeitstagen nach Eingang des Vergütungsantrags beim Bundeszentralamt für Steuern. Übermittelt der Antragsteller Rechnungen oder Einfuhrbelege als eingescannte Originale abweichend von Absatz 2 Satz 3 nicht zusammen mit dem Vergütungsantrag, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt, beginnt der Zinslauf erst mit Ablauf von vier Monaten und zehn Arbeitstagen nach Eingang dieser eingescannten Originale beim Bundeszentralamt für Steuern. Hat das Bundeszentralamt für Steuern zusätzliche oder weitere zusätzliche Informationen angefordert, beginnt der Zinslauf erst mit Ablauf von zehn Arbeitstagen nach Ablauf der Fristen in Artikel 21 der Richtlinie 2008/9/EG.“

## Artikel 13

### Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes

In § 16 Absatz 2 Nummer 1 Satz 4 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2531), das durch Artikel 6 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) geändert worden ist, werden die Wörter „in Satz 1 Nummer 1 und 2“ durch die Wörter „in Nummer 2, in Absatz 3 und in Absatz 4“ ersetzt.



## Artikel 14

### Änderung des Investmentsteuergesetzes

Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Die Angabe zu § 56 wird wie folgt gefasst:

„§ 56 Anwendungs- und Übergangsvorschriften zum Investmentsteuerreformgesetz“.

b) Folgende Angabe wird angefügt:

„§ 57 Anwendungsvorschriften“.

2. § 2 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 8 wird folgender Satz angefügt:

„Auch nicht als Kapitalbeteiligungen gelten

1. Anteile an Personengesellschaften, auch wenn die Personengesellschaften Anteile an Kapitalgesellschaften halten,
2. Anteile an Kapitalgesellschaften, die nach Absatz 9 Satz 6 als Immobilien gelten,
3. Anteile an Kapitalgesellschaften, die von der Ertragsbesteuerung befreit sind, soweit sie Ausschüttungen vornehmen, es sei denn, die Ausschüttungen unterliegen einer Besteuerung von mindestens 15 Prozent und der Investmentfonds ist nicht davon befreit und
4. Anteile an Kapitalgesellschaften,
  - a) deren Einnahmen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 10 Prozent aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften stammen, die nicht die Voraussetzungen des Satzes 1 Nummer 2 erfüllen oder
  - b) die unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Kapitalgesellschaften halten, die nicht die Voraussetzungen des Satzes 1 Nummer 2 erfüllen, wenn der gemeine Wert derartiger Beteiligungen mehr als 10 Prozent des gemeinen Werts der Kapitalgesellschaften beträgt.“

b) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„(9) Immobilienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in Immobilien und Immobilien-Gesellschaften anlegen (Immobilienfondsquote). Auslands-Immobilienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in ausländische Immobilien und Auslands-Immobilien-Gesellschaften anlegen (Auslands-Immobilienfondsquote). Auslands-Immobilien-Gesellschaften sind Immobilien-Gesellschaften, die ausschließlich in ausländische Immobilien investieren. Investmentanteile an Immobilienfonds oder an Auslands-Immobilienfonds gelten in Höhe von 51 Prozent des Wertes des Investmentanteils als Immobilien. Sieht ein Immobilienfonds oder ein Auslands-Immobilienfonds in seinen Anlagebedingungen einen höheren Prozentsatz als 51 Prozent seines Aktivvermögens für die fortlaufende Mindestanlage in Immobilien vor, gilt der Investmentanteil im Umfang dieses höheren Prozentsatzes als Immobilie. Anteile an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, bei denen nach gesetzlichen Bestimmungen oder nach deren Anlagebedingungen das Bruttovermögen zu mindestens 75 Prozent aus unbeweglichem Vermögen besteht, gelten in Höhe von 75 Prozent des Wertes der Anteile als Immobilien, wenn die Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen einer Ertragsbesteuerung in Höhe von mindestens 15 Prozent unterliegen und nicht von ihr befreit sind oder wenn deren Ausschüttungen einer Besteuerung von mindestens 15 Prozent

unterliegen und der Investmentfonds nicht davon befreit ist. Absatz 6 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.“

- c) In Absatz 13 werden nach den Wörtern „oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft“ die Wörter „sowie eine beendete Abwicklung oder Liquidation des Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds“ eingefügt.

3. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Körperschaftsteuergesetzes“ die Wörter „und sind unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig“ eingefügt.

bb) In Satz 2 werden nach den Wörtern „gelten als Vermögensmassen nach § 2 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ die Wörter „und sind beschränkt körperschaftsteuerpflichtig“ eingefügt.

- b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Investmentfonds sind vorbehaltlich des Satzes 2 steuerbefreit. Nicht steuerbefreit sind inländische Beteiligungseinnahmen, inländische Immobilienerträge und sonstige inländische Einkünfte. Die nach Satz 2 steuerpflichtigen Einkünfte sind zugleich inländische Einkünfte nach § 2 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes.“

- c) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Von gewerblichen Einkünften nach § 49 Absatz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes ist nur auszugehen, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.“

- d) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) Die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft gilt als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter.“

- e) Dem Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

„Weicht das Geschäftsjahr des Investmentfonds vom Kalenderjahr ab, gelten die Einkünfte des Investmentfonds als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem sein Geschäftsjahr endet.“

4. § 8 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Die Steuerbefreiung bei inländischen Beteiligungseinnahmen setzt voraus, dass der Investmentfonds die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer nach § 36a des Einkommensteuergesetzes erfüllt. Die Steuerbefreiung nach Absatz 1 Nummer 1 oder Absatz 2 setzt zudem voraus, dass

1. der Anleger seit mindestens drei Monaten zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Investmentanteile ist und
2. keine Verpflichtung zur Übertragung der Anteile auf eine andere Person besteht.“

5. § 11 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Das Betriebsstättenfinanzamt des Entrichtungspflichtigen erstattet auf Antrag des Investmentfonds die einbehaltene Kapitalertragsteuer, wenn

1. auf nicht nach § 6 Absatz 2 steuerpflichtige Kapitalerträge Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten und abgeführt wurde und der Entrichtungspflichtige keine Erstattung vorgenommen hat,
2. in über § 7 hinausgehender Höhe Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten und abgeführt wurde und der Entrichtungspflichtige keine Erstattung vorgenommen hat oder
3. in den Fällen der §§ 8 und 10 nicht vom Steuerabzug Abstand genommen wurde

und eine Statusbescheinigung, eine Steuerbescheinigung und eine Erklärung des Entrichtungspflichtigen vorgelegt werden, aus der hervorgeht, dass eine Erstattung weder vorgenommen wurde noch vorgenommen

wird. Die Erstattung nach Satz 1 Nummer 3 setzt zusätzlich voraus, dass die Bescheinigungen und die Mitteilungen nach den §§ 8 bis 10 beigelegt werden.“

6. § 15 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 werden die Wörter „Anteils- oder Aktieninhaber“ durch das Wort „Anleger“ ersetzt.
- b) In Absatz 4 Satz 1 wird das Wort „gewerbliche“ durch die Wörter „aktive unternehmerische“ ersetzt.

7. In § 17 Absatz 1 werden die Sätze 1 bis 3 wie folgt gefasst:

„Während der Abwicklung eines Investmentfonds gelten Ausschüttungen eines Kalenderjahres insoweit als steuerfreie Kapitalrückzahlung, wie der letzte in diesem Kalenderjahr festgesetzte Rücknahmepreis die fortgeführten Anschaffungskosten unterschreitet. Maßgeblich für die Zwecke des Satzes 1 sind bei bestandsgeschützten Alt-Anteilen die fiktiven Anschaffungskosten nach § 56 Absatz 2 Satz 2 und 3. Im Übrigen ist auf die tatsächlichen Anschaffungskosten abzustellen.“

8. § 20 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 4 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Die Sätze 2 und 3 gelten nicht,

1. wenn der Anleger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen ist und der Investmentanteil den Kapitalanlagen zuzurechnen ist oder
2. wenn der Anleger ein Institut oder Unternehmen nach § 3 Nummer 40 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes oder nach § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der Investmentanteil dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zuzuordnen oder zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen ist.

Satz 4 Nummer 1 gilt entsprechend, wenn der Anleger ein Pensionsfonds ist.“

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Bei Immobilienfonds sind 60 Prozent der Erträge steuerfrei (Immobilienteilfreistellung). Bei Auslands-Immobilienfonds sind 80 Prozent der Erträge steuerfrei (Auslands-Immobilienteilfreistellung). Die Anwendung der Immobilienteilfreistellung oder der Auslands-Immobilienteilfreistellung schließt die Anwendung der Aktienteilfreistellung aus.“

c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Die Absätze 1 bis 3 gelten auch für Investmentanteile, die mittelbar über Personengesellschaften gehalten werden.“

d) In Absatz 4 wird das Wort „Anlagegrenzen“ durch die Wörter „Aktienfonds- oder Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote oder Immobilienfonds- oder Auslands-Immobilienfondsquote“ ersetzt.

9. § 30 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes und § 8b des Körperschaftsteuergesetzes sind auf die dem Anleger zugerechneten inländischen Beteiligungseinnahmen nicht anzuwenden, wenn der Anleger

1. ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen ist und der Spezial-Investmentanteil den Kapitalanlagen zuzurechnen ist oder
2. ein Institut oder Unternehmen nach § 3 Nummer 40 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes oder § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der Spezial-Investmentfonds in wesentlichem Umfang Anteile hält, die
  - a) dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zuzuordnen wären oder

- b) zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen wären, wenn sie von dem Institut oder Unternehmen unmittelbar erworben worden wären.

Satz 1 Nummer 1 gilt entsprechend, wenn der Anleger ein Pensionsfonds ist.“

10. § 35 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Zurechnungsbeträge“ durch die Wörter „Zurechnungsbeträge, Immobilien-Zurechnungsbeträge“ ersetzt.
- b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:
- „(3) Zurechnungsbeträge sind die zugeflossenen inländischen Beteiligungseinnahmen und sonstigen inländischen Einkünfte mit Steuerabzug nach Abzug der Kapitalertragsteuer und der bundes- oder landesgesetzlich geregelten Zuschlagsteuern zur Kapitalertragsteuer, wenn die Transparenzoption nach § 30 ausgeübt wurde.“
- c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:
- „(3a) Immobilien-Zurechnungsbeträge sind die inländischen Immobilienerträge und sonstigen inländischen Einkünfte ohne Steuerabzug, für die ein Dach-Spezial-Investmentfonds die Immobilien-Transparenzoption nach § 33 ausgeübt hat.“
- d) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:
- „Absetzungsbeträge können nur im Geschäftsjahr ihrer Entstehung oder innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres ihrer Entstehung und nur zusammen mit den Einnahmen im Sinne des Satzes 1 ausgeschüttet werden.“
- e) In Absatz 5 werden die Wörter „der Zurechnungsbeträge und der Absetzungsbeträge“ durch die Wörter „der steuerfrei thesaurierbaren Kapitalerträge im Sinne des § 36 Absatz 2, der Zurechnungsbeträge, der Immobilien-Zurechnungsbeträge und der Absetzungsbeträge“ ersetzt.
- f) Folgender Absatz 7 wird angefügt:
- „(7) § 36 Absatz 4 Satz 1 ist entsprechend anzuwenden.“

11. § 36 Absatz 4 Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Die ausschüttungsgleichen Erträge gelten mit Ablauf des Geschäftsjahres als zugeflossen, in dem sie vereinnahmt worden sind. Bei einer Veräußerung von Spezial-Investmentanteilen vor Ablauf des Geschäftsjahres gelten die ausschüttungsgleichen Erträge im Zeitpunkt der Veräußerung als zugeflossen. Bei Teilausschüttung der in den Absätzen 1 und 5 genannten Erträge innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres sind die ausschüttungsgleichen Erträge dem Anleger abweichend von Satz 2 im Zeitpunkt der Teilausschüttung zuzurechnen. Reicht die Ausschüttung nicht aus, um die Kapitalertragsteuer gemäß § 50 einschließlich der bundes- oder landesgesetzlich geregelten Zuschlagsteuern zur Kapitalertragsteuer gegenüber sämtlichen, am Ende des Geschäftsjahres beteiligten Anlegern einzubehalten, gilt auch die Teilausschüttung den Anlegern mit dem Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Erträge vom Spezial-Investmentfonds erzielt worden sind, als zugeflossen und für den Steuerabzug als ausschüttungsgleicher Ertrag.“

12. § 42 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:
- „Satz 1 gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Investmentfonds im Sinne des § 16 Absatz 1 Nummer 3 in Verbindung mit § 2 Absatz 13 und in den Fällen des § 30 Absatz 3 Nummer 1 und 2.“
- b) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:
- „Satz 2 gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Investmentfonds im Sinne des § 16 Absatz 1 Nummer 3 in Verbindung mit § 2 Absatz 13 und in den Fällen des § 30 Absatz 3 Nummer 1 und 2.“

13. § 49 Absatz 3 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„Zurechnungsbeträge und Immobilien-Zurechnungsbeträge, die nicht an den Anleger ausgeschüttet wurden, mindern den Gewinn aus der Veräußerung.“

14. § 52 Absatz 2 Satz 4 wird aufgehoben.

15. § 56 wird wie folgt geändert:

a) Der Überschrift werden die Wörter „zum Investmentsteuerreformgesetz“ angefügt.

b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Für die Zwecke der Absätze 2 und 3 steht eine fiktive Veräußerung nach § 19 Absatz 2 oder § 52 Absatz 2 einer tatsächlichen Veräußerung gleich.“

c) In Absatz 6 Satz 4 werden die Wörter „Sätze 1 bis 5“ durch die Wörter „Sätze 1 bis 3“ ersetzt.

16. Folgender § 57 wird angefügt:

#### „§ 57

##### Anwendungsvorschriften

Ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden sind

1. § 2 Absatz 8 Satz 5, Absatz 9 und 13,
2. § 6 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 4 Satz 1, Absatz 5 Satz 2, Absatz 6a, Absatz 7 Satz 4,
3. § 8 Absatz 4,
4. § 11 Absatz 1,
5. § 15 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 4,
6. § 17 Absatz 1 Satz 1 bis 3,
7. § 20 Absatz 1, 3, 3a und 4,
8. § 30 Absatz 3,
9. § 35,
10. § 36 Absatz 4,
11. § 42 Absatz 1 und 2,
12. § 52 Absatz 2,
13. § 56 Absatz 3a und 6 Satz 4

in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]. Bis einschließlich 31. Dezember 2019 gewährte Stundungen nach § 52 Absatz 2 Satz 4 in der am ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung bleiben unberührt.“

## Artikel 15

### Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Das Finanzverwaltungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 17. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2522) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 5 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 21 wird wie folgt gefasst:

„21. die Durchführung des Besteuerungsverfahrens nach § 18 Absatz 4c des Umsatzsteuergesetzes einschließlich der damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten auf Grund von Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe d und Artikel 21 Absatz 1 sowie Kapitel XI der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (ABl. L 268 vom 12.10.2010, S. 1);“.
  - b) In Nummer 42 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
  - c) Folgende Nummer 43 wird angefügt:

„43. die Unterstützung des Bundesministeriums der Finanzen bei der Gesetzesfolgenabschätzung im Steuerrecht.“
2. In § 19 Absatz 5 Satz 1 werden nach dem Wort „Abgabenordnung“ die Wörter „oder § 5 des Investmentsteuergesetzes“ eingefügt.
3. Dem § 21a Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:

„Die Vertraulichkeit der Sitzungen ist zu wahren, wenn nicht im Einzelfall einstimmig etwas anderes beschlossen wurde. Für Beratungen im schriftlichen Verfahren gilt entsprechendes.“

## Artikel 16

### Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 5 Absatz 1 Satz 1 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 15 dieses Gesetzes worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nummer 5d wird wie folgt geändert:
  - a) In Buchstabe b wird das Wort „sowie“ durch ein Komma ersetzt.
  - b) In Buchstabe c wird das Semikolon am Ende durch das Wort „sowie“ ersetzt.
  - c) Folgender Buchstabe d wird angefügt:

„d) die zuständigen Behörden der Drittstaaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen hat, nach dem ein automatischer Austausch von Informationen vereinbart werden kann;“.
2. Nummer 5e wird wie folgt geändert:
  - a) In Buchstabe a wird das Wort „sowie“ durch ein Komma ersetzt.
  - b) In Buchstabe b wird das Semikolon am Ende durch das Wort „sowie“ ersetzt.

c) Folgender Buchstabe c wird angefügt:

„c) der länderbezogenen Berichte im Sinne des § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung, die dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der Drittstaaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen hat, nach dem ein automatischer Austausch von Informationen vereinbart werden kann, übermittelt wurden, an die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde;“.

## Artikel 17

### Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken

Das Gesetz über Steuerstatistiken vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250, 1409), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 7 wird nach dem Wort „Schenkungssteuer“ ein Komma eingefügt.

b) Folgende Nummer 8 wird eingefügt:

„8. die Statistik zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen nach § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung“.

2. § 2 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

„Die nach § 28a des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes erlassene Erbschaft- oder Schenkungssteuer mit den im Erlassverfahren festgestellten Angaben wird erstmals ab 2019 erfasst.“

b) Folgender Absatz 8 wird angefügt:

„(8) Für die Statistik zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen werden ab dem Berichtsjahr 2018 jährlich die Angaben nach § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung erfasst. Die Aufbereitung dieser Angaben wird zentral vom Statistischen Bundesamt durchgeführt.“

3. § 5 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 werden nach den Wörtern „§ 1 Absatz 1 Nummer 5“ die Wörter „sowie die Registernummer, die Postleitzahl und der Ort des Registergerichts bei den Statistiken nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und 6“ eingefügt.

bb) In Nummer 6 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.

cc) Folgende Nummer 7 wird angefügt:

„7. Postleitzahl, Ort, Ortsteil, Straße, Hausnummer oder Hausnummernspanne, Hausnummernzusatz.“

b) In Satz 2 werden nach dem Wort „Steuernummern“ die Wörter „die Registernummer, die Postleitzahl und der Ort des Registergerichts“ eingefügt.

4. § 7a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 3, 6 und 7“ durch die Wörter „§ 1 Absatz 1 Nummer 1, 3 und 6 bis 8“ ersetzt.

b) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3, 6 und 7“ durch die Wörter „§ 1 Absatz 1 Nummer 1, 2, 3 und 6 bis 8“ ersetzt.

## Artikel 18

### Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 11. Juli 2019 (BGBl. I S. 1066) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 117c folgende Angabe eingefügt:  
„§ 117d Statistiken über die zwischenstaatliche Amts- und Rechtshilfe“.
2. § 30 wird wie folgt geändert:
  - a) Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c wird wie folgt gefasst:
    - „c) im Rahmen einer Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, 5 oder 6 oder aus anderem dienstlichen Anlass, insbesondere durch Mitteilung einer Finanzbehörde oder durch die gesetzlich vorgeschriebene Vorlage eines Steuerbescheids oder einer Bescheinigung über die bei der Besteuerung getroffenen Feststellungen,“.
  - b) Absatz 4 Nummer 2b wird wie folgt gefasst:
    - „2b. sie der Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben des Statistischen Bundesamtes oder der Statistischen Landesämter dient,“.
3. Nach § 73 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:  
„Haftet eine Organgesellschaft, die selbst Organträger ist, nach Satz 1, haften ihre Organgesellschaften neben ihr ebenfalls nach Satz 1.“
4. § 80 Absatz 9 wird wie folgt gefasst:  
„(9) Soweit ein Beistand geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leistet, ohne dazu befugt zu sein, ist er mit Wirkung für alle anhängigen und künftigen Verwaltungsverfahren des Steuerpflichtigen im Zuständigkeitsbereich der Finanzbehörde zurückzuweisen; Absatz 7 Satz 2 und 3 gilt entsprechend. Ferner kann er vom schriftlichen, elektronischen oder mündlichen Vortrag zurückgewiesen werden, falls er zu einem sachgemäßen Vortrag nicht fähig oder willens ist; Absatz 8 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.“
5. § 87a Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:  
„Übermittelt die Finanzbehörde Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, sind diese Daten mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln; soweit alle betroffenen Personen schriftlich eingewilligt haben, kann auf eine Verschlüsselung verzichtet werden.“
6. Dem § 109 wird folgender Absatz 4 angefügt:  
„(4) Fristen zur Einreichung von Steuererklärungen und Fristen, die von einer Finanzbehörde gesetzt sind, können ausschließlich automationsgestützt verlängert werden, sofern zur Prüfung der Fristverlängerung ein automationsgestütztes Risikomanagementsystem nach § 88 Absatz 5 eingesetzt wird und kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten.“



7. Nach § 117c wird folgender § 117d eingefügt:

„§ 117d

Statistiken über die zwischenstaatliche Amts- und Rechtshilfe

Informationen, die im Zuge der zwischenstaatlichen Amts- und Rechtshilfe verarbeitet werden, dürfen statistisch pseudonymisiert oder anonymisiert aufbereitet werden. Diese statistischen Daten dürfen öffentlich zugänglich gemacht werden.“

8. In § 138a Absatz 4 Satz 1 werden nach den Wörtern „Eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist“ die Wörter „im Regelfall“ eingefügt.
9. § 141 Absatz 4 wird aufgehoben.
10. In § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b wird die Angabe „Satz 1“ durch die Wörter „Satz 1 und 2“ ersetzt.
11. Dem § 152 Absatz 11 wird folgender Satz angefügt:  
„In den Fällen des Absatzes 2 kann die Festsetzung des Verspätungszuschlags ausschließlich automationsgestützt erfolgen.“
12. § 171 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:  
„Beginnen die Behörden des Zollfahndungsdienstes, die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden oder das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist, vor Ablauf der Festsetzungsfrist beim Steuerpflichtigen mit Ermittlungen der Besteuerungsgrundlagen, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor die auf Grund der Ermittlungen zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind; Absatz 4 Satz 2 gilt sinngemäß.“
13. § 208 wird wie folgt geändert:
- In Absatz 1 Satz 2 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.
  - In Absatz 2 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.
14. § 244 Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:  
„Über die Annahme von Bürgschaftserklärungen über Einzelsicherheiten in Form von Sicherheitstiteln nach dem Zollkodex der Union mit der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (ABl. L 343 vom 29.12.2015, S. 1) sowie nach der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. L 343 vom 29.12.2015, S. 558) und nach dem Übereinkommen vom 20. Mai 1987 über ein gemeinsames Versandverfahren (ABl. EG Nr. L 226 S. 2) in ihren jeweils gültigen Fassungen entscheidet die Generalzolldirektion.“
15. Dem § 254 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:  
„Die gesonderte Anforderung von Säumniszuschlägen kann ausschließlich automationsgestützt erfolgen.“
16. In § 404 Satz 1 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.

## Artikel 19

### Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 1 wird folgender Absatz 13 angefügt:

„(13) Die durch Artikel 16 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geänderten Vorschriften der Abgabenordnung sind auf alle am ... [einsetzen: *Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] anhängigen Verfahren anzuwenden, soweit nichts anderes bestimmt ist.“

2. Dem § 11 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) § 73 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: *Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden, wenn der haftungsbegründende Tatbestand nach dem ... [einsetzen: *Datum der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] verwirklicht worden ist.“

## Artikel 20

### Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Das Steuerberatungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 30. Oktober 2017 (BGBl. I S. 3618) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt gefasst:

„Inhaltsübersicht

Erster Teil

Vorschriften über die Hilfeleistung in Steuersachen

Erster Abschnitt

Ausübung der Hilfe in Steuersachen

Erster Unterabschnitt

Anwendungsbereich

§ 1 Anwendungsbereich

## Zweiter Unterabschnitt

## Befugnis

- § 2 Geschäftsmäßige Hilfeleistung
- § 3 Befugnis zu unbeschränkter Hilfeleistung in Steuersachen
- § 3a Befugnis zu vorübergehender und gelegentlicher Hilfeleistung in Steuersachen
- § 3b Verzeichnis der nach § 3a zur vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen befugten Personen
- § 3c Befugnis juristischer Personen und Vereinigungen zu vorübergehender und gelegentlicher Hilfeleistung in Steuersachen
- § 4 Befugnis zu beschränkter Hilfeleistung in Steuersachen

## Dritter Unterabschnitt

## Verbot und Untersagung

- § 5 Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen, Missbrauch von Berufsbezeichnungen
- § 6 Ausnahmen vom Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen
- § 7 Untersagung der Hilfeleistung in Steuersachen

## Vierter Unterabschnitt

## Sonstige Vorschriften

- § 8 Werbung
- § 9 Vergütung
- § 9a Erfolgshonorar
- § 10 Mitteilungen über Pflichtverletzungen und andere Informationen
- § 10a Mitteilung über den Ausgang eines Bußgeldverfahrens wegen unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen
- § 10b Vorwarnmechanismus
- § 11 Erhebung und Verwendung personenbezogener Daten
- § 12 Hilfeleistung im Abgabenrecht fremder Staaten

## Zweiter Abschnitt

## Lohnsteuerhilfvereine

## Erster Unterabschnitt

## Aufgaben

- § 13 Zweck und Tätigkeitsbereich

## Zweiter Unterabschnitt

## Anerkennung

- § 14 Voraussetzungen für die Anerkennung, Aufnahme der Tätigkeit
- § 15 Anerkennungsbehörde, Satzung
- § 16 Gebühren für die Anerkennung
- § 17 Urkunde
- § 18 Bezeichnung „Lohnsteuerhilfverein“
- § 19 Erlöschen der Anerkennung
- § 20 Rücknahme und Widerruf der Anerkennung

## Dritter Unterabschnitt

## Pflichten

- § 21 Aufzeichnungspflicht
- § 22 Geschäftsprüfung
- § 23 Ausübung der Hilfeleistung in Steuersachen im Rahmen der Befugnis nach § 4 Nummer 11, Beratungsstellen
- § 24 Abwicklung der schwebenden Steuersachen im Rahmen der Befugnis nach § 4 Nummer 11
- § 25 Haftungsausschluss, Haftpflichtversicherung
- § 26 Allgemeine Pflichten der Lohnsteuerhilfvereine

## Vierter Unterabschnitt

## Aufsicht

- § 27 Aufsichtsbehörde
- § 28 Pflicht zum Erscheinen vor der Aufsichtsbehörde, Befugnisse der Aufsichtsbehörde
- § 29 Teilnahme der Aufsichtsbehörde an Mitgliederversammlungen
- § 30 Verzeichnis der Lohnsteuerhilfvereine

## Fünfter Unterabschnitt

## Verordnungsermächtigung

- § 31 Durchführungsbestimmungen zu den Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine

## Zweiter Teil

## Steuerberaterordnung

## Erster Abschnitt

## Allgemeine Vorschriften

- § 32 Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften

§ 33 Inhalt der Tätigkeit

§ 34 Berufliche Niederlassung, weitere Beratungsstellen

#### Zweiter Abschnitt

#### Voraussetzungen für die Berufsausübung

##### Erster Unterabschnitt

##### Persönliche Voraussetzungen

§ 35 Zulassung zur Prüfung, Befreiung von der Prüfung, organisatorische Durchführung der Prüfung, Abnahme der Prüfung, Wiederholung der Prüfung und Besetzung des Prüfungsausschusses

§ 36 Voraussetzungen für die Zulassung zur Prüfung

§ 37 Steuerberaterprüfung

§ 37a Prüfung in Sonderfällen

§ 37b Zuständigkeit für die Zulassung zur Prüfung, für die Befreiung von der Prüfung, für die organisatorische Durchführung der Prüfung, für die Abnahme der Prüfung und für die Berufung und Abberufung des Prüfungsausschusses

§ 38 Voraussetzungen für die Befreiung von der Prüfung

§ 38a Verbindliche Auskunft

§ 39 Gebühren für Zulassung, Prüfung, Befreiung und verbindliche Auskunft, Kostenerstattung

§ 39a Rücknahme von Entscheidungen

##### Zweiter Unterabschnitt

##### Bestellung

§ 40 Bestellende Steuerberaterkammer, Bestellungsverfahren

§ 41 Berufsurkunde

§ 42 Steuerbevollmächtigter

§ 43 Berufsbezeichnung

§ 44 Bezeichnung „Landwirtschaftliche Buchstelle“

§ 45 Erlöschen der Bestellung

§ 46 Rücknahme und Widerruf der Bestellung

§ 47 Erlöschen der Befugnis zur Führung der Berufsbezeichnung

§ 48 Wiederbestellung

##### Dritter Unterabschnitt

##### Steuerberatungsgesellschaft

§ 49 Rechtsform der Gesellschaft, anerkennende Steuerberaterkammer, Gesellschaftsvertrag

§ 50 Voraussetzungen für die Anerkennung

§ 50a Kapitalbindung

- § 51 Gebühren für die Anerkennung
- § 52 Urkunde
- § 53 Bezeichnung „Steuerberatungsgesellschaft“
- § 54 Erlöschen der Anerkennung
- § 55 Rücknahme und Widerruf der Anerkennung

#### Dritter Abschnitt

#### Rechte und Pflichten

- § 56 Weitere berufliche Zusammenschlüsse
- § 57 Allgemeine Berufspflichten
- § 57a Werbung
- § 58 Tätigkeit als Angestellter
- § 59 Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte im öffentlich-rechtlichen Dienst- oder Amtsverhältnis
- § 60 Eigenverantwortlichkeit
- § 61 Ehemalige Angehörige der Finanzverwaltung
- § 62 Verschwiegenheitspflicht beschäftigter Personen
- § 62a Inanspruchnahme von Dienstleistungen
- § 63 Mitteilung der Ablehnung eines Auftrags
- § 64 Gebührenordnung
- § 65 Pflicht zur Übernahme einer Prozessvertretung
- § 65a Pflicht zur Übernahme der Beratungshilfe
- § 66 Handakten
- § 67 Berufshaftpflichtversicherung
- § 67a Vertragliche Begrenzung von Ersatzansprüchen
- § 68 (weggefallen)
- § 69 Bestellung eines allgemeinen Vertreters
- § 70 Bestellung eines Praxisabwicklers
- § 71 Bestellung eines Praxistreuhänders
- § 72 Steuerberatungsgesellschaften

#### Vierter Abschnitt

#### Organisation des Berufs

- § 73 Steuerberaterkammer
- § 74 Mitgliedschaft
- § 75 Gemeinsame Steuerberaterkammer
- § 76 Aufgaben der Steuerberaterkammer
- § 77 Vorstand

- § 77a Abteilungen des Vorstandes
- § 77b Ehrenamtliche Tätigkeit des Vorstandes
- § 78 Satzung
- § 79 Beiträge und Gebühren
- § 80 Pflicht zum Erscheinen vor der Steuerberaterkammer
- § 80a Zwangsgeld bei Verletzung von Mitwirkungspflichten
- § 81 Rügerecht des Vorstands
- § 82 Antrag auf berufsgerichtliche Entscheidung
- § 83 Pflicht der Vorstandsmitglieder zur Verschwiegenheit
- § 84 Arbeitsgemeinschaft
- § 85 Bundessteuerberaterkammer
- § 86 Aufgaben der Bundessteuerberaterkammer
- § 86a Zusammensetzung und Arbeitsweise der Satzungsversammlung
- § 86b Steuerberaterverzeichnis
- § 87 Beiträge zur Bundessteuerberaterkammer
- § 87a Wirtschaftsplan, Rechnungslegung
- § 88 Staatsaufsicht

#### Fünfter Abschnitt

#### Berufsgerichtsbarkeit

##### Erster Unterabschnitt

##### Die berufsgerichtliche Ahndung von Pflichtverletzungen

- § 89 Ahndung einer Pflichtverletzung
- § 90 Berufsgerichtliche Maßnahmen
- § 91 Rüge und berufsgerichtliche Maßnahme
- § 92 Anderweitige Ahndung
- § 93 Verjährung der Verfolgung einer Pflichtverletzung
- § 94 Vorschriften für Mitglieder der Steuerberaterkammer, die nicht Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte sind

##### Zweiter Unterabschnitt

##### Die Gerichte

- § 95 Kammer für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Landgericht
- § 96 Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Oberlandesgericht
- § 97 Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Bundesgerichtshof
- § 98 (weggefallen)

- § 99 Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte als Beisitzer
- § 100 Voraussetzungen für die Berufung zum Beisitzer und Recht zur Ablehnung
- § 101 Enthebung vom Amt des Beisitzers
- § 102 Stellung der ehrenamtlichen Richter und Pflicht zur Verschwiegenheit
- § 103 Reihenfolge der Teilnahme an den Sitzungen
- § 104 Entschädigung der ehrenamtlichen Richter

Dritter Unterabschnitt  
Verfahrensvorschriften

Erster Teilabschnitt  
Allgemeines

- § 105 Vorschriften für das Verfahren
- § 106 Keine Verhaftung des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten
- § 107 Verteidigung
- § 108 Akteneinsicht des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten
- § 109 Verhältnis des berufsgerichtlichen Verfahrens zum Straf- oder Bußgeldverfahren
- § 110 Verhältnis des berufsgerichtlichen Verfahrens zu den Verfahren anderer Berufsgerichtsbarkeiten
- § 111 Aussetzung des berufsgerichtlichen Verfahrens

Zweiter Teilabschnitt  
Das Verfahren im ersten Rechtszug

- § 112 Örtliche Zuständigkeit
- § 113 Mitwirkung der Staatsanwaltschaft
- § 114 Einleitung des berufsgerichtlichen Verfahrens
- § 115 Gerichtliche Entscheidung über die Einleitung des Verfahrens
- § 116 Antrag des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten auf Einleitung des berufsgerichtlichen Verfahrens
- § 117 Inhalt der Anschuldigungsschrift
- § 118 Entscheidung über die Eröffnung des Hauptverfahrens
- § 119 Rechtskraftwirkung eines ablehnenden Beschlusses
- § 120 Zustellung des Eröffnungsbeschlusses
- § 121 Hauptverhandlung trotz Ausbleibens des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten
- § 122 Nichtöffentliche Hauptverhandlung
- § 123 Beweisaufnahme durch einen ersuchten Richter
- § 124 Verlesen von Protokollen
- § 125 Entscheidung



## Dritter Teilabschnitt

## Rechtsmittel

- § 126 Beschwerde
- § 127 Berufung
- § 128 Mitwirkung der Staatsanwaltschaft im zweiten Rechtszug
- § 129 Revision
- § 130 Einlegung der Revision und Verfahren
- § 131 Mitwirkung der Staatsanwaltschaft vor dem Bundesgerichtshof

## Vierter Teilabschnitt

## Die Sicherung von Beweisen

- § 132 Anordnung der Beweissicherung
- § 133 Verfahren

## Fünfter Teilabschnitt

## Das Berufs- und Vertretungsverbot

- § 134 Voraussetzung des Verbots
- § 135 Mündliche Verhandlung
- § 136 Abstimmung über das Verbot
- § 137 Verbot im Anschluss an die Hauptverhandlung
- § 138 Zustellung des Beschlusses
- § 139 Wirkungen des Verbots
- § 140 Zuwiderhandlungen gegen das Verbot
- § 141 Beschwerde
- § 142 Außerkrafttreten des Verbots
- § 143 Aufhebung des Verbots
- § 144 Mitteilung des Verbots
- § 145 Bestellung eines Vertreters

## Vierter Unterabschnitt

Die Kosten in dem berufsgerichtlichen und in dem Verfahren bei Anträgen auf berufsgerichtliche Entscheidung über die Rüge. Die Vollstreckung der berufsgerichtlichen Maßnahmen und der Kosten. Die Tilgung.

- § 146 Gerichtskosten
- § 147 Kosten bei Anträgen auf Einleitung des berufsgerichtlichen Verfahrens
- § 148 Kostenpflicht des Verurteilten
- § 149 Kostenpflicht in dem Verfahren bei Anträgen auf berufsgerichtliche Entscheidung über die Rüge

- § 150 Haftung der Steuerberaterkammer
- § 151 Vollstreckung der berufsgerichtlichen Maßnahmen und der Kosten
- § 152 Tilgung

Fünfter Unterabschnitt

Für die Berufsgerichtsbarkeit anzuwendende Vorschriften

- § 153 Für die Berufsgerichtsbarkeit anzuwendende Vorschriften

Sechster Abschnitt

Übergangsvorschriften

- § 154 Bestehende Gesellschaften
- § 155 Übergangsvorschriften aus Anlass des Vierten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- § 156 Übergangsvorschriften aus Anlass des Sechsten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- § 157 Übergangsvorschriften aus Anlass des Gesetzes zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater
- § 157a Übergangsvorschriften anlässlich des Achten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- § 157b Anwendungsvorschrift

Siebenter Abschnitt

Verordnungsermächtigung

- § 158 Durchführungsbestimmungen zu den Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften

Dritter Teil

Zwangsmittel, Ordnungswidrigkeiten

Erster Abschnitt

Vollstreckung wegen Handlungen und Unterlassungen

- § 159 Zwangsmittel

Zweiter Abschnitt

Ordnungswidrigkeiten

- § 160 Unbefugte Hilfeleistung in Steuersachen
- § 161 Schutz der Bezeichnungen „Steuerberatungsgesellschaft“, „Lohnsteuerhilfverein“ und „Landwirtschaftliche Buchstelle“ a
- § 162 Verletzung der den Lohnsteuerhilfvereinen obliegenden Pflichten
- § 163 Pflichtverletzung von Personen, deren sich der Verein bei der Hilfeleistung in Steuersachen im Rahmen der Befugnis nach § 4 Nummer 11 bedient

## § 164 Verfahren

## Vierter Teil

## Schlussvorschriften

§ 164a Verwaltungsverfahren und finanzgerichtliches Verfahren

§ 164b Gebühren

§ 164c Laufbahngruppenregelungen der Länder

§ 165 Ermächtigung

§ 166 Fortgeltung bisheriger Vorschriften

§ 167 Freie und Hansestadt Hamburg

§ 168 Inkrafttreten des Gesetzes

Anlage (zu § 146 Satz 1) Gebührenverzeichnis“.

2. In der Überschrift zu § 25 wird das Wort „Haftungsausschluß“ durch das Wort „Haftungsausschluss“ ersetzt.
3. § 32 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Steuerberater und Steuerbevollmächtigte sind ein unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege. Sie bedürfen der Bestellung. Sie üben einen freien Beruf aus. Ihre Tätigkeit ist kein Gewerbe.“
4. In § 33 Satz 2 werden die Wörter „Aufstellung von Steuerbilanzen“ durch die Wörter „Aufstellung von Abschlüssen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind,“ ersetzt.
5. In § 53 Satz 2 werden die Wörter „vom 25. Juli 1994 (BGBl. I S. 1744)“ gestrichen.
6. § 57 Absatz 3 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

„4. die Tätigkeit eines Lehrers oder eines wissenschaftlichen Mitarbeiters an Hochschulen und wissenschaftlichen Instituten, sofern der wissenschaftliche Mitarbeiter ihm übertragene Aufgaben in Forschung und Lehre überwiegend selbständig erfüllt; nicht vereinbar hingegen ist die Tätigkeit eines Lehrers oder eines wissenschaftlichen Mitarbeiters an staatlichen verwaltungsinternen Fachhochschulen mit Ausbildungsgängen für den öffentlichen Dienst;“
7. In der Überschrift zu § 65 wird das Wort „Prozeßvertretung“ durch das Wort „Prozessvertretung“ ersetzt.
8. § 66 Absatz 1 Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Der Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte muss durch das Führen von Handakten ein geordnetes und zutreffendes Bild über die Bearbeitung seiner Aufträge geben können. Er hat die Handakten für die Dauer von zehn Jahren aufzubewahren. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Auftrag beendet wurde.“
9. Dem § 78 wird folgender Satz angefügt:

„Die Satzung und deren Änderungen werden von der Mitgliederversammlung beschlossen.“
10. Dem § 79 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Wird die berufliche Niederlassung in den Bezirk einer anderen Steuerberaterkammer verlegt, ist für die Beitragspflicht der Zeitpunkt der Mitteilung der Verlegung der beruflichen Niederlassung an die aufnehmende Steuerberaterkammer maßgebend.“
11. In der Überschrift zu § 137 wird das Wort „Anschluß“ durch das Wort „Anschluss“ ersetzt.
12. In der Überschrift des Vierten Teils wird das Wort „Schlußvorschriften“ durch das Wort „Schlussvorschriften“ ersetzt.

13. In den Überschriften der §§ 23, 24 und 163 wird jeweils die Angabe „Nr.“ durch das Wort „Nummer“ ersetzt.
14. Im Fünften Abschnitt des Zweiten Teils werden im „Dritten Unterabschnitt Verfahrensvorschriften“ die Überschriften der weiteren Untergliederungen wie folgt gefasst:

„Erster Teilabschnitt

Allgemeines

Zweiter Teilabschnitt

Das Verfahren im ersten Rechtszug

Dritter Teilabschnitt

Rechtsmittel

Vierter Teilabschnitt

Die Sicherung von Beweisen

Fünfter Teilabschnitt

Das Berufs- und Vertretungsverbot“.

## **Artikel 21**

### **Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

Dem § 77b des Steuerberatungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 20 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird folgender Satz angefügt:  
„Die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung werden von der Mitgliederversammlung beschlossen.“

## Artikel 22

### Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 4. November 2016 (BGBl. I S. 2464) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 29 wird wie folgt geändert:
  - a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 1 Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Einheitswert“ die Wörter „und den für die Feststellung des Grundbesitzwerts“ eingefügt.
    - bb) In Satz 4 wird das Wort „können“ durch das Wort „sollen“ ersetzt.
  - b) In Absatz 5 Satz 1 wird das Wort „betroffenen“ durch das Wort „Betroffenen“ ersetzt.
  - c) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

„(6) Die nach den Absätzen 3 oder 4 verpflichteten Behörden und Stellen übermitteln die Mitteilungen den Finanzbehörden nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung. Die Grundbuchämter und die für die Führung des Liegenschaftskatasters zuständigen Behörden übermitteln die bei ihnen geführten Daten laufend, mindestens alle drei Monate. Das Bundesministerium der Finanzen legt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder und den obersten Vermessungs- und Katasterbehörden der Länder die Einzelheiten und den Beginn der elektronischen Übermittlung in einem Schreiben fest. Dieses Schreiben ist im Bundesanzeiger und im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen.“
2. In § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 werden die Wörter „§ 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 Satz 2“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2“ ersetzt.
3. In Anlage 24, Teil III. werden in der Beschreibung der Gebäudestandards zu den Gebäudearten 5.2-17.4 beim Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ die Wörter „Deckenkonstruktion und Treppen“ durch die Wörter „Deckenkonstruktion und Treppen (nicht bei ☉)“ ersetzt und wird in der Standardstufe 2 die Angabe „☉“ gestrichen.

## Artikel 23

### Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes

Das Wohnungsbau-Prämiengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 30. Oktober 1997 (BGBl. I S. 2678), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Satz 1 werden die Wörter „des § 1 Abs. 1 oder 2 oder Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „des § 1 Absatz 1, 2 oder 3 des Einkommensteuergesetzes“ ersetzt.
2. § 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 werden die Wörter „den in § 10a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes genannten Höchstbeträgen“ durch die Wörter „dem in § 10a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes genannten Höchstbetrag“ ersetzt.

b) Absatz 2 Satz 10 wird wie folgt gefasst:

„Sofern nichts anderes bestimmt ist, setzt die Unschädlichkeit weiter voraus, dass die empfangenen Beträge nur zum Wohnungsbau in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat eingesetzt werden, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist.“

3. Nach § 10 Absatz 1 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 1 Satz 1 und § 2 Absatz 2 Satz 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind in allen offenen Fällen anzuwenden.“

## Artikel 24

### Änderung des Rennwett- und Lotterieggesetzes

In § 24 Absatz 1 des Rennwett- und Lotterieggesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-14, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 236 der Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474) geändert worden ist, werden die Wörter „bis zum Jahr 2019“ gestrichen.

## Artikel 25

### Weitere Änderung des Rennwett- und Lotterieggesetzes

Das Rennwett- und Lotterieggesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-14, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 24 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 3 Nummer 5 werden die Wörter „und der Sportwettensteuer nach den §§ 16 und 17 Absatz 2 sowie die besonderen Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten nach § 16 Absatz 3“ angefügt.
2. § 7 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 2 werden die Wörter „verbreitet oder“ durch das Wort „verbreitet,“ ersetzt.
  - b) In Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.
  - c) Folgende Nummern 4 und 5 werden angefügt:
    - „4. entgegen § 16 Absatz 3 Satz 1 eine Aufzeichnung nicht, nicht richtig oder nicht vollständig führt oder
    5. entgegen § 16 Absatz 3 Satz 2 eine Mitteilung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht.“
3. § 16 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „und der Buchmachersteuer nach § 11“ durch die Wörter „, der Buchmachersteuer nach § 11 und der Sportwettensteuer nach § 17 Absatz 2, die von Veranstaltern einer Sportwette mit Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Ort der Geschäftsleitung oder Sitz im Ausland für inländische Pferderennen abgeführt wird“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 werden die Wörter „Buchmachersteuer nach § 11, das durch den Abschluss oder die Vermittlung von Wetten aus Anlass von Pferderennen im Ausland erzielt wird“ durch die Wörter „Buchmachersteuer nach § 11 und der Sportwettensteuer nach § 17 Absatz 2, das jeweils aus Anlass von Pferderennen im Ausland erzielt wird“ ersetzt.

c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Für Zwecke des Zuweisungsverfahrens haben der im Inland ansässige Unternehmer des Totalisators (§ 1 Absatz 1), der im Inland ansässige Buchmacher (§ 2 Absatz 1, Absatz 2 Satz 1) und der im Ausland ansässige Veranstalter von Sportwetten auf inländische Pferderennen für das jeweils zuweisungsfähige Steueraufkommen nach Absatz 1 besondere Aufzeichnungen zu führen. Der im Inland ansässige Buchmacher und der im Ausland ansässige Veranstalter von Sportwetten haben monatlich die Buchmachersteuerbeträge oder die Sportwettensteuerbeträge aufgeschlüsselt mitzuteilen, die für Wetten auf inländische Pferderennen angemeldet und abgeführt wurden. Aus Vereinfachungsgründen ist es zulässig, diese Angaben von dem Mitteilungspflichtigen im Rahmen des Steueranmeldungsverfahrens anzufordern.“

4. In § 20 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „Der Veranstalter einer Sportwette (§ 17 Absatz 2) ist verpflichtet,“ durch die Wörter „Der Veranstalter einer Sportwette ist neben der Verpflichtung aus § 16 Absatz 3 verpflichtet,“ ersetzt.

5. Der Wortlaut des § 26 wird wie folgt gefasst:

„Die Finanzbehörde kann die nach § 30 der Abgabenordnung geschützten personenbezogenen Daten der betroffenen Person gegenüber der zuständigen Glücksspielaufsichtsbehörde und gegenüber der für das Zuweisungsverfahren nach § 16 zuständigen Behörde offenbaren, soweit es dem Verfahren der Glücksspielaufsicht und dem Zuweisungsverfahren dient.“

## Artikel 26

### Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz

§ 31a der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-14-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 29. Juni 2012 (BGBl. I S. 1424) geändert worden sind, wird wie folgt geändert:

1. In Absatz 3 Satz 2 wird das Wort „sein“ durch das Wort „seinem“ ersetzt.

2. Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) Enthält der anzumeldende Steuerbetrag Sportwettensteuer, die auf im Inland durchgeführte Pferderennen entfällt, hat der Steuerpflichtige als Anlage zur Steueranmeldung eine Aufstellung einzureichen, aus der die Steuerbeträge, aufgeschlüsselt nach den jeweiligen Ort des Pferderennens, ersichtlich sind (§ 16 Absatz 3 Satz 3 des Gesetzes).“

## Artikel 27

### Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes

Die Artikel 3 und 5 Absatz 2 des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3045) werden aufgehoben.

## Artikel 28

### Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes

In § 12 Absatz 5 Satz 4 des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes vom 23. Juli 2004 (BGBl. I S. 1842), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 11. Juli 2019 (BGBl. I S. 1066) geändert worden ist, wird das Wort „Angeklagte“ durch das Wort „Betroffene“ ersetzt.

## Artikel 29

### Änderung des Bundeskindergeldgesetzes

Das Bundeskindergeldgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Januar 2009 (BGBl. I S. 142, 3177), das zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 11. Juli 2019 (BGBl. I S. 1066) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 3 wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe c wird das Wort „erteilt“ durch das Wort „erteilt,“ ersetzt.
    - bb) Nach Buchstabe c wird das Wort „oder“ gestrichen.
  - b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende gestrichen.
    - bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.
  - c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

„4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“
2. Dem § 20 wird folgender Absatz 10 angefügt:

„(10) § 1 Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 30

### Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes

Das Bundeskindergeldgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Januar 2009 (BGBl. I S. 142, 3177), das zuletzt durch Artikel 29 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer erhält Kindergeld nur, wenn er

  1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,



2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigen oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde
  - a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,
  - b) nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck eines Studiums, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes für Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt und er ist weder erwerbstätig noch nimmt er Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch,
  - c) nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in seinem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24 oder § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes erteilt,
3. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und im Bundesgebiet berechtigt erwerbstätig ist oder Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt,
4. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und sich seit mindestens 15 Monaten erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhält oder
5. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.

Abweichend von Satz 1 Nummer 3 erste Alternative erhält ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer unabhängig von einer Erwerbstätigkeit Kindergeld.“

2. § 20 Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

„(10) § 1 Absatz 3 Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem letzten Tag des sechsten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats beginnen. § 1 Absatz 3 Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 31

### Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes

Das Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Januar 2015 (BGBl. I S. 33), das zuletzt durch Artikel 6 Absatz 9 des Gesetzes vom 23. Mai 2017 (BGBl. I S. 1228) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 7 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 2 Buchstabe d wird das Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt.
- b) In Nummer 3 Buchstabe b wird der Punkt am Ende durch das Wort „oder“ ersetzt.
- c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

„4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“

2. § 27 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) § 1 Absatz 7 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 32

### Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes

Das Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Januar 2015 (BGBl. I S. 33), das zuletzt durch Artikel 31 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) Ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer oder eine nicht freizügigkeitsberechtigende Ausländerin ist nur anspruchsberechtigt, wenn diese Person

1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,
2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigen oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde
  - a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,
  - b) nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck eines Studiums, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes für Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt und er ist weder erwerbstätig noch nimmt er Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch,
  - c) nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in seinem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24 oder § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes erteilt,
3. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und im Bundesgebiet berechtigt erwerbstätig ist oder Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt,
4. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und sich seit mindestens 15 Monaten erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhält oder
5. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.

Abweichend von Satz 1 Nummer 3 erste Alternative ist ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer oder eine minderjährige nicht freizügigkeitsberechtigende Ausländerin unabhängig von einer Erwerbstätigkeit anspruchsberechtigt.“

2. § 27 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) § 1 Absatz 7 Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem ... [einsetzen: Datum des letzten Tags des sechsten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats] beginnen. § 1 Absatz 7

Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

### Artikel 33

#### Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes

Das Unterhaltsvorschussgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Juli 2007 (BGBl. I S. 1446), das zuletzt durch Artikel 23 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3122) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 2a wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe c wird das Wort „erteilt“ durch das Wort „erteilt,“ ersetzt.
    - bb) Nach Buchstabe c wird das Wort „oder“ gestrichen.
  - b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende gestrichen.
    - bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.
  - c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

„4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“
2. § 11 wird wie folgt geändert:
  - a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
  - b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(2) § 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

### Artikel 34

#### Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes

Das Unterhaltsvorschussgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Juli 2007 (BGBl. I S. 1446), das zuletzt durch Artikel 33 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 2a wird wie folgt gefasst:

„(2a) Ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer hat einen Anspruch nach Absatz 1 oder Absatz 1a nur, wenn er oder sein Elternteil nach Absatz 1 Nummer 2

  1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,
  2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigen oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde

- a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,
  - b) nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck eines Studiums, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes für Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt und er ist weder erwerbstätig noch nimmt er Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch,
  - c) nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in seinem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24 oder § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes erteilt,
3. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und im Bundesgebiet berechtigt erwerbstätig ist oder Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt,
  4. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und sich seit mindestens 15 Monaten erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhält oder
  5. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.

Abweichend von Satz 1 Nummer 3 erste Alternative ist ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer unabhängig von einer Erwerbstätigkeit anspruchsberechtigt.“

2. § 11 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) § 1 Absatz 2a Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem ... [einsetzen: *Datum des letzten Tags des sechsten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats*] beginnen. § 1 Absatz 2a Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 35

### Inkrafttreten

- (1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 8 am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Die Artikel 2, 9, 12, 29, 31 und 33 treten am 1. Januar 2020 in Kraft.
- (3) Die Artikel 3, 30, 32 und 34 treten am ... [einsetzen: *Datum des ersten Tags des siebten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats*] in Kraft.
- (4) Artikel 16 tritt am 31. März 2020 in Kraft.
- (5) Die Artikel 10 und 21 treten am 1. Januar 2021 in Kraft.
- (6) Die Nummer 5 des Artikels 2 tritt an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission durch Beschluss festgestellt hat, dass die Regelungen der Nummer 5 des Artikels 2 entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen darstellen. Der Tag des Beschlusses der Europäischen Kommission sowie der Tag des Inkrafttretens werden vom Bundesministerium der Finanzen gesondert im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

(7) Die Nummern 1 bis 5 des Artikels 4 treten jeweils an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission durch Beschluss feststellt, dass die Regelungen der Nummern 1 bis 5 des Artikels 4 entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen darstellen. Der Tag des Beschlusses der Europäischen Kommission sowie der Tag des Inkrafttretens werden vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft gesondert im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

(8) Die Artikel 25 und 26 treten jeweils an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission durch Beschluss feststellt, dass die Erweiterung des Zuweisungsverfahrens nach Artikel 25 Nummer 3 mit dem Binnenmarkt vereinbar ist. Das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft gibt den jeweiligen Tag des Inkrafttretens gesondert im Bundesgesetzblatt bekannt.

## Begründung

### A. Allgemeiner Teil

#### I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Eine zeitgemäße Mobilität muss sich am Ziel orientieren, die Umweltbelastung nachhaltig zu reduzieren, sowie den enormen Herausforderungen der Energiewende gerecht zu werden. Vor diesem Hintergrund ist die Bundesregierung unter anderem bestrebt, eine nachhaltige, bezahlbare und klimafreundliche Mobilität zu fördern. Dabei bildet die Elektromobilität einen zentralen Baustein für eine zukunftsgerechte Fortbewegung.

Die Schadstoffemissionen aus dem Straßenverkehr werden dabei an der Quelle weiter reduziert. Dies dient der Luftreinhaltung und der Verbesserung der Luftqualität in den Städten. Hierzu muss die Elektromobilität als Zukunftstechnologie weiter vorangebracht werden und die bestehende Förderkulisse ergänzt werden.

Die Maßnahmen zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität leisten damit einen wesentlichen Beitrag zur Erhöhung der Umweltverträglichkeit des Personen- und Güterverkehrs. Durch die Vergrößerung des Anteils von Elektroautos kann eine maßgebliche Reduzierung der CO<sub>2</sub>-Emissionen und Schadstoffbelastungen durch den Straßenverkehr bewirkt werden. Die Bundesregierung hat sich deshalb zum Ziel gesetzt, mehr Elektroautos auf Deutschlands Straßen zu bringen und Deutschland zum Leitmarkt für Elektromobilität zu machen. Über die bereits bestehenden Vorteile für Elektroautos hinaus bedarf es einer Verstärkung und Verstetigung der steuerlichen Anreize, um diese Ziele zu erreichen.

Außerdem hat sich in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich notwendiger Anpassungsbedarf ergeben. Hierzu gehören weitere Maßnahmen zur Digitalisierung und Vereinfachung sowie zur Umsetzung von EU-Recht.

#### II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Zur weiteren Umsetzung des Zieles der umweltfreundlichen Mobilität sind nach dem Inkrafttreten entsprechender steuerlicher Regelungen zur Förderung im Jahr 2018 zusätzliche Maßnahmen im Steuerrecht vorgesehen. Hierzu gehören:

- eine Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge,
- eine neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale insbesondere bei Jobtickets,
- die Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs,
- die Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

Die Bereiche Vereinfachung und Digitalisierung betreffen insbesondere folgende Maßnahmen:

- Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen
- Vollautomatische Fristverlängerung im Einkommensteuerrecht
- Einkommensteuerbefreiung von Sachleistungen im Rahmen alternativer Wohnformen (z. B. „Wohnen für Hilfe“)
- Bewertungsabschlag bei Mitarbeiterwohnungen
- Ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books.

Darüber hinaus erfolgen Maßnahmen zur Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens

- Haftung der Organgesellschaft bei mehrstufiger Organschaft, § 73 AO,
- Aktualisierung der Regelungen zum Kapitalertragsteuerabzug, §§ 43, 44 EStG.

Reaktion auf BFH-Rechtsprechung:

- Gewerbliche Abfärbung auch bei Verlusten, § 15 Absatz 3 EStG
- Neuregelung beim Forderungsausfall von Kapitalanlagen, § 20 EStG

Zwingend notwendige Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des EuGH. Dies sind zum einen die sogenannten Quick Fixes, d. h. dringend umsetzungsbedürftige Maßnahmen im Mehrwertsteuersystem der EU

- Direktlieferung bei Lieferung in ein Konsignationslager,
- Reihengeschäfte,
- Innergemeinschaftliche Lieferungen,

zum anderen die Umsetzung des EuGH-Urteils zur Margenbesteuerung bei Reiseleistungen und die Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen an ihre Mitglieder sowie die Regelung zur gewerbsteuerlichen Behandlung von Dividendenerträgen.

Anpassung der Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Kindergeld, Elterngeld und Unterhaltsvorschuss erfüllen müssen, aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz, mit denen die Aufenthaltstitel durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden.

Zudem wird weiterem fachlich gebotenen Regelungsbedarf im Steuerrecht nachgekommen. Dazu gehören insbesondere die Klarstellung von Zweifelsfragen, sowie Folgeänderungen, Fehlerkorrekturen und sonstiger redaktioneller Änderungsbedarf.

### III. Alternativen

Keine.

Die Änderung zur Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen nach § 7h EStG im Zusammenhang mit der Übertragung des Prüfungsrechts dem Grunde nach auf die Finanzbehörden stellt – der Intention des § 7h EStG entsprechen – sicher, dass nur begünstigte Baumaßnahmen am bestehenden Gebäude gefördert werden und keine Neubauten. Würde alternativ dieses Prüfungsrecht bei den Gemeindebehörden verbleiben, müsste das Finanzamt – insoweit – offensichtlich unrichtige Bescheinigungen weiterhin anerkennen; Remonstrationen waren in der Vergangenheit oft erfolglos geblieben. Der Ausweis der Höhe begünstigter Aufwendungen in den Grundlagenbescheiden der Gemeindebehörden entspricht bisheriger langjährig bewährter Praxis, da ansonsten die Finanzämter diese ohne entsprechende sanierungsbaufachliche Kenntnisse prüfen müssten.

Anstelle der Einführung der Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen (§ 3 Nummer 32 GewStG) könnte die Vermeidung einer IHK-Mitgliedschaft auch durch eine Änderung des IHK-Gesetzes erreicht werden. Allerdings entspricht es den bewährten Grundsätzen des § 2 Absatz 1 IHK-Gesetz, sich in Bezug auf die Gewerbesteuerbefreiung und deren Folgen für die Mitgliedschaft nach dem Gewerbesteuergesetz zu richten.

Durch die Änderung der Regelungen zur Besteuerung von Termingeschäften in § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG werden erhebliche, kurzfristig nicht bezifferbare Steuerausfälle vermieden, die durch die Beibehaltung des geltenden Rechts entstehen könnten.

Eine alternativ mögliche kumulative Anwendung des bestehenden § 25d UStG und des neuen § 25f UStG zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen ist auf Grund des Übermaßverbotes und auch der Recht Klarheit abzulehnen.

Die Beibehaltung des geltenden Rechts zur Verwendung von nach § 30 AO geschützten Daten würde die Zusammenarbeit der Statistischen Behörden untereinander hemmen. Nach geltendem Recht ist es nur dem Statistischen Bundesamt, nicht aber den Statistischen Landesämtern erlaubt, Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben zu verwenden.

#### IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1 bis 4), des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 5), des Umsatzsteuergesetzes (Artikel 8, 9 und 10), des Investmentsteuergesetzes (Artikel 14) und des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 27) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuerergesetzes (Artikel 6) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG. Da das Aufkommen der Gewerbesteuer den Gemeinden (Artikel 106 Absatz 6 Satz 1 GG) zusteht, hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Artikel 6 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des Gewerbesteuerergesetzes ab. Die bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, da die in der jeweiligen Gemeinde belegenen Betriebstätten des Steuerpflichtigen gewerbesteuerpflichtig sind und der Gewerbeertrag einheitlich für alle Betriebstätten ermittelt wird. Dies erfordert, dass für Befreiungen von der Gewerbesteuer bundeseinheitliche Regelungen bestehen.

Für die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 13) und des Gesetzes über Steuerstatistiken (Artikel 17) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 GG. Eine bundeseinheitliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich (Artikel 72 Absatz 2 GG), weil sonst die konkrete Gefahr besteht, dass diese Zielvorgaben ohne eine bundeseinheitliche Regelung beeinträchtigt würden.

Für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 15 und 16) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG. Es wird der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert bzw. erleichtert.

Für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 18 und 19), des Steuerberatungsgesetzes (StBerG, Artikel 20 und 21) und des Bewertungsgesetzes (Artikel 22) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG.

Für die Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes (Artikel 23) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 18 GG (Wohnungsbauprämienrecht).

Für die Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes (RennwLottG, Artikel 25) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz für die Erweiterung des Zuweisungsverfahrens in § 16 RennwLottG aus Artikel 74 Nummer 11 GG (Recht der Wirtschaft), für die Entfristung der Zerlegungsregelung für das Gesamtaufkommen der Sportwettensteuer aus Artikel 105 Absatz 2 GG, jeweils in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG. Bundesgesetzliche Regelungen sind zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich. Dies gilt sowohl für die ordnungsrechtliche Zuweisungsregelung des § 16 RennwLottG, für die im Gesetz ein einheitlicher Rechtsrahmen bereits besteht, der lediglich weiterentwickelt wird, als auch für den Maßstab, nach dem das Gesamtaufkommen der Sportwettensteuer auf die einzelnen Länder zu verteilen ist.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes (Artikel 28) folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 GG. Der Bund kann diese Gesetzgebungskompetenz nach Artikel 72 Absatz 2 GG in Anspruch nehmen, da für die Aufgabenwahrnehmung der Finanzkontrolle Schwarzarbeit bundeseinheitliche Regelungen bestehen müssen, um die Rechts- und Wirtschaftseinheit im Bundesgebiet zu wahren.



Für die Änderung des Bundeskindergeldgesetzes (Artikel 29 und 30) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 72 Absatz 2 GG und Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG. Für die öffentliche Fürsorge steht dem Bund das Gesetzgebungsrecht zu, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich machen. Die Regelungen dienen sowohl der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse als auch der Wahrung der Rechtseinheit. Denn mit den das Kindergeld betreffenden Änderungen werden die Änderungen durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz nachvollzogen.

Für die Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes (Artikel 31 und 32) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG, weil das Elterngeld eine Leistung der öffentlichen Fürsorge im Sinne dieser Norm ist. Die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG sind erfüllt. Die Regelungen dienen sowohl der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse als auch der Wahrung der Rechtseinheit. Denn mit den das Elterngeld betreffenden Änderungen werden die Änderungen durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz nachvollzogen.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes (Artikel 33 und 34) ergibt sich aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG. Nach ständiger Rechtsprechung ist der Begriff „öffentliche Fürsorge“ im Hinblick auf das Sozialstaatsprinzip weit auszulegen und umfasst, was sich der Sache nach als „öffentliche Fürsorge“ darstellt. Dabei kommt es nicht allein darauf an, individuelle Not zu lindern, sondern auch vorbeugend und helfend in einem weiteren, allgemeinen Sinn zu handeln. Die öffentliche Fürsorge beschränkt sich nicht auf finanzielle Unterstützung, sondern kann eine Vielzahl von Maßnahmen des Schutzes und der Förderung als Fürsorge für eine schutzbedürftige Personengruppe umfassen. Rechtliche Regelungen zum Unterhaltsvorschuss sind der öffentlichen Fürsorge zuzuordnen. Beim Unterhaltsvorschuss geht es um den finanziellen Ausgleich fehlender Unterhaltszahlungen, aber auch um die Unterstützung, fehlende Unterhaltszahlungen beim Unterhaltsschuldner geltend zu machen. In diesem Sinne besteht eine Kompetenz des Bundes zur Regelung von Maßnahmen zur Verbesserung der besonderen Lebenssituation von Alleinerziehenden, die mit besonderen Belastungen einhergehen kann. Durch fehlende Unterhaltsleistungen besteht zumindest potentiell Bedürftigkeit, auf die der Gesetzgeber reagiert. Durch den Unterhaltsvorschuss werden die besonderen Armutsrisiken von Alleinerziehenden gemindert. Die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG – die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse, soweit diese eine bundesstaatliche Regelung erforderlich macht – sind erfüllt. Die Lebensverhältnisse der Alleinerziehenden sind durch die gesetzlichen Regelungen des Unterhaltsvorschusses nachhaltig betroffen. Wenn unterschiedliche landesrechtliche Regelungen zum Unterhaltsvorschuss Anwendung fänden, wäre die Mobilität von Alleinerziehenden stark eingeschränkt. Es bestünde die erhebliche Gefahr einer nicht hinnehmbaren Rechtszersplitterung. Insofern dienen die Regelungen zum Unterhaltsvorschuss der Wahrung der Rechtseinheit im gesamtstaatlichen Interesse.

## **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar. Bei einzelnen Regelungen handelt es sich um die Umsetzung von Unionsrecht, insbesondere in den Artikeln 8 und 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes). Einzelheiten ergeben sich aus dem besonderen Teil der Gesetzesbegründung.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Mit dem Gesetz werden neben der Aufhebung der entbehrlich gewordenen Regelungen zur Bildung der eTIN insbesondere folgende Rechts- und Verwaltungsvereinfachungen umgesetzt:

- Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen
- Vollautomatische Fristverlängerung im Einkommensteuerrecht

- Einkommensteuerbefreiung von Sachleistungen im Rahmen alternativer Wohnformen (z. B. „Wohnen für Hilfe“)

## **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts umsetzt und damit auch das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Die Maßnahmen betreffen insbesondere folgende Prinzipien einer nachhaltigen Entwicklung: (2.) Globale Verantwortung nachkommen, (3.) Natürliche Lebensgrundlagen erhalten und (4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken. Es unterstützt dabei die Indikatorenbereiche 8.2 (Staatsverschuldung – Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen) sowie den Indikatorenbereich 13.1.a (Klimaschutz). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

## 3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>	Kassenjahr				
				2019	2020	2021	2022	2023
1	<u>§ 3 Nr. 49 EStG</u> Steuerbefreiung für Sachleistungen des Wohnraumbesitzers und des Wohnraumbesitzers zur Förderung alternativer Wohnformen ("Wohnen für Hilfe")	<b>Insg.</b>	<b>- 50</b>	.	<b>- 40</b>	<b>- 50</b>	<b>- 50</b>	<b>- 50</b>
		EST	- 45	.	- 35	- 45	- 45	- 45
		SolZ	- 5	.	- 5	- 5	- 5	- 5
		<b>Bund</b>	<b>- 24</b>	.	<b>- 20</b>	<b>- 24</b>	<b>- 24</b>	<b>- 24</b>
		EST	- 19	.	- 15	- 19	- 19	- 19
		SolZ	- 5	.	- 5	- 5	- 5	- 5
		<b>Länder</b>	<b>- 19</b>	.	<b>- 15</b>	<b>- 19</b>	<b>- 19</b>	<b>- 19</b>
		EST	- 19	.	- 15	- 19	- 19	- 19
		<b>Gem.</b>	<b>- 7</b>	.	<b>- 5</b>	<b>- 7</b>	<b>- 7</b>	<b>- 7</b>
		EST	- 7	.	- 5	- 7	- 7	- 7
2	<u>§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8a EStG</u> Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	<b>Insg.</b>	<b>+ 30</b>	.	<b>+ 10</b>	<b>+ 30</b>	<b>+ 30</b>	<b>+ 30</b>
		GewSt	+ 10	.	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10
		EST	+ 15	.	+ 5	+ 15	+ 15	+ 15
		KSt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		<b>Bund</b>	<b>+ 9</b>	.	<b>+ 2</b>	<b>+ 9</b>	<b>+ 9</b>	<b>+ 9</b>
		GewSt	.	.	.	.	.	.
		EST	+ 6	.	+ 2	+ 6	+ 6	+ 6
		KSt	+ 3	.	.	+ 3	+ 3	+ 3
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		<b>Länder</b>	<b>+ 11</b>	.	<b>+ 2</b>	<b>+ 10</b>	<b>+ 10</b>	<b>+ 10</b>
		GewSt	+ 2	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
		EST	+ 7	.	+ 2	+ 7	+ 7	+ 7
		KSt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	+ 2
<b>Gem.</b>	<b>+ 10</b>	.	<b>+ 6</b>	<b>+ 11</b>	<b>+ 11</b>	<b>+ 11</b>		
GewSt	+ 8	.	+ 5	+ 9	+ 9	+ 9		
EST	+ 2	.	+ 1	+ 2	+ 2	+ 2		
3	<u>§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 und S. 3 Nr. 3 EStG</u> Verlängerung der Begünstigung von reinen Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen mit Mindestreichweite (Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der sog. Dienstwagenbesteuerung)	<b>Insg.</b>	<b>- 100</b>	-	-	-	<b>- 30</b>	<b>- 70</b>
		EST	- 25	-	-	-	- 5	- 15
		LSt	- 70	-	-	-	- 25	- 55
		SolZ	- 5	-	-	-	.	.
		<b>Bund</b>	<b>- 46</b>	-	-	-	<b>- 13</b>	<b>- 29</b>
		EST	- 11	-	-	-	- 2	- 6
		LSt	- 30	-	-	-	- 11	- 23
		SolZ	- 5	-	-	-	.	.
		<b>Länder</b>	<b>- 39</b>	-	-	-	<b>- 12</b>	<b>- 31</b>
		EST	- 10	-	-	-	- 2	- 7
		LSt	- 29	-	-	-	- 10	- 24
		<b>Gem.</b>	<b>- 15</b>	-	-	-	<b>- 5</b>	<b>- 10</b>
EST	- 4	-	-	-	- 1	- 2		
LSt	- 11	-	-	-	- 4	- 8		
4	<u>§ 6e EStG<sup>2</sup></u> Fondsetablierungskosten gehören weiterhin zu den Anschaffungskosten und nicht zu den sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben/Werbungskosten	<b>Insg.</b>	.	.	.	.	.	.
		GewSt	.	.	.	.	.	.
		EST	.	.	.	.	.	.
		KSt	.	.	.	.	.	.
		SolZ	.	.	.	.	.	.

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>	Kassenjahr				
				2019	2020	2021	2022	2023
5	<u>§ 7c EStG</u> Sonderabschreibung für nach dem 31. Dezember 2019 angeschaffte neue rein elektrische Lieferfahrzeuge (Elektrolieferfahrzeuge)	<b>Insg.</b>	<b>- 140</b>	-	.	<b>- 100</b>	<b>- 155</b>	<b>- 150</b>
		GewSt	- 50	-	.	- 35	- 55	- 55
		EST	- 60	-	.	- 40	- 65	- 60
		KSt	- 25	-	.	- 20	- 30	- 30
		SoLZ	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
		<b>Bund</b>	<b>- 46</b>	-	.	<b>- 33</b>	<b>- 50</b>	<b>- 48</b>
		GewSt	- 2	-	.	- 1	- 2	- 2
		EST	- 26	-	.	- 17	- 28	- 26
		KSt	- 13	-	.	- 10	- 15	- 15
		SoLZ	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
		<b>Länder</b>	<b>- 43</b>	-	.	<b>- 29</b>	<b>- 45</b>	<b>- 43</b>
		GewSt	- 6	-	.	- 2	- 3	- 3
		EST	- 25	-	.	- 17	- 27	- 25
		KSt	- 12	-	.	- 10	- 15	- 15
<b>Gem.</b>	<b>- 51</b>	-	.	<b>- 38</b>	<b>- 60</b>	<b>- 59</b>		
GewSt	- 42	-	.	- 32	- 50	- 50		
EST	- 9	-	.	- 6	- 10	- 9		
6	<u>§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5b EStG</u> Einführung einer Pauschale für Berufskraftfahrer in Höhe von 8 € täglich	<b>Insg.</b>	<b>- 30</b>	-	.	<b>- 20</b>	<b>- 30</b>	<b>- 30</b>
		GewSt	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
		EST	- 25	-	.	- 15	- 25	- 25
		KSt	.	-	.	.	.	.
		SoLZ	.	-	.	.	.	.
		<b>Bund</b>	<b>- 11</b>	-	.	<b>- 6</b>	<b>- 11</b>	<b>- 11</b>
		GewSt	.	-	.	.	.	.
		EST	- 11	-	.	- 6	- 11	- 11
		KSt	.	-	.	.	.	.
		SoLZ	.	-	.	.	.	.
		<b>Länder</b>	<b>- 11</b>	-	.	<b>- 7</b>	<b>- 10</b>	<b>- 10</b>
		GewSt	- 1	-	.	.	.	.
		EST	- 10	-	.	- 7	- 10	- 10
		KSt	.	-	.	.	.	.
<b>Gem.</b>	<b>- 8</b>	-	.	<b>- 7</b>	<b>- 9</b>	<b>- 9</b>		
GewSt	- 4	-	.	- 5	- 5	- 5		
EST	- 4	-	.	- 2	- 4	- 4		
7	<u>§ 9 Abs. 4a S. 3 EStG</u> Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen von 24 € auf 28 € und von 12 € auf 14 €	<b>Insg.</b>	<b>- 335</b>	-	.	<b>- 135</b>	<b>- 335</b>	<b>- 335</b>
		GewSt	- 65	-	.	- 25	- 65	- 65
		EST	- 220	-	.	- 90	- 220	- 220
		KSt	- 35	-	.	- 15	- 35	- 35
		SoLZ	- 15	-	.	- 5	- 15	- 15
		<b>Bund</b>	<b>- 129</b>	-	.	<b>- 52</b>	<b>- 129</b>	<b>- 129</b>
		GewSt	- 2	-	.	- 1	- 2	- 2
		EST	- 94	-	.	- 38	- 94	- 94
		KSt	- 18	-	.	- 8	- 18	- 18
		SoLZ	- 15	-	.	- 5	- 15	- 15
		<b>Länder</b>	<b>- 119</b>	-	.	<b>- 46</b>	<b>- 114</b>	<b>- 114</b>
		GewSt	- 9	-	.	- 1	- 4	- 4
		EST	- 93	-	.	- 38	- 93	- 93
		KSt	- 17	-	.	- 7	- 17	- 17
<b>Gem.</b>	<b>- 87</b>	-	.	<b>- 37</b>	<b>- 92</b>	<b>- 92</b>		
GewSt	- 54	-	.	- 23	- 59	- 59		
EST	- 33	-	.	- 14	- 33	- 33		

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>	Kassenjahr						
				2019	2020	2021	2022	2023		
8	<u>§ 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG<sup>4</sup></u> Änderung der Regelung zur Besteuerung von Termingeschäften (Verfall von Optionen im Privatvermögen)	<b>Insg.</b>	.	.	.	.	.	.		
		EST	.	.	.	.	.			
		KapEST	.	.	.	.	.			
		SolZ	.	.	.	.	.			
9	<u>§ 32c EStG<sup>5</sup></u> Tarifermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	<b>Insg.</b>	- 50	-	- 150	- 120	- 30	.		
		EST	- 45	-	- 140	- 110	- 30	.		
		SolZ	- 5	-	- 10	- 10	.	.		
		<b>Bund</b>	- 24	-	- 70	- 57	- 13	.		
		EST	- 19	-	- 60	- 47	- 13	.		
		SolZ	- 5	-	- 10	- 10	.	.		
		<b>Länder</b>	- 19	-	- 59	- 46	- 12	.		
		EST	- 19	-	- 59	- 46	- 12	.		
		<b>Gem.</b>	- 7	-	- 21	- 17	- 5	.		
		EST	- 7	-	- 21	- 17	- 5	.		
		10	<u>§ 40 Abs. 2 EStG</u> Neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale insb. bei Jobtickets	<b>Insg.</b>	- 60	.	- 70	- 70	- 75	- 85
				GewSt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
				EST	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
LSt	- 70			.	- 65	- 80	- 85	- 90		
KSt	+ 5			.	.	+ 5	+ 5	.		
SolZ	- 5			.	- 5	- 5	- 5	- 5		
<b>Bund</b>	- 30			.	- 33	- 34	- 36	- 41		
GewSt	.			.	.	.	.	.		
EST	+ 2			.	.	+ 2	+ 2	+ 2		
LSt	- 30			.	- 28	- 34	- 36	- 38		
KSt	+ 3			.	.	+ 3	+ 3	.		
SolZ	- 5			.	- 5	- 5	- 5	- 5		
<b>Länder</b>	- 24			.	- 27	- 30	- 32	- 36		
GewSt	+ 1			.	.	.	.	.		
EST	+ 2			.	.	+ 2	+ 2	+ 2		
LSt	- 29			.	- 27	- 34	- 36	- 38		
KSt	+ 2			.	.	+ 2	+ 2	.		
<b>Gem.</b>	- 6	.	- 10	- 6	- 7	- 8				
GewSt	+ 4	.	.	+ 5	+ 5	+ 5				
EST	+ 1	.	.	+ 1	+ 1	+ 1				
LSt	- 11	.	- 10	- 12	- 13	- 14				
11	<u>§ 52 Abs. 4 S. 14 und Abs. 37c EStG</u> Verlängerung der Steuervergünstigungen für den geldwerten Vorteil aus dem Aufladen privater Elektrofahrzeuge und aus der Überlassung von Ladevorrichtungen	<b>Insg.</b>	- 10	-	-	- 5	- 5	- 10		
		LSt	- 10	-	-	- 5	- 5	- 10		
		SolZ	.	-	-	.	.	.		
		<b>Bund</b>	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4		
		LSt	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4		
		SolZ	.	-	-	.	.	.		
		<b>Länder</b>	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4		
		LSt	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4		
		<b>Gem.</b>	- 2	-	-	- 1	- 1	- 2		
LSt	- 2	-	-	- 1	- 1	- 2				

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>	Kassenjahr				
				2019	2020	2021	2022	2023
12	<u>§ 6 Abs. 3a UStG</u> befristete Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im sog. nichtkommerziellen Reiseverkehr erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 €	<b>Insg.</b>	<b>+ 15</b>	-	<b>+ 15</b>	<b>+ 15</b>	<b>+ 15</b>	-
		USt	+ 15	-	+ 15	+ 15	+ 15	-
		<b>Bund</b>	<b>+ 8</b>	-	<b>+ 8</b>	<b>+ 8</b>	<b>+ 8</b>	-
		USt	+ 8	-	+ 8	+ 8	+ 8	-
		<b>Länder</b>	<b>+ 7</b>	-	<b>+ 7</b>	<b>+ 7</b>	<b>+ 7</b>	-
	USt	+ 7	-	+ 7	+ 7	+ 7	-	
	<b>Gem.</b>	<b>.</b>	-	<b>.</b>	<b>.</b>	<b>.</b>	<b>.</b>	
	USt	.	-	.	.	.	-	
13	<u>§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG</u> Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften in elektronischer Form	<b>Insg.</b>	<b>- 85</b>	-	<b>- 80</b>	<b>- 100</b>	<b>- 100</b>	<b>- 105</b>
		USt	- 85	-	- 80	- 100	- 100	- 105
		<b>Bund</b>	<b>- 45</b>	-	<b>- 42</b>	<b>- 53</b>	<b>- 53</b>	<b>- 55</b>
		USt	- 45	-	- 42	- 53	- 53	- 55
		<b>Länder</b>	<b>- 38</b>	-	<b>- 36</b>	<b>- 45</b>	<b>- 45</b>	<b>- 48</b>
	USt	- 38	-	- 36	- 45	- 45	- 48	
	<b>Gem.</b>	<b>- 2</b>	-	<b>- 2</b>	<b>- 2</b>	<b>- 2</b>	<b>- 2</b>	
	USt	- 2	-	- 2	- 2	- 2	- 2	
14	<u>§ 8 Nr. 1d GewStG</u> Halbierung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Miet- oder Leasingaufwand für reine Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge mit Mindestreichweite	<b>Insg.</b>	<b>- 15</b>	-	.	<b>- 5</b>	<b>- 10</b>	<b>- 15</b>
		GewSt	- 20	-	.	- 5	- 10	- 15
		EST	+ 5	-	.	.	.	.
		SoZ	.	-	.	.	.	.
		<b>Bund</b>	<b>+ 1</b>	-	.	.	.	<b>- 1</b>
		GewSt	- 1	-	.	.	.	- 1
		EST	+ 2	-	.	.	.	.
		SoZ	.	-	.	.	.	.
		<b>Länder</b>	<b>.</b>	-	.	.	<b>- 1</b>	.
		GewSt	- 2	-	.	.	- 1	.
EST	+ 2	-	.	.	.	.		
	<b>Gem.</b>	<b>- 16</b>	-	.	<b>- 5</b>	<b>- 9</b>	<b>- 14</b>	
	GewSt	- 17	-	.	- 5	- 9	- 14	
	EST	+ 1	-	.	.	.	.	
15	<u>§ 9 Nr. 7 GewStG<sup>6</sup></u> Änderung der Kürzungsnorm des § 9 Nr. 7 GewStG für Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im Ausland (einschl. Umsetzung des EuGH-Urteils C-685/16 (EV))	<b>Insg.</b>	<b>- 5</b>	<b>- 15</b>	<b>- 15</b>	<b>- 5</b>	<b>- 5</b>	<b>- 5</b>
		GewSt	- 10	- 30	- 30	- 5	- 10	- 10
		EST	+ 5	+ 15	+ 15	.	+ 5	+ 5
		SoZ	.	.	.	.	.	.
		<b>Bund</b>	<b>+ 2</b>	<b>+ 5</b>	<b>+ 5</b>	.	<b>+ 2</b>	<b>+ 2</b>
		GewSt	.	- 1	- 1	.	.	.
		EST	+ 2	+ 6	+ 6	.	+ 2	+ 2
		SoZ	.	.	.	.	.	.
		<b>Länder</b>	<b>.</b>	<b>+ 3</b>	<b>+ 5</b>	.	<b>+ 1</b>	<b>+ 1</b>
		GewSt	- 2	- 4	- 2	.	- 1	- 1
EST	+ 2	+ 7	+ 7	.	+ 2	+ 2		
	<b>Gem.</b>	<b>- 7</b>	<b>- 23</b>	<b>- 25</b>	<b>- 5</b>	<b>- 8</b>	<b>- 8</b>	
	GewSt	- 8	- 25	- 27	- 5	- 9	- 9	
	EST	+ 1	+ 2	+ 2	.	+ 1	+ 1	

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>	Kassenjahr				
				2019	2020	2021	2022	2023
16	<u>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</u>	<b>Insg.</b>	<b>- 835</b>	<b>- 15</b>	<b>- 330</b>	<b>- 565</b>	<b>- 780</b>	<b>- 825</b>
		GewSt	- 135	- 30	- 25	- 60	- 130	- 135
		EST	- 390	+ 15	- 155	- 280	- 365	- 340
		LSt	- 150	.	- 65	- 85	- 115	- 155
		KSt	- 50	.	.	- 25	- 55	- 60
		KapEST	.	.	.	.	.	.
		SolZ	- 40	.	- 20	- 30	- 30	- 30
		USt	- 70	-	- 65	- 85	- 85	- 105
		<b>Bund</b>	<b>- 339</b>	<b>+ 5</b>	<b>- 150</b>	<b>- 244</b>	<b>- 312</b>	<b>- 331</b>
		GewSt	- 5	- 1	- 1	- 2	- 4	- 5
		EST	- 168	+ 6	- 67	- 119	- 157	- 146
		LSt	- 64	.	- 28	- 36	- 49	- 65
		KSt	- 25	.	.	- 12	- 27	- 30
		KapEST	.	.	.	.	.	.
		SolZ	- 40	.	- 20	- 30	- 30	- 30
		USt	- 37	-	- 34	- 45	- 45	- 55
		<b>Länder</b>	<b>- 298</b>	<b>+ 3</b>	<b>- 123</b>	<b>- 207</b>	<b>- 274</b>	<b>- 294</b>
		GewSt	- 17	- 4	- 2	- 2	- 8	- 7
		EST	- 163	+ 7	- 65	- 118	- 152	- 143
		LSt	- 62	.	- 27	- 36	- 48	- 66
		KSt	- 25	.	.	- 13	- 28	- 30
		KapEST	.	.	.	.	.	.
		USt	- 31	-	- 29	- 38	- 38	- 48
		<b>Gem.</b>	<b>- 198</b>	<b>- 23</b>	<b>- 57</b>	<b>- 114</b>	<b>- 194</b>	<b>- 200</b>
		GewSt	- 113	- 25	- 22	- 56	- 118	- 123
		EST	- 59	+ 2	- 23	- 43	- 56	- 51
		LSt	- 24	.	- 10	- 13	- 18	- 24
		USt	- 2	-	- 2	- 2	- 2	- 2

Anmerkungen:

- 1) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten
- 2) Bei der Bezifferung wurde davon ausgegangen, dass die Reichweite der begünstigten Fahrzeuge weitgehend 60 km übersteigt.
- 3) Verhinderung von Steuermindereinnahmen in dreistelliger Millionenhöhe
- 4) nicht bezifferbare Steuermehreinnahmen
- 5) Die Regelung tritt an die Stelle der nicht in Kraft getretenen Artikel 3 und 5 Absatz 2 des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 2016.
- 6) Einschließlich der steuerlichen Auswirkungen aufgrund der gleich lautenden Ländererlasse zur unionsrechtskonformen Auslegung des § 9 Nr. 7 GewStG vom 25. Januar 2019 (Folgen aus dem EuGH-Urteil vom 20. September 2018 in der Rechtssache C-685/16), welche auf alle offenen Fälle anzuwenden sind (Wegfall der einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen).

## 4. Erfüllungsaufwand

## Bürgerinnen und Bürger

## Veränderung des jährlichen Aufwandes für Bürgerinnen und Bürger

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Zeitaufwand in Stunden	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €
E.1.001	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	3.000	20,0	1.000,0	2,00	3.000	6
E.1.002	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	350.000	-20,0	-116.667,0	0,00	0	0
E.1.003	Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten	§ 10 Absatz 1a Nummer 3 und 4 EStG	0	0,0	0,0	0,00	0	0
E.1.004	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Ar-beitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 EStG	45.000	-20,0	-15.000,0	0,00	0	0
E.1.005	Beantragung der Identifikationsnummer bei Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren	§ 39 Absatz 3 EStG	0	0,0	0,0	0,00	0	0
E.1.006	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG	0	0,0	0,0	0,00	0	0
E.1.007	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	0	0,0	0,0	0,00	0	0



**Umstellungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Zeitaufwand in Stunden	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €
E.1.001	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 ESIG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 ESIG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.002	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b ESIG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.003	Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten	§ 10 Absatz 1a Nummer 3 und 4 ESIG	5.000	5,0	417,0	0,00	0	0
E.1.004	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Ar-beitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 ESiG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.005	Beantragung der Identifikationsnummer bei Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELSAM-Verfahren	§ 39 Absatz 3 ESIG	355.000	5,0	29.583,0	1,00	355.000	355
E.1.006	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 ESiG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.007	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	0		0,0	0,00	0	0

Veränderung des jährlichen Zeitaufwandes in Std.	-130 667
Veränderung des jährlichen Sachaufwandes in Tsd. €	6
Einmaliger Zeitaufwand in Std.	30 000
Einmaliger Sachaufwand in Tsd. €	355

## Wirtschaft

## Veränderung des jährlichen Aufwandes Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal-aufwand in Tsd. €	Sach-auf-wand pro Fall	Fallzahl	Sach-auf-wand in Tsd. €	Gesamt-aufwand in Tsd. €
E.2.001	Systemanpassung hinsichtlich der Verluste aus Termingeschäften	§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.002	Ermäßigter USt-Satz auf Bücher etc. elektronisch	§ 12 Absatz 2 Nummer 14 UStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.003	Umsätze mit USt-Befreiung	§§ 4 und 25 UStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.004	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.005	Einschränkung des Abflussprinzips bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen	§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 4 EStG	weitere Vorgabe								
E.2.006	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 EStG	weitere Vorgabe	45.000	5,0	34,50	129	0,00	0	0	129
E.2.007	Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren	§ 39 Absatz 3, § 41b Absatz 2 Satz 1, § 42b Absatz 1 Satz 1, § 50 Absatz 2 Satz 6, § 51 Absatz 4 Nummer 1, § 52b EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.009	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber (Häufefälle)	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 EStG	Informationspflicht	31.000	2,0	25,40	26	2,00	31.000	62	88
E.2.010	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber mit geringfügig Beschäftigten in Privathaushalten	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 EStG	Informationspflicht	330.000	2,0	34,50	379	1,00	330.000	330	710
E.2.008	Steuerabzugsverpflichtung für inländische Betreiber von Internetplattformen	§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c EStG	weitere Vorgabe	15	70.376,8	34,50	607	15.333,00	15	230	837
E.2.011	Abgabe der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	70.000	15,0	34,50	604	0,00	70.000	0	604
E.2.012	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	3.850				30,00	3.850	116	116

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.013	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	300				34,50	300	10	10
E.2.014	Verzicht auf Mitteilung über Beitragsbefreiungs-Tatbestände für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	70.000	-10,0	34,50	-402	0,00	70.000	0	-402

### Umstellungsaufwand Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.001	Systemanpassung hinsichtlich der Verluste aus Termingeschäften	§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG	weitere Vorgabe	2.414	43,9	34,50	61	0,00	0	0	61
E.2.002	Ermäßigter USt-Satz auf Bücher etc. elektronisch	§ 12 Absatz 2 Nummer 14 UStG	weitere Vorgabe	7.446	960,0	43,40	5.171	0,00	0	0	5.171
E.2.003	Umsätze mit USt-Befreiung	§§ 4 und 25 UStG	weitere Vorgabe	170.000	120,0	34,50	11.730	0,00	0	0	11.730
E.2.004	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.005	Einschränkung des Abflussprinzips bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen	§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 4 EStG	weitere Vorgabe								
E.2.006	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.007	Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELSJAM-Verfahren	§ 39 Absatz 3, § 41b Absatz 2 Satz 1, § 42b Absatz 1 Satz 1, § 50 Absatz 2 Satz 6, § 51 Absatz 4 Nummer 1, § 52b EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.009	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber (Härtefälle)	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 EStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand pro Fall in €	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.010	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber mit geringfügig Beschäftigten in Privathaushalten	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 ESIG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.008	Steuerabzugsverpflichtung für inländische Betreiber von Internetplattformen	§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c ESIG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.011	Abgabe der Gewebesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.012	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a USIG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.013	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a USIG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.014	Verzicht auf Mitteilung über Beitragsbefreiungs-Tatbestände für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	2 091
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. €	1 125
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	16 962

**Verwaltung**

**Veränderung des jährlichen Aufwandes Verwaltung**

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugsebene	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand pro Fall in €	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.001	Angabe der Identifikationsnummer bei Datenerhebung und Datenabgleich nach § 91 ESIG	§ 91 Absatz 1 Satz 1 ESIG	Bund		0		0	0,00	0	0	0
E.3.002	Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a ESIG	Land	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal- aufwand in Tsd. €	Sachauf- wand in € pro Fall	Fallzahl	Sach- aufwand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.003	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	Land	3.000	10,0	37,30	19	0,00	0	0	19
E.3.004	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	Land	350.000	-0,5	37,30	-100				-100
E.3.005	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.006	Behandlung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen mit beschränkter Einkommensteuerpflicht	§ 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Land	1			700	0,5	70.000	35	735
E.3.008	Bearbeitung der von Fiskusvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Land	3.850	5,0	37,30	12	0,00	0	0	12
E.3.009	Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung und bei Teilausschüttung	§ 36 Absatz 3 InvStG	Land								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.011	Kontoabruverfahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstrafaten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz 1 KWG	Bund	0			0	0,00	0	0	0
E.3.012	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Bund)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Bund	0			0	0,00	0	0	0
E.3.013	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Land)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	0			0	-1,00	0	0	0
E.3.014	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Kommune)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	0			0	-2,00	3.120.000	-6.240	-6.240
E.3.015	Änderungen infolge der Pauschalierungsmöglichkeit anstelle der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 15 EStG	§ 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG	Bund	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal- aufwand in Tsd. €	Sach-auf- wand pro Fall in €	Fallzahl	Sach- aufwand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.016	Aufwandsänderung der Steuerverwaltungen der Länder infolge der elektronischen Übermittlungspflicht von Datenlieferungen für die Grundstücksdatenbank	§ 29 Absatz 6 BewG	Land	31.200.000			-86.736		0	0	-86.736

### Umstellungsaufwand Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal- aufwand in Tsd. €	Sach-auf- wand pro Fall in €	Fallzahl	Sach- auf- wand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.001	Angabe der Identifikationsnummer bei Datenerhebung und Datenabgleich nach § 91 EStG	§ 91 Absatz 1 Satz 1 EStG	Bund	0			0	500,00	300	150	150
E.3.002	Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.003	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.004	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	Land								
E.3.005	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.006	Behandlung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen mit beschränkter Einkommensteuerpflicht	§ 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.008	Bearbeitung der von Fiscalvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.009	Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung und bei Teilausschüttung	§ 36 Absatz 3 InvStG	Land								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	Land	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal- aufwand in Tsd. €	Sach-auf- wand in € pro Fall	Fallzahl	Sach-auf- wand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.011	Kontoabnahmefahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstrafaten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz 1 KWG	Bund	1	16,0	38,80	0	0,00	0	0	0
E.3.012	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Bund)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Bund	1	9.600,0	38,80	6	0,00	0	0	6
E.3.013	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Land)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	659	480,0	40,30	212	500,00	659	330	542
E.3.014	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Kommune)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	946	480,0	37,30	282	500,00	946	473	755
E.3.015	Änderungen infolge der Pauschalierungsmöglichkeit anstelle der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 15 ESIG	§ 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 und § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 7 ESIG	Bund	0			0	0,00	0	0	0
E.3.016	Aufwandsänderung der Steuerverwaltungen der Länder infolge der elektronischen Übermittlungspflicht von Datenlieferungen für die Grundstücksdatenbank	§ 29 Absatz 6 BewG	Land	0							

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	-92 975
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	1 453
davon auf Bundesebene in Tsd. €	156
davon auf Landesebene in Tsd. €	1 297

Änderungen des § 62 EStG, des Bundeskindergeldgesetzes, des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes sowie des Unterhaltsvorschussgesetzes

Beim Bundeszentralamt für Steuern und den Familienkassen der Bundesagentur für Arbeit entsteht durch die Änderung des § 62 EStG geringfügiger, nicht quantifizierbarer Erfüllungsaufwand u. a. durch die Anpassung von Vordrucken und Dienstanweisungen. Für die Steuerverwaltung der Länder ist aufgrund der Gesetzesänderung mit keiner Änderung des Erfüllungsaufwandes zu rechnen.

Für die Verwaltung entsteht in den Elterngeldstellen geringfügiger, nicht quantifizierbarer Erfüllungsaufwand u. a. durch die Anpassung von Vordrucken. Der Aufwand entfällt im Wesentlichen auf die Kommunen.

Für die Verwaltung entsteht in den Unterhaltsvorschussstellen geringfügiger, nicht quantifizierbarer Erfüllungsaufwand u. a. durch die Anpassung von Vordrucken. Der Aufwand entfällt im Wesentlichen auf die Kommunen.

Für die Verwaltung des BKGG entsteht in den Familienkassen der Bundesagentur für Arbeit geringfügiger, nicht quantifizierbarer Erfüllungsaufwand u. a. durch die Anpassung von Vordrucken und Dienstanweisungen.

### 5. Weitere Kosten

Dem Bund (Ländern und Gemeinden ebenfalls) als öffentliche Arbeitgeber werden voraussichtlich durch die Anknüpfung der dienstrechtlichen Regelungen an die steuerlichen Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen auch entsprechende Mehrausgaben entstehen.

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

### 6. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

## VII. Befristung; Evaluierung

Zwei Jahre nach Inkrafttreten soll der neue § 25f UStG zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen anhand der Fallzahlen und der Höhe der von den Finanzämtern nicht gewährten Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerbeträge evaluiert werden.

## B. Besonderer Teil

### Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

#### Zu Nummer 1

##### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen des neu eingefügten § 6e EStG redaktionell angepasst.

#### Zu Nummer 2

##### § 1a Absatz 1 Nummer 2 Satz 2

Korrektur eines redaktionellen Versehens im Rahmen des Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417).



**Zu Nummer 3****Zu Buchstabe a**§ 3 Nummer 19 – neu –

Die gesetzliche Änderung hat das Ziel, die im Koalitionsvertrag vorgesehene Weiterbildungsförderung durch den Arbeitgeber als Teil der Nationalen Weiterbildungsstrategie auch steuerlich durch flankierende Maßnahmen umzusetzen. Mit der neuen Steuerbefreiungsvorschrift § 3 Nummer 19 EStG wird dieses Ziel erreicht.

Mit dem Gesetz zur Stärkung der Chancen für Qualifizierung und für mehr Schutz in der Arbeitslosenversicherung wurde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 die Weiterbildungsförderung verbessert. In § 82 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch (SGB III) sind nunmehr die Voraussetzungen für die Förderung beschäftigter Arbeitnehmer in einer Vorschrift gebündelt. Durch diese Neuregelung wird der Zugang zur Weiterbildungsförderung für beschäftigte Arbeitnehmer erleichtert und die Transparenz der Förderung erhöht. § 82 SGB III umfasst Weiterbildungen, welche Fertigkeiten, Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln, die über eine arbeitsplatzbezogene Fortbildung hinausgehen. Für eine Förderung durch die Bundesagentur für Arbeit ist hier grundsätzlich auch ein angemessener Arbeitgeberbeitrag zu den Lehrgangskosten bei Weiterbildungsmaßnahmen Voraussetzung, der sich nach der Betriebsgröße auf Grundlage der Beschäftigtenzahl richtet (§ 82 Absatz 2 SGB III).

Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen beim Arbeitnehmer bereits nach geltender Rechtslage nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden (R 19.7 der Lohnsteuer-Richtlinien).

Bei Bildungsmaßnahmen im Sinne des § 82 SGB III wird bei der Finanzierung dieser Maßnahmen durch den Arbeitgeber von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse auszugehen sein. Die neue Steuerbefreiungsvorschrift § 3 Nummer 19 EStG sorgt für Rechtssicherheit, dass die Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 SGB III nicht der Besteuerung unterliegen. Dies gilt auch für Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen (z. B. Sprachkurse oder Computerkurse, die nicht arbeitsplatzbezogen sind).

Darunter sind solche Maßnahmen zu verstehen, die eine Anpassung und Fortentwicklung der beruflichen Kompetenzen des Arbeitnehmers ermöglichen und somit zur besseren Begegnung der beruflichen Herausforderungen beitragen. Diese Leistungen dürfen keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben.

**Zu Buchstabe b**§ 3 Nummer 49 – neu –

Geregelt wird die Befreiung von der Einkommensbesteuerung von Sachleistungen des Wohnraumnehmers und des Wohnraumgebers zur Förderung alternativer Wohnformen (z. B. Konzept „Wohnen für Hilfe“). Ziel solcher Wohnformen ist die gegenseitige respektvolle Unterstützung von Menschen in unterschiedlichen Lebensphasen mit Sozialbindung, die zum Vorteil beider Seiten zusammenleben. In diesen Wohnformen profitieren alle Beteiligten vom gegenseitigen Geben und Nehmen im Sinne zivilgesellschaftlicher Hilfe. Im Vordergrund stehen regelmäßig soziales Engagement, Hilfe auf Gegenseitigkeit, Aufgeschlossenheit und Solidarität.

Bundesweit gibt es eine Vielzahl entsprechender Konzepte. Wohnraumnehmer sind zumeist Studierende. Wohnraumgeber können neben Senioren z. B. auch junge Familien sein.

In der Praxis sind verschiedene Vertragsgestaltungen denkbar. Für die steuerliche Beurteilung kommt es auf die jeweils getroffenen Vereinbarungen und deren tatsächliche Durchführung im Einzelfall an. Liegt unter Beachtung der Vorschriften des § 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis vor, hat der Wohnraumgeber grundsätzlich die steuerlichen Pflichten eines Arbeitgebers zu erfüllen. Für den Wohnraumnehmer liegen dann regelmäßig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 EStG vor. Der Wohnraumgeber kann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG erzielen.

Mit der neuen Steuerbefreiungsregelung § 3 Nummer 49 EStG werden die Wohnung/Unterkunft und die übliche Verpflegung des Wohnraumnehmers sowie die Vorteile des Wohnraumgebers aus den Leistungen des Wohnraumnehmers steuerfrei gestellt. So sollen der Ausbau alternativer Wohnformen unterstützt, Kapazitäten auf dem Wohnungsmarkt zusätzlich erschlossen und damit ein Beitrag gegen die Wohnungsnot in Ballungsgebieten und Universitätsstädten geleistet werden.

Gehen Wohnraumber und Wohnraumnnehmer ein Beschäftigungsverhältnis ein, sind gleichwohl die arbeitsrechtlichen Regelungen – insbesondere die Vorgaben des Mindestlohngesetzes, die eine Vergütung der erbrachten Arbeitsleistungen in Geld verlangen – zu beachten.

#### *Satz 1*

Satz 1 regelt die Steuerbefreiung von Vorteilen des Wohnraumnehmers aus der Nutzung einer ihm zu eigenen Wohnzwecken überlassenen Unterkunft oder Wohnung und der ihm gestellten üblichen Verpflegung, wenn er dafür Leistungen in Form von haushaltsnahen Tätigkeiten im Privathaushalt des Wohnraumberers erbringt, für die das Haushaltsscheckverfahren nach § 28a Absatz 7 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV) dem Grunde nach anwendbar wäre (vgl. der Katalog der Tätigkeiten im Haushaltsscheckverfahren der Knappschaft Bahn See). Nicht erforderlich ist, dass das Haushaltsscheckverfahren angewendet werden kann oder tatsächlich angewendet wird.

Auf die Eigentümereigenschaft des Wohnraumberers als Bauherr oder als Käufer kommt es nicht an. Auch vom Wohnraumberer angemietete Wohnungen, die dem Wohnraumnnehmer überlassen werden, sind von der neuen Steuerbefreiungsregelung umfasst.

Voraussetzung ist, dass weitere dem Wohnraumnnehmer durch den Wohnraumberer gewährte steuerpflichtige Bezüge (Geldleistungen oder Sachbezüge) – ohne Einbeziehung der nach dieser Regelung steuerfreien Vorteile – den in § 8 Absatz 1 Nummer 1 SGB IV genannten Betrag von derzeit 450 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen (Freigrenze). Andernfalls findet die neue Steuerbefreiungsregelung § 3 Nummer 49 EStG keine Anwendung und im Falle eines Dienstverhältnisses unterliegen die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 EStG insgesamt den allgemeinen Regelungen für den Lohnsteuerabzug.

Die Steuerbefreiung erfolgt nur, wenn sich die überlassene Unterkunft in der Wohnung des Wohnraumberers befindet oder die überlassene Wohnung/Unterkunft in einem räumlichen Zusammenhang mit dieser steht. Von einem räumlichen Zusammenhang kann insbesondere ausgegangen werden, wenn die Wohnung/Unterkunft des Wohnraumnnehmers und die Wohnung des Wohnraumberers durch geringfügige Baumaßnahmen zu einer Einheit miteinander verbunden werden können. Das ist z. B. bei zwei Wohnungen in einem Zweifamilienhaus, aber auch bei zwei neben- oder übereinanderliegenden Wohnungen oder nebeneinanderliegenden Reihenhäusern der Fall.

#### *Satz 2*

Sind nach Satz 1 die Leistungen für den Wohnraumnnehmer steuerfrei, korrespondiert hierzu die Steuerbefreiung nach Satz 2 für den Wohnraumberer. Die Steuerbefreiung nach Satz 2 greift nicht für Einnahmen in Geld; ausgenommen sind die nach der Betriebskostenverordnung vom 25. November 2003 (BGBl. I Seite 2346, 2347), die durch Artikel 4 des Gesetzes vom 3. Mai 2012 (BGBl. I Seite 958) geändert worden ist, umlagefähigen Kosten, da auch diese (z. B. bei dem Konzept „Wohnen für Hilfe“) regelmäßig auf den Wohnraumnnehmer übertragen werden. Erhält der Wohnraumberer als Gegenleistung für die Wohnraumüberlassung ausschließlich den – steuerfreien – Vorteil aus der Leistung des Wohnraumnnehmers, umfasst die Steuerbefreiung auch die ggf. in Geld bezahlten umlagefähigen Nebenkosten.

Auf die im Zusammenhang mit den steuerfreien Einnahmen stehenden Werbungskosten findet § 3c EStG Anwendung; sie dürfen nicht abgezogen werden.

#### *Satz 3*

Satz 3 bestimmt, dass die umlagefähigen Nebenkosten insgesamt nicht steuerfrei sind, wenn der Wohnraumberer für die Wohnraumüberlassung neben den Vorteilen nach Satz 1 Einnahmen in Geld erhält. Damit wird vermieden, dass der Steuerpflichtige und die Finanzverwaltung eine Aufteilung der Nebenkosten in einen steuerfreien sowie steuerpflichtigen Teil vornehmen müssen. Für den Steuerpflichtigen entstehen hierdurch keine Nachteile. Denn wird die Steuerbefreiung für die aus den umgelegten Nebenkosten resultierenden Mieteinnahmen versagt, finden für die vom Wohnraumberer geleisteten umlagefähigen Nebenkosten die allgemeinen Grundsätze für den Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Anwendung.

*Satz 4*

Als Folge dieser Steuerbefreiung ist eine Doppelbegünstigung durch die Steuerfreistellung der Einnahmen nach Satz 2 beim Wohnraumgeber und die Förderung der vom Wohnraumnehmer hierfür erbrachten ebenfalls steuerfreien haushaltsnahen Dienstleistungen nach § 35a EStG zu vermeiden.

**Zu Nummer 4****Zu Buchstabe a**§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 Satz 1

Nach geltendem Recht dürfen nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 EStG von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich des Gesetzes oder von Organen der Europäischen Union festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder den Gewinn nicht mindern.

Auf dieser Grundlage sind auch die von der Europäischen Kommission festgesetzten Geldbußen, mit denen Kartellvergehen geahndet werden sollen, vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Die Zuständigkeit der Wettbewerbsbehörden für Kartellverfahren in der EU und die Verteilung einzelner Fälle regeln die Verordnung Nummer 1/2003 (VO (EG) 1/2003) des Rates vom 16. Dezember 2002 zur Durchführung der in den Artikeln 81 und 82 (jetzt: Artikeln 101, 102 AEUV) des Vertrages niedergelegten Wettbewerbsregeln („KartellverfahrensVO“) sowie die Bekanntmachung der Europäischen Kommission über die Zusammenarbeit innerhalb des Netzes der Wettbewerbsbehörden („Netzwerk bekanntmachung“). Verstößt ein Unternehmen gegen Kartellrecht, kann für diesen Verstoß von der Europäischen Kommission oder von den EU-Mitgliedstaaten, deren Territorium betroffen ist, eine Geldbuße festgesetzt werden (parallele Zuständigkeit). Der Betriebsausgabenabzug der von anderen EU-Mitgliedstaaten festgesetzten Geldbußen, die mitunter im mehrstelligen Millionen-Euro-Bereich liegen, ist nach der bisherigen gesetzlichen Formulierung nicht ausgeschlossen.

Zur Gewährleistung der Wettbewerbsneutralität und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sowie zur Bekräftigung der Ahndungswirkung sind auch die durch andere EU-Mitgliedstaaten festgesetzten Geldbußen in das Betriebsausgabenabzugsverbot einzubeziehen. Damit werden auch Forderungen des Bundesrechnungshofes erfüllt.

Parallel zu § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 10 EStG wird geregelt, dass andere Aufwendungen, die mit der Geldbuße, dem Ordnungsgeld oder dem Verwarnungsgeld im Zusammenhang stehen, wie diese selbst nicht den Gewinn mindern dürfen. Da z. B. auch die Zinsen zur Finanzierung der Geldbuße durch die nicht abzugsfähigen Aufwendungen veranlasst sind, fallen sie ebenfalls unter das Abzugsverbot.

**Zu Buchstabe b**§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a

Nach geltendem Recht dürfen nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG Zinsen auf hinterzogene Steuern nach § 235 AO den Gewinn nicht mindern.

Nach § 235 Absatz 4 AO sind Zinsen nach § 233a AO (Nachzahlungszinsen), die für denselben Zeitraum festgesetzt werden, anzurechnen. Diese Anrechnung führt im Ergebnis dazu, dass Zinsen, die mit der Hinterziehung von Steuern im Zusammenhang stehen, den Gewinn mindern, weil es sich dem Charakter nach um Nachzahlungszinsen handelt.

Zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sowie zur Bekräftigung der Ahndungswirkung sind die auf Zinsen für hinterzogene Steuern anzurechnenden Nachzahlungszinsen in das Betriebsausgabenabzugsverbot einzubeziehen. Dies entspricht auch dem Regelungswillen für Zinsen in § 71 AO.

**Zu Nummer 5**§ 6e – neu –*Absatz 1*

§ 6e EStG definiert erstmals die bereits seit langem bestehende und gefestigte Rechtsauffassung, dass Fondsetablerungskosten, die vom Anleger im Rahmen des Erwerbs eines Fondsanteils zu zahlen sind, zu den Anschaffungskosten der vom Fonds erworbenen Wirtschaftsgüter gehören und damit nicht sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sind. Ein Anleger in einen Fonds ist immer dann als Erwerber

anzusehen, wenn er keine wesentlichen Einflussnahmemöglichkeiten auf das vom Projektanbieter (Initiator des Fonds) vorgegebene einheitliche Vertragswerk hat.

Wesentliche Einflussnahmemöglichkeiten entstehen nicht bereits dadurch, dass der Projektanbieter als Gesellschafter oder Geschäftsführer für den Fonds gehandelt hat oder handelt. Die Einflussnahmemöglichkeiten müssen den Gesellschaftern selbst gegeben sein, die sie innerhalb des Fonds im Rahmen ihrer gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit ausüben. Wesentliche Einflussnahmemöglichkeiten sind gegeben, wenn die Anleger in ihrer gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit rechtlich und tatsächlich in der Lage sind, wesentliche Teile des Konzepts zu verändern.

Ein einheitliches Vertragswerk liegt immer dann vor, wenn der Initiator ein Bündel von Verträgen vorgibt. In diesem Fall liegt ein Fall der Anschaffung und nicht der Herstellung vor. Die Fondsetablierungskosten erhöhen die Anschaffungskosten des Investitionsgutes bereits auf Ebene des Fonds und nicht erst auf Ebene des Anlegers. Die gesetzliche Neuregelung ist notwendig geworden, da der BFH mit Urteil vom 26. April 2018 (IV R 33/15) auf Grund der Einführung des § 15b EStG (Verlustverrechnungsbeschränkung für Steuerstundungsmodelle) an seiner bisherigen Auffassung (Fondsetablierungskosten = Anschaffungs-/Herstellungskosten) auch außerhalb des Anwendungsbereiches des § 15b EStG nicht weiter festhält.

#### *Absatz 2*

§ 6e Absatz 2 EStG regelt den Umfang der Anschaffungskosten in enger Anlehnung an das BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2003 (BStBl I S. 546 – sog. Bauherren- und Fonds-Erlass) und die BFH-Urteile vom 14. November 1989 (BStBl 1990 II S. 299), vom 8. Mai 2001 (BStBl II S. 720) und vom 28. Juni 2001 (BStBl II S. 717).

Nach § 6e Absatz 2 Satz 1 EStG gehören grundsätzlich alle auf Grund des vorformulierten Vertragswerks an die Anbieterseite geleisteten Aufwendungen, die auf den Erwerb von Wirtschaftsgütern durch den Fonds gerichtet sind, zu den Anschaffungskosten. Eine modellimmanente Verknüpfung der Verträge gebietet es, sämtliche Aufwendungen auf Grund dieser Verträge, soweit sie wirtschaftlich auf diesen Erwerb gerichtet sind, so zu beurteilen, als wären sie auf Grund nur eines einzigen Vertrages geleistet, der auf die Übertragung des Eigentums gegen Zahlung eines Gesamtpreises gerichtet ist. Es macht unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten, die für die Abgrenzung zwischen den sofort abziehbaren Betriebsausgaben und den zu aktivierenden oder nicht sofort abziehbaren Anschaffungskosten maßgebend sind, keinen Unterschied, ob Aufwendungen auf Grund eines einzigen Vertrages geleistet werden, der auf die Übertragung des Eigentums gegen Zahlung eines Gesamtpreises gerichtet ist, oder ob dieser Vertrag – nicht zuletzt aus steuerrechtlichen Gründen – in eine Vielzahl von miteinander verflochtenen Verträgen aufgespalten wird, die nur in ihrer Gesamtheit bedeutsam und auf den gleichen Vertragszweck gerichtet sind. Sind Aufwendungen Teil des Gesamtentgelts für den Erwerb der Wirtschaftsgüter durch den Fonds, können sie nicht in sofort abziehbare Betriebsausgaben und Anschaffungskosten aufgespalten werden.

§ 6e Absatz 2 Satz 1 EStG lässt, der bisherigen Praxis folgend, den Abzug von Aufwendungen zu, die nicht auf den Erwerb gerichtet sind, insbesondere der Nutzung und Verwaltung des erworbenen Wirtschaftsguts dienen und die der Erwerber außerhalb einer Fondsgestaltung sofort als Betriebsausgaben abziehen könnte (vgl. Randnummer 39 f. und 46 des sog. Bauherren- und Fonds-Erlasses, a. a. O.).

§ 6e Absatz 2 Satz 2 EStG beschreibt die Anschaffungskosten der Anleger im Sinne des § 6e Absatz 1 Satz 2 EStG, die keine wesentlichen Einflussnahmemöglichkeiten auf das Vertragswerk haben. Haben die Anleger keine wesentlichen Einflussnahmemöglichkeiten (vgl. die Begründung zu § 6e Absatz 1 Satz 2 EStG), sind alle Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Abwicklung des Projekts in der Investitionsphase Anschaffungskosten. Es kommt dann nicht darauf an, ob die Aufwendungen an die Anbieterseite oder an Dritte geleistet werden. Für die steuerrechtliche Beurteilung als Anschaffungskosten ist insoweit ebenfalls nicht maßgeblich, wie die Vorgänge ggf. in der Handelsbilanz behandelt werden. Auch Eigenkapitalvermittlungsprovisionen rechnen hier entsprechend der Begriffsbestimmung in § 6e Absatz 2 Satz 2 EStG in vollem Umfang zu den Anschaffungskosten der Anleger. Im Ergebnis gelten insoweit die Grundsätze des BFH-Urteils vom 28. Juni 2001 (a. a. O., vgl. insbesondere Randziffer 22 ff. der Gründe) fort.

§ 6e Absatz 2 Satz 3 EStG stellt klar, dass die dort genannten Vergütungen, soweit sie auf die Investitionsphase entfallen, zu den Anschaffungskosten der Wirtschaftsgüter des Fonds zählen. Satz 3 gilt – entsprechend den Aussagen in Randnummer 38 und 46 des Bauherren- und Fonds-Erlasses – bei allen Anlegern, die nach § 6e Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG Erwerber sind.

*Absatz 3*

Kosten, die den Fondsetablierungskosten vergleichbar sind, können auch im Rahmen von Einzelinvestments eines Anlegers – außerhalb einer Fondskonstruktion, aber ebenfalls mit einem vorformulierten Vertragswerk – anfallen. § 6e Absatz 3 EStG regelt, dass auch in diesen Fällen insoweit Anschaffungskosten und keine sofortabzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten vorliegen. Ein Einzelinvestment im Sinne des § 6e Absatz 3 EStG könnte beispielsweise im Erwerb einer Eigentumswohnung in einem von einem Bauträger sanierten Altbau liegen, wenn dieser neben dem Verkauf auch die Finanzierung und spätere Vermietung übernimmt.

*Absatz 4*

Die Regelungen der Absätze 1 bis 3 sollen auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG durch Einnahmenüberschussrechnung gelten.

*Absatz 5*

§ 6e Absatz 5 EStG stellt klar, dass die Verlustverrechnungsbeschränkung für Steuerstundungsmodelle nach § 15b EStG für den nach Maßgabe des § 6e EStG ermittelten Verlust anwendbar bleibt.

**Zu Nummer 6****Zu Buchstabe a**§ 7h Absatz 1a – neu –

Die Ergänzung des § 7h EStG berücksichtigt ein Petitum des Rechnungsprüfungsausschusses des Deutschen Bundestages (Bundestags-Drucksache 18/10200 Nummer 63, S. 91). Dieser hatte gesetzliche Klarstellungen bei steuerbegünstigten Baumaßnahmen für erforderlich erachtet, insbesondere dass den Finanzämtern die abschließende Entscheidung über steuerliche Begünstigungen nach § 7h EStG zusteht.

§ 7h EStG beinhaltet die steuerliche Förderung von Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen.

Dabei sind die Prüfungskompetenzen für die Gewährung der erhöhten Absetzungen nach § 7h EStG auf die Gemeindebehörden und die Finanzverwaltung entsprechend der Fachkompetenzen aufgeteilt.

Die zuständige Gemeindebehörde prüft hiernach u. a., ob Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten im Sinne des § 177 BauGB an einem – in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegenen – Gebäude durchgeführt worden sind. Die von der zuständigen Gemeindebehörde erteilte Bescheinigung ist Grundlagenbescheid und notwendige Voraussetzung für die Gewährung der erhöhten Absetzungen.

Die Finanzbehörden haben hingegen die steuerrechtlichen Voraussetzungen zu prüfen, u. a. ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich dem Gebäude im Sinne des § 7h Absatz 1 EStG zuzuordnen sind und ob die bescheinigten Aufwendungen zu den Herstellungskosten oder begünstigten Anschaffungskosten, zu den sofort abziehbaren Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten oder zu den nicht abziehbaren Ausgaben gehören.

Nach dem Normzweck des § 7h EStG ist nur der Erhalt der sanierungsbedürftigen Gebäude begünstigt, nicht hingegen der bautechnische Neubau von Gebäuden.

Von einem – steuerrechtlich – schädlichen bautechnischen Neubau ist bei Umbaumaßnahmen regelmäßig auszugehen, wenn die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude das bautechnische Gepräge eines neuen Gebäudes verleihen, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmend sind, wie z. B. Fundamente, tragende Außen- und Innenwände, Geschossdecken und die Dachkonstruktion.

Der BFH hat mit Urteil vom 22. Oktober 2014 X R 15/13 (BStBl 2015 II S. 367) in Änderung seiner bisherigen Senatsrechtsprechung entschieden, dass allein die Gemeinde prüft und entscheidet, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB durchgeführt werden. Bescheinigt hiernach die Bescheinigungsbehörde trotz Vorliegen eines bautechnischen Neubaus begünstigte Modernisierungsmaßnahmen nach § 177 BauGB, ist die Finanzbehörde hieran grundsätzlich gebunden.

Zwar besteht auf Seiten der Finanzämter das Recht der sog. Remonstration, wonach die Finanzämter die bescheinigenden Behörden um Überprüfung sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung nach Maßgabe des

§ 48 Absatz 1 Verwaltungsverfahrensgesetz bitten können. Dieser Verwaltungsrechtsweg hat sich in der Praxis allerdings als zumeist ungeeignet erwiesen, um etwaigen offensichtlich unrichtigen Bescheinigungen wirksam entgegen zu treten.

Zur Vermeidung der Begünstigung von Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten, die zu einem nicht der Intention des § 7h EStG entsprechenden steuerrechtlichen Neubau führen, bedarf es infolge der geänderten BFH-Rechtsprechung zum einen der gesetzlichen Klarstellung, dass Neubauten nicht begünstigt sind, und zum anderen der gesetzlichen Korrektur der gegebenen Kompetenzverteilung im Interesse der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung, dass insoweit seitens der Finanzbehörde ein eigenes steuerrechtliches Prüfungsrecht besteht. Die Bescheinigung der Bescheinigungsbehörde nach Absatz 2 umfasst die in Absatz 1a genannte Voraussetzung nicht.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 7h Absatz 2 Satz 1

Der BFH hat in seinem Urteil vom 22. Oktober 2014 abweichend zur bisherigen, langjährig bewährten Praxis weiter entschieden, dass sich die Höhe der begünstigten Modernisierungs- und Instandsetzungskosten nach § 7h Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG mangels gesetzlicher Regelung in § 7h Absatz 2 EStG nicht aus der Bescheinigung ergeben muss.

Dies führt in der Praxis insbesondere dann zu Problemen, wenn ein Bauherr an seinem sanierungsbedürftigen Gebäude nicht ausschließlich Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen nach § 177 BauGB bzw. Maßnahmen zur Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes durchführt. Über die fachlichen Kenntnisse für die Einstufung der Baumaßnahmen dem Grunde und der Höhe nach verfügt die Bescheinigungsbehörde, nicht jedoch die Finanzbehörde.

Um derartige Probleme zu verhindern, wird mit der in § 7h Absatz 2 EStG vorgenommenen Ergänzung der in der Praxis bewährte Status quo wieder hergestellt. Mit der Bescheinigung der Bescheinigungsbehörde muss auch die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachgewiesen werden.

Die Formulierung entspricht der des § 7i Absatz 2 EStG, für den der BFH in seinem Urteil anerkennt, dass die Höhe der begünstigten Aufwendungen zu bescheinigen ist.

#### **Zu Buchstabe c**

##### § 7h Absatz 3

Redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 7h Absatz 1a EStG.

#### **Zu Nummer 7**

##### § 9 Absatz 5 Satz 2

Mit der Änderung des § 9 Absatz 5 Satz 2 EStG wird sichergestellt, dass die Regelung des § 6e EStG entsprechend auch bei der Ermittlung der Überschusseinkünfte Anwendung findet.

#### **Zu Nummer 8**

##### § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 und 3 – neu –

Mit dem Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung – BürgEntlG – vom 16. Juli 2009, BGBl. I S. 1959) wurde die steuerrechtliche Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen zum 1. Januar 2010 neu geregelt. Den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts folgend hat der Gesetzgeber die Freistellung des Existenzminimums dadurch sichergestellt, dass die vom Steuerpflichtigen tatsächlich geleisteten Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegeversicherung (Absicherung auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau) in vollem Umfang als sonstige Vorsorgeaufwendungen im Rahmen des Sonderausgabenabzugs berücksichtigt werden können. Eine steuerrechtliche Berücksichtigung ist – dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit folgend – jedoch nur insoweit möglich, wie der Steuerpflichtige durch die Aufwendungen endgültig wirtschaftlich belastet ist. Abzugsberechtigt ist danach grundsätzlich der Versicherungsnehmer.

Für Fälle mit bestehender Unterhaltsverpflichtung wurde in § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG bereits mit dem BürgEntlG eine Ausnahme vom Grundsatz der Abziehbarkeit beim Versicherungsnehmer geregelt. Nach dieser

Ausnahmeregelung können Eltern seit 2010 auch die eigenen Beiträge eines Kindes (Kind ist Versicherungsnehmer) zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung als Sonderausgaben berücksichtigen.

Die Einführung dieser Ausnahmeregelung in § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG wurde wie folgt begründet:

*„...Es ist daher nicht gerechtfertigt, die letztgenannte Gruppe von dem erweiterten Abzug der Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge auszuschließen. Im Interesse einer Gleichbehandlung aller Eltern müssen auch die von den Eltern aufgrund ihrer Unterhaltsverpflichtung getragenen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge des Kindes steuerlich zusätzlich berücksichtigt werden...“.*

Dies soll nunmehr von Gesetzes wegen unabhängig davon gelten, ob die Eltern die Beiträge des Kindes, für das sie Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 EStG oder auf Kindergeld haben, im Rahmen ihrer Unterhaltsverpflichtung durch Leistungen in Form von Barunterhalt oder in Form von Sachunterhalt wirtschaftlich tragen. Auch ob das Kind über eigene Einkünfte verfügt, soll insoweit nach dem neuen Gesetzeswortlaut des § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG ausdrücklich ohne Bedeutung sein.

Unverändert können die Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherungsbeiträge eines Kindes insgesamt nur einmal als Vorsorgeaufwendungen berücksichtigt werden. Entweder erfolgt die Berücksichtigung nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG bei den Eltern oder nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1 EStG beim Kind.

Mit dem (nach Satz 2) neu eingefügten Satz 3 in § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG wird das mit dem BürgEntlG verfolgte Ziel der Freistellung des Existenzminimums nunmehr auch ausdrücklich für Fälle sichergestellt, in denen ein Elternteil („Nicht-Versicherungsnehmer“) aufgrund seiner Unterhaltsverpflichtung neben den regulären Unterhaltszahlungen verpflichtet ist, zusätzlich auch die Basiskranken- und Pflegepflichtversicherungsbeiträge für ein Kind, welches selbst nicht Versicherungsnehmer ist, zu leisten.

Hat ein Elternteil als Versicherungsnehmer im Rahmen seines Versicherungsverhältnisses auch Beiträge für ein Kind zu leisten, so ist dieser Elternteil grundsätzlich zum Sonderausgabenabzug für diese Beiträge berechtigt. Ist jedoch der andere Elternteil („Nicht-Versicherungsnehmer“) aufgrund seiner Unterhaltsverpflichtung neben den regulären Unterhaltszahlungen verpflichtet, zusätzlich auch die Basiskranken- und Pflegepflichtversicherungsbeiträge für das Kind zu leisten, ist der Unterhaltsverpflichtete insoweit wirtschaftlich belastet. Nach dem neuen Satz 3 wird der Sonderausgabenabzug beim Auseinanderfallen der zivilrechtlichen Verpflichtung (als Versicherungsnehmer) zur Zahlung von Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung für ein unterhaltsberechtigtes Kind und der wirtschaftlichen Belastung mit diesen Beiträgen grundsätzlich demjenigen gewährt, der durch die Zahlung der Beiträge wirtschaftlich belastet ist. Die wirtschaftliche Belastung beim Versicherungsnehmer entfällt dadurch, dass der Unterhaltsverpflichtete die auf das Kind entfallenden Versicherungsbeiträge entweder unmittelbar an das Versicherungsunternehmen mit schuldbefreiender Wirkung für den Versicherungsnehmer (abgekürzter Zahlungsweg) leistet oder diese dem Versicherungsnehmer zur Begleichung seiner Beitragsschuld zur Verfügung stellt. Aufgrund der gesetzlichen Verpflichtung kann sich der Unterhaltsverpflichtete dieser Zahlung nicht entziehen. Allein die sich aus dem Vertragsverhältnis ergebene Zahlungsverpflichtung auf Seiten des Versicherungsnehmers gegenüber der Versicherung begründet keine tatsächliche endgültige wirtschaftliche Belastung. Das Einkommensteuergesetz sieht bisher keine Regelung vor, die in solchen Fällen dem wirtschaftlich belasteten – unterhaltsverpflichteten – Elternteil den Sonderausgabenabzug ermöglicht. Andererseits steht in diesen Fällen auch dem anderen Elternteil als Versicherungsnehmer kein Sonderausgabenabzug zu, weil er nicht tatsächlich wirtschaftlich belastet ist. Eine Nichtberücksichtigung der Beiträge widerspräche jedoch der Intention des Gesetzgebers, wonach die Freistellung des Existenzminimums auch in Bezug auf die der Basisabsicherung dienenden Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge für das Kind sicherzustellen ist.

Im Ergebnis werden mit dem neuen Satz 3 die vorstehend beschriebene gesetzliche Regelungslücke beseitigt sowie die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts, wonach die Freistellung des Existenzminimums dadurch sichergestellt sein muss, dass die Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung in vollem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig sind, gesetzlich umgesetzt.

## **Zu Nummer 9**

### § 11a Absatz 4

Redaktionelle Folgeänderung infolge der Einfügung eines neuen Absatzes 1a in § 7h EStG.

**Zu Nummer 10**§ 12 Nummer 4

Die Änderung in § 4 Absatz 5 Nummer 8 EStG hat zur Folge, dass zukünftig Aufwendungen, die mit Geldbußen, Ordnungsgeldern und Verwarnungsgeldern zusammenhängen, nicht mehr zum Abzug zugelassen werden.

Für Aufwendungen, die mit Geldstrafen in Zusammenhang stehen, muss ein entsprechendes Abzugsverbot gelten. Eine steuerliche Begünstigung von Aufwendungen, die mit einer strafrechtlichen Sanktion zusammenhängen, gegenüber Aufwendungen, die mit einer wegen einer geringfügigeren Rechtsverletzung verhängten Geldbuße zusammenhängen, wäre nicht sachgerecht.

Dem wird durch die Ergänzung des § 12 Nummer 4 EStG Rechnung getragen. Die Verschärfung der Regelung entspricht der bisherigen Intention des Gesetzgebers, Folgen sanktionsbewehrten Verhaltens steuerlich nicht zu begünstigen.

**Zu Nummer 11**§ 15 Absatz 3 Nummer 1

Mit der Gesetzesänderung soll die bisherige Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung wiederhergestellt und gesetzlich abgesichert werden, wonach auch eine land- und forstwirtschaftlich, freiberuflich oder vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft in vollem Umfang gewerbliche Einkünfte bezieht, wenn sie daneben nur negative gewerbliche (Beteiligungs-)Einkünfte erzielt.

Nach § 15 Absatz 3 Nummer 1 EStG gilt als Gewerbebetrieb in vollem Umfang die mit Einkunftserzielungsabsicht unternommene Tätigkeit einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG ausübt. Mit Urteil vom 12. April 2018 (IV R 5/15) hat der BFH entschieden, dass es nicht zu einer solchen „Abfärbung“ kommt, wenn (isoliert betrachtet) die Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit negativ sind. Diese Rechtsprechung steht nicht im Einklang mit dem (bisherigen) Gesetzeswortlaut: danach kommt es nur darauf an, dass auch eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird, nicht jedoch darauf, dass aus der gewerblichen Tätigkeit ein Gewinn erzielt wird. Auf Grund der BFH-Rechtsprechung sollte jedoch eine entsprechende Klarstellung vorgenommen werden, die sicherstellt, dass auch zukünftig eine gewerbliche Abfärbung eintritt, wenn die gewerbliche Tätigkeit isoliert betrachtet zu einem Verlust führt. Zudem überzeugt die Begründung des BFH nicht, dass die gewerbliche Abfärbetheorie ausschließlich der Sicherung des Gewerbesteueraufkommens dient und dieses bei Verlusten nicht gefährdet sei, da es – z. B. auf Grund von Hinzurechnungen – auch im Verlustfall zu einer Gewerbesteuerfestsetzung kommen kann.

Die Änderung stellt sicher, dass – mit Ausnahme der von der Rechtsprechung entwickelten und von der Finanzverwaltung angewandten Bagatellgrenzen – nicht in jedem Jahr erneut zu prüfen ist, ob eine gewerbliche Abfärbung der Einkünfte anzunehmen ist. Dies würde im Übrigen dazu führen, dass es je nach Höhe der Einkünfte (Gewinn oder Verlust) zu einem ständigen Wechsel zwischen gewerblicher Abfärbung (Gewinnjahr) und keiner gewerblichen Abfärbung (Verlustjahr) kommen kann.

Zudem wird der bislang in § 15 Absatz 3 Nummer 1 Satz 1 EStG enthaltene Zitierfehler berichtigt.

**Zu Nummer 12**§ 20 Absatz 4a Satz 1

Durch Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 (ABl. EU L 310 vom 25.11.2009, S. 34), welche alle Richtlinien des Rates in diesem Bereich in einen einzigen Text kodifiziert, ist die Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (ABl. L 225/1 vom 20.08.1990, S. 1) nicht mehr anzuwenden und der Verweis auf die entsprechende Regelung zu ändern.



**Zu Nummer 13**§ 36a Absatz 4*Allgemein*

§ 36a EStG soll Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung verhindern und macht für diesen Zweck die Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer von bestimmten Voraussetzungen abhängig. Einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Personen, bei denen (z. B. auf Grund einer Steuerbefreiung) kein Steuerabzug vorgenommen oder dieser wieder erstattet wurde, müssen nach § 36a Absatz 4 EStG Steuern nachzahlen, wenn die in § 36a Absatz 1 bis 3 EStG genannten Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nicht erfüllt werden. Die Änderung des § 36a Absatz 4 EStG dient der verfahrensrechtlichen Konkretisierung der Anzeige-, Anmelde- und Zahlungspflichten der Steuerpflichtigen. Zudem wird klargestellt, dass – wie in § 36a Absatz 1 Satz 2 EStG – die Nachentrichtung auf 15 Prozent des Kapitalertrags begrenzt ist.

*Zu den Einzelregelungen*

§ 36a Absatz 4 Satz 1 EStG regelt die Anzeige-, Anmelde- und Zahlungspflicht. Zudem wird klargestellt, dass es sich um eine Steueranmeldung handelt. Damit steht sie einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleich. Als amtlicher Vordruck ist weiterhin die Kapitalertragsteueranmeldung zu verwenden.

§ 36a Absatz 4 Satz 2 – neu – EStG regelt die Frist für die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung der Steuerbeträge. Danach müssen alle drei Verfahrensschritte bei bilanzierenden Steuerpflichtigen nach Ablauf des Wirtschaftsjahres und bei anderen Steuerpflichtigen nach Ablauf des Kalenderjahres bis zum 10. des Folgemonats erfolgen.

**Zu Nummer 14**§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d

Mit dem GKV-Versichertenentlastungsgesetz vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I Seite 2387) wurde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 geregelt, dass die Arbeitgeber sich auch beim Zusatzbeitrag hälftig an den Krankenversicherungsbeiträgen der gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmer zu beteiligen haben. Durch eine Änderung des § 257 Absatz 2 Satz 2 SGB V haben sich insoweit auch Auswirkungen beim Arbeitgeberzuschuss für privat krankenversicherte Arbeitnehmer ergeben. Der Arbeitgeber ist danach verpflichtet, bei der Berechnung des Beitragszuschusses auch den Zusatzbeitrag hälftig zu berücksichtigen. Hierbei ist der durchschnittliche Zusatzbeitragsatz (§ 242a SGB V) zu Grunde zu legen.

Diese Gesetzesänderung erfordert eine Folgeänderung in Bezug auf die Berechnung der Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 EStG).

Beim Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die private Basiskranken- und Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d EStG) ist bei der Ermittlung des typisierend berechneten Arbeitgeberzuschusses auch der hälftige durchschnittliche Zusatzbeitrag zu berücksichtigen. Die aktuelle Gesetzesformulierung sieht das bisher nicht vor.

**Zu Nummer 15**§ 39f Absatz 1 Satz 1

Durch Artikel 7 des Steuerumgehungsbekämpfungsgesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) wurde in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG ein neuer Halbsatz angefügt.

§ 39f Absatz 1 Satz 1 EStG verweist auf § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG, um die Anwendungsfälle für das Faktorverfahren zu beschreiben: diese sind Arbeitnehmer-Ehegatten, die in die Steuerklasse IV eingeordnet sind und beide Arbeitslohn beziehen.

Durch den in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG neu eingefügten Halbsatz wird Ehegatten die Steuerklasse IV allerdings auch dann gewährt, wenn nur ein Ehegatte Arbeitslohn bezieht und kein Antrag nach § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 Buchstabe a EStG (Einordnung in Steuerklasse III) gestellt wurde.

In diesen Fällen kommt das Faktorverfahren allerdings nicht zur Anwendung (da eine Verteilung der Steuerlast bei nur einem Arbeitnehmer-Ehegatten anhand eines Faktors nicht erforderlich ist).

Eine Beschränkung des Verweises in § 39f Absatz 1 Satz 1 EStG auf den ersten Halbsatz des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG ist bisher ausgeblieben. Dies wird nun nachgeholt. Eine inhaltliche Änderung ist damit nicht verbunden.

### **Zu Nummer 16**

#### § 40 Absatz 2 Satz 2 bis 4 – neu –

##### *Satz 2 Nummer 1*

§ 40 Absatz 2 Satz 2 EStG wird an die mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) eingeführte neue Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 EStG angepasst.

§ 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 EStG entspricht dem Regelungsgehalt von § 40 Absatz 2 Satz 2 und 3 EStG in der bisherigen Fassung und gilt nur für Bezüge (Sachbezüge und Zuschüsse), die nicht nach § 3 Nummer 15 EStG steuerfrei sind. Dazu gehören z. B.

- die Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder
- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für mit dem privaten Kraftfahrzeug zurückgelegte Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder
- die in § 3 Nummer 15 genannten Sachbezüge in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3, die auf einer Gehaltsumwandlung beruhen.

##### *Satz 2 Nummer 2*

§ 40 Absatz 2 Satz 2 EStG wird in der neuen Nummer 2 zudem um einen weiteren Pauschalbesteuerungstatbestand ergänzt, der eine zusätzliche Wahlmöglichkeit des Arbeitgebers zu der Steuerfreistellung nach § 3 Nummer 15 EStG schafft.

Arbeitnehmer sollen verstärkt zur Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr veranlasst werden, um so die durch den motorisierten Individualverkehr entstehenden Umwelt- und Verkehrsbelastungen sowie den Energieverbrauch zu senken.

Durch die neue Möglichkeit der pauschalen Besteuerung nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG mit 25 Prozent bei gleichzeitigem Verzicht auf die Minderung der als Werbungskosten abziehbaren Entfernungspauschale beim Arbeitnehmer soll dem Arbeitgeber die Möglichkeit gegeben werden, die Akzeptanz von z. B. „Jobtickets“ insbesondere bei solchen Arbeitnehmern zu erhöhen, die öffentliche Verkehrsmittel ggf. auf Grund ihres Wohnortes oder der Tätigkeitsstätte im ländlichen Bereich gar nicht oder nur sehr eingeschränkt nutzen können. Mit dieser neuen Pauschalbesteuerungsmöglichkeit – 25 Prozent ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale – wird den Arbeitgebern eine einfache steuerliche Lösung an die Hand gegeben, um z. B. „Jobtickets“ auch in solchen Fällen ganzen Arbeitnehmergruppen oder allen seinen Arbeitnehmern zur Verfügung zu stellen; denn bei dieser steuerlichen Lösung entsteht keinem Arbeitnehmer durch die unentgeltliche Gewährung z. B. eines „Jobtickets“ – welches er nicht oder nur sehr eingeschränkt nutzen kann – ein steuerlicher Nachteil.

Infolge des Verzichts auf die Minderung des Werbungskostenabzugs in Form der Entfernungspauschale beim Arbeitnehmer müssen die pauschal besteuerten Bezüge auch nicht in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung übermittelt werden. Eine individuelle Zuordnung zum einzelnen Arbeitnehmer ist daher ebenfalls nicht erforderlich. Durch die neue pauschale Besteuerungsmöglichkeit § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG kann der Arbeitgeber somit auch seinen administrativen Aufwand verringern.

Die neue Pauschalbesteuerungsmöglichkeit mit 25 Prozent soll zudem auch für die in § 3 Nummer 15 EStG genannten Bezüge gelten, die nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (sondern mittels Gehaltsumwandlung) erbracht werden und deshalb die Voraussetzungen für die Steuerfreistellung nicht erfüllen. Auch in diesen Fällen kann die Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale ein Anreiz sein, um die Arbeitnehmer zum Umstieg vom Individualverkehr auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen.

Für mittels Entgeltumwandlung finanzierte Bezüge im Zusammenhang mit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrtstrecken nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG kann der Arbeitgeber zukünftig wählen zwischen der bisherigen Pauschalbesteuerung nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 EStG, d. h. einem Pauschalsteuersatz von 15 Prozent mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale oder der neuen Pauschalbesteuerung nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG, d. h. einem Pauschalsteuersatz von 25 Prozent ohne Minderung der Entfernungspauschale. Hierdurch werden Schlechterstellungen gegenüber der bisherigen geltenden Rechtslage vermieden.

Wählt der Arbeitgeber die neue Pauschalbesteuermöglichkeit mit 25 Prozent ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale, ist die Pauschalbesteuerung einheitlich für alle in § 3 Nummer 15 EStG genannten Bezüge anzuwenden, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer innerhalb eines Kalenderjahres gewährt.

Bei der Bemessung des pauschalen Steuersatzes mit 25 Prozent wurde berücksichtigt, dass die Pauschalbesteuerung einerseits mit der Steuerfreistellung nach § 3 Nummer 15 EStG korrespondiert, andererseits aber zu einem Verzicht auf die Minderung der als Werbungskosten abziehbaren Entfernungspauschale führen soll.

Die Anwendung der neuen Nummer 2 kann in Fällen der Entgeltumwandlung zur Minderung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts und zu Einnahmeausfällen in der Sozialversicherung führen.

#### *Satz 3*

Der bisherige Satz 3 wird redaktionell an die neue Regelung angepasst.

#### *Satz 4 – neu –*

Bemessungsgrundlage sind in den Fällen der neuen Nummer 2 des § 40 Absatz 2 Satz 2 EStG die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer. Eine Bewertung der Sachbezüge nach den allgemeinen Grundsätzen, die insbesondere dann problematisch ist, wenn der Arbeitgeber die Sachbezüge für eine Vielzahl von Arbeitnehmern im Paket zu einem Pauschalpreis erwirbt und es an Kriterien für eine individuelle Wertermittlung des einzelnen Sachbezugs fehlt, ist damit in den Fällen der neuen Nummer 2 entbehrlich.

Die Pauschalbesteuerungstatbestände des § 40 Absatz 2 EStG unterliegen nicht der Beitragspflicht in der Sozialversicherung (vgl. § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung).

### **Zu Nummer 17**

#### § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 6 und 7

##### *Satz 2 Nummer 6*

Durch die Änderung wird § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 6 EStG an die mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) eingeführte neue Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 EStG redaktionell angepasst. So ist sichergestellt, dass sämtliche steuerfreien Leistungen, die zu einer Minderung der Entfernungspauschale führen, vgl. § 3 Nummer 15 Satz 3 EStG und § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 5 EStG auch in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen sind.

##### *Satz 2 Nummer 7*

Durch die Änderung wird § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 7 EStG an die vorgesehene Änderung des § 40 Absatz 2 Satz 2 EStG redaktionell angepasst. Dadurch ist sichergestellt, dass nur noch diejenigen pauschalbesteuerten Leistungen des Arbeitgebers in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen sind, die auch zu einer Minderung der Entfernungspauschale führen, vgl. § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG. Die Arbeitgeberleistungen, die hingegen nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG mit 25 Prozent ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale pauschal besteuert werden, müssen zukünftig dann nicht mehr in der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen werden.

**Zu Nummer 18**§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2

§ 43 Absatz 1 EStG benennt die inländischen und ausländischen Kapitalerträge bei denen die Einkommensteuer durch Steuerabzug vom Kapitalertrag erhoben wird. Dazu gehören nach § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 1 EStG auch die Erträge aus privaten Kapitalforderungen, wenn sie nicht in § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe a EStG genannt sind und der Schuldner der Kapitalerträge ein Kreditinstitut oder ein inländisches Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des Gesetzes über das Kreditwesen ist. Als Kreditinstitut in diesem Sinne gilt gemäß § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2 EStG auch die Deutsche Postbank AG.

Die Deutsche Postbank AG ist durch Eintragung ihrer Verschmelzung auf die Deutsche Bank Privat- und Geschäftskunden AG am 25. Mai 2018 erloschen. Die Benennung der Deutschen Postbank AG in § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2 EStG als Kreditinstitut im Sinne des Gesetzes über das Kreditwesen kann daher gestrichen werden.

Durch die Verordnung der Bundesregierung zur Bestimmung der Deutschen Bank Privat- und Geschäftskunden AG als Postnachfolgeunternehmen vom 18. Mai 2018 (BGBl. I S. 618) wurde die Deutsche Bank Privat- und Geschäftskunden AG als Postnachfolgeunternehmen bestimmt. Die Verordnung ist mit Wirkung vom 1. Januar 2018 in Kraft getreten.

Bei der Deutschen Bank Privat- und Geschäftskunden AG handelt es sich um ein Kreditinstitut im Sinne des Gesetzes über das Kreditwesen. Einer Aufnahme der Deutschen Bank Privat- und Geschäftskunden AG in § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2 EStG bedarf es daher nicht.

**Zu Nummer 19**§ 44a Absatz 4b Satz 1 Nummer 3 und 4

Es handelt sich um redaktionelle Änderungen. Durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hatte sich in beiden Vorschriften jeweils der Verweis auf die entsprechende Regelung verschoben. Dies wird durch die Änderung nachgeholt.

**Zu Nummer 20**§ 45a Absatz 2 Satz 1 Nummer 2

§ 45a Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 EStG in der geltenden Fassung beinhaltet keine Bestimmung, dass die auszahlenden Stellen für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 EStG (Ausschüttungen und Vorabpauschalen aus Investmentfonds) eine Steuerbescheinigung zu erstellen haben, obwohl für diese Erträge Kapitalertragsteuer einbehalten wird. Um zu vermeiden, dass in diesen Fällen zwar ein Steuerabzug vorgenommen wird, die zum Steuerabzug verpflichteten Kreditinstitute aber die Erteilung einer Steuerbescheinigung verweigern, wird die Vorschrift um die o. g. Kapitalerträge ergänzt.

**Zu Nummer 21****Zu Buchstabe a**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 5

Nummer 5 wird wegen der neu angefügten Nummer 6 redaktionell angepasst.

**Zu Buchstabe b**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 – neu –

Die in § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG in der Fassung des Alterseinkünftegesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) geregelte Freistellung der hälftigen Bemessungsgrundlage für bestimmte Rentenversicherungen mit Kapitalwahlrecht sowie Kapitalversicherungen mit Sparanteil ist auch auf Erträge anzuwenden, die im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt werden. Danach wird bei Verträgen, die nach dem 31. Dezember 2004 abgeschlossen wurden, die Hälfte der steuerlichen Bemessungsgrundlage freigestellt, wenn die Versicherungsleistung nach Vollendung des 60. Lebensjahres des Steuerpflichtigen und nach Ablauf von zwölf Jahren seit dem Vertragsabschluss ausgezahlt wird. Bei Vertragsabschlüssen nach dem 31. Dezember 2011

gilt § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG nach Vollendung des 62. Lebensjahres (§ 52 Absatz 28 Satz 7 EStG). Für die Bemessung der Kapitalertragsteuer bleibt diese Freistellung unberücksichtigt (§ 43 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz EStG). Die Berücksichtigung der Freistellung kann somit nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erfolgen.

Kapitalerträge aus Versicherungsleistungen (§ 20 Absatz 1 Nummer 6 EStG) unterliegen gemäß § 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe a EStG der beschränkten Steuerpflicht, wenn der Schuldner Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat. Durch den Kapitalertragsteuerabzug (§ 43 Absatz 1 Nummer 4 EStG) gilt die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 50 Absatz 2 Satz 1 EStG als abgegolten. Damit die in § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG geregelte Freistellung auch bei beschränkt Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt werden kann, wird die Abgeltungswirkung des § 50 Absatz 2 Satz 1 EStG für diese Einkünfte aufgehoben, wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.

### **Zu Nummer 22**

#### § 50a Absatz 1 Nummer 4

Gemäß § 50a Absatz 1 Nummer 4 EStG wird die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen bei Einkünften, die Mitgliedern des Aufsichtsrats, Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder anderen mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragten Personen, für die Überwachung der Geschäftsführung gewährt werden, im Wege des Steuerabzugs erhoben. Die in § 50a Absatz 1 Nummer 4 EStG genannten Aufsichtsorgane stellen insoweit nur eine beispielhafte Aufzählung dar.

Der Grubenvorstand ist ein zur Vertretung berechtigtes Organ der nach Landesrecht gegründeten bergrechtlichen Gewerkschaften. Nach § 163 Absatz 1 Satz 1 BBergG wurden alle bergrechtlichen Gewerkschaften kraft Gesetzes zum 1. Januar 1986 aufgelöst, wenn sie nicht vorher umgewandelt, verschmolzen oder in sonstiger Weise aufgelöst wurden. Für Gewerkschaften, die am 1. Juli 1985 als Unternehmer im Sinne des § 4 Absatz 5 BBergG tätig waren sind, galt an Stelle des 1. Januar 1986 der 1. Januar 1994 (§ 163 Absatz 4 BBergG).

Seit dem 1. Januar 1994 sind alle bergrechtlichen Gewerkschaften aufgelöst. Die Regelung für den Grubenvorstand in § 50a Absatz 1 Nummer 4 EStG ist daher gegenstandslos und wird zur redaktionellen Bereinigung aufgehoben.

### **Zu Nummer 23**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe h

Anstelle der Finanzämter der Länder ist das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) für die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 50a Absatz 1 EStG und die Veranlagung auf Antrag nach § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 5 EStG zuständig, soweit Vergütungen, die seit dem 1. Januar 2014 gezahlt worden sind, betroffen sind. Der Steuerschuldner hat dem BZSt eine Steueranmeldung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 73e Satz 4 EStDV).

Die Beschränkung der Zuständigkeit für die im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu bestimmenden Vordrucke auf jene für die Anmeldung der Abzugsteuer nach § 50a Absatz 7 EStG ist Folge des Übergangs der Zuständigkeit für das Abzugsverfahren auf das BZSt. Zukünftig ist das Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder für die Bestimmung der Vordrucke für die Steueranmeldung nach § 50a Absatz 1 EStG nicht mehr erforderlich.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 51 Absatz 4 Nummer 1d – neu –

Zukünftig bestimmt das Bundesministerium der Finanzen unter Einbeziehung des für die Durchführung des Steuerabzugs zuständigen BZSt die Vordrucke für die Steueranmeldung nach § 50a Absatz 1 EStG.

**Zu Nummer 24****Zu Buchstabe a**§ 52 Absatz 6 Satz 10 und 11 – neu –*Satz 10*

Die Änderung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 Satz 1 EStG soll erstmalig auf Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzt werden.

*Satz 11*

Die Änderung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG soll erstmalig auf Zinsen nach § 233a AO, die auf Zinsen für hinterzogene Steuern nach § 235 Absatz 4 AO angerechnet werden, angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzt werden.

**Zu Buchstabe b**§ 52 Absatz 14a – neu –

Da die bisherige Auffassung von Rechtsprechung und Verwaltung schon über einen Zeitraum von zehn Jahren ununterbrochen gegolten hat und diese Auffassung nunmehr gesetzlich festgeschrieben werden soll, ist es notwendig, § 6e EStG auch schon für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die vor dem Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes (Inkrafttreten des neuen § 6e EStG) enden.

**Zu Buchstabe c**§ 52 Absatz 16a – neu –

Für Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde, hat die Finanzbehörde das Prüfungsrecht, ob es sich um nicht nach § 7h EStG begünstigte Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes handelt. Die Gemeindebehörden haben ab dem 1. Januar 2019 zwingend die Höhe der Aufwendungen in den Bescheinigungen auszuweisen. Dies entspricht der bisherigen Praxis.

**Zu Buchstabe d**§ 52 Absatz 16b Satz 2 – neu –

Wegen der Einfügung des neuen § 52 Absatz 16a EStG wird der bisherige Absatz 16a der neue Absatz 16b.

Der neue Satz 2 des § 52 Absatz 16b EStG stellt die zeitlich analoge Anwendung von § 6e EStG auch bei den Überschusseinkünften sicher (vgl. Begründung zu § 52 Absatz 14a EStG). Bei vermögensverwaltenden Fonds ist § 6e EStG damit auch für Veranlagungszeiträume vor 2019 anzuwenden.

**Zu Buchstabe e**§ 52 Absatz 20 – neu –

Die ergänzte Fassung des § 12 Nummer 4 EStG ist korrespondierend zum ergänzten Abzugsverbot in § 4 Absatz 5 Nummer 8 EStG auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen usw. anzuwenden.

**Zu Buchstabe f**§ 52 Absatz 23 Satz 1 – neu –

Da die bisherige Auffassung von Rechtsprechung und Verwaltung schon über einen Zeitraum von mehr als zehn Jahren ununterbrochen gegolten hat und diese Auffassung nunmehr lediglich gesetzlich festgeschrieben werden soll, ist es notwendig, die geänderte Stammnorm des § 15 Absatz 3 Nummer 1 EStG auch schon für Veranlagungszeiträume vor 2019 anzuwenden.

**Zu Buchstabe g**§ 52 Absatz 33a

In § 52 Absatz 33a EStG wird bei der Zitierung der Vorschrift des § 32d Absatz 2 EStG die Angabe „Satz 1“ gestrichen, da die Regelung nur aus einem Satz besteht (redaktionelle Änderung).

**Zu Buchstabe h**§ 52 Absatz 35a Satz 2 – neu –

Die Änderung des § 36a EStG ist auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2019 zufließen. Damit wird berücksichtigt, dass in der Praxis die – nunmehr gesetzlich bestimmten – Pflichten bereits umgesetzt werden.

**Zu Buchstabe i**§ 52 Absatz 46 Satz 3 – neu –

Die Änderung des § 50 Absatz 2 Satz 2 EStG bezieht sich auf die Fälle, in denen § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG in der Fassung des Alterseinkünftegesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) zur Anwendung kommt. Die in § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG geregelte Frist von zwölf Jahren kann erstmals mit Ablauf des Jahres 2016 enden. Die angefügte Nummer 6 des § 50 Absatz 2 Satz 2 EStG ist infolgedessen ebenfalls erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, welche dem Steuerpflichtigen nach Ablauf dieser Frist zufließen.

**Zu Nummer 25**§ 89 Absatz 1a Satz 2

Nach geltendem Recht kann der Zulageberechtigte nach § 89 Absatz 1a EStG seinen Anbieter bevollmächtigen, für ihn die Zulage für jedes Beitragsjahr zu beantragen (sog. Dauerzulageantrag). Auch bei Nutzung des Dauerzulageantragsverfahrens ist der Zulageberechtigte verpflichtet, eine Änderung seiner Verhältnisse, die zu einer Minderung oder zum Wegfall des Zulageanspruchs führen (z. B. Wegfall der Förderberechtigung), seinem Anbieter mitzuteilen (§ 89 Absatz 1a Satz 2 in Verbindung mit § 89 Absatz 1 Satz 5 EStG). Da die zentrale Stelle im Sinne des § 81 EStG (Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen) die beitragspflichtigen Einnahmen im Sinne des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch unmittelbar bei den inländischen Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung erhebt (§ 91 Absatz 1 EStG), entfällt bei einer Änderung nur dieser Daten die Mitteilungspflicht des Zulageberechtigten.

Ist der Zulageberechtigte dagegen in einer ausländischen gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert (z. B. Grenzgänger nach § 10a Absatz 6 Satz 1 EStG), ist eine Datenerhebung nach § 91 Absatz 1 EStG nicht möglich. Liegen der zentralen Stelle die entscheidungsrelevanten Daten somit nicht vor, sind ihr die für die Mindesteigenbeitragsberechnung erforderlichen ausländischen beitragspflichtigen Einnahmen mitzuteilen.

Zur Klarstellung ist die Regelung des § 89 Absatz 1a Satz 2 EStG entsprechend zu konkretisieren.

**Zu Nummer 26****Zu Buchstabe a**§ 91 Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz

Die Regelung dient der Klarstellung. Die zentrale Stelle im Sinne des § 81 EStG (Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen) wird im Rahmen der Durchführung der ihr obliegenden Aufgaben als Finanzbehörde tätig (§ 6 Absatz 2 Nummer 7 AO). Bereits nach geltendem Recht muss ein Steuerpflichtiger oder ein Dritter, der Daten dieses Steuerpflichtigen an eine Finanzbehörde zu übermitteln hat, die Identifikationsnummer angeben (§ 139a Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz AO). Mit der Regelung wird klargestellt, dass die Identifikationsnummer auch bei der Datenerhebung und beim Datenabgleich für die Berechnung und Überprüfung der Zulage sowie für die Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen des Sonderausgabenabzugs nach § 10a EStG (im Rahmen der Riester-Förderung), also bei der Kommunikation zwischen der zentralen Stelle und den weiteren Kommunikationspartnern, zu verwenden ist. Das entsprechende Datenfeld ist in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen bereits fakultativ aufgenommen.

**Zu Buchstabe b**§ 91 Absatz 1 Satz 1 dritter Halbsatz – neu –

Um den Datenabgleich zwischen der zentralen Stelle und den Familienkassen nach § 91 Absatz 1 EStG zu optimieren, ist mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) in § 89 Absatz 2

Satz 1 EStG bereits bestimmt worden, dass bei der Beantragung der Kinderzulage künftig die Identifikationsnummer des Kindes obligatorisch anzugeben ist, damit diese im Datenabgleich nach § 91 Absatz 1 EStG von der zentralen Stelle und den Kommunikationspartnern für eine eindeutige Identifikation genutzt wird. Dies wird nun auch in § 91 Absatz 1 EStG klarstellend aufgenommen. Die entsprechenden Datenfelder sind in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen bereits fakultativ aufgenommen.

### **Zu Nummer 27**

#### § 99 Absatz 1

Mit dem Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz vom 24. Juni 2013 (BGBl. I 2013, S. 1667) erfolgte in § 22 Nummer 5 Satz 7 EStG eine sprachliche Anpassung an die Verwaltungspraxis, indem dort das Wort „Vordruck“ durch das Wort „Muster“ ersetzt wurde. Nach § 99 Absatz 1 EStG ist das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder diesen in § 22 Nummer 5 Satz 7 EStG genannten „Vordruck“ zu bestimmen. Bislang wurde in § 99 Absatz 1 EStG die in § 22 Nummer 5 Satz 7 EStG bereits vollzogene sprachliche Anpassung nicht vorgenommen. Dies wird hiermit nachgeholt. Die Änderung dient der Einheitlichkeit.

### **Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Einfügung des neuen § 7c EStG und die Aufhebung des § 52b EStG angepasst.

#### **Zu Nummer 2**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 3 Nummer 3 Buchstabe a

Mit der Änderung wird klargestellt, dass die Steuerfreiheit von bestimmten Rentenabfindungen nach § 3 Nummer 3 Buchstabe a EStG auch für die Witwenabfindung nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 Altersgeldgesetz gilt.

##### **Zu Buchstabe b**

###### § 3 Nummer 5

Mit dem Gesetz zur nachhaltigen Stärkung der personellen Einsatzbereitschaft der Bundeswehr sind die Leistungen an freiwillig Wehrdienst Leistende und an Reservedienst Leistende grundsätzlich neu geregelt worden. Die wehrsoldrechtlichen Leistungen für freiwillig Wehrdienst Leistende wurden an die Besoldung der Soldatinnen und Soldaten auf Zeit angeglichen. Für Reservedienst Leistende wurden die Zulagen nach dem Wehrsoldgesetz ebenfalls an das Niveau der Zulagen an die Zulagen für Soldatinnen und Soldaten auf Zeit angepasst.

Durch die steuerliche Gleichbehandlung von freiwillig Wehrdienst Leistenden mit Soldatinnen und Soldaten auf Zeit ist eine besondere Steuerbefreiung für freiwillig Wehrdienst Leistende nicht mehr erforderlich. Die in der bisherigen Nummer 5 Buchstabe c festgelegte Steuerfreiheit des Wehrsoldes wird gestrichen.

Die Leistungen für Reservedienst Leistende sind im Unterhaltssicherungsgesetz geregelt. Sie sind nach § 3 Nummer 48 EStG grundsätzlich steuerfrei. Die in der bisherigen Nummer 5 Buchstabe d geregelte Steuerbefreiung für Bezüge nach dem Wehrsoldgesetz für Reservedienst Leistende ist damit zu streichen.

Die o. g. Streichungen führen dazu, dass die bisher zu Nummer 5 Buchstabe e und f enthaltenen Regelungen in die Buchstaben c und d überführt werden. Dabei wird der neue Buchstabe d auf Grund der Überführung der Regelung der Heilfürsorge aus § 6 in § 16 des Wehrsoldgesetzes redaktionell angepasst.

Die bisherige steuerfreie Leistung nach § 20 des Unterhaltssicherungsgesetzes wird für freiwilligen Wehrdienst Leistende, die künftig keine Leistungen nach diesem Gesetz mehr erhalten, in § 5 des Wehrsoldgesetzes inhaltlich verlagert. Dies ist notwendig, da freiwilligen Wehrdienst Leistende für ihre Angehörigen – anders als dienstgradgleiche Soldaten auf Zeit und Soldatinnen auf Zeit – keinen Beihilfeanspruch nach den Beihilfevorschriften des Bundes haben. Die bisherige Steuerfreiheit inhaltlich gleicher Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz wird auch auf die in das Wehrsoldgesetz verlagerte Leistung erstreckt.



**Zu Buchstabe c**§ 3 Nummer 48

Mit dem Gesetz zur nachhaltigen Stärkung der personellen Einsatzbereitschaft der Bundeswehr sind die Leistungen an Selbständige von § 7 in § 6 des Unterhaltssicherungsgesetzes überführt worden. Nummer 48 wird an diese Änderung redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 3**§ 4 Absatz 10 – neu –

Mit der Ergänzung des § 4 EStG um den neuen Absatz 10 wird die in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG neu eingeführte Pauschale für die Übernachtung von Berufskraftfahrern in die Gewinnermittlung übernommen.

**Zu Nummer 4****Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1

Folgeänderung zur Verlängerung der Begünstigung für Elektro- und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge bei der Dienstwagenbesteuerung. Es fallen nur noch solche Fahrzeuge in den Anwendungsbereich der Halbierung der Bemessungsgrundlage nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 – neu – EStG, die eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer haben oder deren Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 Kilometer beträgt. Für Fahrzeuge, die diese Vorgaben nicht erfüllen, aber einen gegenüber Fahrzeugen nur mit einem Verbrennungsmotor höheren Bruttolistenpreis haben, gilt die bisherige Regelung (Nachteilsausgleich) für das Jahr 2022 fort.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2

Nummer 2 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

**Zu Doppelbuchstabe cc**§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 und 4 – neu –

Die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) befristet auf den Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2021 eingeführt wurde, wird bis zum 31. Dezember 2030 stufenweise verlängert. Dadurch soll die Elektromobilität langfristig gefördert und ein planbarer Rahmen für die Steuerpflichtigen gesetzt werden.

Die Sonderregelung nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 oder Satz 3 Nummer 2 EStG wird in den Nummern 3 und 4 mit steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite fortgeführt: für im Zeitraum vom 1. Januar 2022 bis zum 31. Dezember 2024 angeschaffte Fahrzeuge wird eine Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine von mindestens 60 Kilometern festgelegt; für vom 1. Januar 2025 bis zum 31. Dezember 2030 angeschaffte Fahrzeuge muss diese 80 Kilometer betragen. Die Vorgaben hinsichtlich des Schadstoffausstoßes von höchstens 50 Gramm Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer – die ebenfalls und unabhängig von der mit elektrischem Antrieb zu erzielenden Mindestreichweite – zu einer Halbierung der Bemessungsgrundlage berechtigen, bleiben unverändert. Die bisherige Bezugnahme auf die Voraussetzungen des § 3 Elektromobilitätsgesetz (EmoG), die eine Mindestreichweite von 40 km vorsieht oder eine maximale CO<sub>2</sub>-Emission von 50 g/km, entfällt. Die Regelung folgt dem Ziel, die Förderung langfristig auf emissionsfreie oder emissionsärmere Fahrzeuge auszurichten.

Die damit im EStG und im EmoG unterschiedlich geregelten Definitionen sowie Anforderungen, wie z. B. die elektrische Mindestreichweite oder der Schadstoffausstoß, sollen bei einer zukünftigen Änderung des EmoG, sofern die im vorliegenden Gesetzesentwurf geregelten Anforderungen nicht unterschritten werden, vereinheitlicht werden.

### **Zu Buchstabe b**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

##### § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1

Folgeänderung zur Änderung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

##### § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2

Nummer 2 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

#### **Zu Doppelbuchstabe cc**

##### § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 und 4 – neu –

Die Änderung dient der folgerichtigen Umsetzung. Weist der Steuerpflichtige den privaten Nutzungsumfang und die auf diese Nutzung entfallenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nach, kann er diese Aufwendungen der Besteuerung zugrunde legen. Hierbei werden die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug in Form der als Betriebsausgaben abzuziehenden Absetzungen für Abnutzung bei den insgesamt entstandenen Aufwendungen berücksichtigt. Entsprechend der Halbierung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Listenpreisregelung sind die hier zu berücksichtigenden Aufwendungen (Absetzung für Abnutzung) zu halbieren. Nutzt der Steuerpflichtige ein geleastes oder gemietetes Kraftfahrzeug sind entsprechend die Leasing- oder Mietkosten nur zur Hälfte zu berücksichtigen.

Die damit im EStG und im EmoG unterschiedlich geregelten Definitionen sowie Anforderungen, wie z. B. die elektrische Mindestreichweite oder der Schadstoffausstoß, sollen bei einer zukünftigen Änderung des EmoG, sofern die im vorliegenden Gesetzesentwurf geregelten Anforderungen nicht unterschritten werden, vereinheitlicht werden.

#### **Zu Nummer 5**

##### § 7c – neu –

Die Bundesregierung hat sich zum Ziel gesetzt, die Elektromobilität in Deutschland deutlich voranzubringen. Für eine erfolgreiche Umsetzung des Ziels bedarf es einer Reihe von Maßnahmen.

Mit der Regelung soll für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge das im Koalitionsvertrag enthaltene Bekenntnis der Bundesregierung zur Einführung einer Sonderabschreibung von 50 Prozent im Jahr der Anschaffung in die Tat umgesetzt werden. Zusätzlich zu den bereits bestehenden vielfältigen steuerlichen Fördermaßnahmen im Bereich der Elektromobilität werden mit der Einführung dieser Sonderabschreibung steuerliche Anreize insbesondere für den Markthochlauf der Elektromobilität im betrieblichen Bereich gesetzt. Um hier insbesondere den Mittelstand zu fördern, wird die Maßnahme auf die Anschaffung neuer betrieblich genutzter „Elektrolieferfahrzeuge“ begrenzt.

Absatz 1 regelt die grundsätzliche Möglichkeit der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung, den Abschreibungszeitraum und den Abschreibungssatz. Die Regelung ist ausschließlich für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge (Elektrolieferfahrzeuge = Definition in Absatz 2) vorgesehen. Um das Ziel der Regelung – den Markthochlauf zu fördern – zu erreichen, muss das Fahrzeug bei der Anschaffung „neu“ sein. D. h., dass nur der Erwerb von bisher ungenutzten Fahrzeugen unter diese Regelung fällt. Der Erwerb eines vorher zu Vorführzwecken genutzten Fahrzeugs führt nicht zur Anschaffung eines neuen Fahrzeugs. Die Regelung wird von 2020 bis Ende 2030 befristet. Die Sonderabschreibung kann nur im Jahr der Anschaffung in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung beträgt 50 Prozent. Die reguläre lineare Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Absatz 1 EStG ist parallel neben der Sonderabschreibung vorzunehmen. Die Sonderabschreibung kann nur dann in

Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzungen der linearen AfA nach § 7 Absatz 1 EStG vorliegen. Das bedeutet, dass das Elektrolieferfahrzeug der Erzielung von betrieblichen Einkünften dienen und zum Anlagevermögen gehören muss.

Eine Kumulierung mit anderen Sonderabschreibungen oder erhöhten Abschreibungen ist gemäß § 7a Absatz 5 EStG nicht möglich. Die Abschreibung in den Folgejahren der Anschaffung richtet sich nach § 7a Absatz 9 EStG (Restwertabschreibung). D. h., dass der Restwert auf die Restnutzungsdauer gleichmäßig zu verteilen ist.

Für die Definition der „Elektrolieferfahrzeuge“ in Absatz 2 wird auf die Definition der Elektrofahrzeuge in § 9 Absatz 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG 2002) und § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG zurückgegriffen. Die Abgrenzung als Lieferfahrzeug erfolgt nach der EG-weit einheitlichen verkehrsrechtlichen Definition der Fahrzeugklassen (vgl. Anlage XXIX (zu § 20 Absatz 3a Satz 4) der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung – BGBl. I 2012 S. 931 bis 935). Damit kann sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Steuerpflichtigen ein rechtssicheres und bürokratisch wenig aufwendiges, d. h. massentaugliches, Verfahren sichergestellt werden. Da die Maßnahme insbesondere auf solche Elektrofahrzeuge abzielen soll, die im Rahmen der Erzielung betrieblicher Einkünfte üblicherweise als Lieferfahrzeuge eingesetzt werden, sind schwere Lastkraftwagen von der Förderung auszuschließen. Da der Fahrzeugklasse N2 Fahrzeuge mit einer zulässigen Gesamtmasse bis zu 12 Tonnen zugeordnet werden, wird die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung für Fahrzeuge dieser Fahrzeugklasse auf Fahrzeuge mit einer zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen begrenzt. Die technisch zulässige Gesamtmasse eines Fahrzeugs kann ohne zusätzliche Nachweiserfordernisse an den Steuerpflichtigen der Zulassungsbescheinigung Teil I (Fahrzeugschein) entnommen werden (Feld F1).

Ein Elektrolieferfahrzeug gilt als neu, wenn es erstmalig zugelassen wird. Die Sonderabschreibung kann nur von demjenigen in Anspruch genommen werden, auf den das Fahrzeug erstmals zugelassen ist. Ausgenommen hiervon sind Tageszulassungen. So wird eine Mehrfach-Begünstigung des gleichen Fahrzeugs und dadurch auch das Gestaltungspotential durch sogenannte Kettenkäufe bzw. etwaige Mitnahmeeffekte vermieden. Zudem ist der Nachweis der erstmaligen Zulassung durch den Steuerpflichtigen ohne großen Aufwand zu erbringen und durch die Finanzverwaltung leicht nachprüfbar.

## **Zu Nummer 6**

### § 8 Absatz 2 Satz 12 – neu –

Die gesetzliche Änderung hat das Ziel, dem in hochpreisigen Ballungsgebieten bestehenden Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachzukommen und gleichzeitig die soziale Fürsorge des Arbeitgebers zu unterstützen, seinen Arbeitnehmern entsprechenden Wohnraum anzubieten. Mit dem neuen gesetzlichen Bewertungsabschlag in § 8 Absatz 2 Satz 12 EStG können bei der Bewertung von Mietvorteilen mögliche Steuerbelastungen bei niedrigen Bestandsmieten abgemildert werden.

Die Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für seinen Wohnraum gehören grundsätzlich zu den steuerlich nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 EStG).

Vorteile, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer auf Grund des Dienstverhältnisses in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Wohnraum gewährt, stellen daher einen steuerpflichtigen Sachbezug dar (§ 19 Absatz 1 in Verbindung mit § 8 Absatz 1 EStG).

Als Wohnung wird eine geschlossene Einheit von Räumen angesehen, in denen ein selbständiger Haushalt geführt werden kann. Vermietet der Arbeitgeber Wohnungen nicht überwiegend an fremde Dritte, sind die Mietvorteile nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabort (ortsüblicher Mietwert) zu bewerten. Als ortsüblicher Mietwert ist die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung (BetrKV) vom 25. November 2003 (BGBl. I S. 2346, 2347), die durch Artikel 4 des Gesetzes vom 3. Mai 2012 (BGBl. I S. 958) geändert worden ist, umlagefähigen Kosten anzusetzen, die für eine nach Baujahr, Art, Größe, Ausstattung, Beschaffenheit und Lage vergleichbare Wohnung üblich ist (Vergleichsmiete). Ortsüblicher Mietwert ist auch der niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen zuzüglich der nach der BetrKV umlagefähigen Kosten, die konkret auf die überlassene Wohnung entfallen.

Bei dynamisch steigenden Mieten kann die im Mietspiegel abgebildete ortsübliche Vergleichsmiete auf Grund des relativ kurzen Betrachtungszeitraums von vier Jahren deutlich von niedrigeren Bestandsmieten langjähriger

Mieter abweichen. Das Anknüpfen an den Mietspiegel kann daher bei der Bewertung von Mietvorteilen verstärkt zu zusätzlichen Steuerbelastungen für den Arbeitnehmer führen.

Begünstigt ist nach der Neuregelung nur die Überlassung einer Wohnung zu eigenen Wohnzwecken des Arbeitnehmers. Für die Bewertung einer Unterkunft, die keine Wohnung ist, ist wie bisher der amtliche Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung maßgebend. Auf die Eigentümereigenschaft des Arbeitgebers als Bauherr oder als Käufer kommt es nicht an. Auch vom Arbeitgeber angemietete Wohnungen, die dem Arbeitnehmer überlassen werden, sind von der gesetzlichen Änderung umfasst.

Der Bewertungsabschlag beträgt ein Drittel vom ortsüblichen Mietwert (z. B. der niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen zuzüglich der nach der BetrKV umlagefähigen Kosten, die konkret auf die überlassene Wohnung entfallen) und wirkt wie ein Freibetrag. Die nach Anwendung des Bewertungsabschlags ermittelte Vergleichsmiete ist Bemessungsgrundlage für die Bewertung der Mietvorteile. Das vom Arbeitnehmer tatsächlich gezahlte Entgelt (tatsächlich erhobene Miete und tatsächlich abgerechnete Nebenkosten) für die Wohnung ist auf die Vergleichsmiete anzurechnen (BFH-Urteil vom 11. Mai 2011, BStBl II S. 946).

Die feste Mietobergrenze von 25 Euro/qm bezieht sich auf den ortsüblichen Mietwert ohne die nach der BetrKV umlagefähigen Kosten und dient der Gewährleistung sozialer Ausgewogenheit und Vermeidung der steuerbegünstigten Vermietung von Luxuswohnungen. Beträgt die ortsübliche Kaltmiete mehr als 25 Euro/qm, ist der Bewertungsabschlag nicht anzuwenden.

#### **Zu Nummer 7**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b – neu –

Mit der Ergänzung des § 9 Absatz 1 Satz 3 EStG um die neue Nummer 5b wird typisierend eine gesetzliche Pauschale – in Höhe von 8 Euro pro Kalendertag – für die den Arbeitnehmern, die ihre berufliche Tätigkeit vorwiegend auf Kraftfahrzeugen ausüben (z. B. Berufskraftfahrer) üblicherweise während einer mehrtägigen beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers entstehenden Mehraufwendungen festgelegt. Der Ansatz dieser Pauschale erfolgt anstelle der tatsächlich entstehenden Mehraufwendungen; so können weiterhin auch höhere Aufwendungen als die 8 Euro nachgewiesen und geltend gemacht werden (z. B. auf der Grundlage des BMF-Schreibens vom 4. Dezember 2012 (BStBl I Seite 1249 – vereinfachter Nachweis). Die Entscheidung, die tatsächlich entstandenen Mehraufwendungen oder den gesetzlichen Pauschbetrag geltend zu machen, kann nur einheitlich im Kalenderjahr erfolgen.

Üblicherweise handelt es sich bei den entstehenden Mehraufwendungen um Aufwendungen, die bei anderen Arbeitnehmern mit Übernachtung anlässlich einer beruflichen Auswärtstätigkeit, typischerweise in den als Werbungskosten abziehbaren Übernachtungskosten mit enthalten sind. Als Aufwendungen im Sinne der neuen Nummer 5b kommen daher z. B. in Betracht:

- Gebühren für die Benutzung der sanitären Einrichtungen (Toiletten sowie Dusch- oder Waschgelegenheiten) auf Raststätten und Autohöfen,
- Park- oder Abstellgebühren auf Raststätten und Autohöfen,
- Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine.

Wird anstelle der tatsächlichen Mehraufwendungen der neue gesetzliche Pauschbetrag geltend gemacht, ist die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen unbeachtlich; es müssen nur dem Grunde nach tatsächliche Aufwendungen entstanden sein.

Der Pauschbetrag in Höhe von 8 Euro pro Kalendertag kann zusätzlich zu den gesetzlichen Verpflegungspauschalen für folgende Tage beansprucht werden:

- den An- oder Abreisetag sowie
- jeden Kalendertag mit einer Abwesenheit von 24 Stunden

im Rahmen einer Auswärtstätigkeit im In- oder Ausland im Sinne des § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 1 und 2 EStG sowie § 9 Absatz 4a Satz 5 zur Nummer 1 und 2 EStG. Durch die Anknüpfung an die gesetzlichen Regelungen zu den Verpflegungspauschalen wird die Geltendmachung entsprechend vereinfacht.

Der Arbeitgeber kann nach Maßgabe des § 3 Nummer 13 EStG oder des § 3 Nummer 16 EStG Erstattungen einheitlich im Kalenderjahr entweder bis zur Höhe der nachgewiesenen tatsächlichen Mehraufwendungen oder bis zur Höhe des neuen Pauschbetrages steuerfrei leisten.

### **Zu Buchstabe b**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

##### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 1

Die als Werbungskosten abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen nach der Nummer 1 werden für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 24 Euro auf 28 Euro angehoben.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

##### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 2

Die als Werbungskosten abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen nach der Nummer 2 werden für den An- oder Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehendem Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet, von jeweils 12 Euro auf 14 Euro angehoben.

#### **Zu Doppelbuchstabe cc**

##### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 3

Die als Werbungskosten abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen nach der Nummer 3 werden für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 12 Euro auf 14 Euro angehoben.

### **Zu Nummer 8**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 5

Mit dem Jahressteuergesetz 2010 vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) eingeführt, begrenzt § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 4 erster Halbsatz (durch Einfügung eines neuen Satzes 3, vgl. Artikel 1 Nummer 8 jetzt Satz 5 erster Halbsatz) EStG seit dem Veranlagungszeitraum 2011 – abweichend vom Abflussprinzip nach § 11 EStG – den umgehenden Sonderausgabenabzug für Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen, soweit diese der Basisabsicherung dienen. Danach ist es dem Steuerpflichtigen möglich, Vorauszahlungen bis zur Höhe des Zweieinhalbfachen der im Veranlagungszeitraum der Zahlung geschuldeten Beiträge zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung im Veranlagungszeitraum der Zahlung steuerlich geltend zu machen. Lediglich für Beiträge, die „der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen“, gilt diese Einschränkung des Abflussprinzips nicht.

Die Einschränkung des Abflussprinzips bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen soll einheitlich für sämtliche Beiträge zu einer Basisabsicherung – einschließlich der Beitragsanteile, die „der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen“ – gelten, da kein sachlicher Grund für die unterschiedliche Behandlung der Beitragsanteile erkennbar ist. Mit der Neuregelung soll die ungerechtfertigte steuerliche Ungleichbehandlung beseitigt werden. Hierdurch können mit der gegenwärtigen Regelung einhergehende praktische Umsetzungsprobleme sowohl für den Rechtsanwender als auch für die Finanzverwaltung zukünftig vermieden werden.

Zudem geben auch die Entwicklungen der Krankenversicherungstarife Anlass, missbräuchlichen Gestaltungen im Rahmen des Sonderausgabenabzugs durch Vorverlagerung von Vorsorgeaufwendungen in Jahre mit höheren Einkünften vorzubeugen (z. B. Beitragsentlastungstarife, die für 40 Jahre im Voraus gezahlt werden können, sind nach aktuellem Recht in voller Höhe im Abflussjahr abzugsfähig).

Durch die Streichung des zweiten Halbsatzes wird der als Sonderausgaben abzugsfähige Anteil von geleisteten Vorauszahlungen eingeschränkt. Zum Ausgleich dieser Einschränkung wird der im Veranlagungszeitraum der Zahlung abzugsfähige Betrag von derzeit dem Zweieinhalbfachen der im Veranlagungszeitraum der Zahlung geschuldeten Beiträge zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung auf das Dreifache angehoben.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 10 Absatz 1a Nummer 3 Satz 3 – neu – und Nummer 4 Satz 2 – neu –

Zur Verbesserung der Bearbeitung und Gewährleistung des Korrespondenzprinzips wird die Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten zur materiell-rechtlichen Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug beim Ausgleichspflichtigen.

Ausgleichsleistungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs können als Sonderausgaben beim Ausgleichsverpflichteten berücksichtigt werden, wenn der Ausgleichsberechtigte zustimmt und unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

Ausgleichszahlungen im Rahmen des (schuldrechtlichen) Versorgungsausgleichs können beim Ausgleichspflichtigen als Sonderausgaben berücksichtigt werden, soweit die ihnen zugrundeliegenden Einnahmen beim Ausgleichspflichtigen der Besteuerung unterliegen und wenn die ausgleichsberechtigte Person unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

Die Zahlungen sind in beiden Fällen von der ausgleichsberechtigten Person als sonstige Einkünfte zu versteuern (Korrespondenzprinzip).

### **Zu Nummer 9**

#### § 10b Absatz 1 Satz 8 Nummer 4 und 5 – neu –

Verfolgt eine Körperschaft Zwecke, die mit einem Katalogzweck des § 52 Absatz 2 Satz 1 AO vergleichbar und deshalb als gemeinnützig anzuerkennen sind, ist ein Abzug von Mitgliedsbeiträgen an diese Körperschaft als Sonderausgaben nach der neuen Nummer 5 des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG ausgeschlossen, wenn auch Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die den vergleichbaren Katalogzweck verfolgen, nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können (vgl. § 10b Absatz 1 Satz 8 Nummer 1 bis 4 EStG).

Die Regelung beseitigt eine unbeabsichtigte, planwidrige Regelungslücke. Sie bezweckt eine Gleichbehandlung von Körperschaften, die einen gemeinnützigen Zweck im Sinne der Nummern 1 bis 4 verfolgen und Körperschaften, deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 AO für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.

So hat beispielweise der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 9. Februar 2017 (V R 70/14, BStBl II S. 1106) entschieden, Turnierbridge sei nach § 52 Absatz 2 Satz 2 AO als gemeinnützig anzuerkennen, weil es die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend selbstlos fördere wie Schach. Schach ist nach § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 AO gemeinnützig. Mitgliedsbeiträge an einen Schachverein sind nach § 10b Absatz 1 Satz 8 Nummer 1 EStG nicht als Sonderausgaben abziehbar. Hingegen können Mitglieder eines Turnierbridgevereins nach derzeitiger Rechtslage ihre Mitgliedsbeiträge als Sonderausgaben abziehen. Durch die Rechtsänderung ist es zukünftig auch Mitgliedern des Turnierbridgevereins nicht mehr möglich, Mitgliedsbeiträge als Sonderausgaben abzuziehen.

### **Zu Nummer 10**

#### § 17 Absatz 2a – neu –

§ 17 Absatz 2a EStG definiert in Anlehnung an § 255 HGB die Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne von § 17 EStG. Zu den Anschaffungskosten gehören alle Aufwendungen, die der Steuerpflichtige zum Erwerb des Anteils aufbringen muss. Neben dem Kaufpreis gehören zu den Anschaffungskosten die Anschaffungsnebenkosten (z. B. Notargebühren) und die nachträglichen Anschaffungskosten. Welche Aufwendungen zu den nachträglichen Anschaffungskosten gehören, wird in § 17 Absatz 2a Satz 3 EStG beispielhaft in einer nicht abschließenden Aufzählung definiert.

Nach § 17 Absatz 2a Satz 3 Nummer 1 EStG gehören offene und verdeckte Einlagen in die Kapitalgesellschaften (z. B. in Form von Nachschüssen) zu den nachträglichen Anschaffungskosten (keine Änderung gegenüber der bisherigen Rechtslage).

Nach § 17 Absatz 2a Satz 3 Nummer 2 EStG gehören Darlehensverluste zu den nachträglichen Anschaffungskosten, wenn bereits die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen bei einer Krise der darlehensnehmenden Kapitalgesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war. Hiermit wird sichergestellt, dass solche Darlehensverluste – abweichend von den BFH-Urteilen vom 11. Juli 2017 (IX R 36/15, BStBl 2019 II S. 208) und vom 20. Juli 2018 (IX R 5/15, BStBl 2019 II S. 194) – auch dann gewinnmindernd zu berücksichtigen sind, wenn das Darlehen nach den Grundsätzen des MoMiG zu behandeln ist. Die Regelung ist erforderlich, da eine Berücksichtigung der Darlehensverluste aufgrund der Änderung in § 20 Absatz 2 EStG im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen ab Veranlagungszeitraum 2020 nicht mehr möglich ist. Mit der Einführung von § 17 Absatz 2a Satz 3 EStG wird sichergestellt, dass die Finanzierungsfreiheit der Gesellschafter nicht durch steuerliche Regelungen behindert wird und Anteilseigner weiterhin ihrer Kapitalgesellschaft Kapital in Form von Darlehen zuwenden können. Fallen gesellschaftsrechtliche veranlasste Darlehen aufgrund einer Krise der Kapitalgesellschaft aus, ist gewährleistet, dass sich der Ausfall zur Wahrung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit steuermindernd auswirkt.

Voraussetzung für die Berücksichtigung von Darlehensverlusten als nachträgliche Anschaffungskosten ist die gesellschaftsrechtliche Veranlassung. Hierzu definiert § 17 Absatz 2a Satz 4 EStG, dass eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung gegeben ist, wenn ein fremder Dritter das Darlehen oder Sicherungsmittel im Sinne von Nummer 2 oder 3 bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte, d. h. wenn die Hingabe oder das Stehenlassen von Darlehen an die Kapitalgesellschaft nicht zu fremdüblichen Konditionen gewährt wurde. Dabei ist insbesondere zu prüfen, ob die Gesellschaft unter den bestehenden Verhältnissen von einem Dritten (insbesondere einem Kreditinstitut) noch ein Darlehen zu marktüblichen Bedingungen erhalten hätte. Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung des Stehenlassens eines Darlehens ist insbesondere dann gegeben, wenn der Gesellschafter das Darlehen stehen lässt, obwohl er es hätte abziehen können und es angesichts der veränderten finanziellen Situation der Gesellschaft absehbar war, dass die Rückzahlung gefährdet sein wird.

§ 17 Absatz 2a Satz 3 Nummer 3 EStG stellt klar, dass auch der Ausfall von Bürgschaftsregressforderungen oder vergleichbarer Forderungsausfälle als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen ist. Bürgschaftsregressforderungen entstehen, wenn der Anteilseigner aufgrund von gewährten Bürgschaften Zahlungen geleistet hat. Auch hier ist eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung (§ 17 Absatz 2a Satz 4 EStG) Voraussetzung für die Berücksichtigung als nachträgliche Anschaffungskosten.

Darlehen und sonstige Sicherheiten, die aus betrieblichen Gründen gewährt wurden, sind weiterhin nicht als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen.

Eine Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne von § 17 Absatz 2a Satz 3 EStG ist unabhängig von der Beteiligungshöhe des Gesellschafters. Auch Kleinanleger (Beteiligungshöhe unter 10 %) können nunmehr gesellschaftsrechtliche Darlehensverluste und Verluste aus sonstigen Sicherheiten gewinnmindernd geltend machen. Bis zur Einführung von § 17 Absatz 2a EStG konnten Kleinanleger nachträgliche Anschaffungskosten nur geltend machen, wenn sie zur Geschäftsführung befugt waren (vgl. BMF-Schreiben vom 21. Oktober 2010, BStBl I S. 545).

§ 17 Absatz 2a Satz 5 EStG regelt, dass geleistete Einzahlungen des Anteilseigners über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus gleichmäßig auf seine gesamten Anteile an der Kapitalgesellschaft (inkl. etwaiger im Rahmen der Kapitaleinzahlung geschaffener neuer Anteile) zu verteilen sind und zwar auch dann, wenn diese zivilrechtlich nur auf einen Teil der Anteile des Anteilseigners geleistet werden. Diese Regelung hat lediglich deklaratorischen Charakter, da sie inhaltlich der bisherigen Verwaltungsauffassung entspricht. Die gesetzliche Klarstellung dient jedoch auch der Missbrauchsbekämpfung. Anlass hierfür haben beispielsweise Fälle geboten, in denen die Zahlung eines Aufgeldes im Rahmen einer Kapitalerhöhung bzw. die Zahlung eines Nachschusses auf einen konkret bezeichneten Geschäftsanteil zur gezielten Generierung eines Veräußerungsverlustes genutzt wurden.

**Zu Nummer 11****Zu Buchstabe a**§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a

Mit der Ergänzung wird klargestellt, dass der Verfall von Optionen im Privatvermögen einkommensteuerrechtlich nicht von Bedeutung ist.

§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG regelt die Besteuerung von Termingeschäften, zu denen auch Optionsgeschäfte gehören. Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung ist, dass der Steuerpflichtige einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinen Urteilen vom 12. Januar 2016 – IX R 48/14, IX R 49/14, IX R 50/14 – entschieden, dass die Anschaffungskosten für Optionen steuerlich auch dann zu berücksichtigen sind, wenn die Option innerhalb der Optionsfrist nicht ausgeübt wurde (Optionsverfall). Seine Auffassung stützt der BFH darauf, dass der Tatbestand des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG – anders als noch § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG a. F. – nicht mehr verlangt, dass die entsprechenden Gewinne aus Termingeschäften durch „Beendigung des Rechts“ erzielt werden.

Die Auffassung des BFH entspricht jedoch nicht dem Willen des Gesetzgebers, im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 den geltenden Status Quo – mit Ausnahme des Wegfalls der Haltefrist – fortzusetzen. Die Regelung zur Besteuerung der Termingeschäfte in § 20 Absatz 2 Nummer 3 Buchstabe a EStG war mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 im Wesentlichen wörtlich dem § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG a. F. entnommen worden. Weggefallen war allein die für die Steuerbarkeit in der Vergangenheit bedeutsame einjährige Haltefrist zwischen Erwerb und Beendigung des Rechts. An der grundlegenden Struktur der Norm hatte der Gesetzgeber festgehalten.

Mit der Klarstellung wird zudem vermieden, dass hochspekulative Geschäfte auf Kosten der Allgemeinheit steuerlich günstiger behandelt werden, als dies durch die Unternehmensteuerreform 2008 bezweckt war. Dies ist auch gerechtfertigt. Denn angesichts der Erfahrungen aus der Finanzkrise 2008/2009 sollten jedwede Art von Belastungen für den Fiskus vermieden werden, die dadurch entstehen, dass die hochspekulativen Elemente, die ein Optionsnehmer bewusst auf sich nimmt, eintreten. Unabhängig davon werden darüber hinaus Steuerausfälle in nicht bezifferbarer Höhe vermieden.

Daher wird nunmehr § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG dahin geändert, dass Termingeschäfte steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige durch die Beendigung des Rechts (insbesondere durch Ausübung des Optionsrechts) einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Zur Klarstellung wird in § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG ein Satz 2 aufgenommen, wonach der Verfall einer Option nicht als Beendigung des Rechts gilt.

**Zu Buchstabe b**§ 20 Absatz 2 Satz 3 – neu –*Nummern 1, 2 und 4*

Mit der Ergänzung des Satzes 3 Nummer 1, 2 und 4 wird klargestellt, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 24. Oktober 2017 (VIII R 13/15) entschieden, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 in Verbindung mit Satz 2 EStG führt. Der BFH leitet seine Auffassung daraus ab, dass mit der Einführung der Abgeltungsteuer im Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 (BGBl. I 2007, 1912) eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden sollte.

Die Auffassung des BFH entspricht nicht der Intention des Gesetzgebers. § 20 Absatz 2 EStG bestimmt, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch der Gewinn aus der Veräußerung der Einkunftsquellen gehören, die im Anwendungsbereich des § 20 Absatz 1 EStG zu laufenden Einkünften führen. Als Veräußerung gilt nach § 20



Absatz 2 Satz 2 zudem die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft. Die abschließende Aufzählung der steuerlich relevanten Realisationsvorgänge in § 20 Absatz 2 Satz 2 EStG führt ausschließlich Veräußerungssurrogate auf, deren wesentliches Merkmal der Rechtsträgerwechsel und die Entgeltlichkeit ist. Der Wertverfall erfüllt diese Merkmale gerade nicht. Mit § 20 Absatz 2 EStG in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) wollte der Gesetzgeber mithin nur die über eine Veräußerung (§ 20 Absatz 2 Satz 1 EStG) und die einer Veräußerung gleichgestellten Tatbestände (§ 20 Absatz 2 Satz 2 EStG) erzielbaren Wertzuwächse zu den Einkunftsquellen erfassen, die im Anwendungsbereich des § 20 Absatz 1 EStG zu laufenden Einkünften führen.

Der Gesetzgeber bezweckte mit der Regelung primär, dass Steuerpflichtige laufende Einkünfte nicht mehr in steuerfreie Veräußerungsgewinne transferieren können. Durch die Erweiterung des Anwendungsbereiches sollten insbesondere Gewinne erfasst werden, die wirtschaftlich als Entgelt für die Kapitalnutzung zu qualifizieren sind, um Marktentwicklungen Einhalt zu gebieten, über immer neue Finanzinnovationen steuerfreie Wertzuwächse zu generieren und auf diesem Weg die Besteuerung laufender Kapitaleinkünfte zu umgehen.

Eine Berücksichtigung des wertlosen Verfalls des Vermögensstamms musste der Gesetzgeber bei den Einkünften aus Kapitalvermögen dem hingegen nicht vorsehen. Insbesondere bei Kapitalforderungen ist die Ursache für eine Wertänderung am Vermögensstamm ausschließlich eine Bonitätsverschlechterung des Schuldners. Eine mögliche Wertänderung wirkt immer nur einseitig. Solange zu erwarten ist, dass der Schuldner die Verbindlichkeit erfüllt, wird die Kapitalforderung mit 100 Prozent des Nennwertes bewertet werden. Werden Änderungen des Marktzniveaus als preisbildender Faktor für eine Kapitalforderung außer Betracht gelassen, wird kein Gläubiger bereit sein, eine Kapitalforderung zu 110 Prozent des Nominalwertes zu erwerben, da der Schuldner immer nur die geschuldete Verbindlichkeit zu 100 Prozent des Nominalwertes zurückzahlen wird. Positive Wertänderungen über den Nominalwert hinaus, sind bei Kapitalforderungen somit ausgeschlossen. Der Kapitalstamm einer Darlehensforderung kann somit nicht zur Erzielung von Gewinnen eingesetzt werden.

Dafür spricht auch die Zuordnung der Kapitaleinkünfte zu den Überschusseinkünften gemäß § 2 Absatz 2 Nummer 2 EStG in Verbindung mit § 2 Absatz 1 Nummer 5 EStG. Zentraler Aspekt der Überschusseinkünfte ist die Trennung zwischen dem steuerlich unbeachtlichen Vermögensstamm und dem unter Nutzung des Vermögensstammes erzielten Einkommens.

### *Nummer 3*

Um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden, ist nach § 20 Absatz 2 Satz 3 Nummer 3 EStG auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich.

Der neue § 20 Absatz 2 Satz 3 EStG ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2020 anzuwenden.

Die Regelung entfaltet unechte Rückwirkung. Die Rechtsfolgen der Regelung treten erst nach ihrer Verkündung ein. Sie erfasst tatbestandlich allerdings auch Sachverhalte, die bereits vor dem 1. Januar 2020 in Gang gesetzt wurden.

Eine unechte Rückwirkung ist mit den Grundsätzen grundrechtlichen und rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes vereinbar, wenn sie zur Förderung des Gesetzeszwecks geeignet und erforderlich ist und wenn bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und dem Gewicht und der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibt.

Wesentliches Charakteristikum bei den Überschusseinkünften, zu denen auch die Einkünfte aus Kapitalvermögen gehören, ist die grundsätzliche Beschränkung der Besteuerung der Erträge, des für die Einkünfteerzielung eingesetzten Vermögens. Eine Ausnahme hiervon bilden die in § 20 Absatz 2 Satz 1 und Satz 2 EStG genannten Erträge. Diese Aufzählung ist nach der Intention des Gesetzgebers abschließend. Der Bundesfinanzhof hat mit dem Urteil vom 24. Oktober 2017 (VIII R 13/15) entschieden, dass auch der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungssteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 in Verbindung mit Satz 2 EStG führt. Diese Rechtsprechung wird mit der neuen Regelung in § 20 Absatz 2 Satz 3 EStG korrigiert.

Schutzwürdiges Vertrauen in die vom BFH mit Urteil vom 24. Oktober 2017 (VIII R 13/15) erzeugte Rechtslage besteht nicht. Entscheidungen oberster Gerichte, wie hier des BFH, die vornehmlich zur grundsätzlichen Auslegung und Weiterentwicklung des Rechts berufen sind, wirken zwar über den entschiedenen Einzelfall hinaus als

Präjudiz für künftige Fälle. Die höchstrichterliche Rechtsprechung erzeugt aber keine dem Gesetzesrecht gleichkommende Rechtsbindung. Weder sind die unteren Gerichte an die höchstrichterliche Rechtsprechung gebunden, noch sind es die obersten Gerichte selbst. Kein Prozessbeteiligter kann daher darauf vertrauen, der Richter werde stets an einer bestimmten Rechtsauffassung aus der bisherigen Judikatur festhalten. Schutzwürdiges Vertrauen in eine bestimmte Rechtslage auf Grund höchstrichterlicher Entscheidungen kann nur bei Hinzutreten weiterer Umstände, insbesondere bei einer gefestigten und langjährigen Rechtsprechung entstehen. Diese liegt mit der bislang einzigen Entscheidung zu dieser Thematik aber nicht vor. Im Gegenteil sind aktuell mehrere Revisionsverfahren anhängig, in denen die Finanzgerichte der Rechtsprechung des BFH ausdrücklich widersprechen.

### **Zu Nummer 12**

#### § 32b Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe h

Mit dem Gesetz zur nachhaltigen Stärkung der personellen Einsatzbereitschaft der Bundeswehr sind die Leistungen an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer von § 6 in § 5 des Unterhaltssicherungsgesetzes überführt worden. § 32b Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe h EStG wird an diese Änderung redaktionell angepasst.

### **Zu Nummer 13**

#### § 34c Absatz 6 Satz 2

Die Ergänzung des § 34c Absatz 6 Satz 2 EStG ist erforderlich, um in Fällen, in denen ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) einschlägig ist, rechtssicher eine Kürzung der ausländischen Steuer um entstandene Ermäßigungsansprüche vornehmen zu können. Damit wird hinsichtlich der Kürzung der ausländischen Steuer um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch eine gleichlautende Regelung zu § 34c Absatz 1 Satz 1 EStG (Nicht-DBA-Fall) geschaffen.

§ 34c Absatz 6 Satz 2 EStG sieht bereits jetzt eine Anrechnung nur der „nach den Abkommen anzurechnenden ausländischen Steuer“ vor. Daher kann nicht mehr angerechnet werden als die in dem Quellenstaat rechtmäßig erhobene und dem Quellenstaat abkommensrechtlich zustehende Steuer. So sind etwa Erstattungsansprüche, die sich auf Grund eines abkommensrechtlich geringeren Quellensteuersatzes zum Beispiel auf Dividendenzahlungen nach einer Artikel 10 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) entsprechenden DBA-Regelung ergeben, regelmäßig von der ausländischen Steuer abzuziehen, da eine Anrechnung bereits durch das DBA auf die abkommensrechtlich vereinbarte Steuer beschränkt ist. Die Ergänzung des § 34c Absatz 6 Satz 2 EStG soll dies lediglich klarstellen.

Die Ergänzung des § 34c Absatz 6 Satz 2 EStG soll zudem sicherstellen, dass nur jene ausländischen Steuern angerechnet werden können, die der Quellenstaat rechtmäßig erhoben hat. Dies schließt insbesondere eine Anrechnung von Steuern auf Basis einer unionsrechtswidrigen Regelung aus. Erstattungsansprüche des Steuerpflichtigen auf Grund von Unionsrecht mindern folglich die anzurechnenden ausländischen Steuern.

### **Zu Nummer 14**

#### § 38 Absatz 1 Satz 2

Derzeit besteht in den Fällen einer grenzüberschreitenden Arbeitnehmerüberlassung eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung des in Deutschland ansässigen und aufnehmenden Unternehmens nur dann, wenn es die Lohnkosten tatsächlich wirtschaftlich trägt. Insbesondere bei verbundenen Unternehmen bedeutet „wirtschaftlich tragen“, dass das ausländische Unternehmen vom inländischen Unternehmen einen finanziellen Ausgleich für die Arbeitnehmerüberlassung beansprucht und erhält.

Vom Gesetzestext werden derzeit nicht ausdrücklich die Fälle erfasst, in denen das ausländische verbundene Unternehmen (oft die Muttergesellschaft) auf einen finanziellen Ausgleichanspruch gegenüber dem inländischen Unternehmer verzichtet, obwohl unter Fremden üblicherweise ein Ausgleich beansprucht worden wäre. Durch einen Verzicht auf eine Ausgleichsforderung könnten internationale Konzerne eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung für die nach Deutschland entsandten Arbeitnehmer umgehen. Die Gesetzesänderung soll dies verhindern, indem auch dann eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung zu beachten ist, wenn tatsächlich kein finanzieller Ausgleich an das ausländische Unternehmen geleistet wird, aber unter Fremden ein Ausgleich vereinbart worden wäre (Fremdvergleichsgrundsatz).

**Zu Nummer 15**§ 39 Absatz 3

Die Änderung ermöglicht es, beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer in das Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale einzubeziehen. Weil dieser Personenkreis in Deutschland regelmäßig nicht meldepflichtig ist, kann die für das Lohnsteuerabzugsverfahren erforderliche steuerliche Identifikationsnummer (§ 139b AO) nicht durch einen Anstoß der Gemeinde zugeteilt werden. Deshalb muss der Arbeitnehmer selbst die Zuteilung der steuerlichen Identifikationsnummer beim Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers beantragen.

Weil es sich in den Fällen einer beschränkt einkommensteuerpflichtigen Beschäftigung häufig um zeitlich befristete Dienstverhältnisse handelt, ist eine zeitnahe Zuteilung und Mitteilung der Identifikationsnummer an den Arbeitnehmer und an den Arbeitgeber erforderlich. Um Verständigungsprobleme bei der Antragstellung und um Verzögerungen bei der Postzustellung der Identifikationsnummer in das Ausland und bei der Weitergabe an den inländischen Arbeitgeber zu vermeiden, kann der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber nach § 80 Absatz 1 AO bevollmächtigen, die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer zu beantragen. In diesem Fall wird die Finanzverwaltung das Mitteilungsschreiben an den Arbeitgeber senden.

Stellt das Betriebsstättenfinanzamt fest, dass dem beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist, teilt das Betriebsstättenfinanzamt diese dem Arbeitnehmer bzw. dem inländischen Bevollmächtigten mit.

Kann dem Arbeitnehmer keine Identifikationsnummer zugeteilt werden, hat das Betriebsstättenfinanzamt weiterhin auf Antrag des Arbeitnehmers eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug auszustellen. Einzelheiten eines solchen Papierverfahrens regelt § 39e Absatz 8 EStG.

**Zu Nummer 16****Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 41b Absatz 1 Satz 4

Die Ergänzung regelt, dass der nicht zur elektronischen Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung verpflichtete Arbeitgeber eine auf Papier ausgestellte Lohnsteuerbescheinigung an das Betriebsstättenfinanzamt zu übersenden hat. Als spätester Zeitpunkt wird der allgemein gültige letzte Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres festgelegt. Die praktische Erfahrung hat gezeigt, dass durch die Bescheinigung des Arbeitgebers im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer Rückfragen beim Arbeitnehmer vermieden werden können.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 41b Absatz 1 Satz 5

Die redaktionelle Ergänzung stellt klar, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Zweitausfertigung der an die Finanzverwaltung übersandten Lohnsteuerbescheinigung auszuhändigen hat.

**Zu Buchstabe b**§ 41b Absatz 2 Satz 1

Durch die Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ist eine Verwendung des besonderen steuerlichen Ordnungsmerkmals nicht mehr erforderlich, weshalb die dafür maßgebenden Regelungen mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2023 aufzuheben sind (Folgeänderung). Damit werden insbesondere Forderungen des Organisationsbereichs in der Finanzverwaltung umgesetzt.

**Zu Buchstabe c****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 41b Absatz 3 Satz 1

Die Ergänzung regelt, dass der nicht zur elektronischen Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung verpflichtete Arbeitgeber eine auf Papier ausgestellte Lohnsteuerbescheinigung an das Betriebsstättenfinanzamt zu übersenden hat. Als spätester Zeitpunkt wird der allgemein gültige letzte Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres festgelegt. Die praktische Erfahrung hat gezeigt, dass durch die Bescheinigung des Arbeitgebers im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer Rückfragen beim Arbeitnehmer vermieden werden können.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 41b Absatz 3 Satz 2

Die redaktionelle Ergänzung stellt klar, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Zweitausfertigung der an die Finanzverwaltung übersandten Lohnsteuerbescheinigung auszustellen hat.

**Zu Nummer 17**§ 42b Absatz 1 Satz 1

Mit der Änderung werden beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer in den betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleich einbezogen.

Die Durchführung des betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleichs setzt derzeit voraus, dass der Arbeitnehmer unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Folglich darf der Arbeitgeber für beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchführen. Es obliegt dem Arbeitgeber, hierfür die Arbeitnehmer entsprechend zuzuordnen. Derzeit ist die Entscheidung für den Ausschluss eines beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers vom Lohnsteuer-Jahresausgleichsverfahren ohne weiteres möglich. Maßgebend hierfür ist die vom Finanzamt für den Lohnsteuerabzug ausgestellte Bescheinigung für beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer.

Werden die beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale einbezogen, entfällt diese Unterscheidungsmöglichkeit. Für den Arbeitgeber ist auch aus Gründen des Datenschutzes kein Lohnsteuerabzugsmerkmal mit der Information „Ausschluss vom Lohnsteuer-Jahresausgleich“ bzw. „beschränkte Steuerpflicht“ vorgesehen. Folglich hätte der Arbeitgeber keine amtliche Grundlage, um einen Arbeitnehmer von der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs ausschließen zu können.

Daneben sprechen auch rechtliche Erwägungen für die Einbeziehung beschränkt einkommensteuerpflichtiger Arbeitnehmer in den betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleich. Nach § 38a Absatz 1 bis 3 EStG ist die Lohnsteuer als Jahreslohnsteuer vom Jahresarbeitslohn zu ermitteln. Davon ist während des Kalenderjahres aber nur der auf den Lohnzahlungszeitraum entfallende Teilbetrag zu erheben. Diese Ermittlungsvorschrift ist nach § 50 Absatz 2 EStG auch für beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer anzuwenden. Insofern ist die Einbeziehung dieses Personenkreises in den Lohnsteuer-Jahresausgleich folgerichtig.

Grundvoraussetzung für den Lohnsteuer-Jahresausgleich ist, dass der Arbeitnehmer das gesamte Kalenderjahr beim Arbeitgeber beschäftigt ist. Eine ganzjährige Beschäftigung im Inland dürfte regelmäßig dazu führen, dass der (ausländische) Arbeitnehmer im Inland zumindest seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und daher gemäß § 1 Absatz 1 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Folglich ist der Personenkreis, der trotz ganzjähriger Beschäftigung im Inland der beschränkten Steuerpflicht unterliegt, eingeschränkt (z. B. Grenzgänger). Beschränkt steuerpflichtige Staatsangehörige eines EU- sowie eines EWR-Staates mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in einem EU- oder EWR-Staat haben nach § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe b in Verbindung mit Satz 7 EStG bereits die Möglichkeit, für ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit eine Veranlagung zur Einkommensteuer zu beantragen.

Insoweit führt die Einbeziehung dieses Personenkreises in das Lohnsteuer-Jahresausgleichsverfahren zum Abbau von Bürokratiekosten. Für die Arbeitnehmer entfällt die Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung, wenn er die auf das Kalenderjahr bezogen zu viel einbehaltene Lohnsteuer erstattet bekommen möchte. Hierdurch erspart sich die Finanzverwaltung in vielen Fällen die Kosten für die Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung.

### **Zu Nummer 18**

#### § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c – neu –

##### *Satz 1*

Der neue § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 1 EStG regelt, dass die Einkommensteuer auf Zinsen auch dann durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben wird, wenn die Zinsen aus einer Forderung stammen, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurde.

Hintergrund für diesen zusätzlichen Kapitalertragsteuertatbestand sind die als Crowdlending bezeichneten Geschäfte. Beim Crowdlending erfolgt eine Kreditvergabe unter der Maßgabe, dass Kreditgeber an Stelle einer Bank ein einzelner oder eine Vielzahl von Anlegern sind. Über eine Internet-Dienstleistungsplattform werden Kredite hierbei zwischen den Anlegern und dem Kreditnehmer vermittelt. Als Gegenleistung für die Bereitstellung der Kreditsumme erhalten die Anleger einen vorab festgelegten Zins.

Die Anleger erzielen aus diesen Geschäften Kapitalerträge im Sinne von § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG für die Überlassung von Kapital zur Nutzung gegen Entgelt. Eine Verpflichtung, die Einkommensteuer auf diese Kapitalerträge durch Abzug vom Kapitalertrag zu erheben, besteht derzeit nicht, da es sich bei dem Schuldner der Kapitalerträge (Kreditnehmer) nicht um ein inländisches Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut gemäß § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b EStG handelt. Zwar wird für die Kreditvergabe ein Kreditinstitut eingeschaltet. Dieses tritt aber die Forderung aus dem Kreditvertrag an die Anleger ab, sobald der Kreditvertrag zustande gekommen ist. Der Kreditnehmer zahlt anschließend die Forderung zuzüglich Zinsen über die Plattform an die Anleger zurück.

Die Besteuerung der Kapitalerträge erfolgt bisher nicht im Steuerabzugsverfahren, sondern nur bei Angabe der Kapitalerträge in der Einkommensteuererklärung durch die Anleger nach § 32d Absatz 3 EStG. Die Besteuerung der Kapitalerträge hängt bisher somit ausschließlich davon ab, dass der Anleger sich erklärt.

Mit der Ergänzung unterliegen nun auch Zinsen aus Forderungen, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben werden, dem Kapitalertragsteuerabzug. Die Vorschrift verbessert somit die Verifikation von Steuerzahlungen beim Crowdlending.

##### *Satz 2*

In dem neuen § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2 EStG wird der Begriff Internet-Dienstleistungsplattform definiert. Eine Internet-Dienstleistungsplattform ist danach ein webbasiertes Medium, das Kauf- und Verkaufsaufträge in Aktien und anderen Finanzinstrumenten sowie Darlehensnehmer und Darlehensgeber zusammenführt und so einen Vertragsabschluss vermittelt.

### **Zu Nummer 19**

#### § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c – neu –

Ergänzend zu dem neuen § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c EStG bestimmt der neue § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c EStG den inländischen Betreiber einer Internet-Dienstleistungsplattform oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers zur auszahlenden Stelle.

Wird die Kapitalanlage über eine Internet-Dienstleistungsplattform vermittelt und wird über die Internet-Dienstleistungsplattform auch die Zahlung der Kapitalerträge abgewickelt, wird nach den geltenden Regelungen in § 44 EStG keine Kapitalertragsteuer einbehalten, obwohl die Internet-Dienstleistungsplattform über die dafür notwendigen Informationen verfügt. Die Besteuerung dieser Kapitalerträge hängt z. B. beim Crowdlending derzeit allein davon ab, dass der Anleger diese Kapitalerträge in der Einkommensteuererklärung angibt.

Zukünftig soll der Kapitalertragsteuerabzug in diesen Fällen daher von dem inländischen Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform vorgenommen werden, der die Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlt oder gutschreibt. Denn insoweit kann davon ausgegangen werden, dass dieser grundsätzlich über die dafür notwendigen Informationen verfügt.

## **Zu Nummer 20**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 46 Absatz 2 Nummer 4

Aus systematischen Gründen wird die Bagatellgrenze für beschränkt Steuerpflichtige in § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG überführt, wodurch § 50 Absatz 2 Satz 2 EStG nunmehr die Pflichtveranlagungstatbestände für beschränkt Steuerpflichtige abschließend regeln soll. Die besondere Regelung für beschränkt Steuerpflichtige in § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG ist daher zu streichen.

Mit der Ergänzung des § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG im Jahressteuergesetz 2010 vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) wurde das Besteuerungsverfahren vereinfacht, indem Arbeitnehmer mit geringem Arbeitslohn, bei denen keine Einkommensteuer anfällt, von der Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung befreit wurden, auch wenn das Finanzamt für den Lohnsteuerabzug Freibeträge ermittelt hatte (Bagatellgrenze). Dies wurde am Ende des § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG ausdrücklich auch auf beschränkt Steuerpflichtige ausgedehnt, insbesondere im Hinblick auf Arbeitnehmer, die nur für einen befristeten Zeitraum im Inland tätig sind. Damit werden unbeschränkt und beschränkt Einkommensteuerpflichtige in dieser Hinsicht gleich behandelt.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 46 Absatz 2 Nummer 8 Satz 2

Nummer 8 Satz 2 wird wegen der neu angefügten Nummer 9 redaktionell angepasst.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 46 Absatz 2 Nummer 9 – neu –

Mit der Änderung wird klargestellt, dass es für die örtliche Zuständigkeit bei Steuerpflichtigen, die einen Antrag auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtige nach § 1 Absatz 3 EStG stellen, nicht darauf ankommt, zu welchem Zeitpunkt der Antrag gestellt wird.

Wird bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren beantragt, als unbeschränkt Steuerpflichtiger nach § 1 Absatz 3 EStG behandelt zu werden und wird dieser Antrag auch genehmigt, liegt nach § 46 Absatz 2 Nummer 7 Buchstabe b EStG eine Pflichtveranlagung vor, für die das Betriebsstättenfinanzamt zuständig ist.

Wird jedoch erst im Rahmen einer Antragsveranlagung zusätzlich beantragt, als unbeschränkt Steuerpflichtiger nach § 1 Absatz 3 EStG behandelt zu werden, soll auch in diesen Fällen das lohnsteuerliche Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zuständig sein. Mit dieser Änderung wird auch klargestellt, dass die Zuständigkeitsregel des § 19 Absatz 2 AO in diesen Fällen nicht anwendbar ist.

## **Zu Nummer 21**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b

Durch die Ergänzung von § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG werden lokal Beschäftigte mit Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen von der Einkommensbesteuerung in Deutschland ausgenommen, wenn sie in einem Staat tätig sind, für den kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) auf dem Gebiet der Einkommensteuer anzuwenden ist. Die Besteuerung dieses Personenkreises ist – anders als bei in das Ausland entsandtem Personal, für welches grundsätzlich das Kassenstaatsprinzip gilt – vorrangig Aufgabe des jeweiligen Tätigkeits- oder Wohnsitzstaats. Es wird für lokal Beschäftigte in Staaten, mit denen Deutschland kein DBA abgeschlossen hat, die Gefahr der Doppelbesteuerung ihrer Einkünfte aus inländischen öffentlichen Kassen beseitigt. Wenn kein DBA mit dem Tätigkeitsstaat besteht und dieser die aus einer deutschen öffentlichen Kasse bezogenen Einkünfte im Rahmen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht des lokal Beschäftigten besteuert, kommt es zu einer Doppelbesteuerung, wenn der andere Staat die Doppelbesteuerung nicht einseitig vermeidet.

Die Ausnahme von der Besteuerung der Einkünfte lokal Beschäftigter aus inländischen öffentlichen Kassen gilt nicht im Anwendungsbereich eines DBA, weil insofern eine Doppelbesteuerung bereits aufgrund der Regelungen des DBA vermieden werden kann. Die Regelung gilt u. a. für lokal Beschäftigte von deutschen Auslandsvertretungen und für lokal Beschäftigte, die im Rahmen der Entwicklungszusammenarbeit tätig sind.

In Abgrenzung von entsandten Mitarbeitern, für die es bei der Besteuerung ihrer Einkünfte aus inländischen öffentlichen Kassen bleibt, sind Lokal Beschäftigte solche Arbeitnehmer, die vor Ort oder in der Region gewonnen werden und nicht zuvor einen inländischen Wohnsitz hatten. Zu den lokal Beschäftigten gehören auch Personen, die ihren Wohnsitz in einem Nachbarstaat des Tätigkeitsstaats haben, diesen aber mit Blick auf das im Tätigkeitsstaat begründete Dienstverhältnis in den Tätigkeitsstaat verlegen.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2

Ob Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen als inländische Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht im Sinne des § 1 Absatz 4 EStG unterliegen, richtet sich ausschließlich nach § 49 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a letzter Halbsatz EStG. Durch die Ergänzung des § 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG wird präzisiert, dass die dort geregelte Ausnahme nicht für Wandelanleihen und Gewinnobligationen gilt. Die bisherige Formulierung führte zu Unklarheiten bei der Zuordnung entsprechender Erträge.

Wandelanleihen und Gewinnobligationen sind als sonstige Kapitalforderungen im Sinne von § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG zu qualifizieren. In der Folge müssten Erträge aus Wandelschuldverschreibungen und Gewinnobligationen von § 49 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c EStG erfasst sein, welcher sich auf Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 5 und 7 EStG bezieht. Dem steht die ausdrückliche gesetzliche Anordnung in § 49 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a letzter Halbsatz EStG entgegen. Danach müssen die im ersten Halbsatz der Vorschrift genannten Voraussetzungen auch bei Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen erfüllt sein, damit es sich um inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Steuerpflicht handelt. Die Ausnahme des § 49 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG findet somit keine Anwendung.

### **Zu Nummer 22**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4

Die abgeltende Besteuerung von Arbeitnehmern dient der Verfahrensvereinfachung. Dennoch ist es erforderlich, aus Gründen der Gleichbehandlung mit unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern und zur Aufkommenssicherung bestimmte Pflichtveranlagungstatbestände vorzusehen. Die schon bisher geltende Bagatellgrenze bei geringem Arbeitslohn wird von § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG in § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 EStG überführt (Buchstabe a). Außerdem werden die Pflichtveranlagungstatbestände für beschränkt Einkommensteuerpflichtige an die Regelungen für unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige angepasst (Buchstabe b und c).

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

#### § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a

Nach § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG ist bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern verpflichtend eine Veranlagung vorgesehen, wenn als Lohnsteuerabzugsmerkmal ein Freibetrag nach § 39a Absatz 4 EStG gebildet worden ist. Eine Ausnahme davon gilt nach dem bisherigen § 46 Absatz 2 Nummer 4 letzter Halbsatz EStG in Fällen von geringem Arbeitslohn (Bagatellgrenze). Somit ist die Veranlagung nur durchzuführen, wenn der im Kalenderjahr insgesamt erzielte Arbeitslohn die Bagatellgrenze übersteigt. Die Bagatellgrenze wird zur Vereinheitlichung und zur Verbesserung der Übersicht über das geltende Recht nunmehr von § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG in § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG überführt. Dadurch können dieser Vorschrift künftig unmittelbar sowohl die Voraussetzungen für die Pflichtveranlagung wie die hiervon geltende Ausnahme entnommen werden.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe b

Buchstabe b wird wegen des neu angefügten Buchstabe c redaktionell angepasst.

**Zu Doppelbuchstabe cc**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe c – neu –

Bisher besteht in bestimmten Konstellationen eine Veranlagungspflicht nur für unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, nicht aber für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer.

Gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 2 EStG besteht für unbeschränkt Steuerpflichtige eine Veranlagungspflicht, wenn der Steuerpflichtige nebeneinander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn bezogen hat. In dieser Konstellation ist der Lohnsteuerabzug in der Steuerklasse VI für das zweite Dienstverhältnis in vielen Fällen zu niedrig und es ergeben sich Nachzahlungen im Veranlagungsverfahren. Der Steueranspruch soll mit der Veranlagungspflicht gesichert werden.

Gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 5 EStG besteht für unbeschränkt Steuerpflichtige eine Veranlagungspflicht, wenn die Lohnsteuer für einen sonstigen Bezug im Sinne des § 34 Absatz 1 und 2 Nummer 2 und 4 EStG nach § 39b Absatz 3 Satz 9 EStG oder für einen sonstigen Bezug nach § 39c Absatz 3 EStG ermittelt wurde. Hintergrund für diese Regelung ist, dass der Arbeitgeber die Voraussetzungen für das Vorliegen außerordentlicher Einkünfte und der ermäßigten Besteuerung oft nicht abschließend prüfen kann. Die abschließende Bewertung der Sachverhalte, bei denen es sich oft um hohe Abfindungszahlungen oder Entlassungsschädigungen handelt, soll dem Finanzamt im Veranlagungsverfahren vorbehalten sein.

Gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 5a EStG besteht für unbeschränkt Steuerpflichtige eine Veranlagungspflicht, wenn der Arbeitgeber die Lohnsteuer von einem sonstigen Bezug berechnet hat und dabei der Arbeitslohn aus früheren Dienstverhältnissen des Kalenderjahres außer Betracht geblieben ist. Dies ergibt sich aus dem auf der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu vermerkenden Großbuchstaben „S“. In diesen Fällen ist der Steuerabzug in der Regel zu niedrig und es können sich hohe Nachzahlungen im Veranlagungsverfahren ergeben.

Mit der Einführung von Buchstabe c, der auf die jeweiligen Tatbestände des § 46 Absatz 2 EStG verweist, gelten diese Pflichtveranlagungstatbestände auch für beschränkt Steuerpflichtige. Es wird damit sichergestellt, dass auch in diesen Fällen die zutreffende Einkommensteuer im Wege der Veranlagung ermittelt wird und sie insofern mit unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern gleichbehandelt werden.

**Zu Buchstabe b**§ 50 Absatz 2 Satz 6

Redaktionelle Folgeänderung mit der Anpassung des Verweises auf den durch dieses Änderungsgesetz geänderten § 39 Absatz 3 EStG.

**Zu Nummer 23**§ 51 Absatz 4 Nummer 1

Redaktionelle Folgeänderung mit der Anpassung des Verweises auf den durch dieses Änderungsgesetz geänderten § 39 Absatz 3 EStG.

**Zu Nummer 24****Zu Buchstabe a**§ 52 Absatz 4 Satz 7

Die Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads durch den Arbeitgeber nach § 3 Nummer 37 EStG, die bisher bis zum Jahr 2021 befristet ist, wird bis zum Ablauf des Jahres 2030 verlängert.



**Zu Buchstabe b**§ 52 Absatz 6 Satz 12 – neu –

Die Neuregelung des § 4 Absatz 10 EStG soll erstmalig auf Übernachtungssachverhalte im Sinne der Regelung angewandt werden, die nach dem 31. Dezember 2019 verwirklicht werden.

**Zu Buchstabe c**§ 52 Absatz 12 Satz 2

Die Nichtberücksichtigung einer Entnahme für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrades wird bis zum 31. Dezember 2030 verlängert (Folgeänderung aus der Verlängerung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 37 EStG).

**Zu Buchstabe d**§ 52 Absatz 15b – neu –

Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge nach dem neuen § 7c EStG wird durch § 52 Absatz 15b EStG zeitlich begrenzt auf Anschaffungsvorgängen nach dem 31. Dezember 2019 und vor dem 1. Januar 2031.

**Zu Buchstabe e**§ 52 Absatz 18a – neu –

Nach dem neuen § 52 Absatz 18a EStG ist die Änderung des § 10b Absatz 1 Satz 8 erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden.

**Zu Buchstabe f**§ 52 Absatz 25a – neu –

§ 17 Absatz 2a EStG ist grundsätzlich auf Veräußerungen oder der der Veräußerung gleichgestellten Fälle ab dem Tag des Kabinettschlusses anzuwenden. Damit ist sichergestellt, dass die gesetzliche Definition der Anschaffungskosten im Sinne von § 17 Absatz 2 EStG ab dem frühesten möglichen Zeitpunkt Anwendung findet. Auf Antrag des Steuerpflichtigen kann § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 EStG (nicht jedoch § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG) auch für Veräußerungen vor dem Stichtag Anwendung finden. Damit wird sichergestellt, dass der Steuerpflichtige Darlehensverluste weiterhin unbeschränkt nach § 17 EStG gewinnmindernd berücksichtigen kann und diese bei Beteiligung von unter 10 % nicht im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen in einem gesonderten Verlustverrechnungskreis eingesperrt werden.

Auch wenn § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG lediglich deklaratorischen Charakter hat, wird aus rechtsstaatlichen Erwägungen gleichwohl eine Anwendung erst ab dem Tag des Kabinettschlusses angeordnet.

**Zu Buchstabe g**§ 52 Absatz 28 Satz 23 – neu –

Der neue Absatz 28 Satz 23 bestimmt, dass die Ergänzung des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG erstmals auf Termingeschäfte Anwendung findet, die nach dem 31. Dezember 2020 abgeschlossen werden.

**Zu Buchstabe h**§ 52 Absatz 42 Satz 2 – neu –

Der neue Absatz 42 Satz 2 bestimmt, dass die Ergänzung des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c EStG erstmals auf Kapitalerträge Anwendung findet, die nach dem 31. Dezember 2020 zufließen.

**Zu Buchstabe i**§ 52 Absatz 44 Satz 1 – neu –

Der neue Absatz 44 Satz 1 bestimmt, dass die Ergänzung des § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c EStG erstmals auf Kapitalerträge Anwendung findet, die nach dem 31. Dezember 2019 zufließen.

**Zu Buchstabe j**§ 52 Absatz 49a Satz 2 – neu –

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 62 Absatz 2 EStG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 62 Absatz 2 EStG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 62 Absatz 2 EStG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 62 Absatz 2 Nummer 4 EStG ist dementsprechend für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

**Zu Buchstabe k**§ 52 Absatz 4 Satz 14 und Absatz 37c

Die Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung nach § 3 Nummer 46 EStG und die Pauschalversteuerung für geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 EStG werden bis zum Ablauf des Jahres 2030 verlängert. Sie sind damit künftig letztmals anzuwenden auf Vorteile, die in einem vor dem 1. Januar 2031 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge vor dem 1. Januar 2031 zugewendet werden (bislang 1. Januar 2021).

**Zu Nummer 25**§ 52b – aufgehoben –

Das Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ist zum 1. Januar 2013 eingeführt worden. Damit sind die letztmals für das Kalenderjahr 2010 ausgestellten Lohnsteuerkarten aus Papier ersetzt worden. Die für diesen Übergangszeitraum erforderlichen Sonderregelungen des § 52b EStG werden nicht mehr benötigt und können folglich aufgehoben werden.

**Zu Nummer 26**§ 62 Absatz 2 Nummer 4 – neu –

§ 62 Absatz 2 EStG wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

Die Vorschrift des § 62 Absatz 2 EStG enthält als so genannte „Ausländerklausel“ zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Kindergeld erfüllen müssen. Der Regelungsinhalt befindet sich weitgehend gleichlautend auch in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes.

Die in § 62 Absatz 2 EStG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Die genannten Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, des Bundeskindergeldgesetzes, des Unterhaltsvorschussgesetzes und des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes setzen insoweit ausschließlich das Aufenthaltsgesetz um. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert.

Durch die neue Nummer 4 in § 62 Absatz 2 EStG erhalten Personen, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde, nun ebenfalls einen Kindergeldanspruch. Denn eine Beschäftigungsduldung, die für die Dauer von zweieinhalb Jahren erteilt wird, wird nur gewährt, wenn der Drittstaatsangehörige bereits seit mindestens 18 Monaten eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung mit einer regelmäßigen Arbeitszeit von mindestens 35 Stunden pro Woche (20 Wochenstunden bei Alleinerziehenden) ausgeübt hat und dadurch seinen Lebensunterhalt innerhalb der letzten zwölf Monate gesichert hat sowie aktuell weiter sichert. Die Beschäftigungsduldung führt perspektivisch zu einer Aufenthaltserlaubnis gemäß § 19d oder § 25b des Aufenthaltsgesetzes und ist damit geeignet, auf Fachkräftegewinnung hinzuwirken.

### **Zu Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 52 Absatz 49a Satz 2 und 3 – neu –

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderungen des § 62 Absatz 2 EStG anzuwenden sind. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 2 Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 62 Absatz 2 Nummer 5 EStG ist für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen, weil es an eine Änderung des Aufenthaltsgesetzes anknüpft, die seit dem Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020 gilt.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 62 Absatz 2

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 62 Absatz 2 EStG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 62 Absatz 2 EStG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Anpassung der Ausländerklausel an die geänderten Bezugspunkte erforderlich.

Eine Änderung der für nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer geltenden Vorschriften ist ferner zur Umsetzung des Artikels 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU (Anspruch für bestimmte Berufsgruppen) erforderlich.

Bei der Anpassung der Vorschrift soll die Zielrichtung beibehalten werden, einen Leistungsanspruch für Familien vorzusehen, die sich aller Voraussicht nach dauerhaft in Deutschland aufhalten. Daneben soll aber ein Anspruch bestehen, wenn es zur Gewinnung von Arbeitskräften in betroffenen Bereichen sinnvoll erscheint und der Aufenthalt nicht nur kurzfristig ist. So soll die Fachkräftegewinnung erleichtert und ein Anreiz zur Aufnahme einer Erwerbstätigkeit gesetzt werden.

Ein Anspruch für solche Drittstaatsangehörige besteht deshalb z. B., wenn sie eine Berufsausbildung absolvieren oder Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen durchlaufen und erwerbstätig sind. Gleiches gilt für Personen, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde. Gleichzeitig soll eine unangemessene Leistungsanspruchnahme verhindert werden. Deshalb ist ein Leistungsausschluss für kurzfristig befristete Aufenthalte zu regeln.

Ein Anspruch wird für solche Drittstaatsangehörige geregelt, die mindestens über eine Arbeits- und Aufenthaltserlaubnis verfügen oder aus Gründen der Fachkräftegewinnung begünstigt sein sollen, wenn sie z. B. eine Berufsausbildung absolvieren oder Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen durchlaufen und erwerbstätig sind. Gleiches soll auch für Personen gelten, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde. Personen, die auf Arbeits- oder Ausbildungsplatzsuche sind, oder eine Aufenthaltserlaubnis für einen Zeitraum von weniger als sechs Monaten besitzen, sollen wegen der geringen Dauer ihres Aufenthalts grundsätzlich nicht begünstigt werden.

##### *Nummer 1*

Neben der Niederlassungserlaubnis berechtigt nunmehr auch die Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU zum Kindergeldbezug. Die Aufnahme dieses Aufenthaltstitels dient der Klarstellung, da es sich bei der Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU formal nicht um eine Niederlassungs- oder Aufenthaltserlaubnis handelt. Die Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU ist ein unbefristeter Aufenthaltstitel, der zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt. Sie

ist nach § 9a des Aufenthaltsgesetzes der Niederlassungserlaubnis gleichgestellt, soweit es um die Inanspruchnahme von Familienleistungen geht.

#### *Nummer 2*

Neben der Aufenthaltserlaubnis werden nunmehr auch die Blaue Karte EU, die ICT-Karte und die Mobiler-ICT-Karte als Aufenthaltstitel genannt, deren Besitz ebenfalls grundsätzlich zum Kindergeldbezug berechtigt. Die Klarstellung ist erforderlich, da es sich bei den hinzugefügten Aufenthaltstiteln nicht um Aufenthaltserlaubnisse handelt.

Grundsätzlich haben wie bisher Personen, die eine Aufenthaltserlaubnis oder einen gleichgestellten Aufenthaltstitel besitzen, der für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt oder diese erlaubt, nach Absatz 2 Nummer 2 einen Kindergeldanspruch. Ausnahmen von diesem Grundsatz werden ebenfalls wie bisher in den Buchstaben a bis c geregelt.

Mit der Maßnahme wird Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU umgesetzt. Danach haben nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer, die über eine kombinierte Aufenthalts- und Arbeitserlaubnis verfügen, einen Anspruch auf Gleichbehandlung bezüglich der Familienleistungen. Unionsrechtlich ist der Ausschluss von einem solchen Anspruch nach Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe b der Richtlinie 2011/98/EU lediglich zulässig für Personen, denen die Erlaubnis erteilt wurde, für einen Zeitraum von höchstens sechs Monaten im Hoheitsgebiet des betroffenen Mitgliedstaates zu arbeiten (vgl. auch EuGH-Urteil vom 21. Juni 2017 – Rs. C 449/16 – Martinez Silva). Sind die Voraussetzungen aber erfüllt, entsteht der Anspruch bereits mit Beginn der Beschäftigung und nicht erst nach einer bestimmten Aufenthaltsdauer.

Bei Inhabern einer Mobiler-ICT-Karte als Aufenthaltstitel und einer Aufenthaltserlaubnis für mobile Forscher nach § 18f des Aufenthaltsgesetzes ist ein doppelter Leistungsanspruch in dem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union und im Inland dadurch ausgeschlossen, dass nach § 65 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG bei Beziehen einer dem Kindergeld vergleichbaren Leistung im Ausland kein inländisches Kindergeld gezahlt wird.

Der bisher verwendete Begriff „berechtigt“ wird durch den Begriff „erlaubt“ entsprechend § 32 Absatz 1 Satz 1 der Beschäftigungsverordnung ergänzt. Eine inhaltliche Änderung soll damit nicht bewirkt werden.

#### *Buchstabe a*

Die Vorschrift regelt, dass Personen, die die genannten Aufenthaltstitel besitzen, ausnahmsweise keinen Anspruch auf Kindergeld haben. Die vorgesehenen Änderungen bilden außerdem die mit dem Fachkräfteeinwanderungsgesetz verbundene geänderte Sortierung der Aufenthaltstitel ab. Bei den genannten Aufenthaltstiteln ist davon auszugehen, dass sich die Inhaber in der Regel nicht dauerhaft in Deutschland aufhalten und deshalb ein Kindergeldanspruch nicht angezeigt ist. Generell nicht begünstigte Aufenthaltstitel sind demnach Aufenthaltserlaubnisse, die zu Ausbildungszwecken nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes (für ein studienbezogenes Praktikum nach der Richtlinie (EU) 2016/801), zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes oder zur Arbeitsplatzsuche nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes erteilt werden.

Ebenfalls nicht begünstigt sind Aufenthaltstitel nach § 16f des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an Sprachkursen und Schulbesuch sowie nach § 17 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Suche nach einem Studien- oder Ausbildungsplatz. Da diese Aufenthaltstitel nicht zur Erwerbstätigkeit berechtigen, fallen sie nicht in den Katalog der begünstigten Aufenthaltsberechtigungen und müssen deshalb in der Vorschrift nicht ausdrücklich genannt werden.

Der Ausschluss vom Kindergeldanspruch für Au-Pair- und Saisonbeschäftigte entspricht der Ausnahme vom Geltungsbereich in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU. Hierbei handelt es sich regelmäßig um kurzfristige Aufenthalte.

#### *Buchstabe b*

Die Regelung sieht einen Ausschluss vom Kindergeldbezug für Personen vor, denen eine Aufenthaltsberechtigung nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck des Vollzeitstudiums an einer staatlichen Hochschule, an einer staatlich anerkannten Hochschule oder an einer vergleichbaren Ausbildungseinrichtung, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Anerkennung seiner im Ausland erworbenen Berufsqualifikation für die Durchführung einer Anpassungs- oder Ausgleichsmaßnahme oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt wurde. Zusätzliche Voraussetzung für den Ausschluss ist, dass die Person weder

erwerbstätig ist noch Elternzeit oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch (SGB III) in Anspruch nimmt. Der bisher unabhängig von der Ausübung einer Erwerbstätigkeit geltende Ausschluss vom Kindergeldbezug wird zum Zweck der Fachkräftegewinnung aufgegeben.

#### *Buchstabe c*

Die Vorschrift regelt wie bisher, dass Personen, die aus völkerrechtlichen oder humanitären Gründen eine Aufenthaltserlaubnis nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in ihrem Heimatland oder nach § 23a (in einem Härtefall), § 24 (vorübergehender Schutz), § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes aufgrund von Abschiebungshindernissen, dringenden persönlichen oder humanitären Gründen, Verlängerung der Aufenthaltserlaubnis wegen außergewöhnlicher Härte, bei Opfern einer Straftat oder aufgrund einer aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen unmöglichen Ausreise besitzen, grundsätzlich keinen Anspruch auf Kindergeld haben.

#### *Nummer 3*

Nach der bisher in Absatz 2 Nummer 3 enthaltenen Regelung haben Drittstaatsangehörige, die eine in Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzen, frühestens nach drei Jahren Aufenthaltsdauer und bei Erwerbstätigkeit oder Inanspruchnahme von Elternzeit oder laufenden Geldleistungen nach dem SGB III einen Anspruch auf Kindergeld. Für diese Personengruppe wird der Zugang zu Leistungen neu geregelt und die Mindestaufenthaltsdauer von bisher drei Jahren gestrichen. Die Begünstigung dieser Personengruppe setzt an der Erwerbstätigkeit an. Dabei wird davon ausgegangen, dass mit der Erwerbstätigkeit ein Beitrag gegen den in bestimmten Bereichen vorkommenden Arbeitskräftemangel geleistet wird. In der Regel folgen aus der Erwerbstätigkeit zudem Beiträge zu Sozialversicherung und Steuern, so dass eine Wartezeit als zusätzliche Anspruchsvoraussetzung nicht angezeigt ist.

#### *Nummer 4 – neu –*

Ausnahmsweise erhalten Drittstaatsangehörige, die eine in Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzen, aus verfassungsrechtlichen Gründen (BVerfG vom 10. Juli 2012, BVerfGE 132, 72ff.) einen Anspruch auf Kindergeld, wenn sie sich 15 Monate erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhalten. Die Mindestaufenthaltsdauer von 15 Monaten entspricht den Regelungen für Drittstaatsangehörige in § 8 Absatz 2 Nummer 2 und Absatz 2a des Bundesausbildungsförderungsgesetzes und in § 52 Absatz 2 Satz 2 SGB III, die für die Förderberechtigung ebenfalls eine Voraufenthaltszeit von 15 Monaten vorsehen. In diesem Zeitraum besteht noch keine Perspektive auf einen Daueraufenthalt, sondern es wird von einem nur vorläufigen Aufenthalt im Bundesgebiet ausgegangen. Der Aufenthalt der betroffenen Drittstaatsangehörigen ist in vielen Fällen jedoch nicht nur vorübergehender Natur, so dass für diese Personengruppe von einem längeren oder einem dauerhaften vollständigen Ausschluss abgesehen wird. Damit werden unterschiedliche Regelungen in den familienpolitischen Leistungsgesetzen weitestgehend vermieden.

#### *Nummer 5 – neu –*

Personen, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde, erhalten ebenfalls einen Kindergeldanspruch. Denn eine Beschäftigungsduldung wird nur unter engen Voraussetzungen gewährt. Der Drittstaatsangehörige muss bereits seit mindestens 18 Monaten eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung mit einer regelmäßigen Arbeitszeit von mindestens 35 Stunden pro Woche (20 Wochenstunden bei Alleinerziehenden) ausgeübt und dadurch seinen Lebensunterhalt innerhalb der letzten zwölf Monate gesichert haben sowie aktuell weiter sichern. Die Beschäftigungsduldung führt perspektivisch zu einer Aufenthaltserlaubnis gemäß § 19d oder § 25b des Aufenthaltsgesetzes und ist damit geeignet, auf eine erleichterte Fachkräftegewinnung hinzuwirken.

#### **Zu Artikel 4 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

Der jetzige Gesetzentwurf einer Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in der hier vorliegenden Form wurde mit der Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung der Europäischen Kommission abgestimmt. Auf Grundlage dieser Änderungen sehen die Kommissionsdienststellen keine Bedenken gegen die Maßnahme und beabsichtigen, dem Kommissionskollegium vorzuschlagen, einen entsprechenden (Genehmigungs-)Beschluss zu fassen, sobald die vorliegenden Gesetzesänderungen vorgenommen sind.

**Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird an die Überschrift der neu eingefügten Vorschrift § 32c EStG angepasst.

**Zu Nummer 2**§ 2 Absatz 6 Satz 1

In § 2 Absatz 6 Satz 1 EStG ist die Regelung des § 32c EStG zu ergänzen, um klarzustellen, wie die Tarifiermäßigung in die Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer einzubeziehen ist.

Gleichzeitig wird die letzte Änderung des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes, auf die in der Vorschrift Bezug genommen wird, aktualisiert.

**Zu Nummer 3**§ 32c – neu –

Die Gewinnverteilung für die Land- und Forstwirtschaft soll eine ausgeglichene tarifliche Besteuerung aufeinanderfolgender guter und schlechter Wirtschaftsjahre gewährleisten. Hierzu wird das Besteuerungsverfahren umgestellt und eine Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eingeführt.

Aus verfassungsrechtlichen Gründen muss die Gewährung von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängig gemacht werden. Deshalb und da die Kommissionsdienststellen die Maßnahme in der vorliegenden Fassung als genehmigungsfähige Beihilfe einstufen, kann auf die Möglichkeit einer Erhöhung der tariflichen Einkommenssteuer verzichtet werden. Es handelt sich folglich um eine reine Tarifiermäßigungsvorschrift.

*Absatz 1*

Die Regelung übernimmt den Rechtsgedanken einer durchschnittlichen Besteuerung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und setzt den Zeitraum infolge der natur- und damit sektoralbedingten Gewinnschwankungen auf drei Jahre fest (Betrachtungszeitraum mit Blockbildung). Damit soll gewährleistet werden, dass die bereits in den letzten Jahren zunehmenden Preisschwankungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Volatilität der Märkte) in Verbindung mit den spürbaren Folgen des globalen Klimawandels und die daraus resultierenden wirtschaftlichen Entwicklungen im Steuerrecht zeitgemäß berücksichtigt werden.

Damit wird gewährleistet, dass die Bildung von Investitionsabzugsbeträgen oder die Gewährung von Sonderabschreibungen sowie andere steuerrechtliche Maßnahmen den Gewinn vollständig im jeweiligen Gewinnermittlungszeitraum mindern (Gewinnglättung). Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden vollständig der Besteuerung unterworfen. Unter Berücksichtigung der daraus resultierenden progressiven steuerrechtlichen Belastung werden die Gewinnschwankungen auf Antrag des Steuerpflichtigen nachträglich durch eine individuelle Tarifiermäßigung korrigiert. Diese Vorgehensweise gewährleistet, dass die Standortverhältnisse einschließlich der klimatischen Veränderungen sachgerecht berücksichtigt werden.

Die Tarifiermäßigung wird nur gewährt, wenn die Voraussetzungen des Absatzes 5 erfüllt sind.

Voraussetzung für die individuell ausgestaltete Tarifiermäßigung ist, dass innerhalb eines Betrachtungszeitraums von drei Jahren die auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft entfallende tarifliche Einkommensteuer höher ist als die nach Absatz 2 ermittelte fiktive tarifliche Einkommensteuer auf diese Einkünfte. Liegt diese Voraussetzung im Betrachtungszeitraum vor, wird im Rahmen der Steuerfestsetzung für den letzten Veranlagungszeitraum die tarifliche Einkommensteuer relationsgerecht gemindert (Tarifiermäßigung). Durch die Kombination eines Betrachtungszeitraums von drei Jahren mit einer anschließend zu gewährenden Tarifiermäßigung werden die Steueransprüche des Staates gesichert.

Die Regelung des Satzes 3 steht in Zusammenhang mit der Streichung des § 32c Absatz 5 EStG in der Fassung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 2016, BGBl. I S. 3045 (MilchSonMaßGEG). Nach der bisherigen Tarifglättungsregelung umfasste ein Betrachtungszeitraum in der Regel drei Veranlagungszeiträume. Soweit jedoch in einem Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt

würden (z. B. bei Betriebsaufgabe), hätte sich nach der bisherigen Regelung der Betrachtungszeitraum entsprechend verkürzt. Darüber hinaus war es nach der bisherigen Regelung möglich, dass sich der Betrachtungszeitraum verschiebt und die Glättung damit in einem anderen Veranlagungszeitraum als 2016, 2019 oder 2022 vorzunehmen wäre. Aus Vereinfachungsgründen und zur besseren Administrierbarkeit wird die Tarifiermäßigung durch die Streichung der bisherigen §§ 32c Absatz 5 und 52 Absatz 3a Satz 5 bis 7 EStG in der Fassung des MilchSonMaßGEG in Fällen, in denen nur in zwei Veranlagungszeiträumen eines Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden, gewährt, wobei die Einkünfte über alle drei Veranlagungszeiträume des Betrachtungszeitraums geglättet werden. Dies gilt unabhängig davon, ob im ersten, zweiten oder dritten Veranlagungszeitraum keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden. Der neue Satz 3 regelt, dass keine Tarifiermäßigung gewährt wird, wenn nur in einem der drei Veranlagungszeiträume eines Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden. In einem solchen Fall bedarf es keiner Glättung über mehrere Veranlagungszeiträume, da der Steuerpflichtige genauso besteuert wird, wie wenn er in drei Veranlagungszeiträumen Einkünfte in dieser Höhe erzielen würde. Es gibt in diesem Fall keine schwankenden Gewinne.

#### *Absatz 2*

Die Vorschrift bestimmt die Ermittlung des Vergleichsmaßstabs für eine nach Absatz 1 zu gewährende Tarifiermäßigung. Für jeden der drei Veranlagungszeiträume innerhalb des Betrachtungszeitraums ist die tarifliche Einkommensteuer gesondert zu ermitteln, die sich unter Berücksichtigung eines gleichbleibenden Durchschnittsgewinns ergäbe. Hierzu sind die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Betrachtungszeitraums zu summieren und gleichmäßig auf die drei Veranlagungszeiträume zu verteilen. Die Summe der für jeden Veranlagungszeitraum tariflich ermittelten Einkommensteuer bildet als fiktiv ermittelte Einkommensteuer den Vergleichsmaßstab für die Tarifiermäßigung im Rahmen der Steuerfestsetzung. Ist die fiktiv ermittelte Einkommensteuer innerhalb des Betrachtungszeitraums von drei Jahren niedriger als die reguläre Besteuerung wird der bisherige Nachteil durch eine Tarifiermäßigung ausgeglichen.

#### *Absatz 3*

Die Regelung bestimmt, wie die tarifliche und die fiktive tarifliche Einkommensteuer auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und die anderen Einkünfte aufzuteilen sind.

Satz 3 stellt klar, dass im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten ein horizontaler Verlustausgleich der Einkünfte einer Einkunftsart beider Ehegatten erfolgt. Dies bedeutet, dass zunächst die Einkünfte jeder Einkunftsart beider Ehegatten saldiert und im Anschluss die insgesamt positiven Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zur Summe der insgesamt positiven Einkünfte ins Verhältnis gesetzt werden.

#### *Absatz 4*

Die Regelung übernimmt den in § 4a Absatz 2 Nummer 1 Satz 2 EStG verankerten Grundsatz, dass Veräußerungsgewinne im Sinne des § 14 EStG in Verbindung mit § 34 Absatz 1 oder Absatz 3 EStG nicht der zeitanteiligen Gewinnverteilung unterliegen. Folgerichtig ordnet Absatz 4 an, dass sämtliche außerordentlichen Einkünfte nach § 34 Absatz 2 EStG sowie weitere steuermindernde Tatbestände (§§ 34a, 34b EStG) bei der Gewinnermittlung außer Betracht bleiben, da auch diese bereits einer eigenständigen Tarifbegünstigung unterliegen.

#### *Absatz 5*

Absatz 5 EStG regelt zusätzliche Zulässigkeitsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung, auf die in § 32c Absatz 1 Satz 1 – neu – EStG ausdrücklich verwiesen wird. Ziel ist einerseits die Reduzierung der Doppelberücksichtigung von Verlusten (Satz 1 Nummer 1 und 2), andererseits die Umsetzung der Vorgaben der Kommissionsdienststellen im Notifizierungsverfahren (Satz 1 Nummer 3 bis 6 und Sätze 2 und 3).

- Satz 1 Nummer 1: Die Tarifiermäßigung wird zur Vermeidung einer Doppelberücksichtigung für die Fälle des Verlustrücktrags nach § 10d Absatz 1 EStG über den Betrachtungszeitraum hinaus ausgeschlossen. Dies gilt aus Vertrauensschutzgründen nicht für den Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 2014 in den Veranlagungszeitraum 2013.
- Satz 1 Nummer 2: Auch beim Verlustvortrag kann es zu einer Doppelbegünstigung von negativen Einkünften kommen. Da kein Antragswahlrecht für den Verlustvortrag besteht, kann die Tarifiermäßigung in den Fällen des § 10d Absatz 2 EStG über den Betrachtungszeitraum hinaus nicht ausgeschlossen werden. Zur Reduzierung möglicher Doppelbegünstigungen wird in Nummer 2 geregelt, dass die Tarifiermäßigung nur in

den Fällen zulässig ist, in denen nach § 10d Absatz 1 Satz 5 EStG kein Antrag auf Verringerung des oder Verzicht auf den Verlustrücktrag gestellt wurde.

- Satz 1 Nummer 3 bis 6 und Sätze 2 und 3: Die Regelungen in Nummer 3 bis 6 und in den Sätzen 2 und 3 setzen Vorgaben der Kommissionsdienststellen um.

#### *Absatz 6*

Die Regelung bestimmt den Umfang einer Änderung von Steuerbescheiden und die damit einhergehenden Festsetzungsfristen.

Satz 1 regelt, dass im Falle einer Änderung der für die Tarifiermäßigung maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen in einem Einkommensteuerbescheid des Betrachtungszeitraums folgerichtig auch derjenige Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern ist, mit dem die Tarifiermäßigung gewährt wurde.

Satz 2 regelt, dass für die Steuerfestsetzung des letzten Veranlagungszeitraums des Betrachtungszeitraums keine Festsetzungsverjährung eintritt, bevor nicht die Festsetzungsverjährung der Steuerfestsetzung des Veranlagungszeitraums eintritt, in dem sich die Besteuerungsgrundlagen geändert haben. Damit wird sichergestellt, dass die Tarifiermäßigung folgerichtig an geänderte Besteuerungsgrundlagen im Betrachtungszeitraum angepasst werden kann.

Satz 3 stellt sicher, dass in den Fällen des § 36 Absatz 2 Nummer 3 EStG auch die Anrechnungsverfügung entsprechend geändert werden kann.

#### *Absatz 7*

Absatz 7 setzt Vorgaben der Kommissionsdienststellen um.

### **Zu Nummer 4**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 36 Absatz 2 Nummer 2

Die Nummer 2 wird wegen der Anfügung der neuen Nummer 3 redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 36 Absatz 2 Nummer 3 – neu –

Durch die Regelung wird sichergestellt, dass es im letzten Veranlagungszeitraum eines Betrachtungszeitraums nicht dadurch zu willkürlichen Ergebnissen kommen kann, dass die Auswirkung der Tarifiermäßigung davon abhängt, ob in diesem letzten Veranlagungszeitraum eine Einkommensteuer, die größer als 0 Euro ist, festgesetzt wird. Dies wird dadurch erreicht, dass für die Fälle, in denen der Unterschiedsbetrag nach § 32c Absatz 1 Satz 2 – neu – EStG höher ist als die tarifliche Einkommensteuer, der überschießende Betrag im Wege der Anrechnung zum Abzug gebracht und gemäß § 36 Absatz 4 Satz 2 EStG erstattet wird.

### **Zu Nummer 5**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 52 Absatz 33a – neu –

Die Vorschrift bestimmt den zeitlichen Anwendungsbereich des neu eingefügten § 32c EStG, der erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden ist. Zugleich bestimmt die Vorschrift die erstmalige Anwendung des § 32c für den Betrachtungszeitraum 2014 bis 2016. Aus der Anwendungsregelung folgt, dass fortan ein feststehender Turnus von drei Jahren anzuwenden ist und folgerichtig die nächsten Betrachtungszeiträume die Veranlagungszeiträume 2017 bis 2019 und 2020 bis 2022 umfassen. Die Tarifiermäßigung ist auf neun Jahre befristet und wird letztmalig im Veranlagungszeitraum 2022 gewährt.

Durch die Streichung der bisherigen Sätze 5 bis 7 in § 52 Absatz 33a EStG in der Fassung des MilchSonMaßGEG und die Aufgabe der Betriebsbezogenheit wird die Tarifiermäßigung zur besseren Administrierbarkeit ausschließlich in den Veranlagungszeiträumen 2016, 2019 und 2022 gewährt.



**Zu Buchstabe b**§ 52 Absatz 33b – neu –

Wegen der Einfügung des neuen § 52 Absatz 33a EStG wird der bisherige § 52 Absatz 33a der neue Absatz 33b.

**Zu Buchstabe c**§ 52 Absatz 35a – neu –

Die Vorschrift bestimmt den zeitlichen Anwendungsbereich des neu eingefügten § 36 Absatz 2 Nummer 3 EStG, der erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2016 und letztmalig im Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden ist.

**Zu Buchstabe d**§ 52 Absatz 35b – neu –

Wegen der Einfügung des neuen § 52 Absatz 35a EStG wird der bisherige § 52 Absatz 35a der neue Absatz 35b.

**Zu Artikel 5 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)****Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im Genossenschaftsgesetz (GenG) zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Nummer 2****Zu Buchstabe a**§ 5 Absatz 1 Nummer 1

Die ursprünglich bestehenden Monopolverwaltungen des Bundes sind zwischenzeitlich aufgehoben (vgl. zuletzt zum 31. Dezember 2018 die Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes vom 10. März 2017, BGBl. I S. 420). Damit bedarf es des Fortbestands der Steuerbefreiung nicht mehr.

Zudem wird die bisherige Verweisung auf das Erdölbevorratungsgesetz in Bezug auf die Steuerbefreiung des Erdölbevorratungsverbandes aktualisiert und mit einer dynamischen Verweisung versehen.

**Zu Buchstabe b**§ 5 Absatz 1 Nummer 10 Satz 1 und Nummer 14 Satz 1

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Nummer 3**§ 8b Absatz 4 Satz 8

Redaktionelle Änderung. Der bisherige in § 8b Absatz 4 Satz 8 KStG enthaltene Verweis auf das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz wird an die aktuelle Fassung dieses Gesetzes angepasst.

**Zu Nummer 4****Zu Buchstabe a**§ 8c Absatz 1 Satz 1

Aufgrund des Beschlusses des Bundesverfassungsgericht vom 29. März 2017, 2 BvL 6/11, (BGBl. I S. 1289), wurde mit dem Gesetz zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I 2018, S. 2338) die Regelung zum anteiligen Wegfall des Verlustvortrags bei Kapitalgesellschaften ersatzlos aufgehoben. Als Folge ist der der Begriff „nicht genutzte Verluste“, der im bisherigen § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG enthalten war, nicht mehr definiert. Mit der nun vorgenommenen Änderung wird die Definition wieder in die gesetzliche Regelung aufgenommen.

**Zu Buchstabe b**§ 8c Absatz 1a Satz 3 Nummer 2

Mit dem Gesetz zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I 2018, S. 2338) wurde die Suspendierung der Sanierungsklausel nach § 8c Absatz 1a KStG aufgehoben. Mit der nun vorgenommenen Änderung wird klargestellt, dass es sich bei dem Verweis in der wieder anzuwendenden Sanierungsklausel auf die erbschaft- und schenkungsteuerliche Lohnsummenregelung um einen statischen Verweis handelt. Er soll auf die Lohnsummenregelung des zum Zeitpunkt der Normierung der Sanierungsklausel geltenden § 13a Absatz 1 Satz 3 und 4 ErbStG, d. h. die Fassung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018), verweisen.

**Zu Nummer 5**§ 9 Absatz 1 Satz 8

Verfolgt eine Körperschaft Zwecke, die mit einem Katalogzweck des § 52 Absatz 2 Satz 1 AO vergleichbar und deshalb als gemeinnützig anzuerkennen sind, ist ein Abzug von Mitgliedsbeiträgen an diese Körperschaft als Sonderausgaben nach der neuen Nummer 5 ausgeschlossen, wenn auch Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die den vergleichbaren Katalogzweck verfolgen, nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können (vgl. § 9 Absatz 1 Satz 8 Nummer 1 bis 4 KStG).

Die Regelung beseitigt eine unbeabsichtigte, planwidrige Regelungslücke. Sie bezweckt eine Gleichbehandlung von Körperschaften, die einen gemeinnützigen Zweck im Sinne der Nummern 1 bis 4 verfolgen und Körperschaften, deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 AO für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.

Die Änderung entspricht der inhaltsgleichen Änderung des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG.

**Zu Nummer 6****Zu Buchstabe a**§ 10 Nummer 3

Die Änderung in § 4 Absatz 5 Nummer 8 EStG hat zur Folge, dass zukünftig Aufwendungen, die mit Geldbußen, Ordnungsgeldern und Verwarnungsgeldern zusammenhängen, nicht mehr zum Abzug zugelassen werden.

Für Aufwendungen, die mit Geldstrafen in Zusammenhang stehen, muss ein entsprechendes Abzugsverbot gelten. Eine steuerliche Begünstigung von Aufwendungen, die mit einer strafrechtlichen Sanktion zusammenhängen, gegenüber Aufwendungen, die mit einer wegen einer geringfügigeren Rechtsverletzung verhängten Geldbuße zusammenhängen, wäre nicht sachgerecht.

Dem wird durch die Ergänzung des § 10 Nummer 3 KStG Rechnung getragen. Die Verschärfung der Regelung entspricht der bisherigen Intention des Gesetzgebers, Folgen sanktionsbewehrten Verhaltens steuerlich nicht zu begünstigen.

**Zu Buchstabe b**§ 10 Nummer 4

Gemäß § 10 Nummer 4 KStG sind von Körperschaften gezahlte Vergütungen jeder Art an Mitglieder des Aufsichtsrats, Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen nur hälftig abziehbar. Die in § 10 Nummer 4 KStG genannten Aufsichtsorgane stellen insoweit nur eine beispielhafte Aufzählung dar.

Der Grubenvorstand ist ein zur Vertretung berechtigtes Organ der nach Landesrecht gegründeten bergrechtlichen Gewerkschaften. Nach § 163 Absatz 1 Satz 1 BBergG wurden alle bergrechtlichen Gewerkschaften kraft Gesetzes zum 1. Januar 1986 aufgelöst, wenn sie nicht vorher umgewandelt, verschmolzen oder in sonstiger Weise aufgelöst wurden. Für Gewerkschaften, die am 1. Juli 1985 als Unternehmer im Sinne des § 4 Absatz 5 BBergG tätig waren sind, galt an Stelle des 1. Januar 1986 der 1. Januar 1994 (§ 163 Absatz 4 BBergG).

Seit dem 1. Januar 1994 sind alle bergrechtlichen Gewerkschaften aufgelöst. Die Regelung für den Grubenvorstand in § 10 Nummer 4 KStG ist daher gegenstandslos; sie wird aufgehoben.

#### **Zu Nummer 7**

##### § 13 Absatz 4 Satz 1

Die Änderung ist rein redaktionell. Auf den Zeitpunkt des Beginns der Steuerbefreiung haben Körperschaften eine Schlussbilanz aufzustellen. Dabei sind die Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Beginnt die Steuerbefreiung allerdings wegen § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG (Körperschaft mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken), sind die Wirtschaftsgüter nach § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG mit dem Buchwert anzusetzen (Buchwertprivileg). In seiner geltenden Fassung verweist § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG wegen der steuerbegünstigten Zwecke auf § 9 Absatz 1 Nummer 2 KStG. Diese Norm enthielt früher einen eigenständigen Katalog steuerbegünstigter Zwecke. Zwischenzeitlich verweist diese Norm nur noch auf die allgemeinen steuerbegünstigten Zwecke der Abgabenordnung. Folglich bedarf es in § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG auch nur noch eines Verweises auf die §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung.

#### **Zu Nummer 8**

##### § 22 Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 Nummer 2

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

#### **Zu Nummer 9**

##### **Zu Buchstabe a**

##### § 24 Satz 2 Nummer 2

§ 24 Satz 2 Nummer 2 KStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 3 redaktionell angepasst.

##### **Zu Buchstabe b**

##### § 24 Satz 2 Nummer 3 – neu –

Gemäß § 24 Satz 1 KStG wird bestimmten steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen ein Freibetrag in Höhe von 5 000 Euro bei der Ermittlung des Einkommens gewährt. Satz 2 Nummer 1 schließt Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 oder 2 EStG gehören, von dieser Begünstigung aus.

Der Freibetrag trägt bei steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihrer Rechtsform nach weder Gewinnausschüttungen noch ähnliche Leistungen vornehmen, die bei den Empfängern zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen, und die nur geringe Einkommen erzielen, dazu bei, Härten bei der Besteuerung zu vermeiden und eine Vereinfachung im Besteuerungsverfahren zu erreichen.

Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2017 wurden Erträge aus Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds den Einnahmen aus Kapitalvermögen im Sinne von § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG zugeordnet. Seit der zum 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Reform des Investmentsteuerrechts werden Erträge aus Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds unter die mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2018 neu eingefügten Tatbestände des § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder Nummer 3a EStG subsumiert. Dies führt dazu, dass der Ausschlussbestand des § 24 Satz 2 Nummer 1 KStG ab dem Veranlagungszeitraum 2018 nun nicht mehr für Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds gilt, obwohl diese bis dahin ausdrücklich von der Begünstigung ausgeschlossen waren.

Um die ursprüngliche Rechtslage wiederherzustellen, bedarf es der Ergänzung des § 24 Satz 2 KStG dahingehend, dass in- und ausländische Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds, deren Erträge auf der Ebene ihrer Anleger Einnahmen nach § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder Nummer 3a EStG darstellen, aus der Steuerbegünstigung ausgenommen sind. Die Neuregelung betrifft der Körperschaftsteuerpflicht unterliegende (in- und ausländische) Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds, deren Einkünfte im Rahmen des Veranlagungsverfahrens versteuert und nicht abgeltend besteuert werden.

**Zu Nummer 10**§ 25 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Nummer 11****Zu Buchstabe a**§ 34 Absatz 1

Durch die Änderung von § 34 Absatz 1 KStG wird der allgemeine Anwendungszeitpunkt des Körperschaftsteuergesetzes auf den Veranlagungszeitraum 2020 fortgeschrieben.

**Zu Buchstabe b und Buchstabe i**§ 34 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 14 Satz 1 Nummer 2

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Buchstabe c**§ 34 Absatz 2a – neu –

Die Änderung des § 5 Absatz 1 Nummer 1 KStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden (Folge der Aufhebung der Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes zum 31. Dezember 2018).

**Zu Buchstabe d**§ 34 Absatz 5 Satz 2 – neu –

§ 8b Absatz 4 Satz 8 KStG wird geändert, weil auf eine in 2018 in Kraft getretene geänderte Fassung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz zu verweisen ist. Die Anwendungsregelung zur Änderung des § 8b Absatz 4 Satz 8 KStG stellt sicher, dass die Norm einschließlich des aktuellen Verweises durchgängig ab dem Veranlagungszeitraum 2018 anwendbar ist.

**Zu Buchstabe e**§ 34 Absatz 6 Satz 3

Die redaktionelle Änderung des § 8c Absatz 1a KStG erfolgt rückwirkend und ist ab dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt der Sanierungsklausel zu berücksichtigen.

**Zu Buchstabe f**§ 34 Absatz 6b – neu –

Die Änderung des § 9 Absatz 1 Satz 8 KStG ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden. Dies gilt danach für Körperschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr erstmals für das Wirtschaftsjahr 2019/2020.

§ 34 Absatz 6c – neu –

Die ergänzte Fassung des § 10 Nummer 3 KStG ist korrespondierend zum ergänzten Abzugsverbot in § 4 Absatz 5 Nummer 8 EStG auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen usw. anzuwenden.

**Zu Buchstabe g**§ 34 Absatz 6d und 6e – neu –

Die bisherigen Absätze 6b und 6c werden wegen der neu eingefügten Absätze inhaltlich unverändert die neuen Absätze 6d und 6e.

**Zu Buchstabe h**§ 34 Absatz 8b – neu –

Die Neuregelung des § 24 Satz 2 Nummer 3 KStG, nach der in- und ausländische Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds, deren Erträge auf der Ebene ihrer Anleger Einnahmen nach § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder Nummer 3a EStG darstellen, keinen Freibetrag erhalten, ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.

**Zu Artikel 6 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)****Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 3 Nummer 1

Die ursprünglich bestehenden Monopolverwaltungen des Bundes sind zwischenzeitlich aufgehoben (vgl. zuletzt zum 31. Dezember 2018 die Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes vom 10. März 2017, BGBl. I S. 420). Damit bedarf es des Fortbestands der Steuerbefreiung nicht mehr.

Zudem wird die bisherige Verweisung auf das Erdölbevorratungsgesetzes in Bezug auf die Steuerbefreiung des Erdölbevorratungsverbandes aktualisiert und mit einer dynamischen Verweisung versehen

**Zu Buchstabe b**§ 3 Nummer 8, 12, 14 und 15

Redaktionelle Anpassung indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Buchstabe c**§ 3 Nummer 13

Private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen sind nach § 3 Nummer 13 GewStG mit ihren unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen von der Gewerbesteuer befreit, wenn sie als Ersatzschule gem. Artikel 7 Absatz 4 GG staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine von juristischen Personen des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Die gewerbesteuerliche Befreiung deckte sich bisher mit § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG. Folglich sind die gewerbesteuerlichen Befreiungstatbestände nicht in § 3 Nummer 13 GewStG ausformuliert, die Norm enthält lediglich einen Verweis auf § 4 Nummer 21 UStG.

Durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) ist mit Wirkung vom 1. Januar 2015 eine neue Steuerbefreiung für Arbeitsmarktdienstleistungen nach § 4 Nummer 15b UStG eingeführt worden. Damit wurden bisher ausschließlich in den Anwendungsbereich des § 4 Nummer 21 UStG fallende Einrichtungen teilweise in den Anwendungsbereich des § 4 Nummer 15b UStG überführt. Insoweit handelt es sich bei § 4 Nummer 15b UStG um eine dem § 4 Nummer 21 UStG vorgehende Spezialregelung; § 4 Nummer 21 UStG blieb – bis zu dessen Neufassung – sprachlich bisher unverändert. Ebenso § 3 Nummer 13 GewStG.

In der Praxis hat dies gewerbesteuerlich zu Rechtsunsicherheiten dahin geführt, ob und unter welchen Voraussetzungen Schul- und Bildungseinrichtungen noch gewerbesteuerfrei sind. Zur Vermeidung dieser Rechtsunsicherheiten und zum Beibehalten der bisherigen gewerbesteuerlichen Begünstigung wird der in § 3 Nummer 13 GewStG enthaltene Verweis auf die bisherige Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 UStG daher rückwirkend ab dem 1. Januar 2015 durch eine Regelung ersetzt, die die Befreiungstatbestände eigenständig regelt. Die bisherige gewerbesteuerliche Begünstigung bleibt damit in vollem Umfang erhalten. Zur Wahrung des bisherigen gewerbesteuerlichen Befreiungsumfangs kommen die – zu § 4 Nummer 21 UStG bestehenden Verwaltungsgrundsätze (vgl. insbesondere Abschnitt 4.21.2 UStAE) – auch für Zwecke der Begünstigung nach § 3 Nummer 13 GewStG entsprechend zur Anwendung. Das Verhältnis von § 4 Nummer 15b UStG zu § 4 Nummer 21 UStG in der bisherigen und dessen neuer Fassung ist gewerbesteuerlich irrelevant.

Der gewerbsteuerliche Befreiungstatbestand wurde darüber hinaus dahingehend modifiziert, dass die bislang für die Steuerbefreiung erforderliche Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2015 nicht mehr erforderlich ist. Die Finanzbehörden prüfen das Vorliegen sämtlicher Befreiungstatbestände nunmehr in eigener Zuständigkeit.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 3 Nummer 31

§ 3 Nummer 31 GewStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 32 redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe e**

##### § 3 Nummer 32 – neu –

Nach § 2 Absatz 1 des Gesetzes zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern sind u. a. natürliche Personen und Personenunternehmen Mitglied einer Industrie- und Handelskammer, sofern sie zur Gewerbesteuer veranlagt werden. Hierbei kommt es auf die objektive Gewerbesteuerpflicht und nicht darauf an, ob das Unternehmen tatsächlich Gewerbesteuer zu zahlen hat. Nur ausdrücklich von der Gewerbesteuer befreite Unternehmen unterliegen nicht der Kammermitgliedschaft.

Kleine Solaranlagen werden typischerweise von Eigenheimbesitzern betrieben. Dabei stehen vielfach nicht die Gewinnerzielungsabsicht im Vordergrund, sondern insbesondere ökologische Überlegungen. Allerdings erfüllt auch der Betrieb einer solchen Anlage regelmäßig den Tatbestand des stehenden Gewerbebetriebs im Sinne des § 2 Absatz 1 GewStG. Dies ungeachtet des Umstands, dass diese Betriebe regelmäßig wegen des Freibetrags nach § 11 Absatz 1 Nummer 1 GewStG keine Gewerbesteuer zu zahlen haben.

Die Kammermitgliedschaft eines solchen Betriebs besteht nach vorstehenden Ausführungen aber gleichwohl. Zur Vermeidung der bürokratischen Folgen auf Ebene des Unternehmens und der Kammern, die eine solche Mitgliedschaft für diese Personengruppe hat, werden stehende Gewerbebetriebe, deren ausschließlicher Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung und Vermarktung aus einer Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt (vgl. § 48 Absatz 2 Nummer 1 EEG) ist, von der Gewerbesteuer befreit. Damit besteht für diese Unternehmen auch keine Kammermitgliedschaft.

Die Gewerbesteuerbefreiung hat allerdings zur Folge, dass diese Unternehmen eine Gewerbesteuererklärung abzugeben haben (§ 149 Absatz 1 Satz 2 AO). Hierin haben sie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nachzuweisen.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 – neu –

Der geltende § 8 Nummer 1 Buchstabe d GewStG sieht die Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, vor. Diesbezügliche Entgelte finden zu einem Fünftel Eingang in die Ermittlung der Summe der insgesamt hinzurechnungspflichtigen Beträge (§ 8 Nummer 1 GewStG).

Ergänzend hierzu sieht der neue § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG vor, dass sich der Hinzurechnungsumfang bei Verträgen, die die Anmietung von Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, die eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer haben oder deren Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt, sowie Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, halbiert. Mit dieser Änderung wird auch gewerbsteuerlich ein Anreiz zum Gebrauch schadstofffreierer oder -ärmerer Fahrzeuge gesetzt.

Wegen der Anpassung der Norm an künftige Änderungen im EMOG wird auf die entsprechende Begründung zu § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 und 4 EStG verwiesen.

**Zu Nummer 3****Zu Buchstabe a**§ 9 Nummer 2a Satz 1 und Satz 2

Redaktionelle Anpassung, indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

**Zu Buchstabe b****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 9 Nummer 5 Satz 7

Der bisher in § 9 Nummer 5 Satz 7 GewStG enthaltene Verweis wird an die aktuelle Fassung des § 9 Nummer 5 GewStG angepasst

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 9 Nummer 5 Satz 12

§ 9 Nummer 5 GewStG regelt die gewerbsteuerliche Behandlung der aus Mitteln des Gewerbebetriebs geleisteten Zuwendungen zwar grundsätzlich tatbestandlich eigenständig, jedoch in demselben Umfang wie das Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht.

Die Änderung dient der inhaltsgleichen Überführung der Änderungen des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG in das Gewerbebesteuerrecht. Auf die Begründung zur Änderung des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG wird verwiesen.

**Zu Buchstabe c**§ 9 Nummer 7

Der geltende § 9 Nummer 7 GewStG enthält die Kürzungsnorm für Gewinne aus Anteilen an ausländischen Gesellschaften. Die Norm ist zusammen mit § 9 Nummer 2a und 8 in Verbindung mit § 8 Nummer 5 GewStG Teil der Regelungen zur gewerbsteuerlichen Behandlung von Dividendenerträgen.

Der geltende § 9 Nummer 7 GewStG unterscheidet dabei zwischen Gesellschaften, die die Voraussetzungen der Mutter-Tochterrichtlinie der EU erfüllen (§ 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG) und ausländischen Kapitalgesellschaften, die Geschäftsleitung und Sitz außerhalb der EU haben (§ 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG).

Bei den in § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG genannten Gesellschaften bedarf es für die Kürzung der Gewinnanteile einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent zu Beginn des Erhebungszeitraums. Bei den in § 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG genannten Kapitalgesellschaften ist eine Beteiligung von mindestens 15 Prozent erforderlich, die ununterbrochen seit Beginn des Erhebungszeitraums bestehen muss, und die Kapitalgesellschaft muss bestimmte Aktivitätsvoraussetzungen erfüllen. Daneben darf die Kapitalgesellschaft ihrerseits Beteiligungserträge nur von bestimmten nachgelagerten Beteiligungsgesellschaften beziehen. Diese jeweiligen Voraussetzungen sind gesondert nachzuweisen.

§ 9 Nummer 7 GewStG ergänzt die Kürzungsnorm des § 9 Nummer 2a GewStG für Gewinne aus Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften. Für diese ist eine Beteiligung von mindestens 15 Prozent zu Beginn des Erhebungszeitraums erforderlich. Mit § 9 Nummer 2a GewStG soll eine gewerbsteuerliche Belastung von Gewinnen auf Ebene der ausschüttenden und der empfangenden Gesellschaft verhindert werden. Ausländische Gesellschaften unterliegen keiner Gewerbesteuer. Mit der in § 9 Nummer 7 GewStG vorgesehenen Kürzung werden allgemein Auslandsinvestitionen unterstützt (vgl. Bundestags-Drucksache VI/2883, S. 33). Dies rechtfertigt auch die im Vergleich zu § 9 Nummer 2a GewStG aktuell bestehenden einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen (Aktivitätsklausel, Beschränkung auf bestimmte Beteiligungsstrukturen und erhöhte Nachweispflichten). Die hierzu bestehenden verminderten Tatbestandsvoraussetzungen bei Beteiligungen an EU-Gesellschaften in § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG unterstützen die Schaffung eines eu-weiten Wirtschaftsraums.

Allerdings hat der EuGH mit seiner Entscheidung vom 20. September 2018 in der Rechtssache C-685/16 (EV) in diesen einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit des AEUV

gesehen. Der Umstand, dass die Auslandsgesellschaften keiner Gewerbesteuer unterliegen und damit schon in Bezug auf ihre Steuerbelastung nicht in einer mit inländischen Kapitalgesellschaften vergleichbaren Position sind, hat der EuGH nicht als Rechtfertigung für die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen und damit gerechtfertigten, d. h. im Ergebnis zulässigen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit angesehen. Die im Vergleich zu § 9 Nummer 2a GewStG einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen des § 9 Nummer 7 GewStG sind damit im Lichte der unionsrechtskonformen Anwendung nationalen Rechts bereits nach Veröffentlichung des Urteils vom 20. September 2018 nicht mehr anzuwenden (vgl. gleich lautende Ländererlasse vom 25. Januar 2019, BStBl I S. 91).

Die Änderung des § 9 Nummer 7 GewStG trägt den Vorgaben des EuGH-Urteils vom 20. September 2018 Rechnung. Die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen für ausländische Kapitalgesellschaften des bisherigen § 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG werden gestrichen. Gleichzeitig wird die bisherige Sonderregelung für EU-Gesellschaften des § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG aufgehoben. § 9 Nummer 7 GewStG unterscheidet künftig nicht mehr danach ob es sich um eine Gesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im EU-Ausland oder übrigen Ausland handelt. Ein Zwang, die Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie auch für gewerbesteuerliche Zwecke zu beachten, besteht nicht.

Die bisherigen Regelungen des § 9 Nummer 7 Satz 2 GewStG (Minderung des Kürzungsbetrags um unmittelbar mit den Gewinnanteilen im Zusammenhang stehenden Aufwand), § 9 Nummer 7 Satz 3 GewStG (Klarstellung, dass nach § 8b Absatz 5 KStG nicht abziehbare Betriebsausgaben keine Gewinnanteile sind) und § 9 Nummer 7 Satz 8 GewStG (Nichtanwendung der Kürzung auf Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds) bleiben bestehen (künftig § 9 Nummer 7 Satz 2 GewStG).

#### **Zu Nummer 4**

##### § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb

Redaktionelle Änderung. Der bisherige in der Ermächtigungsnorm des § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb GewStG enthaltene Verweis auf das Zahlungsdienststeuergesetz wird an die aktuelle Fassung dieses Gesetzes angepasst.

#### **Zu Nummer 5**

##### § 36

##### *Absatz 1 – neu –*

Die allgemeine Anwendungsregelung für das Gewerbesteuergesetz wird geändert. Das aktuelle Gewerbesteuergesetz ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2020 anzuwenden.

Diese allgemeine Anwendungsregelung gilt auch für die Regelungen des geänderten § 9 Nummer 7 GewStG. Für vorhergehende Erhebungszeiträume sind für Gewinne aus Anteilen von Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb der EU weiter die Grundsätze der gleich lautenden Ländererlasse vom 25. Januar 2019, BStBl I S. 91, anzuwenden.

##### *Absatz 2 – neu –*

##### *Satz 1*

Die Änderung des § 3 Nummer 1 GewStG ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden (Folge der Aufhebung der Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes zum 31. Dezember 2018).

##### *Satz 2*

Die Anwendungsregelung stellt im Übrigen klar, dass die Änderungen des § 3 Nummer 13 GewStG erstmals für den Erhebungszeitraum 2015 anzuwenden ist. Damit ist sichergestellt, dass trotz Einführung des § 4 Nummer 15b UStG in 2015 und des damit verbundenen teilweisen eingeschränkten umsatzsteuerlichen Anwendungsbereichs des § 4 Nummer 21 UStG, auf den § 3 Nummer 13 GewStG bisher verwies, die gewerbesteuerliche Begünstigung von Schul- und Bildungseinrichtungen durchgängig unverändert bleibt. Die Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG hat zudem keine Auswirkungen auf § 3 Nummer 13 GewStG.



### Satz 3

Schließlich ist geregelt, dass die Steuerbefreiung für stehende Gewerbebetriebe, deren Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung aus einer Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt ist (§ 3 Nummer 32 GewStG), erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden ist.

### Absatz 3 – neu –

Der verminderte Hinzurechnungsumfang des § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG bei der Anmietung von Elektrofahrzeugen und bestimmten extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen sowie Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, wird auf solche Verträge zeitlich begrenzt, die nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossen worden sind. Die Sonderregelung ist letztmals für den Erhebungszeitraum 2030 anzuwenden. Für Verträge über extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge, die vor dem 1. Januar 2025 abgeschlossen werden, ist statt der in § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG geforderten Reichweite von 80 Kilometer nur eine Reichweite von 60 Kilometer erforderlich.

Damit werden entsprechende Anreize für eine möglichst frühzeitige Nutzung entsprechender Fahrzeuge und Fahrräder gesetzt.

### Absatz 4 – neu –

Der neugefasste § 9 Nummer 5 Satz 12 GewStG ist erstmals für Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 geleistet wurden.

### Absatz 5 – neu –

§ 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb GewStG wird geändert, weil auf eine in 2018 in Kraft getretene geänderte Fassung des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes zu verweisen ist. Die Anwendungsregelung zur Änderung des § 35c GewStG stellt sicher, dass die Norm einschließlich des aktuellen Verweises durchgängig ab dem Erhebungszeitraum 2018 anwendbar ist.

## **Zu Artikel 7 (Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 19 Absatz 4 Satz 1

Redaktionelle Änderung. Die bisherigen in § 19 Absatz 4 Satz 1 GewStDV enthaltenen Verweise auf das Zahlungsdienstenaufsichtsgesetz werden an die aktuelle Fassung dieses Gesetzes angepasst.

### **Zu Nummer 2**

§ 19 Absatz 4 Satz 1 GewStDV wird geändert, weil auf eine in 2018 in Kraft getretene geänderte Fassung des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes zu verweisen ist. Die Anwendungsregelung zur Änderung des § 19 GewStDV stellt sicher, dass die Norm einschließlich des aktuellen Verweises durchgängig ab dem Erhebungszeitraum 2018 anwendbar ist.

## **Zu Artikel 8 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

#### **Zu Buchstabe a**

Die Angabe zu § 3f wird wegen der Aufhebung des § 3f UStG redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe b**

Die Neufassung des Klammerzusatzes zu Anlage 2 (zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14) wird redaktionell auch in der Inhaltsübersicht nachvollzogen.

**Zu Nummer 2**§ 2b Absatz 1 Nummer 1 und 2 – aufgehoben –*Nummer 1 – aufgehoben –*

Das Gesetz zur Änderung der Bundesnotarordnung und anderer Gesetze vom 15. Juli 2009 (BGBl. I S. 1798) nimmt Änderungen in der Bundesnotarordnung vor. Wesentliche Inhalte dieser Reform sind, dass zum Stichtag 1. Januar 2018 alle staatlichen Notariate aufgelöst wurden, wobei u. a. die dort bisher bestehenden gerichtlichen Zuständigkeiten auf die Amtsgerichte übergangen und nur noch Notarinnen und Notare zur hauptberuflichen Amtsausübung, die auf eigene Rechnung tätig sind, bestellt werden können. Damit ist § 2b Absatz 4 Nummer 1 UStG gegenstandslos.

*Nummer 2 – aufgehoben –*

Die letzte Selbstabgabestelle für Brillen und Brillenteile im Sinne des § 2b Absatz 4 Nummer 2 UStG wurde geschlossen. Die Vorschrift ist daher gegenstandslos.

**Zu Nummer 3**§ 3 Absatz 5a

Wegen der Aufhebung des § 3f UStG werden die Verweise in § 3 Absatz 5a UStG redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 4**§ 3a Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1

Wegen der Aufhebung des § 3f UStG werden die Verweise in § 3a Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 UStG redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 5**§ 3f – aufgehoben –

§ 3f UStG enthält eine spezielle Regelung zur Ortsbestimmung für die den entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen gleichgestellten Tatbestände im Sinne des § 3 Absatz 1b und 9a UStG. Im Unionsrecht ist eine entsprechende Spezialregelung nicht vorgesehen. Für unentgeltliche Leistungen gelten nach der Fiktion der Artikel 16 bzw. Artikel 26 MwStSyStRL die allgemeinen Ortsbestimmungsregelungen der Artikel 31 bzw. Artikel 43 MwStSystRL. Diese Systematik soll auch im nationalen Recht nachvollzogen werden. Eine Änderung der Regelung zur Ortsbestimmung ist mit der Aufhebung des § 3f UStG in der Regel nicht verbunden. Praktische Änderungen können sich z. B. bei Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück im Ausland sowie bei der kurzfristigen Vermietung eines Beförderungsmittels im Ausland ergeben, bei denen der Leistungsort nicht mit dem Sitzort des Unternehmers bzw. dem Belegenheitsort der Betriebsstätte zusammenfällt. Gleiches gilt für die Entnahme eines Gegenstands eines inländischen Unternehmens im Ausland, ohne dass dort eine Betriebsstätte des Unternehmens liegt.

**Zu Nummer 6****Zu Buchstabe a**§ 4 Nummer 15 Buchstabe b Satz 2 – aufgehoben –

Die letzte Selbstabgabestelle für Brillen und Brillenteile wurde geschlossen. Die Vorschrift ist daher gegenstandslos.

**Zu Buchstabe b**§ 4 Nummer 19 Buchstabe a Satz 4

Redaktionelle Anpassung des Gesetzestextes als Folgeänderung der Abschaffung des Branntweinmonopolgesetzes und Einführung des Alkoholsteuergesetzes. Statt auf Lieferungen von „Alkohol“ wird in der Regelung nun auf Lieferungen von „Alkoholerzeugnissen“ Bezug genommen.

**Zu Buchstabe c**§ 4 Nummer 27 Buchstabe a

Anpassung des nationalen Gesetzestextes an den Wortlaut der unionsrechtlich maßgeblichen Regelung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe k MwStSystRL (Ersetzung des Wortes „geistigen“ durch das Wort „geistlichen“).

**Zu Nummer 7****Zu Buchstabe a**§ 12 Absatz 2 Nummer 13

§ 12 Absatz 2 Nummer 13 UStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 14 redaktionell angepasst.

**Zu Buchstabe b**§ 12 Absatz 2 Nummer 14 – neu –

§ 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG in Verbindung mit den Nummern 49 und 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG sieht bisher die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für bestimmte Erzeugnisse des grafischen Gewerbes sowie Hörbücher vor. In Übereinstimmung mit den bislang geltenden verbindlichen Vorgaben der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) gilt die Steuerermäßigung ausschließlich für Umsätze mit körperlichen Erzeugnissen. Umsätze mit elektronischen Veröffentlichungen unterliegen hingegen stets dem allgemeinen Steuersatz.

Durch die Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 (ABl. L 286 vom 14.11.2018, S. 20) wurde die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie geändert. Die Änderung räumt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, auf Umsätze mit Büchern, Zeitungen, Zeitschriften und anderen Erzeugnissen unabhängig von der äußeren Form der Publikation einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden. Ziel ist die Gleichbehandlung körperlicher und elektronischer Erzeugnisse. Hiervon ausgenommen sind Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen, sowie Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen.

Begünstigt werden können danach Veröffentlichungen in elektronischer Form, wenn sie funktional herkömmlichen Büchern, Zeitungen, Zeitschriften oder sonstigen in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG bezeichneten Erzeugnissen entsprechen. Hierzu zählen insbesondere Veröffentlichungen

- ohne entsprechende Variante auf einem physischen Träger, wie z. B. reine Online-Publikationen,
- in der Form von Websites, Apps oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeiten, auch als Einzelabruf aus einer Datenbank,
- mit fortlaufender Ergänzung neuer Einzelbeiträge und unter Einschluss des Zugangs zu Einzelbeiträgen aus solchen Veröffentlichungen oder
- in periodischer wie nichtperiodischer Erscheinungsform.

Begünstigt werden auch Tonaufzeichnungen der Lesung eines Buches (sog. Hörbücher nach Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG), wenn sie auf elektronischem Wege überlassen werden. Bislang ist die Begünstigung auf die Abgabe in Form eines Speichermediums beschränkt.

Die Steuerermäßigung gilt sowohl für die dauerhafte als auch für die zeitlich befristete Überlassung entsprechender Erzeugnisse.

Nach Artikel 98 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie sind elektronisch erbrachte Dienstleistungen von der Anwendung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen, wenn sie über die bloße Überlassung von elektronischen Publikationen hinausgehen. Die Nutzung der durch die Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 geschaffenen Möglichkeit eines ermäßigten Steuersatzes sollte nach Auffassung der Bundesregierung dabei den unionsrechtlich maximal zulässigen Rahmen ausschöpfen.

Nicht begünstigt werden dürfen elektronische Leistungen, die über die Funktion herkömmlicher Bücher, Zeitungen, Zeitschriften oder sonstiger in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2

Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG bezeichneten Gegenstände deutlich hinausgehen. Hierbei handelt es sich um elektronisch erbrachte Dienstleistungen, die nach den zwingend zu beachtenden Vorgaben des Unionsrechts nicht ermäßigt besteuert werden dürfen. Dies sind insbesondere Erzeugnisse, für die es keine entsprechende gegenständliche Erscheinungsform gibt, wie insbesondere die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken mit Sammlungen einer Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften. Diese Produkte bieten dem Nutzer mehr als die bloße Sammlung der Inhalte dieser Publikationen, nämlich weit darüber hinausgehende Funktionen wie einfache Durchsuchbarkeit und Filtermöglichkeiten, die Verlinkung der Inhalte mit weiterführenden externen Texten oder Datensammlungen, die Erstellung von Exzerpten, Verwendung von Zusatzprogrammen usw., die in ihrer Gesamtheit der Zurverfügungstellung einer Bibliothek entsprechen und dem Nutzer einen deutlichen Mehrwert im Vergleich zu einem Buch oder einer Zeitschrift vermittelt.

Die Bundesregierung wird allerdings zur Frage der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auch auf die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, die Zugriff auf eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften ermöglichen, auf die Europäische Kommission zugehen und mit dieser die Frage einer – aus medienpolitischer Sicht wünschenswerten – Vereinbarkeit mit der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie eruiieren. Das Ergebnis dieser Gespräche bleibt abzuwarten. Ggf. wird der Gesetzentwurf im parlamentarischen Verfahren anzupassen sein, so dass auch eine solche Bereitstellung eines Datenbankzugangs künftig ermäßigt besteuert wird.

Nicht begünstigt ist ferner der Zugang zu

- Suchmaschinen, auch wenn sie Auszüge aus den gefundenen Dokumenten anzeigen,
- Nachrichtenseiten, bei denen nur auf Presseagenturen u. ä. verlinkt wird, ohne eigene redaktionelle Inhalte,
- sonstige Sammlungen unredigierter Texte,
- Internetforen und Social-Media-Plattformen, bei denen die Inhalte im Wesentlichen durch die Nutzer generiert werden, sowie
- Kartenmaterial bspw. für Navigationsgeräte.

Von der Begünstigung ebenfalls nicht erfasst werden Publikationen, die – im Gegensatz zur Beständigkeit herkömmlicher papiergebundener Publikationen – von einer permanenten Aktualisierung und Veränderung geprägt sind, wie beispielsweise die laufende Darstellung der Entwicklung von Börsenkursen, der Verkehrslage, von Wetterdaten oder Spielergebnissen im Sport u. ä.

Wie bei körperlichen Erzeugnissen werden elektronische Publikationen, für die Beschränkungen als jugendgefährdende Trägermedien bzw. Hinweispflichten nach § 15 Absatz 1 bis 3 und 6 des Jugendschutzgesetzes in der jeweils geltenden Fassung bestehen, sowie Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken (einschließlich Reisewerbung) dienen, von der Begünstigung ausgenommen. Ausgenommen sind ebenfalls Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen, da sie ihrem Wesen nach und funktional nicht mehr einem Buch oder einer Zeitschrift entsprechen.

### **Zu Nummer 8**

#### § 22f Absatz 1 Satz 7

Redaktionelle Änderung. Korrektur eines Schreibfehlers aus der Einfügung der Vorschrift mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338).

### **Zu Nummer 9**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 25 Absatz 1 Satz 1

§ 25 Absatz 1 Satz 1 UStG definiert den Anwendungsbereich der Sonderregelung für Reiseleistungen. Nach der bisherigen Rechtslage kommt diese Regelung nicht zur Anwendung, wenn die Reiseleistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind (sog. „B2B-Geschäfte“). Diese Einschränkung ist nach dem EuGH-Urteil vom 8. Februar 2018 in der Rechtssache C-380/16 (Kommission/ Deutschland) nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und daher zu streichen.

**Zu Buchstabe b**§ 25 Absatz 3 Satz 3 – aufgehoben –

Bei der Sonderregelung für die Besteuerung von Reiseleistungen (sog. Margenbesteuerung) bildet die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer nicht das Entgelt, sondern die Differenz aus dem Betrag, den der Leistungsempfänger entrichtet und den Aufwendungen für die sog. Reisevorleistungen. Ein Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen. Um die Ermittlung der Bemessungsgrundlage vor allem bei Pauschalreisen zu vereinfachen, lässt § 25 Absatz 3 Satz 3 UStG bislang die Bildung einer Gesamtmarge zu. Diese Regelung ist nach dem EuGH-Urteil vom 8. Februar 2018 in der Rechtssache C-380/16 (Kommission/ Deutschland) nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und daher zu streichen.

**Zu Nummer 10**§ 27 Absatz 26 – neu –

Die Änderung des § 25 Absatz 3 UStG ist erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 bewirkt werden. Damit wird den Betroffenen genügend zeitlicher Vorlauf eingeräumt, ihre Buchführungssysteme sowie ihre betrieblichen Abläufe umzustellen. Für die Einbeziehung der B2B-Geschäfte in die bereits seit Jahren praktizierte Sonderregelung ist dies nicht erforderlich.

**Zu Nummer 11**Anlage 2 zu § 12 UStG

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zu der § 12 Absatz 2 UStG neu angefügten Nummer 14. Daneben wird ein bislang enthaltener redaktioneller Fehler beseitigt. Bei der Anfügung der Nummern 12 und 13 durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) ist die Ergänzung der Überschrift zu Anlage 2 unterblieben.

**Zu Artikel 9 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes)****Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen der Einfügung des neuen § 6b UStG, der Aufhebung des § 25d UStG sowie der Einfügung des neuen § 25f UStG redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 2**§ 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

**Zu Nummer 3**§ 1a Absatz 2a – neu –

Es handelt sich um eine ergänzende Regelung im Zusammenhang mit der Neueinfügung des § 6b UStG. Als ein Bestandteil der dortigen Konsignationslagerregelung ist das Verbringen von Gegenständen durch einen Unternehmer in einen anderen Mitgliedstaat nicht wie eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt zu behandeln. D. h. das innergemeinschaftliche Verbringen unter diesen Umständen ist nicht steuerbar. Demzufolge kann im Rahmen der Konsignationslagerregelung auch nicht der auf ein innergemeinschaftliches Verbringen folgende Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des § 1a Absatz 2 UStG ausgelöst werden. Die Regelung beruht auf Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

**Zu Nummer 4****Zu Buchstabe a**§ 3 Absatz 1a Satz 3 – neu –

Es handelt sich um eine ergänzende Regelung im Zusammenhang mit der Neueinfügung des § 6b UStG. Als ein Bestandteil der dortigen Konsignationslagerregelung ist das Verbringen von Gegenständen durch einen Unternehmer in einen anderen Mitgliedstaat nicht wie eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt zu behandeln. Somit ist die Anwendbarkeit von § 3 Absatz 1a Satz 1 und 2 UStG in diesen Fällen auszuschließen. Die Regelung beruht auf Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

**Zu Buchstabe b**§ 3 Absatz 6 Satz 5 und 6 – aufgehoben –*Allgemein*

Die Änderung dient der Umsetzung von Artikel 36a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (MwStSystRL, ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) in nationales Recht. Die Regelung bewirkt eine Klarstellung der Zuordnung der Beförderung oder Versendung bei Reihengeschäften und führt zur Vereinfachung und Verbesserung der Rechtssicherheit für die Wirtschaftsbeteiligten. Die Umsetzung muss bis zum 31. Dezember 2019 erfolgen.

*Sätze 5 und 6 – aufgehoben –*

Die Regelung wird durch die Einführung des § 3 Absatz 6a UStG gegenstandslos. Die Sätze 5 und 6 werden daher aufgehoben.

**Zu Buchstabe c**§ 3 Absatz 6a – neu –

Mit der Einführung von Artikel 36a MwStSystRL durch Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie (EU) 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) wird erstmals eine unionsrechtliche Definition von Reihengeschäften im innergemeinschaftlichen Handel vorgenommen. Danach werden als Reihengeschäfte mehrere aufeinanderfolgende Lieferungen von Gegenständen bezeichnet, im Rahmen derer dieselben Gegenstände aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat unmittelbar vom ersten Lieferer bis zum letzten Erwerber in der Reihe versandt oder befördert werden und somit eine einzige innergemeinschaftliche Beförderung bewirken. Zur Zuordnung der warenbewegten innergemeinschaftlichen Lieferung zu einer dieser Lieferungen wird auf die Transportveranlassung abgestellt. Dies wirft im Fall der Veranlassung des Transports durch einen mittleren Unternehmer (Zwischenhändler) Schwierigkeiten auf, die durch Artikel 36a MwStSystRL gelöst werden.

*Satz 1*

Im Zuge der gesetzlichen Klarstellung wird eine Definition des umsatzsteuerlichen Reihengeschäfts vorgenommen. Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Unmittelbarkeit bedeutet dabei, dass beim Transport der Ware vom Abgangsort zum Bestimmungsort nur ein Unternehmer in der Kette die Transportverantwortung innehaben kann. Liegt die Transportverantwortlichkeit bei mehreren an der Reihe beteiligten Unternehmern (sogenannte gebrochene Beförderung oder Versendung), liegt kein Reihengeschäft vor.

Dies entspricht inhaltlich der Regelung des bisherigen § 3 Absatz 6 Satz 5 UStG; eine materiell-rechtliche Neuregelung ist damit nicht verbunden.

Folge des Reihengeschäfts ist es, dass die Warenbewegung nur einer der Lieferungen zuzuordnen ist. Nur diese Lieferung kommt in den Genuss der für die innergemeinschaftliche Lieferung bzw. die Ausfuhrlieferung vorgesehenen Steuerbefreiung.

#### *Satz 2*

Satz 2 stellt entsprechend der bislang geltenden Rechtsanwendung gesetzlich klar, dass bei Beförderung oder Versendung durch den ersten Unternehmer entsprechend der Transportveranlassung die Warenbewegung der Lieferung des ersten Unternehmers zuzuordnen ist.

#### *Satz 3*

Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer in der Reihe befördert oder versendet, ist die Warenbewegung entsprechend der Transportveranlassung der Lieferung an den letzten Abnehmer zuzuordnen.

#### *Satz 4*

In Umsetzung von Artikel 36a Absatz 3 MwStSystRL wird der Begriff des Zwischenhändlers definiert. Zwischenhändler ist danach der Lieferer innerhalb der Reihe mit Ausnahme des ersten Lieferers in der Reihe, der die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert.

Befördert oder versendet der Zwischenhändler den Gegenstand der Lieferung, ist die Warenbewegung grundsätzlich der Lieferung an ihn zuzuordnen (Artikel 36a Absatz 1 MwStSystRL). Dies gilt nach Artikel 36a Absatz 2 MwStSystRL nicht, wenn der Zwischenhändler nachweist, dass er den Gegenstand nicht entsprechend der gesetzlichen Vermutung in seiner Eigenschaft als Abnehmer, sondern ausnahmsweise als Lieferer befördert oder versendet hat.

#### *Satz 5*

Durch Artikel 36a Absatz 2 MwStSystRL wird bestimmt, dass die gesetzliche Vermutung im Falle innergemeinschaftlicher Lieferungen durch die Verwendung einer dem transportverantwortlichen mittleren Unternehmer (Zwischenhändler) durch den Abgangsmitgliedstaat erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer widerlegt wird.

Verwendet der Zwischenhändler seine ihm vom Abgangsstaat der Ware erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, muss dies spätestens bei Ausführung der Lieferung erfolgen. Da es sich dabei um die Verwirklichung des Sachverhalts handelt (Auftreten als Lieferer), bleiben spätere Änderungen bei der Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ohne Auswirkung. Der Begriff „Verwendung“ einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer setzt ein positives Tun des Zwischenhändlers voraus. Die verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer soll in dem jeweiligen Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden. Bei mündlicher Erteilung eines Auftrags muss die rechtzeitige Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vom Zwischenhändler dokumentiert werden. Es reicht ebenfalls aus, wenn der Zwischenhändler dokumentiert, dass er gegenüber seinem leistenden Unternehmer erklärt hat, die ihm vom Abgangsstaat der Ware erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen. Eine in einem Dokument lediglich formularmäßig eingedruckte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer reicht nicht aus.

#### *Satz 6*

Im Interesse einer vereinfachten und bürokratiearmen Regelung wird zur Zuordnung der Warenbewegung bestimmt, dass die gesetzliche Vermutung des § 3 Absatz 6a Satz 4 UStG im Falle der Ausfuhr typisierend widerlegt wird, wenn der Zwischenhändler gegenüber seinem Lieferanten nachweist, dass er im Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung der Ware für Umsatzsteuerzwecke steuerlich erfasst ist. Dies geschieht entweder durch Verwendung der ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder durch Verwendung seiner Steuernummer. Wenn das Finanzamt eine gesonderte Steuernummer für Zwecke der Umsatzbesteuerung erteilt hat (z. B. bei von der Zuständigkeit nach dem Betriebsitz abweichender Zuständigkeit nach § 21 AO), ist diese zu verwenden. Die durch den Zwischenhändler ausgeführte Lieferung gilt dann als warenbewegte Lieferung.

*Satz 7*

Im Fall der Einfuhr eines Gegenstands in das Gemeinschaftsgebiet wird durch das Abstellen auf die Anmeldung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr typisierend geregelt, dass die durch den Zwischenhändler ausgeführte Lieferung die warenbewegte Lieferung ist, wenn der Gegenstand der Lieferung in seinem Namen oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung (Artikel 18 der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rats zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10.10.2013, S. 1) für seine Rechnung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.

**Zu Buchstabe d**§ 3 Absatz 7 Satz 2

Der Gesetzesverweis wird mit Blick auf die Aufhebung von § 3 Absatz 6 Satz 5 UStG und die Einfügung des neuen § 3 Absatz 6a UStG redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 5****Zu Buchstabe a**§ 4 Nummer 1 Buchstabe b

Durch die Änderung wird die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung versagt, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a UStG) nicht, nicht vollständig und richtig im Hinblick auf die jeweilige Lieferung nachgekommen ist. Eine etwaige Versagung der Steuerbefreiung tritt zeitlich regelmäßig nach Bewirken des Umsatzes ein, weil die Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung zu einer innergemeinschaftlichen Lieferung immer erst später (bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats (Meldezeitraum), in dem die innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt wurde, § 18a Absatz 1 Satz 1 UStG) erfolgt und somit frühestens erst in diesem Zeitpunkt feststehen kann, ob die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung ordnungsgemäß war. Außerdem ist der Unternehmer, der nachträglich erkennt, dass eine von ihm abgegebene Zusammenfassende Meldung unrichtig oder unvollständig ist, verpflichtet, die ursprüngliche Meldung innerhalb eines Monats zu berichtigen (§ 18a Absatz 10 UStG). Die Richtigkeit und Vollständigkeit einer Zusammenfassenden Meldung stehen insbesondere auch im Hinblick auf diese Berichtigungsmöglichkeit regelmäßig erst in einem bestimmten zeitlichen Abstand zu der innergemeinschaftlichen Lieferung fest. Somit konnte das in § 4 Nummer 1 Buchstabe b aufgenommene Tatbestandsmerkmal der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung systematisch nicht in die Definition einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a UStG) aufgenommen werden.

Berichtigt der Unternehmer eine ursprünglich unrichtig oder unvollständig abgegebene Zusammenfassende Meldung (§ 18a Absatz 10 UStG), wirkt dies für Zwecke der Steuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück. Entsprechendes gilt für die verspätete Abgabe einer richtigen und vollständigen Meldung.

Die Änderung beruht auf Artikel 138 Absatz 1a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 3 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

**Zu Buchstabe b****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe b MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbundene Umsätze“ von der Umsatzsteuer. Handelt es sich bei dem Unternehmer, der diese Leistungen erbringt, nicht um eine Einrichtung des öffentlichen Rechts, sind diese Umsätze nur steuerfrei, wenn sie „unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden“.



Den BFH-Urteilen vom 23. Oktober 2014, V R 20/14, vom 18. März 2015, XI R 38/13 und vom 23. Januar 2019, XI R 15/16, folgend entspricht die ab dem Jahr 2009 geltende nationale Regelung in § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG nicht den unionsrechtlichen Vorgaben in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe b MwStSystRL. Der nationale Gesetzgeber habe den ihm insoweit eingeräumten Ermessensspielraum überschritten, weil die Regelung in § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG in Verbindung mit den §§ 108, 109 SGB V die Steuerfreiheit der Leistungserbringung in Krankenhäusern, die von Unternehmern betrieben werden, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, unter einen sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt stellt, der mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sei.

Da der deutsche Gesetzgeber sein Ermessen nur insoweit überschritten hat, als er den Abschluss eines solchen Vertrages gemäß § 109 Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 SGB V (ebenso wie die Aufnahme in den Krankenhausplan) unter einem Bedarfsvorbehalt gestellt und damit den Neutralitätsgrundsatz verletzt hat, sieht die Neufassung des § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG auch eine Begünstigung von Krankenhäusern vor, die die Voraussetzungen für die Aufnahme in den Krankenhausplan nach § 108 Nummer 2 SGB V oder den Abschluss eines Versorgungsvertrags nach § 108 Nummer 3 SGB V – unter Außerachtlassung der Einschränkung durch den Bedarfsvorbehalt – erfüllen.

Für die Steuerbefreiung dieser Krankenhäuser ist damit die Einhaltung der in den §§ 108 f. SGB V genannten Kriterien der Leistungsfähigkeit (personelle, räumliche und medizinisch-technische Ausstattung im Sinne des § 109 Absatz 3 SGB V) und der Wirtschaftlichkeit (angemessenes Kosten-Leistungs-Verhältnis im Sinne des § 2 Absatz 4 und des § 12 Absatz 1 SGB V) entscheidend.

Die Voraussetzungen für die Zulassung nach § 108 SGB V – einen entsprechenden Bedarf vorausgesetzt – gelten als erfüllt, wenn das Leistungsangebot dieser Krankenhäuser den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 SGB V zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten in erheblichem Umfang von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden.

Von einer Kostenübernahme in erheblichem Umfang ist auszugehen, wenn im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen sind, bei denen für die medizinisch indizierten Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde oder im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b UStG genannten Personen zugutegekommen sind. Medizinisch nicht indizierte Krankenhausleistungen sind nicht Teil der Vergleichsmenge (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 2019, XI R 15/16).

### **Zu Doppelbuchstabe bb**

#### § 4 Nummer 14 Buchstabe c

Die Neufassung des § 4 Nummer 14 Buchstabe c UStG beruht auf den am 23. Juli 2015 in Kraft getretenen Änderungen des SGB V durch das GKV-Versorgungsstärkungsgesetz vom 16. Juli 2015 (BGBl. I S. 1211).

Durch die Verweisung auf § 140a SGB V werden alle bisher nach § 4 Nummer 16 Buchstabe c UStG a. F. (gültig bis zum 31.12.2008) bzw. nach § 4 Nummer 14 Buchstabe c UStG (gültig ab 1.1.2009) bereits begünstigten Leistungen weiterhin von der Umsatzsteuer befreit.

Auf Grund der Regelung in § 140a Absatz 1 Satz 3 SGB V gelten Verträge, die nach den §§ 73c und 140b SGB V in der am 22. Juli 2015 geltenden Fassung geschlossen wurden, fort; Leistungen, die auf der Grundlage solcher Altverträge erbracht werden, sind somit weiterhin umsatzsteuerfrei.

Daneben ist die Rechtsgrundlage von Strukturverträgen ebenfalls im neuen § 140a Absatz 1 SGB V integriert worden. Die Leistungen auf der Grundlage solcher Verträge, die nach dem Inkrafttreten der Neuregelung im SGB V (23.07.2015) abgeschlossen worden sind, werden nunmehr ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit. Auf Grund der Fortgeltungsregelung in § 140a Absatz 1 Satz 3 SGB V werden auch Leistungen, die auf der Grundlage eines Altvertrags nach § 73a SGB V ab dem 23. Juli 2015 erbracht werden, von der Umsatzsteuer befreit. Im Ergebnis werden damit solche Leistungen, die nach dem Inkrafttreten der Neufassung des § 140a SGB V erbracht werden, unabhängig davon, ob ihnen ein Neu- oder Altvertrag zugrunde liegt, umsatzsteuerlich gleich behandelt, da sie unter den gleichen sozialrechtlichen Bedingungen erbracht werden.

Ferner werden in die Umsatzsteuerbefreiung Leistungen der ambulanten Versorgung in stationären Pflegeeinrichtungen durch Einrichtungen, mit denen Kooperationsverträge nach § 119b SGB V bestehen, neu aufgenommen. Zur Sicherstellung der ambulanten (ärztlichen oder zahnärztlichen) Versorgung/Behandlung in stationären Pflegeeinrichtungen sollen stationäre Pflegeeinrichtungen dazu einzeln oder gemeinsam Kooperationsverträge mit dafür geeigneten vertragsärztlichen Leistungserbringern schließen.

### **Zu Doppelbuchstabe cc**

#### § 4 Nummer 14 Buchstabe d – aufgehoben –

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

### **Zu Doppelbuchstabe dd**

#### § 4 Nummer 14 Buchstabe e

Buchstabe e wird wegen der Aufhebung des Buchstaben d redaktionell angepasst.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 4 Nummer 15a

Durch das Gesetz für bessere und unabhängigere Prüfungen (MDK-Reformgesetz) wird die Organisation der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung (MDK) und des Medizinischen Dienst des Spitzenverbandes Bund der Krankenkassen (MDS) neu geregelt. Die bisher als Arbeitsgemeinschaften der Krankenkassen organisierten MDK sollen künftig als eigenständige Körperschaften des öffentlichen Rechts einheitlich unter der Bezeichnung „Medizinischer Dienst“ (MD) geführt werden. Auch der Medizinische Dienst des Spitzenverbandes Bund der Krankenkassen (MDS) wird vom GKV-Spitzenverband organisatorisch gelöst und künftig als Körperschaft des öffentlichen Rechts unter der Bezeichnung Medizinischer Dienst Bund (MD Bund) geführt. Die Medizinischen Dienste bzw. der Medizinische Dienst Bund übernehmen die Aufgaben der MDK bzw. des MDS.

Die Änderung sieht vor, dass die Steuerbefreiung zukünftig für die neu errichteten Medizinischen Dienste und den Medizinischen Dienst Bund gilt.

### **Zu Buchstabe d**

#### § 4 Nummer 18

Unionsrechtliche Grundlage der Neuregelung des § 4 Nummer 18 UStG ist Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (sog. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL).

Mit der Neufassung werden eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen von der Umsatzsteuer befreit, soweit sie nicht bereits in anderen Nummern dieses Paragraphen genannt sind. Voraussetzung hierfür ist, dass diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.

Mit Urteil vom 15. November 2012, C-174/11 (Zimmermann), hat der EuGH in Bezug auf die Anwendung des jetzigen Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL entschieden, dass es der unionsrechtliche Grundsatz der Neutralität erfordert, dass für alle dort genannten Kategorien privatrechtlicher Einrichtungen in Bezug auf die Erbringung vergleichbarer Leistungen die gleichen Bedingungen für ihre Anerkennung gelten müssen. Der Grundsatz der Neutralität wäre auch verletzt, wenn die Steuerbefreiung der Umsätze der in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL genannten Einrichtungen von der Rechtsform abhinge, in der der Steuerpflichtige seine Tätigkeit ausübt (vgl. Rn. 20 des EuGH-Urteils vom 7. September 1999, C-216/97, (Gregg)).

Die Neukonzeption ist auch vor dem Hintergrund der Entwicklung der Rechtsprechung des BFH zu sehen. Nach den Ausführungen des BFH hat der nationale Gesetzgeber Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL bisher nur unvollständig dadurch „umgesetzt“, dass er die bereits bei Inkrafttreten der Richtlinie 77/388/EWG vorhandenen, teilweise bereits im UStG 1951 enthaltenen Steuerbefreiungstatbestände im Wesentlichen unverändert weitergeführt hat (vgl. BFH-Urteil vom 18. August 2005, V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl 2006 II S. 143). Bei Gesamtbetrachtung der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BFH hat dieser nicht nur die Regelung des § 4 Nummer 18 Buchstabe c UStG als unionsrechtswidrig angesehen, sondern die unmittelbare Berufung auf die

„günstigere“ Regelung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL insbesondere auch auf Grund des eingeschränkten Anwendungsbereichs des § 4 Nummer 18 UStG zugelassen.

Die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG umfasst künftig eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen insbesondere an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen zur Überwindung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit. Hierunter fallen beispielsweise Leistungen der Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren, der „Tafeln“, der Frauenhäuser nach § 36a SGB II und die Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose.

Ferner umfasst die Neufassung des § 4 Nummer 18 UStG z. B. Beratungsleistungen für Angehörige drogen- oder alkoholabhängiger Menschen, Leistungen im Zusammenhang mit Migration (z. B. Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, Asylbewerberinnen und Asylbewerber, Aussiedlerinnen und Aussiedler sowie für Flüchtlinge), Leistungen der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen und Beratung und Hilfe für Straftatlassene sowie für Prostituierte.

Leistungen, die auf Grund von Verträgen über die Übertragung von Aufgaben nach § 16 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes (BFDG) erbracht werden, fallen weiterhin unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG, sofern die Einsatzstellen mit den Freiwilligen Aufgaben im sozialen Bereich erfüllen. Unter Beachtung der unionsrechtlichen Grundlage des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL sind insbesondere die unter § 4 Nummer 15, 15a, 15b, 15c, 16 und Nummer 18 UStG genannten Leistungen als eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistungen anzusehen. Sofern die Freiwilligen durch die Einsatzstellen für Aufgaben in anderen Bereichen eingesetzt werden, z. B. in den Bereichen Umwelt- oder Naturschutz oder Landschaftspflege, Kultur- und Denkmalpflege, Sport sowie Zivil- und Katastrophenschutz, ist eine Befreiung der auf Grund eines v. g. Vertrages nach § 16 BFDG u. a. von Zentralstellen an das Bundesamt für Familie und zivilgesellschaftliche Aufgaben erbrachten Leistungen nach § 4 Nummer 18 UStG nicht möglich (vgl. BFH-Urteil vom 23. Juli 2009, V R 93/07, BFHE 226, S. 435).

Leistungen, die in der Regel nicht speziell hilfsbedürftigen Personen angeboten werden, z. B. Umzugsleistungen oder allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen, sind ebenfalls keine Leistungen der sozialen Sicherheit und der Sozialfürsorge.

Betreuungs- und Pflegeleistungen an körperlich, geistig und seelisch hilfsbedürftige Personen fallen nicht mehr unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG, sondern ausschließlich unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 16 UStG, dessen Anwendungsbereich durch das Jahressteuergesetz 2009 umfassend neu gefasst wurde (vgl. BFH-Urteil vom 21. August 2013, V R 13/12, BFHE 242, S. 557).

Ferner handelt es sich nach Auffassung des BFH im Urteil vom 1. Dezember 2010, XI R 46/08, BFHE 232, S. 232, bei den von einem Menüservice erbrachten Leistungen nicht um eng mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen; auch diese fallen daher nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG. Die Leistungen eines Mahlzeitendienstes (z. B. „Essen auf Rädern“) unterliegen aber unter den Voraussetzungen des § 12 Absatz 2 Nummer 1 oder Nummer 8 UStG dem ermäßigten Steuersatz.

Insgesamt ist damit weiterhin gewährleistet, dass die Hauptaufgaben der anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und deren Mitglieder unverändert von der Umsatzsteuer befreit sind.

Als eng mit der sozialen Sicherheit und der Sozialfürsorge verbunden sind Leistungen anzusehen, wenn sie gegenüber Hilfsbedürftigen erbracht werden. Eine Vertragsbeziehung zu dem Hilfsbedürftigen muss nicht bestehen. Denn Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL stellt auf die Art der Dienstleistung ab und verlangt nicht zwingend, dass schuldrechtliche Beziehungen zwischen der hilfsbedürftigen Person und dem Leistenden bestehen, solange die Sozialfürsorge tatsächlich gegenüber der hilfsbedürftigen Person erfolgt (vgl. BFH-Urteile vom 1. Dezember 2010, XI R 46/08, BFHE 232, S. 232, und vom 8. Juni 2011, XI R 22/09, BFHE 234, S. 448).

Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen sind steuerfrei, wenn sie von juristischen Personen des öffentlichen Rechts oder von anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL erbracht werden.

Die anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter werden in § 4 Nummer 18 Satz 2 UStG bestimmt. Einrichtungen im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwenden.

Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieses Unternehmers zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf z. B. im Gegensatz zum Zweck eines gewerblichen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu erzielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch auch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00, Kennemer Golf & Country Club). Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL.

## **Zu Buchstabe e**

### § 4 Nummer 23

Durch die Neufassung des § 4 Nummer 23 UStG erfolgt die Umsetzung der Steuerbefreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h und i der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) für den Bereich der Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen im nationalen Umsatzsteuerrecht.

Zudem wird klargestellt, dass der Unternehmer, der Leistungen der Erziehung bzw. der Betreuung i.S. der Norm erbringt, eine Einrichtung auf dem Gebiet der Kinder- und Jugendbetreuung oder der Kinder- und Jugenderziehung im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe h oder i MwStSystRL unterhalten muss (vgl. BFH-Urteil vom 28. September 2000, V R 26/99, BStBl 2001 II S. 691).

#### *Satz 1 Buchstabe a*

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten der Europäischen Union von der Mehrwertsteuer „Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.“ Für Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung wird die Regelung bereits durch den neu gefassten § 4 Nummer 21 UStG umgesetzt. Die Erziehung von Kindern und Jugendlichen ist darüber hinaus nunmehr ausdrücklich durch den ergänzenden neuen § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG unter den weiteren Voraussetzungen der Norm befreit und vervollständigt die Umsetzung des Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL in nationales Recht.

Erziehung im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG umfasst die gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung von Kindern und Jugendlichen. Begünstigte Erziehungsleistungen umfassen insbesondere altersgerechte Sprach- und Wissensvermittlung, Angebote von Musik-, Kunst- und Bewegungserziehung sowie die Vermittlung von sozialen Kompetenzen und Werten. Die ebenfalls unter diese unionsrechtliche Befreiungsnorm fallenden Bildungsleistungen werden von § 4 Nummer 21 UStG erfasst. Hierunter fallen Leistungen, die neben der Erziehung von Kindern und Jugendlichen in erster Linie einen Bildungszweck verfolgen.

Zu den eng mit der Erziehung verbundenen Leistungen können wie bisher die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen gehören. Diese Leistungen sind dann als mit der Erziehungsleistung „eng verbunden“ anzusehen, wenn sie tatsächlich als eigenständige Leistungen zur Erziehungsleistung erbracht werden. Voraussetzung hierfür ist, dass dem Unternehmer, der die v. g. Leistungen erbringt, die Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt.

Dagegen stellt weiterhin die Beherbergung oder Beköstigung während kurzfristiger Urlaubsaufenthalte oder Fahrten, die von Sport- und Freizeitangeboten geprägt sind, keine Aufnahme zu Erziehungszwecken im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG dar (vgl. BFH-Urteile vom 12. Mai 2009, V R 35/07, BStBl II S. 1032, und vom 30. Juli 2008, V R 66/06, BStBl 2010 S. 507). Ferner ist die bloße Bewirtung durch Unternehmer, die die Kinder oder Jugendlichen nicht zu den begünstigten Zwecken bei sich aufnehmen, weiterhin nicht nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit.

Erziehungsleistungen sind steuerfrei, wenn sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbracht werden. Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit der Erziehung von Kindern und Jugendlichen betraut sind, sind dem staatlichen Erziehungsauftrag nach Artikel 7 des Grundgesetzes entsprechend vor allem die öffentlichen Schulen.

Ferner werden die Leistungen privatrechtlicher Einrichtungen nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit, wenn deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Davon ist auszugehen, wenn die Einrichtung in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung auf die Erziehung von Kindern und Jugendlichen ausgerichtet ist (vgl. EuGH-Urteil vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP)).

Die Befreiung der Leistungen privatrechtlicher Einrichtungen erfordert nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG zudem, dass keine systematische Gewinnerzielung anstrebt wird und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL. Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieser Einrichtung zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf im Gegensatz zum Zweck eines gewerblichen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu erzielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter verteilt (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club)).

Als begünstigte Einrichtungen können demnach beispielsweise Lehrlingswohnheime oder Einrichtungen zur frühkindlichen Förderung, die ohne Gewinnstreben betrieben werden, in Betracht kommen.

#### *Satz 1 Buchstabe b*

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten der Europäischen Union von der Mehrwertsteuer „eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“. Bezüglich der Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe nach dem Achten Buch Sozialgesetzbuch ist die Befreiung nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL bereits durch § 4 Nummer 25 UStG umgesetzt. Daneben befreit § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe b UStG unter näheren Voraussetzungen die übrigen eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen, die nicht unter die Voraussetzungen des § 4 Nummer 25 UStG fallen.

Unter eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe b UStG fallen insbesondere die Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen, z. B. bei den Schularbeiten, sowie die Freizeitgestaltung, sofern sich eine Befreiung nicht bereits aus § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG ergibt.

Eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen sind steuerfrei, wenn sie durch juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie andere Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Als andere Einrichtungen mit sozialem Charakter sind privatrechtliche Einrichtungen anzusehen, die entweder auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden, oder deren Leistungen im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden.

Eine Anerkennung als begünstigte privatrechtliche Einrichtung kann beispielsweise insoweit auch bei Unternehmen vorliegen, die Leistungen im Rahmen der ergänzenden Betreuung von Schülern anbieten. Voraussetzung hierfür ist, dass deren Betreuungsleistungen im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, z. B. durch den Schulträger vergütet wurden. Unter diesen Voraussetzungen können nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe b UStG auch Hausaufgaben- oder Spielkreise befreit sein.

#### *Satz 1 Buchstabe c*

Als eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen werden nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe c UStG auch Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen und bestimmten Schulen begünstigt. Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass eine ausgewogene Ernährung eine grundlegende Voraussetzung für die optimale körperliche und geistige Leistungsfähigkeit von Kindern und Jugendlichen sowie jungen Erwachsenen ist. Der Verpflegung in Hochschulen und Schulen kommt daher eine bedeutende Rolle zu, besonders vor dem Hintergrund der steigenden Anzahl von Ganztagschulen in Deutschland.

Als Verpflegungsdienstleistungen gelten die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränke, mit Ausnahme alkoholischer Getränke, zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen. Die Abgabe von Speisen und/oder Getränken ist nur eine Komponente der gesamten Leistung, bei der der Dienstleistungsanteil überwiegt. Die Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränken mit oder ohne Beförderung, jedoch ohne andere unterstützende Dienstleistungen, gilt nicht als Verpflegungsdienstleistung (vgl. Artikel 6 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011, ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1).

Verpflegungsdienstleistungen sind nur dann begünstigt, wenn sie gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an öffentlichen Schulen und sowie an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an (nach den Schulgesetzen der Länder) staatlich anerkannten Ergänzungsschulen erbracht werden.

Diese Verpflegungsdienstleistungen sind steuerfrei, wenn sie durch eine Einrichtung erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt, sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL.

Eine umsatzsteuerfreie Abgabe von Speisen und/oder Getränken in Kindertageseinrichtungen nach § 4 Nummer 25 Satz 3 Buchstabe b UStG kommt weiterhin in Betracht.

#### *Satz 2 bis 4*

Wie bisher sind die Leistungen der Beherbergung, Beköstigung und üblichen Naturalleistungen, die die begünstigten Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind.

Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nummer 23 UStG gilt nicht, soweit Leistungen der Arbeitsförderung im Sinne des § 4 Nummer 15b UStG, Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben im Sinne des § 4 Nummer 15c UStG, Bildungsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 UStG, Leistungen des Jugendherbergswesen im Sinne des § 4 Nummer 24 UStG oder Leistungen der Jugendhilfe im Sinne des § 4 Nummer 25 UStG erbracht werden.

### **Zu Buchstabe f**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

##### § 4 Nummer 25 Satz 1

Durch das Jahressteuergesetz 2008 vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) wurde die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 25 UStG neu gefasst. Danach erfasst die Regelung seit 1. Januar 2008 sämtliche Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe, die nach den Vorschriften des Achten Buches Sozialgesetzbuchs (SGB VIII) erbracht werden, und damit eng verbundene Leistungen. Unionsrechtliche Grundlage hierfür ist Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL.

Als eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen werden nunmehr auch Adoptionsvermittlungsleistungen nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz (AdVermiG) begünstigt. Hierbei handelt es sich auch um eine Aufgabe der Kinder- und Jugendhilfe, die im Gegensatz zu Sozialleistungen im engeren Sinne nicht dem autonomen Betätigungsrecht der freien Jugendhilfe unterliegt. §§ 2 Absatz 2 und 2a Absatz 3 AdVermiG lassen eine Erfüllung dieser staatlichen Aufgabe durch freie Träger zu, wenn diese als Adoptionsvermittlungsstellen anerkannt oder zugelassen sind.

Mit der Änderung in Satz 1 wird der Katalog der begünstigten Leistungen um die Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz ergänzt.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

#### **Zu Dreifachbuchstabe aaa**

##### § 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe a

Folgeänderung auf Grund der Aufhebung des § 23 UStDV.

**Zu Dreifachbuchstabe bbb**§ 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe dd – neu –

Adoptionsvermittlungsleistungen sind nach der Neuregelung umsatzsteuerfrei, wenn sie durch eine Einrichtung erbracht werden, die Träger der freien Jugendhilfe ist (§ 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe a UStG) oder die nach § 4 Absatz 1 AdVermiG anerkannt oder nach § 4 Absatz 2 AdVermiG zugelassen ist.

**Zu Buchstabe g**§ 4 Nummer 28

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

**Zu Buchstabe h**§ 4 Nummer 29 – neu –

Es wird eine Steuerbefreiung eingeführt für sonstige Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke ihrer nicht steuerbaren oder ihrer nach § 4 Nummer 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder Nummer 27 UStG steuerfreien Umsätze. Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (sog. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL). Nach dieser Vorschrift befreien die Mitgliedstaaten von einem Personenzusammenschluss erbrachte Dienstleistungen, wenn sie unmittelbar zur Ausübung von Tätigkeiten beitragen, die nach Artikel 132 MwStSystRL dem Gemeinwohl dienen. Selbständige Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, für die sie nicht Unternehmer sind oder die von der Steuer befreit ist, die Leistungen an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung einer in Artikel 132 MwStSystRL aufgeführten, dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeit erbringen, sind von der Steuer befreit, soweit sie von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Weitere Voraussetzung ist, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.

Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt (§ 4 Nummer 14 Buchstabe d UStG – Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der dort genannten Heilberufe sind). Mit Urteil vom 21. September 2017 hat der EuGH in der Rechtssache C-616/15 (Kommission/Deutschland) festgestellt, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL verstoßen hat, dass sie die Mehrwertsteuerbefreiung auf Personenzusammenschlüsse beschränkt, deren Mitglieder eine begrenzte Anzahl von Berufen ausüben. Gleichzeitig hat der EuGH entschieden, dass sich die Steuerbefreiung nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL nur auf Personenzusammenschlüsse bezieht, deren Mitglieder die in Artikel 132 Absatz 1 MwStSystRL aufgeführten, dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten ausüben und dass die Steuerbefreiung nicht auf Personenzusammenschlüsse im Bereich der Versicherungen und Finanzdienstleistungen anwendbar ist.

Die Änderung trägt diesen Vorgaben des EuGH Rechnung.

Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass es sich bei dem Personenzusammenschluss um einen selbständig tätigen und eigenständigen, d. h. von den jeweiligen Mitgliedern verschiedenen Steuerpflichtigen handelt, der Unternehmer im Sinne des § 2 Absatz 1 UStG ist und der seine Leistungen als solcher an ein oder mehrere seiner Mitglieder bewirkt. Dies setzt nicht voraus, dass die Leistungen stets allen Mitgliedern gegenüber gewährt werden. Die Leistungen sind jedoch in den Fällen nicht befreit, in denen der Personenzusammenschluss sie zum Teil oder ausschließlich an Dritte oder für steuerpflichtige Leistungen der Mitglieder erbringt.

Bei dem die Leistung empfangenden Mitglied muss es sich um eine Person handeln, die nicht steuerbare oder steuerfreie, dem Gemeinwohl dienende Leistungen der in § 4 Nummer 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder Nummer 27 UStG bezeichneten Art erbringt. Der Katalog der hier zu berücksichtigenden steuerfreien, dem Gemeinwohl dienenden Leistungen ist abschließend.

Die vom Personenzusammenschluss an das jeweilige Mitglied erbrachte sonstige Leistung muss zur Ausführung der o. g. nicht steuerbaren oder steuerfreien Leistungen unmittelbar verwendet werden. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die bisher nach § 4 Nummer 14 Buchstabe d UStG steuerfreien ärztlichen Praxis- und Apparategemeinschaften medizinische Einrichtungen, Apparate und Geräte zentral beschaffen und ihren Mitgliedern zur

Verfügung stellen sowie Laboruntersuchungen, Röntgenuntersuchungen und andere medizinisch-technische Leistungen für ihre Mitglieder ausführen. Tätigkeiten, die lediglich mittelbar der Ausführung von nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen oder von den Mitgliedern für solche bezogen werden (z. B. allgemeine Verwaltungsleistungen), fallen hingegen nicht unter die Befreiung, weil sie diese allenfalls fördern.

Dem Merkmal der Wettbewerbsverzerrung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL kommt nach Darlegung des EuGH eine eigenständige Bedeutung zu. Mit dem Ziel, Wettbewerbsnachteile gegenüber Marktteilnehmern zu kompensieren, die ihre Dienstleistungen durch eigene Angestellte oder im Rahmen einer Organschaft erbringen, kommt jedoch nur eine restriktive Auslegung der Wettbewerbsklausel in Betracht, die insbesondere der Vermeidung von Missbräuchen entgegen wirkt. Dabei ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Bildung eines Zusammenschlusses als solches nicht zu einer Verzerrung des Wettbewerbs führt.

Eine Steuerbefreiung scheidet danach aus, wenn eine reale Gefahr besteht, dass die Befreiung für sich genommen unmittelbar oder in der Zukunft zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann. Ob dies der Fall ist, ist sowohl auf Grundlage der Art der erbrachten Leistung als auch auf Grund der objektiven (Markt-)Umstände der jeweiligen Leistungserbringung zu ermitteln. Indizien für eine zweckwidrige Anwendung der Steuerbefreiung können beispielsweise sein, dass der Personenzusammenschluss unter Ausnutzung von Synergieeffekten die gleichen Dienstleistungen entgeltlich an Nicht-Mitglieder am Markt erbringt, dass die Verlagerung von externen beliebigen, insbesondere nicht auf die Bedürfnisse seiner Mitglieder zugeschnittenen Dienstleistungen auf den Personenzusammenschluss erfolgt, obwohl derartige Leistungen ohne Weiteres auch von anderen Marktteilnehmern angeboten werden könnten und dass bei dem Personenzusammenschluss im Ergebnis allein die Optimierung der umsatzsteuerlichen Vorbelastungen im Vordergrund steht.

Für sonstige nicht steuerpflichtige Umsätze, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPÖR) erbracht werden, sind die Voraussetzungen entsprechend anzuwenden. Werden z. B. im Bereich der interkommunalen Zusammenarbeit hoheitliche Tätigkeiten beispielsweise für Infrastruktureinrichtungen, für Sozial-, Jugend- und Gesundheitsverwaltung oder für den Tourismus auf privatrechtlicher Grundlage auf einen Personenzusammenschluss übertragen, für die die kooperierenden jPÖR als Nichtsteuerpflichtige gelten, so sind diese Tätigkeiten unter die Befreiung zu fassen, wenn die Aufgabenübertragung und -ausführung eine Wettbewerbsverzerrung ausschließt. Dies gilt im Grundsatz auch für Personenzusammenschlüsse, die von Hochschulen oder (angeschlossene) Universitätskliniken gegründet werden.

Eine Verzerrung des Wettbewerbs scheidet aus, wenn eine ausdrückliche gesetzliche Regelung besteht, auf deren Grundlage ein Tätigwerden Dritter und damit eine Wettbewerbssituation ausgeschlossen ist.

Weiterhin setzt die Steuerbefreiung voraus, dass das für die Leistung vereinbarte oder entrichtete Entgelt lediglich in einem genauen Kostenersatz besteht. Eine genaue Erstattung der anfallenden Kosten liegt vor, wenn der Personenzusammenschluss seinen Mitgliedern die Leistungen zu Selbstkosten anbietet bzw. ihm nur die tatsächlich anfallenden Kosten erstattet werden und das jeweilige Mitglied den (seinen) entsprechenden Anteil an den Gesamtkosten trägt. Der Anteil des vom Mitglied zu tragenden Anteils an den Gesamtkosten kann insbesondere am Umfang oder der Häufigkeit der Inanspruchnahme der sonstigen Leistung bemessen werden. Ein pauschaler Kostenaufschlag ist schädlich. Steht die vereinbarte Kostenverteilung bzw. Kostenerstattung in einem krassen Missverhältnis zur jeweiligen Inanspruchnahme der sonstigen Leistungen, gilt das Kriterium der genauen Kostenerstattung als nicht erfüllt.

Die Anforderung einer genauen Kostenerstattung impliziert, dass der Personenzusammenschluss weder einen Gewinn erzielen noch die Absicht hierzu haben darf. Sofern gleichwohl tatsächlich erzielte Überschüsse jedoch ausschließlich dazu bestimmt sind, der Finanzierung künftiger Investitionen zu dienen, wird dies nicht beanstandet. Das Prinzip der Kostenerstattung und -verteilung sowie die Anforderungen an die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen dürfen hiervon im Grundsatz nicht berührt werden.

Die Anwendung der Befreiungsvorschrift ist auf Personenzusammenschlüsse im Inland beschränkt, deren Mitglieder ebenfalls im Inland ansässig sein müssen. Auch wenn der Wortlaut des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL keine derartige Beschränkung vorsieht, so ist diese aus historischen und systematischen Erwägungen heraus zutreffend. Artikel 13 der Sechsten Richtlinie erfasste als Vorgängervorschrift ausweislich der Überschrift nur „Steuerbefreiungen im Inland“. Die entsprechende Regelung wurde ohne inhaltliche Änderungen in den geltenden Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL übernommen. Zudem würde eine weite Auslegung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL zu einem Wertungswiderspruch zu der Regelung des Artikels



11 MwStSystRL führen, die es den Mitgliedstaaten nur erlaubt, in „[ihrem] Gebiet ansässige Personen“, die über einen Personenzusammenschluss in einer bestimmten Art „eng miteinander verbunden sind“, zusammen als einen Steuerpflichtigen zu behandeln. Durch die Beschränkung auf das eigene Gebiet wird in beiden Fällen erreicht, dass nicht ein Mitgliedstaat die territoriale Besteuerungshoheit des anderen Mitgliedstaats beschneidet und es nicht zu widersprechenden Entscheidungen der unterschiedlichen Finanzverwaltungen kommt. Zudem gebietet auch Artikel 131 MwStSystRL den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung auf das Inland zu beschränken, um eine korrekte und einfache Anwendung der Befreiung zu gewährleisten und missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern.

Der Unternehmer (Personenzusammenschluss) hat die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachzuweisen.

#### **Zu Nummer 6**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

##### **Zu Buchstabe b**

##### **Zu Doppelbuchstabe aa**

###### § 6 Absatz 3a Nummer 1

Nummer 1 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

##### **Zu Doppelbuchstabe bb**

###### § 6 Absatz 3a Nummer 2

Nummer 1 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

##### **Zu Doppelbuchstabe cc**

###### § 6 Absatz 3a Nummer 3 – neu –

Mit der Änderung des § 6 Absatz 3a UStG werden Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 Euro freigestellt.

Im Drittland ansässige Personen haben die Möglichkeit, gezahlte Umsatzsteuer für Einkäufe in Deutschland von den jeweiligen Einzelhändlern erstattet zu bekommen, wenn sie die erworbenen Waren im nichtkommerziellen Reiseverkehr in ein Drittland ausführen.

Voraussetzung hierfür ist u. a. die Vorlage eines Ausfuhrkassenzettels (AKZ), der von der Zollverwaltung bei der Ausreise des Käufers derzeit manuell erteilt wird. Hierbei prüft die Zollverwaltung, ob der Reisende im Drittland ansässig ist (Abnehmernachweis), sowie stichprobenweise, ob er die im AKZ aufgeführten Waren tatsächlich mit sich führt (Ausfuhrnachweis).

Unionsrechtlich ist eine Wertgrenze von 0 Euro bis zu 175 Euro (Rechnungsbetrag bei Einkauf im gleichen Warengeschäft) möglich, oberhalb derer die Ausfuhrlieferung im nichtkommerziellen Reiseverkehr umsatzsteuerfrei ist (Artikel 147 Absatz 1 MwStSystRL). Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr, deren Gesamtwert einschließlich Umsatzsteuer 175 Euro übersteigt, sind zwingend von der Umsatzsteuer zu befreien.

Deutschland wendet bislang keine Wertgrenze an. Das bedeutet, dass Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr steuerfrei gestellt werden, ohne dass ein bestimmter Mindestwert erreicht werden muss.

Anders als Deutschland wenden andere Mitgliedstaaten Wertgrenzen an, darunter alle anderen Anrainerstaaten der Schweiz. Spanien, die Republik Irland und das Vereinigte Königreich verzichten neben Deutschland hingegen darauf.

In Deutschland ist es insbesondere im Grenzgebiet zur Schweiz auf Grund des Preisgefälles und zusätzlich auch infolge der Freigabe des Schweizer Franken in den letzten 10 Jahren zu steigenden Abfertigungszahlen gekommen.

Bei Einführung einer Wertgrenze würden die AKZ mit darunterliegenden Werten entfallen. Insgesamt könnten durch die Einführung einer Wertgrenze eine Entlastung der Zollverwaltung und eine Besserung der Verkehrssituation eintreten.

Bislang wurde eine Wertgrenze u. a. aus wirtschaftlichen Gründen abgelehnt.

Der Bundesrechnungshof hat als Ergebnis einer von ihm durchgeführten Prüfung das BMF aufgefordert, eine Wertgrenze für die Umsatzsteuererstattung im nichtkommerziellen Reiseverkehr einzuführen. Der Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (RPA) hat in seiner 9. Sitzung am 1. Februar 2019 seine Forderung bekräftigt, eine Wertgrenze von 175 Euro einzuführen und das BMF aufgefordert, einen Referentenentwurf zur Änderung von § 6 Absatz 3a UStG vorzulegen und diesen Beschluss in seiner 14. Sitzung am 7. Juni 2019 erneuert.

Eine Wertgrenze in der vom RPA geforderten unionsrechtlich maximal zulässigen Höhe hätte jedoch erhebliche wirtschaftliche Auswirkungen insbesondere auf den Einzelhandel in der Grenzregion zur Schweiz. Von daher wird befristet eine Wertgrenze in Höhe von 50 Euro eingeführt.

### **Zu Doppelbuchstabe dd**

#### § 6 Absatz 3a Satz 2 – neu –

Die Wertgrenze in Nummer 3 entfällt zum Ende des Jahres, in dem das bereits in Vorbereitung befindliche IT-Verfahren zur automatisierten Erteilung der Ausfuhrkassenzettel in Deutschland in den Echtbetrieb geht.

### **Zu Nummer 7**

#### § 6a Absatz 1 Satz 1

Durch die Änderung wird das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung zum einen an die weitere Voraussetzung geknüpft (§ 6a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a und b UStG), dass der Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferung, soweit er ein Unternehmer ist oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, in einem anderen Mitgliedstaat (als dem Mitgliedstaat, in dem die innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt wird), für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist. Das bedeutet, der Erwerber muss im Zeitpunkt der an ihn bewirkten Lieferung eine ihm von dem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer besitzen.

Weiterhin wird durch die Anfügung der Nummer 4 in § 6a Absatz 1 Satz 1 UStG das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung ausdrücklich davon abhängig gemacht, dass der Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferung, soweit er ein Unternehmer ist oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, gegenüber dem liefernden Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hat. Die Verwendung einer ihm erteilten gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer durch den Abnehmer wird somit eine zusätzliche materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

Die Änderungen beruhen auf Artikel 138 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 3 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

### **Zu Nummer 8**

#### § 6b – neu –

#### *Allgemein*

Nach bisher geltendem Unions- und nationalem Recht ist das Verbringen von Ware durch einen Unternehmer in sein in einem anderen Mitgliedstaat belegenes Konsignationslager bzw. call-off-stock oder Auslieferungslager als ein innergemeinschaftliches Verbringen nach § 3 Absatz 1a UStG einzuordnen, das wie eine innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) grundsätzlich steuerfrei ist. Im Bestimmungsmitgliedstaat hat der Unternehmer einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern. Die anschließende Lieferung des Gegenstandes an einen anderen Unternehmer (Abnehmer) führt in diesem Mitgliedstaat zu einer Inlandslieferung. Einige Mitgliedstaaten (nicht Deutschland) sahen bisher jedoch „Vereinfachungsregelungen“ vor, wonach das Verbringen von Ware aus einem

anderen Mitgliedstaat in ein im Inland belegenes Konsignationslager noch nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb führte. Ein Erwerb wurde in diesen Mitgliedstaaten erst dann angenommen, wenn der Abnehmer die Ware aus dem Lager ausgeliefert bekam. In diesen Mitgliedstaaten galt dieser Abnehmer als Empfänger einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Die unterschiedliche Behandlung in den einzelnen Mitgliedstaaten hatte zur Folge, dass für den Fall des Verbringens der Ware aus einem Mitgliedstaat ohne „Vereinfachungsregelung“ in einen anderen Mitgliedstaat mit „Vereinfachungsregelung“ erhebliche Unstimmigkeiten im innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren (sog. MIAS-Verfahren) verursacht wurden. Zum einen entstanden hierdurch Inkongruenzen hinsichtlich des Liefer- und Erwerbszeitpunkts. Das Verbringen in ein Konsignationslager in einen anderen Mitgliedstaat wurde im Sitzstaat des leistenden Unternehmers bereits zu diesem Zeitpunkt als innergemeinschaftliche Lieferung erfasst und in der Zusammenfassenden Meldung erfasst und im Rahmen des MIAS-Verfahrens an den Bestimmungsstaat übermittelt. Dort hingegen wurde das Verbringen noch nicht als innergemeinschaftliche Lieferung bewertet und infolgedessen nicht als solche erfasst. Eine entsprechende Erfassung als innergemeinschaftlicher Erwerb erfolgte erst im Zeitpunkt der Auslieferung der Ware aus dem Lager. Eine weitere Inkongruenz entstand hinsichtlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, weil die Mitgliedstaaten mit „Vereinfachungsregelungen“ erst den Abnehmer der später ausgelieferten Ware als Empfänger der innergemeinschaftlichen Lieferung behandelten. Die Inkongruenzen hinsichtlich des Zeitpunkts der innergemeinschaftlichen Lieferung/des innergemeinschaftlichen Erwerbs und hinsichtlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern führten dazu, dass die Warenbewegungen für die Verwaltung nicht mehr nachvollziehbar waren und effiziente Prüfmöglichkeiten entfielen. Mit Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) wurde eine ab 1. Januar 2020 geltende EU-einheitliche Regelung zur Behandlung des innergemeinschaftlichen Verbringens von Waren in ein Auslieferungslager in einem anderen Mitgliedstaat geschaffen. Zentrale Vorschrift ist dabei Artikel 17a der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Mit der Einfügung des § 6b wird (neben den Änderungen von § 1a UStG und § 3 Absatz 1a UStG) diese unionsrechtliche Regelung in nationales Recht umgesetzt.

#### *Absatz 1*

##### *Allgemein*

Die Vorschrift regelt, unter welchen Voraussetzungen von der Konsignationslagerregelung auszugehen ist und beruht auf Artikel 17a Absatz 2 MwStSystRL. Ausgangspunkt der Konsignationslagerregelung ist, dass ein Gegenstand aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat transportiert wird (grenzüberschreitendes innergemeinschaftliches Verbringen) mit dem Zweck, dass der Gegenstand erst im Ankunftsmitgliedstaat (nach seinem Transport dorthin) verkauft wird. § 6b Absatz 1 UStG führt in seinen Nummer 1 bis 4 abschließend und kumulativ die Voraussetzungen auf, die zur Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung führen.

##### *Absatz 1 Nummer 1*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Unternehmer oder ein von ihm beauftragter Dritter einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) transportiert. Der Transport muss zu dem Zweck erfolgen, dass nach dem Ende dieser Beförderung oder Versendung die umsatzsteuerliche Lieferung an einen Erwerber bewirkt werden soll, dessen vollständiger Name und vollständige Anschrift dem Unternehmer im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung des Gegenstands bekannt ist. Das bedeutet, der Unternehmer kennt den potentiellen Erwerber der Ware zum Zeitpunkt des Beginns des Transports. Der Unternehmer muss außerdem im Zeitpunkt des Endes des Warentransports im Bestimmungsmitgliedstaat umsatzsteuerlich noch die Verfügungsmacht an der Ware haben. Außerdem muss die in den Bestimmungsmitgliedstaat verbrachte Ware mit der der späteren Lieferung identisch sein. Die Konsignationslagerregelung gilt deshalb z. B. nicht im Fall des Verbringens von Waren die im Bestimmungsmitgliedstaat zur Ausführung einer Werklieferung an den späteren Erwerber verwendet werden soll. Der Ort, an den der Gegenstand im Zuge des Transports im Bestimmungsmitgliedstaat gelangt, wird in der Vorschrift (ebenso wie im zugrundeliegenden Unionsrecht) nicht definiert und muss somit nicht zwingend ein Lager als solches sein. Die Ware kann an jedem räumlich und physisch bestimmbar Ort im Bestimmungsmitgliedstaat zwischengelagert werden (z. B. auch in einem Eisenbahnwaggon). Für den Fall, dass es sich um ein Lager als solches handelt, kann dieses sowohl auf Initiative des Unternehmers, der den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat befördert oder versendet hat,

als auch auf Initiative des späteren Erwerbers der Ware oder auf Initiative eines Dritten (selbständiger Lagerhalter) eingerichtet sein. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe a und (teilweise) Buchstabe c MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 2*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der (die Ware verbringende) Unternehmer in dem Bestimmungsmitgliedstaat nicht ansässig ist. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe b MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 3*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Erwerber, an den die Lieferung bewirkt werden soll, gegenüber dem Unternehmer bis zum Beginn des Warentransports die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hat. Der Begriff „Verwendung“ setzt ein positives Tun des Erwerbers bei der Vereinbarung mit dem Unternehmer über den späteren Erwerb der Ware voraus. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe c MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 4*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Unternehmer den Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat nach Maßgabe des neu in das Gesetz aufgenommenen § 22 Absatz 4f UStG gesondert aufzeichnet und seiner Pflicht zur Aufnahme der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des potentiellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung nach § 18a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 6 Nummer 3 und Absatz 7 Nummer 2a UStG rechtzeitig, richtig und vollständig nachkommt. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe d MwStSystRL um.

#### *Absatz 2*

Die Vorschrift regelt die Rechtsfolge, die sich aus der Konsignationslagerregelung ergibt in Form einer Fiktion. Wenn die Voraussetzungen nach § 6b Absatz 1 UStG erfüllt sind, wird zum Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstands an den Erwerber, sofern diese Lieferung innerhalb der 12-Monatsfrist nach § 6b Absatz 3 UStG bewirkt wird, die Lieferung an den Erwerber einer im Abgangsmittgliedstaat steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a UStG) gleichgestellt. Überdies wird die Lieferung an den Erwerber einem im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Absatz 1 UStG) gleichgestellt. Die Gleichstellung mit einer im Abgangsmittgliedstaat bewirkten innergemeinschaftlichen Lieferung bedeutet insbesondere, dass diese Lieferung ohne weitere Nachweisvoraussetzungen steuerfrei ist. Neben den Aufzeichnungen nach § 6b Absatz 1 Nummer 4 in Verbindung mit § 22 Absatz 4f UStG bzw. der Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers nach § 6b Absatz 1 Nummer 4 in Verbindung mit § 18a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 6 Nummer 3 und Absatz 7 Nummer 2a UStG muss der Unternehmer somit keine weiteren Nachweise führen, um die Steuerbefreiung seiner innergemeinschaftlichen Lieferung anwenden zu können. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 3 MwStSystRL um.

#### *Absatz 3*

Die Bestimmung regelt den Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Absatz 2 UStG. Wird die Lieferung an den Erwerber nicht binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmittgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat bewirkt und ist keine der Voraussetzungen des § 6b Absatz 6 UStG erfüllt, gilt der Warentransport als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen (§ 6a Absatz 1 Satz 2 UStG in Verbindung mit § 3 Absatz 1a UStG) mit den entsprechenden Folgen, die bisher bereits für die Fälle des innergemeinschaftlichen Verbringens gelten. Der Zeitpunkt, zu dem dieses innergemeinschaftliche Verbringen in der Regelung fingiert wird, ist der Tag nach Ablauf des Zeitraums von 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmittgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 4 MwStSystRL um.

#### *Absatz 4*

Die Bestimmung regelt eine Rückausnahme vom Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Absatz 3 UStG. Ein innergemeinschaftliches Verbringen wird danach nicht fingiert, wenn die vom Unternehmer beabsichtigte Lieferung der in den Bestimmungsmitgliedstaat transportierten Ware nicht bewirkt wird und die Ware binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports aus dem Bestimmungsmitgliedstaat

in den Abgangsmitgliedstaat zurück gelangt und wenn der Unternehmer dieses Zurückgelangen nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f UStG gesondert aufzeichnet. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 5 MwStSystRL um.

#### *Absatz 5*

Die Bestimmung regelt den Fall, dass statt des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers ein anderer Unternehmer die in den Bestimmungsmitgliedstaat transportierte Ware kauft. Auch dabei handelt es sich um eine Rückausnahme vom Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Absatz 3 UStG. Tritt binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports in den Bestimmungsmitgliedstaat ein anderer Unternehmer an die Stelle des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers, gilt in diesem Zeitpunkt des Eintritts § 6b Absatz 4 UStG sinngemäß, d. h. ein innergemeinschaftliches Verbringen wird bezüglich des Warentransports nicht fingiert, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen: der andere Unternehmer (der neue Erwerber) hat (zum Zeitpunkt des Eintritts) gegenüber dem Unternehmer die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet, dem Unternehmer ist zu diesem Zeitpunkt der vollständige Name und die vollständige Anschrift des neuen Erwerbers bekannt und der Unternehmer zeichnet den Erwerberwechsel nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f UStG gesondert auf. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 6 MwStSystRL um.

#### *Absatz 6*

Die Bestimmung regelt den Fall, dass eine der Voraussetzungen gemäß § 6b Absatz 1 UStG (die in den Bestimmungsmitgliedstaat transportierte Ware soll an einen bestimmten Erwerber verkauft werden) oder des § 6b Absatz 5 UStG (ein anderer als der ursprünglich vorgesehene Erwerber soll die Ware kaufen) binnen eines Zeitraums von 12 Monaten nach Ende des Warentransports wegfällt. Am Tag dieses Ereignisses gilt der ursprüngliche Warentransport wiederum als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen (gleiche Rechtsfolge wie nach § 6b Absatz 3 UStG). Solche Fälle können z. B. vorliegen, wenn die Ware binnen 12 Monaten an einen Dritten, der nicht mit dem ursprünglich vorgesehenen Erwerber identisch ist, verkauft wird und auch kein Fall des Erwerberwechsels nach § 6b Absatz 5 UStG vorliegt. Auslöser der Rechtsfolge eines innergemeinschaftlichen Verbringens kann aber z. B. auch sein, dass der Unternehmer binnen 12 Monaten nach Ende des Warentransports im Bestimmungsmitgliedstaat ansässig wird. Weiter regelt die Bestimmung den Fall, dass die Ware vor ihrer Lieferung oder bei der Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat als den Abgangsmitgliedstaat oder in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird. Auch für diesen Fall wird der ursprüngliche Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichgestellt und das Verbringen gilt als an dem Tag vor dem Beginn des Warentransports in das Drittlandsgebiet oder in einen anderen Mitgliedstaat als den Ausgangsmitgliedstaat bewirkt. Schließlich regelt die Vorschrift noch die Fälle der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls der Ware nach ihrer Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat. Hier wird der ursprüngliche Warentransport einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichgestellt, das an dem Tag bewirkt gilt, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 7 MwStSystRL um.

### **Zu Nummer 9**

#### § 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Satz 3

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

### **Zu Nummer 10**

#### § 15 Absatz 4b

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Änderung von § 18 Absatz 9 UStG. Darüber hinaus wird der Anwendungsbereich der Regelung zur Vermeidung von Missbrauchsfällen erweitert. Diese können auftreten, wenn die Einschränkungen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens in Bezug auf die erforderliche Gegenseitigkeit und den Vorsteuerausschluss bei Kraftstoffen durch einen unrichtigen bzw. unberechtigten Steuerausweis nach § 14c Absatz 1 bzw. Absatz 2 UStG und den Bezug einer unter § 13b UStG fallenden Leistung umgangen werden sollen.

### **Zu Nummer 11**

#### § 16 Absatz 2 Satz 1

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Änderung von § 18 Absatz 9 UStG.

**Zu Nummer 12****Zu Buchstabe a**§ 18 Absatz 9 Satz 3 – neu –

Nach der Verwaltungsauffassung in Abschnitt 18.15 Absatz 1 Satz 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) können im Ausland ansässige Unternehmer, die die Voraussetzungen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens erfüllen und Umsatzsteuer im allgemeinen Besteuerungsverfahren (z. B. nach § 14c Absatz 1 UStG) schulden, die Vergütung der Vorsteuerbeträge abweichend von § 16 Absatz 2 Satz 1 UStG nur im Vorsteuer-Vergütungsverfahren geltend machen (vgl. Abschnitt 18.15 Absatz 1 Satz 2 UStAE).

Der Bundesfinanzhof (BFH) erkennt die Verwaltungsregelung in Abschnitt 18.15 Absatz 1 Satz 2 UStAE nicht an (vgl. BFH-Urteil vom 19. November 2014, V R 41/13, BFH/NV 2015 S. 634). Diese ist jedoch zwingend erforderlich, um Gestaltungsmissbräuche zu bekämpfen. Die Verwaltungsregelung wird daher inhaltlich in das Umsatzsteuergesetz übernommen.

**Zu Buchstabe b**§ 18 Absatz 9 Satz 7 – neu –

Der bisherige § 18 Absatz 9 Satz 6 UStG wird als neuer Satz 7 an die derzeit gültige Fassung von Artikel 368 Satz 3 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) sowie an die Neuregelung des § 18 Absatz 4c und 4d UStG zum 1. Januar 2019 durch Artikel 9 Nummer 6 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 13****Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 18a Absatz 6 Nummer 2

Nummer 2 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 18a Absatz 6 Nummer 3 – neu –

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu der Konsignationslagerregelung gemäß § 6b UStG. Mit der Bestimmung wird der Warentransport im Sinne des § 6b Absatz 1 UStG vom Ausgangsmitgliedstaat in den Bestimmungsmittgliedstaat einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt. Der systematische Zweck der Regelung ist, die Pflicht zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung neben den bisher in § 18 Absatz 6 Nummer 1 und 2 UStG aufgeführten Tatbeständen auch in den Fällen des Warentransports im Sinne des § 6b Absatz 1 UStG auszulösen. Die Regelung beruht auf Artikel 1 Nummer 5 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3), mit dem Artikel 262 MwStSystRL neu gefasst wurde und setzt (teilweise) Artikel 262 Absatz 2 MwStSystRL um.

**Zu Buchstabe b**§ 18a Absatz 7 Nummer 2a – neu –

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu der Konsignationslagerregelung gemäß § 6b UStG. Mit der Bestimmung, die auf die neue Nummer 3 in § 18a Absatz 6 UStG verweist, wird der Unternehmer verpflichtet, in den Fällen des Warentransports gemäß § 6b Absatz 1 UStG im Rahmen der Konsignationslagerregelung die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 und 3 UStG (ursprünglich vorgesehener Erwerber der Ware) oder des § 6b Absatz 5 UStG (neuer Erwerber im Falle eines Erwerberwechsels) in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben. Die Regelung beruht auf Artikel 1 Nummer 5 der Richtlinie

2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3), mit dem Artikel 262 MwStSystRL neu gefasst wurde und setzt (teilweise) Artikel 262 Absatz 2 MwStSystRL um.

#### **Zu Nummer 14**

##### § 19 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

#### **Zu Nummer 15**

##### § 22 Absatz 4f und 4g – neu –

###### *Allgemein*

Es handelt sich um die ergänzende Regelung der Aufzeichnungspflichten im Zusammenhang mit der Neueinführung des § 6b UStG. Der Absatz 4f enthält die abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer, der nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung einen Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates zum Zwecke einer späteren Lieferung befördert oder versendet, gemäß § 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG aufzuzeichnen hat. Der Absatz 4g enthält die abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer (Erwerber), an den die spätere Lieferung nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung erfolgen soll, im Zusammenhang mit dieser Lieferung aufzuzeichnen hat. Diese Aufzeichnungspflichten ergeben sich (als in den Mitgliedstaaten ab 1. Januar 2020 unmittelbar geltendes Recht) bereits aus Artikel 1 Nummer 2 der Durchführungsverordnung (EU) 2018/1912 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 hinsichtlich bestimmter Befreiungen bei innergemeinschaftlichen Umsätze (ABl. ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 10), mit dem Artikel 54a in die Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 eingefügt wurde. Zum Zweck einer besseren Verständlichkeit dieser Bestimmungen und zum Zweck einer besseren Rechtsanwendung wurden die Regelungen des Artikels 54a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen. Materiell-rechtliche Änderungen gegen über den diesbezüglichen Regelungen des Unionsrechts sind damit nicht verbunden.

###### *Absatz 4f – neu –*

Die Vorschrift enthält eine abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer, der nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung einen Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates zum Zwecke einer späteren Lieferung befördert oder versendet, gemäß § 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG aufzuzeichnen hat.

###### *Absatz 4g – neu –*

Die Vorschrift enthält eine abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer (Erwerber), an den die spätere Lieferung nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung erfolgen soll, im Zusammenhang mit dieser Lieferung aufzuzeichnen hat.

#### **Zu Nummer 16**

##### § 22b Absatz 2 und 2a – neu –

###### *Absatz 2*

Ein im Ausland ansässiger Unternehmer kann sich durch einen im Inland ansässigen Fiskalvertreter vertreten lassen, wenn er im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt und keinen Vorsteuerabzug in Abzug bringen kann. Gesetzlich sind Fiskalvertreter derzeit nur verpflichtet, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung, nicht jedoch Umsatzsteuer-Voranmeldungen einzureichen. Auch besteht aktuell keine gesetzliche Pflicht, bei Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung die von den Fiskalvertretern vertretenen Unternehmen zu benennen.

Zudem ist die Regelung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung durch den Fiskalvertreter nicht eindeutig geregelt. Damit besteht die Gefahr, dass Deutschland insoweit seiner EU-rechtlichen Verpflichtung zur umfassenden Übermittlung von Daten an die anderen Mitgliedstaaten nicht im vollen Umfang nachkommt.

Der Bundesrechnungshof hat in einer Prüfung festgestellt, dass den Finanzämtern, in denen Fiskalvertreter registriert sind, auf Grundlage des geltenden Rechts grundsätzlich keine oder nur sehr wenige Informationen über die von diesen Vertretenen vorliegen. Zur Sicherstellung des deutschen Umsatzsteueraufkommens bei im Ausland ansässigen Unternehmern ist es jedoch erforderlich, dass den Finanzämtern aktuelle Informationen über die von den Fiskalvertretern vertretenen Unternehmer zeitnäher als bisher vorliegen.

Mit der Änderung werden Fiskalvertreter daher verpflichtet, neben der Umsatzsteuer-Jahreserklärung auch Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Zudem werden sie verpflichtet, der Umsatzsteuer-Jahreserklärung eine Anlage mit der Aufstellung aller vertretenen Unternehmer und deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen beizufügen.

Es wird die vierteljährliche Abgabe vorgegeben, da eine Einordnung auf Grund der Zahllast für das vorangegangene Kalenderjahr von Null nach § 18 Absatz 2 und 2a UStG nicht als zielführend anzusehen ist.

*Absatz 2a – neu –*

Durch den neu eingefügten Absatz 2a wird geregelt, dass die Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen durch Fiskalvertreter nach den in § 18a UStG genannten Voraussetzungen zu erfolgen hat. Nur so kann sichergestellt werden, dass Deutschland seinen EU-rechtlichen Verpflichtungen zur Übermittlung von Daten im Rahmen des Mehrwertsteuer-Informationen-System (MIAS-Verfahren) rechtzeitig und umfassend nachkommen kann.

## **Zu Nummer 17**

### § 25d – aufgehoben –

Der Haftungstatbestand des § 25d UStG wurde zum 1. Januar 2002 eingeführt und 2004 auf der Grundlage der Erfahrungen der Praxis modifiziert, um in Fällen von betrügerischen Karussell- und Kettengeschäften den entstandenen Umsatzsteuerausfall im Wege der gesamtschuldnerischen Haftung bei den wissentlich Beteiligten realisieren zu können.

Mit den Ländern durchgeführte Evaluationen zur Wirksamkeit und Praxistauglichkeit der Regelung haben gezeigt, dass diese eher präventiven Charakter hat und bis auf wenige Einzelfälle nicht zur Anwendung gekommen ist. Wesentlicher Grund hierfür ist, dass die vorgesehenen subjektiven Tatbestandsmerkmale der Haftungsnorm nur schwer nachweisbar seien.

Auch der Bundesrechnungshof ist im Rahmen einer Prüfung zu der Auffassung gelangt, dass die Vorschrift wenig praxistauglich ist und damit dem Anspruch der Vermeidung von Steuerausfällen in den betreffenden Fällen nicht gerecht wird.

Zudem liegt zwischenzeitlich EuGH-Rechtsprechung vor, nach der die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, bei wissentlicher Einbindung eines Unternehmers in eine betrugsbehaftete Rechnungskette diesem sämtliche steuerlichen Vorteile, insbesondere den Vorsteuerabzug oder geltend gemachte Steuerbefreiungen für innergemeinschaftliche Lieferungen, zu versagen. In Einzelfällen wird von dieser Möglichkeit in der Praxis bereits Gebrauch gemacht. Zur Gewährleistung von mehr Rechtsicherheit für die Wirtschaft und die Verwaltung soll hierzu eine neue gesetzliche Regelung eingeführt werden. Zur Vermeidung von Überregulierung und unter Berücksichtigung der nur geringen Praxisrelevanz der bestehenden Vorschrift soll diese – unter der Voraussetzung, dass § 25f – neu – UStG in das Gesetz aufgenommen wird – aufgehoben werden.

## **Zu Nummer 18**

### § 25f – neu –

*Absatz 1*

In Anwendung der EuGH-Rechtsprechung wird geregelt, dass einem Unternehmer der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Leistungsbezug oder dem erbrachten Umsatz an einem Umsatz beteiligt, bei dem ein Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Umsatzsteuerhinterziehung oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne von § 370 AO oder einer Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b und 26c UStG einbezogen war, der Vorsteuerabzug bzw. die Steuerbefreiung für den entsprechenden Umsatz verwehrt werden kann.



Die Vorschrift dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges insbesondere in Form von Ketten- oder Karussellgeschäften.

Die Regelung sieht vor, dass der den Vorsteuerabzug beziehungsweise die Steuerbefreiung begehrende Unternehmer grundsätzlich zunächst in tatsächlicher Hinsicht die Feststellungslast für das Vorliegen der Begünstigung (Vorsteuerabzug/Steuerbefreiung) trägt. Im Weiteren sind die objektiven Umstände, die für eine wissentliche Einbindung des Unternehmers sprechen, seitens der Finanzverwaltung darzulegen.

Die Regelung ist wesentlich besser zu handhaben, als die bisher in § 25d UStG bestehende Haftungsregelung, weil ein möglicher Steuerausfall dadurch vermieden werden kann, dass der Vorsteuerabzug beziehungsweise die Steuerbefreiung erst gar nicht gewährt werden und damit der Zweck der Hinterziehung – nämlich eine Auszahlung durch das Finanzamt – nicht erreicht wird.

Im Interesse einer einheitlichen und praxisgerechten Rechtsanwendung wird mit der Regelung die vorliegende EuGH-Rechtsprechung in nationales Recht umgesetzt und damit auch dem Bestimmtheitsgrundsatz und den Anforderungen der Praxis entsprochen.

#### *Absatz 2*

Durch die Regelung wird die Anwendung von Sondertatbeständen im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften in den entsprechenden Fällen ausgeschlossen.

### **Zu Nummer 19**

#### § 27 Absatz 27 bis 30 – neu –

##### *Absatz 27 – neu –*

Mit der Änderung wird sichergestellt, dass die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 15a UStG für die Medizinischen Dienste der Krankenversicherung und den Medizinischen Dienst der Spitzenverbände der Krankenkassen bis zur deren Auflösung weiter Anwendung findet.

##### *Absatz 28 – neu –*

Die Änderungen von § 15 Absatz 4b, § 16 Absatz 2 Satz 1 und § 18 Absatz 9 UStG sind erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Vergütungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

##### *Absatz 29 – neu –*

Die Änderungen von § 22b Absatz 2 und 2a UStG sind erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

##### *Absatz 30 – neu –*

Der neu eingefügte § 25f UStG ist erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

### **Zu Artikel 10 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 4 Nummer 21

Durch die Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG wird die Terminologie des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i und j der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) – die nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) kein gemeinsames System bilden – in das nationale Umsatzsteuerrecht übernommen. Zudem wird die Vorschrift an die hierzu ergangene Rechtsprechung des EuGH angepasst (unter anderem die EuGH-Urteile vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College), vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz), vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP) und vom 14. März 2019, C-449/17 – (A & G Fahrschul-Akademie)).

*Satz 1 Buchstabe a*

§ 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG dient der Umsetzung von Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL und befreit Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, wenn sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung erbracht werden. Die ebenfalls unter diese unionsrechtliche Befreiungsnorm fallende Erziehung von Kindern und Jugendlichen wird von § 4 Nummer 23 Buchstabe a UStG erfasst.

Zu den Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 UStG, die mit den v. g. Bildungsaufgaben betraut sind, gehören z. B. öffentliche allgemein bildende oder berufsbildende Schulen, öffentliche Hochschulen, Volkshochschulen, wenn diese als juristische Personen des öffentlichen Rechts organisiert sind und berufsständische Kammern.

Nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 und 3 UStG werden die Leistungen privater Einrichtungen befreit, wenn deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Davon ist auszugehen, wenn die Einrichtung in ihrer unternehmerischen Zielsetzung darauf ausgerichtet ist, Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erwerben, zu erhalten oder zu erweitern. Diese Betrachtung entspricht der Rechtsprechung des EuGH zu Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL, wonach dieser untersagt, allgemein sämtliche Bildungsdienstleistungen zu befreien, ohne dass die Zielsetzung nicht öffentlicher Einrichtungen, die diese Leistungen erbringen, berücksichtigt wird (vgl. EuGH-Urteil vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP) und vom 14. März 2019, C-449/17 – (A & G Fahrschul-Akademie)). Hersteller- oder Vertriebsunternehmen, die lediglich den Absatz ihrer Produkte durch entsprechende Schulungen fördern (u. a. Einweisungen zu Software und Maschinen), gehören nicht zu den Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung.

Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung in diesem Sinne sind:

- Im Bereich des Schul- und Hochschulunterrichts z. B. Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 GG staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, nach den Schulgesetzen der Länder anerkannte Ergänzungsschulen sowie Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, soweit es sich nicht um Einrichtungen des öffentlichen Rechts handelt. Ebenso Einrichtungen zur Erteilung von Nachhilfeunterricht für Schüler und Repetitorien, die Studierende auf akademische Prüfungen vorbereiten. Außerdem können zu den Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung solche Einrichtungen gehören, die unterrichtsergänzende Veranstaltungen an allgemein bildenden Schulen, z. B. im Rahmen einer Ganztagschule, erbringen, sofern die Schüler an diesen Veranstaltungen im Rahmen einer schulgesetzlichen Verpflichtung verbindlich teilnehmen.
- Im Bereich der Ausbildung, der Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung z. B. Ergänzungsschulen, deren Betrieb nach Landesrecht anzuzeigen ist, und andere Bildungseinrichtungen, die unmittelbar der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit dienen. Der Unterricht dieser Einrichtungen kann sowohl zu den im Berufsbildungsgesetz, in der Handwerksordnung, im Seemannsgesetz, in den Gesetzen des Bundes geregelten Heilberufsausbildungen und den in den Gesetzen der Länder geregelten Ausbildungsberufen wie auch zu den nicht staatlich geregelten Berufen – u. a. im Bereich der künstlerischen Berufe – erteilt werden. Zu diesen Einrichtungen können mithin z. B. Heilpraktikerschulen, Bildungseinrichtungen für nichtärztliche Heilberufe nach Artikel 74 Absatz 1 Nummer 19 GG (u. a. Pflegefachpersonen, Physio- und Ergotherapeuten, Logopäden, Podologen, technische Assistenten in der Medizin), anerkannte Weiterbildungsstätten (v. a. nach den Gesetzen zur Weiterbildung einschließlich der Gesetze zur Weiterbildung in den Gesundheitsfachberufen), Volkshochschulen in privatrechtlicher Organisation, Fernlehrinstitute, sowie Musik-, Ballett-, Schauspiel- und Kunstschulen, die auf die Aufnahmeprüfung an einer Fachhochschule oder Hochschule für Musik, klassischen Tanz und Ballett, sowie für darstellende und bildende Kunst vorbereiten, gehören.

Einrichtungen, die Lehrkräfte ausbilden, können nur dann Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 und 3 UStG sein, wenn sie den Teilnehmern insbesondere auch Kenntnisse und Fähigkeiten der Didaktik und Methodik (Unterrichtslehre), der Pädagogik und Lernpsychologie, sowie hinsichtlich der berufsbezogenen Rechtsvorschriften – wie u. a. jener zum Schutz von Kindern und Jugendlichen – in der berufsbezogen erforderlichen Tiefe vermitteln.

Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH zu Artikel 132 MwStSystRL umfasst der Begriff „Einrichtungen“ auch natürliche Personen, Personenzusammenschlüsse und Gesellschaften mit Gewinnerzielungsabsicht. Zu den anderen Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung gehören daher auch selbständige Lehrer, die ihrerseits als freie Mitarbeiter Unterrichtsleistungen an Schulen, Hochschulen oder anderen Bildungseinrichtungen im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 bis 3 UStG erbringen. Da es für den Begriff der „Einrichtung“ auf die Rechtsform des Unternehmers nicht ankommt, sind auch Personenzusammenschlüsse oder juristische Personen, die mit ihren Mitarbeitern an anderen Bildungseinrichtungen Unterricht erteilen, als „selbständige Lehrer“ in diesem Sinne anzusehen. Von der Umsatzsteuer befreit sind nicht nur die vom selbständigen Lehrer selbst oder von seinen Arbeitnehmern erbrachten Unterrichtsleistungen an den besagten Bildungseinrichtungen, sondern auch die Unterrichtsleistungen, die der selbständige Lehrer seinerseits durch beauftragte selbständige Dozenten erbringen lässt.

Nach der Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG ist für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nicht mehr erforderlich. Die Finanzbehörden prüfen das Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale in eigener Zuständigkeit. Die Abschaffung des Bescheinigungsverfahrens führt zu mehr Rechtssicherheit, denn dadurch entfällt die bislang mit der Rückwirkung bzw. rückwirkenden Durchsetzung von Bescheinigungen verbundene Problematik. Zudem wird der Bürokratieabbau gefördert, da ein Unternehmer für die Anerkennung der Steuerfreiheit seiner Bildungsleistungen nunmehr keine Bescheinigung mehr bei einer anderen Behörde einholen muss, sondern er es nur noch mit einem Ansprechpartner – der für ihn zuständigen Finanzbehörde – zu tun hat. Auch entfällt der „doppelte Rechtsweg“ in Form der Verwaltungsgerichtsbarkeit einerseits, soweit es um die Bescheinigung geht, sowie in Form der Finanzgerichtsbarkeit andererseits, soweit die Steuerpflicht im Übrigen betroffen ist.

Gleichwohl hat eine an einer anderen Bildungseinrichtung tätige Lehrkraft in geeigneter Weise nachzuweisen, dass sie an einer Schule, Hochschule oder anderen Bildungseinrichtung im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 bis 3 UStG tätig ist. Dieser Nachweis ist an keine besondere Form gebunden und kann – wie bereits bisher – durch eine Bestätigung der Bildungseinrichtung geführt werden, aus der sich ergibt, dass diese die Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 oder Satz 2 und 3 UStG erfüllt, und dass diese mit den Unterrichtsleistungen des selbständigen Lehrers ihrerseits Leistungen erbringt, die unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 bis 7 UStG steuerfrei sind. Eine solche Bestätigung der anderen Bildungseinrichtung ist kein Grundlagenbescheid nach § 171 Absatz 10 in Verbindung mit § 175 Absatz 1 Nummer 1 AO.

Der Umfang der nach § 4 Nummer 21 UStG begünstigten Bildungsleistungen bestimmt sich nach folgenden Grundsätzen:

Der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts stellt nach unionsrechtlicher Auslegung auf einen bestimmten Typus von Unterrichtssystem ab, der allen Mitgliedstaaten unabhängig von den jeweiligen Besonderheiten der nationalen Systeme gemeinsam ist. Danach verweist der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 UStG allgemein auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum an Stoffen und die Vermittlung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten an die Schüler und Studenten je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen dieses System bildenden Stufen (vgl. EuGH-Urteil vom 14. März 2019, C-449/17 – (A & G Fahrschul-Akademie)). Der Schul- und Hochschulunterricht beschränkt sich nicht auf Unterricht, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf eine Berufstätigkeit vermittelt, sondern schließt auch Tätigkeiten ein, bei denen die Unterweisung in Schulen oder Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studierenden zu entwickeln (EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 26). Ein direkter Bezug zu einem Beruf ist nicht erforderlich (vgl. BFH-Urteil vom 24. Januar 2008, V R 3/05, BStBl II 2012, 267). Umfasst sind auch Leistungen, mit denen auf die Wahl eines Berufes vorbereitet bzw. die berufliche Orientierung unterstützt werden soll (z. B. Bewerbungstrainings oder Potenzialchecks, mit denen Schüler befähigt werden, Kenntnisse über ihre Kompetenzen und Interessen zielorientiert bei der Berufswahl einzusetzen) (vgl. BVerwG-Urteil vom 12.06.2013, 9 C 4/12, HFR 2014, 80).

Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder der beruflichen Umschulung umfassen Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen (vgl. Artikel 44 Satz 1 der Durchführungsverordnung (EU)

Nr. 282/2011). Die im Rahmen solcher Schulungsmaßnahmen vermittelten speziellen Kenntnisse und Fertigkeiten müssen objektiv zur Ausübung bestimmter beruflicher Tätigkeiten notwendig sein. Daher sind auch Lehrgänge zur Ausbildung für die Fahrerlaubnis der Klassen C, CE, D, DE D1, D1E, T und L als Dienstleistungen im Bereich Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung anzusehen. Davon abzugrenzen ist hingegen Fahrerschulunterricht in einer Fahrschule zum Erwerb der Fahrerlaubnis für Kraftfahrzeuge der Klassen B und C1. Dieser ist auch nicht als Schul- und Hochschulunterricht anzusehen, da es sich um einen spezialisierten Unterricht handelt, der für sich allein nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkommt (vgl. EuGH-Urteil vom 14. März 2019, C-449/17 (A & G Fahrschul-Akademie)). Im Bereich des sogenannten Coachings oder der sogenannten Supervision sind von den beruflichen Bildungsleistungen die nicht unter diese Norm fallenden Leistungen in der Art einer Unternehmensberatung abzugrenzen, die nicht im engeren Sinne der Bildung der Adressaten, sondern der Verbesserung der Betriebsführung dienen.

Nach Artikel 44 Satz 2 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1) ist die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung für eine eventuelle Befreiung unerheblich. Eine steuerfreie Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung kann somit auch im Rahmen von Tagesveranstaltungen oder Vortragsreihen erfolgen (vgl. BFH-Urteil vom 7. Oktober 2010, V R 12/10, BStBl II 2011, S. 303). Im Hinblick auf die Leistungen selbständiger Lehrer bedeutet dies, dass auch einzelne Vorträge, die evtl. Bestandteil eines Tages- bzw. Kurz-Seminars sind, unter den übrigen Voraussetzungen unter die Steuerbefreiung fallen können.

Für den Begriff der einzelnen Bildungsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 bis 6 UStG kommt es jeweils nicht auf die Ziele der Personen an, die diese in Anspruch nehmen. Unerheblich ist deshalb inwieweit die einzelnen Personen, gegenüber denen die Leistungen der Einrichtung erbracht werden, tatsächlich jeweils einen Schul- und Hochschulabschluss erreichen wollen oder die Leistungen tatsächlich jeweils der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung dieser Personen dienen. Entscheidend sind vielmehr die Art der erbrachten Leistung und ihre objektive Eignung, die hierfür erforderlichen Kenntnisse und Fertigkeiten zu vermitteln.

Zum Bestandteil der Bildungsleistung gehören auch diejenigen Elemente, die den organisatorischen Rahmen der Einrichtung ausmachen, in der der Unterricht erteilt wird (vgl. EuGH-Urteile vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College), und vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz)), wie zum Beispiel die Prüfungstätigkeit.

Nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 6 UStG sind Leistungen der Fortbildung nur dann befreit, wenn sie von Einrichtungen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Satz 1 Buchstabe a MwStSystRL. Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieses Unternehmers zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf im Gegensatz zum Zweck eines gewerblichen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu erzielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club)).

Zur Anwendung des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 6 UStG ist es folglich erforderlich, die Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung von denjenigen der Fortbildung abzugrenzen. Zu den Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung zählen Leistungsangebote (Lehrgänge, Kurse u.ä.), die jeweils für sich genommen zum Erwerb von Kenntnissen führen, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen bzw. einen Berufswechsel vorbereiten. Demgegenüber sind Leistungen der Fortbildung solche, die Kenntnisse in einem bereits erlernten oder ausgeübten Beruf vertiefen oder der allgemeinen Qualifizierung für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit dienen, wie z. B. IT-Schulungen, Computer-Anwenderkurse, Sprachkurse, Kommunikationsseminare u. ä.

Neben den begünstigten Bildungsleistungen sind auch die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen befreit. Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen sind dann als mit der

Bildungsleistung „eng verbunden“ anzusehen, wenn sie tatsächlich als eigenständige Leistungen zur Bildungsleistung erbracht werden.

Außerdem müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College)):

- sowohl die Bildungsleistung als auch der damit eng verbundene Umsatz müssen von einer begünstigten Lehrereinrichtung erbracht werden;
- der eng verbundene Umsatz muss zur Ausübung der Bildungsleistung unerlässlich sein; das ist dann der Fall, wenn der eng verbundene Umsatz von solcher Art und Qualität ist, dass ohne Rückgriff auf ihn eine Gleichwertigkeit der Bildungsleistung nicht gewährleistet ist;
- der eng verbundene Umsatz darf nicht im Wesentlichen dazu bestimmt sein, der Einrichtung, die diesen Umsatz ausführt, zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Tätigkeiten gewerblicher Unternehmen stehen; als Nachweis dafür, dass die betreffende Tätigkeit nicht der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, reicht es nicht aus, wenn die Einrichtung als Gegenleistung für den eng verbundenen Umsatz lediglich eine Kostenerstattung verlangt.

Ein eng verbundener Umsatz kann zum Beispiel die Gestellung einer Lehrkraft durch eine Lehrereinrichtung zur vorübergehenden Unterrichtserteilung an eine andere Lehrereinrichtung sein (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College)).

Nicht als eng mit dem Hochschulunterricht verbundene Dienstleistung ist z. B. die entgeltliche Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen anzusehen, da sie für den Hochschulunterricht nur nützlich, nicht aber unverzichtbar ist (vgl. EuGH-Urteil vom 20. Juni 2002, C-287/00 (Kommission/Deutschland)). Auch z. B. die Verpflegung von Seminarteilnehmern im Allgemeinen ist nicht als mit der Aus- oder Fortbildung eng verbundene Dienstleistung oder als Nebenleistung zur Aus- oder Fortbildung steuerfrei. Bei der Verpflegung von Seminarteilnehmern handelt es sich nicht um eine für die Aus- oder Fortbildung unerlässliche Leistung, sondern um eine hierfür nur nützliche Maßnahme, die vorrangig dazu dient, den Komfort und das Wohlbefinden bei der Inanspruchnahme der Bildungsmaßnahme zu steigern (vgl. BFH-Urteil vom 7. Oktober 2010, V R 12/10, BStBl. II 2011, S. 303).

Davon abzugrenzen ist eine Leistung, die für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck erfüllt, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistenden unter den bestmöglichen Bedingungen zu erhalten oder in Anspruch zu nehmen (vgl. Abschnitt 3.10 UStAE). Unselbständige Nebenleistungen, die das Schicksal der Hauptleistungen teilen, können Lieferungen von Lehr- und Lernmaterial sein. Eine Nebenleistung liegt dann vor, wenn das den Teilnehmern überlassene Lehr- und Lernmaterial inhaltlich den Unterricht ergänzt, zum Einsatz im Unterricht bestimmt und von dem die Bildungsleistung erbringenden Unternehmer selbst entworfen ist und bei Dritten nicht bezogen werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 12. Dezember 1985, V R 15/80, BStBl. II 1986, 499).

#### *Satz 1 Buchstabe b*

§ 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG setzt die unionsrechtliche Befreiungsnorm des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL um. Danach befreien die Mitgliedstaaten den „von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht“ von der Mehrwertsteuer. Da nach der Rechtsprechung des EuGH die Befreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i und j MwStSystRL kein gemeinsames System von Befreiungen bilden, wird die Befreiungsnorm nach Buchstabe j in einer eigenständigen nationalen Rechtsvorschrift umgesetzt.

Der unionsrechtliche Begriff des Privatlehrers nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL und somit auch nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG umfasst nur natürliche Personen.

Der historisch auszulegende Begriff des Privatlehrers erfordert, dass der Lehrer in eigener Person, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung Unterrichtsleistungen erbringt. Ein Privatlehrer gestaltet und organisiert selbst die Unterrichtseinheiten. Hierzu kann z. B. Privatunterricht gehören, bei dem zwischen dem konkreten Inhalt des Unterrichts und den Qualifikationen des Unterrichtenden grundsätzlich ein Zusammenhang besteht. Der Unterricht des Privatlehrers muss auf die individuellen Bedürfnisse der jeweiligen Schüler ausgerichtet sein. Typische Beispiele eines solchen Privatlehrers sind unter den genannten Voraussetzungen z. B. Nachhilfelehrer oder Musiklehrer. Der Unterricht des Privatlehrers darf sich mithin nicht darauf beschränken, den Unterricht losgelöst vom individuellen Förderbedarf der Unterrichteten nach einem mehr oder weniger festen Lehr- oder Unterrichtsplan durchzuführen.

Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL schließt nicht aus, dass Unterricht, der mehreren Personen gleichzeitig erteilt wird, unter die in dieser Vorschrift vorgesehene Steuerbefreiung fällt. Auch Unterricht, der Gruppen von Einzelpersonen erteilt wird, kann unter den Begriff „Privatunterricht“ fallen, wenn dieser in dem geschilderten persönlichen Vertrauensverhältnis zu den Unterrichteten erfolgt. Privatunterricht in diesem Sinne kann somit z. B. auch in der Wohnung des Lehrers erteilt werden. Das Erfordernis, dass der Unterricht privat erteilt wird, setzt nicht unbedingt das Bestehen einer unmittelbaren Vertragsbeziehung zwischen den Teilnehmern und dem Unterrichtenden voraus. Eine solche Vertragsbeziehung besteht nämlich oft mit anderen Personen als den Teilnehmern, etwa mit den Eltern der Schüler oder Hochschüler (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 32); eine solche Vertragsbeziehung kann unter den übrigen Voraussetzungen auch zwischen dem Privatlehrer und dem Personal seines Auftraggebers bestehen.

Der Begriff des Privatlehrers ist nicht erfüllt, wenn das Unternehmen organisatorische Strukturen aufweist, die denen eines Schulbetriebs ähnlich sind. Dies ist der Fall, wenn z. B. entsprechendes Personal und Sachmittel sowie Unterrichtsräume zur Verfügung stehen und beständig Lehrveranstaltungen angeboten werden. Demzufolge kommt für eine Einrichtung, in der sowohl der Inhaber als auch seine Mitarbeiter Unterricht erteilen, eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG nicht in Betracht; und zwar auch nicht anteilig für den vom Inhaber selbst erteilten Unterricht. Eine solche Einrichtung kann vielmehr nur unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit sein.

Auch ein Lehrer, der im Verhinderungsfall Anspruch auf Fortzahlung der Vergütung hat oder als Franchisenehmer kein eigenes Unterrichtskonzept entwickelt, kann mangels Tätigkeit für eigene Rechnung bzw. in eigener Verantwortung nicht als Privatlehrer angesehen werden. Das Gleiche gilt für selbständige Lehrkräfte, die im Rahmen einer von einer dritten Einrichtung angebotenen Lehrveranstaltung Bildungsleistungen erbringen. Denn nach der Rechtsprechung des EuGH reicht das Merkmal der Selbständigkeit für sich genommen nicht aus, um einen Lehrer als Privatlehrer im Sinne dieser Regelung einzustufen. Andernfalls käme dem Begriff des Privatlehrers keine eigenständige Bedeutung mehr zu, da die Selbständigkeit der Tätigkeit bereits Voraussetzung der Umsatzsteuerbarkeit an sich ist. Das Merkmal „privat“ beschreibt dem EuGH zufolge insoweit auch nicht die Person des Lehrers, sondern die Erteilungsform des Unterrichts. Ein Lehrer wird dann nicht privat tätig, wenn nicht er, sondern die Einrichtung, an der er Unterricht erteilt, die Unterrichtsleistungen an die Teilnehmer erbringt, d. h. als Leistender anzusehen ist (EuGH-Urteil vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz), Rz. 52 f.). In diesem Fall kann nur die Einrichtung selbst als Trägerin einer Bildungsleistung angesehen werden.

Der zur Auslegung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL ergangenen höchstrichterlichen Rechtsprechung entsprechend umfasst der Begriff der von einem Privatlehrer persönlich erteilten Unterrichtseinheiten nicht allein den Schul- und Hochschulunterricht, sondern auch die Bereiche der Aus- und Fortbildung sowie der Umschulung (vgl. BFH-Urteil vom 20. März 2014, V R 3/13). Da im Rahmen des § 4 Nummer 21 UStG die Begriffe zu den Bildungsleistungen einheitlich auszulegen sind, sind demzufolge nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b Satz 2 UStG die Sätze 4 bis 6 des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG auf die Leistungen von Privatlehrern entsprechend anzuwenden.

Nicht nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG befreit sind die mit der Unterrichtstätigkeit eng verbundenen Umsätze von Privatlehrern. Denn Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL sieht eine derartige Befreiung nicht vor.

#### *Satz 2*

Nicht von der Umsatzsteuer befreit sind nach § 4 Nummer 21 Satz 2 UStG Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 26), da diese nicht zu den begünstigten Bildungsleistungen im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i und j MwStSystRL zählen.

Maßgebend für die Beurteilung, ob eine Leistung vorliegt, die der reinen Freizeitgestaltung dient, ist die allgemeine Verkehrsauffassung. Eine reine Freizeitgestaltung kann vorliegen, wenn die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten nicht durch Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung einer beruflichen Tätigkeit genutzt werden können. Anhaltspunkte für das Vorliegen einer reinen Freizeitgestaltung können sich aus dem Teilnehmerkreis oder der thematischen Zielsetzung eines Kurses ergeben (vgl. BFH-Urteil vom 24. Januar 2008, V R 3/05). Auf reine Freizeitgestaltung können Kurse gerichtet sein, die Erwerb und Ausbau regelmäßig im Privatleben angewandter Kenntnisse und Fähigkeiten betreffen. Ist z. B. nach der Zielgruppe, an die sich das Leistungsangebot

richtet oder dem Teilnehmerkreis davon auszugehen, dass eine Leistung der reinen Freizeitgestaltung dient, vermögen auch einzelne beruflich ambitionierte Teilnehmer der Veranstaltung kein anderes Gepräge zu geben. Die bloße Möglichkeit, während einer Freizeitveranstaltung erlernte Fähigkeiten oder Kenntnisse auch beruflich nutzen zu können, nimmt einer solchen Veranstaltung nicht ihren Freizeitcharakter. Dies kann u. a. Ski-, Segel- oder Jagdschulen betreffen.

Keine reine Freizeitgestaltung, sondern eine Bildungsleistung liegt nach allgemeiner Verkehrsauffassung vor, wenn die Kurse es dem Teilnehmer ermöglichen, die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit zu nutzen. Dies gilt auch dann, wenn von dieser Möglichkeit tatsächlich nur wenige Teilnehmer Gebrauch machen.

Ob die erbrachten Unterrichtsleistungen den Charakter einer bloßen Freizeitgestaltung haben, kann im Übrigen nur im Einzelfall entschieden werden.

Sofern sich Leistungen an Babys oder Kleinkinder richten, wie z. B. Kurse zum Baby-Schwimmen oder in frühkindlicher Spracherziehung, ist zu beachten, dass in solchen Fällen ein Teil der Zeit dem freien oder angeleiteten Spiel vorbehalten ist, dass die Eltern meistens an den Kursen teilnehmen und dass Kinder dieses Alters im Allgemeinen auch nicht im engeren Sinne unterrichtet werden, sondern fortlaufend durch alltägliche Erfahrungen und Erlebnisse lernen. Im Rahmen solcher Kurse werden daher bei der gebotenen engen Auslegung regelmäßig keine Unterrichtsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 UStG erbracht bzw. dienen diese Kurse regelmäßig der Freizeitgestaltung. Es kann insoweit aber unter den näheren Voraussetzungen jener Norm eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 23 UStG in Betracht kommen.

### *Satz 3*

Für die in § 4 Nummer 15b UStG bezeichneten Leistungen der aktiven Arbeitsförderung und die in § 4 Nummer 15c UStG bezeichneten Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben kommt nach § 4 Nummer 21 Satz 3 UStG die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht.

## **Zu Nummer 2**

### § 4 Nummer 22

§ 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG in der bisherigen Fassung geht insgesamt in der Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG auf.

In § 4 Nummer 22 Buchstabe b UStG werden die im bisherigen Buchstaben a genannten Unternehmer, für die die Steuerbefreiung nach Buchstabe b in Frage kommt, übernommen.

## **Zu Artikel 11 (Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 72 Absatz 3 – aufgehoben –

Als Folgeänderung zur Änderung des § 25 UStG wird § 72 Absatz 3 UStDV aufgehoben.

### **Zu Nummer 2**

#### § 74a Absatz 5 – neu –

Mit der Regelung in § 74a Absatz 5 UStDV wird sichergestellt, dass auf Umsätze, die vor dem 1. Januar 2022 ausgeführt werden, § 72 UStDV in der bisher geltenden Fassung anzuwenden ist.

## **Zu Artikel 12 (Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen des neu eingefügten § 17a UStDV sowie der Aufhebung des § 23 UStDV redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 2**§ 17a – neu –

Die Änderung betrifft die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Lieferungen von Waren aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat (innergemeinschaftliche Lieferungen).

Nach bisheriger nationaler Rechtslage gilt hierzu Folgendes:

Bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung hat der Unternehmer durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Die Voraussetzung muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben.

Als eindeutig und leicht nachprüfbar gilt insbesondere die sog. Gelangensbestätigung (Bestätigung des Abnehmers, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist). In bestimmten Fällen kann der Nachweis auch mit anderen Belegen geführt werden, welche in den §§ 17a ff. a. F. UStDV erläutert sind.

Aufgrund unterschiedlicher Regelungen in den EU-Mitgliedstaaten betreffend die Nachweisführung für die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen wurden zum 1. Januar 2020 unionsweite Bedingungen festgelegt, unter denen der Gegenstand der Lieferung als in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert bzw. versendet gilt. Sind die in § 17a Absatz 1 UStDV genannten Bedingungen erfüllt, wird vermutet, dass der Liefergegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat gelangt ist. Der liefernde Unternehmer muss hierzu im Besitz bestimmter (Beleg-)Nachweise sein. Die hierfür notwendigen Belege werden abschließend in § 17a Absatz 2 n. F. UStDV aufgezählt. Die Finanzbehörde kann die Vermutung widerlegen.

Diese Nachweisregelung ergibt sich (als in den Mitgliedstaaten ab 1. Januar 2020 unmittelbar geltendes Recht) bereits aus Artikel 45a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in der Fassung von Artikel 1 der Durchführungsverordnung (EU) 2018/1912 des Rates vom 4. Dezember 2018 (ABl. EU Nr. L 311 Seite 10). Zum Zweck einer besseren Verständlichkeit dieser Bestimmung und zum Zweck einer besseren Rechtsanwendung wurde die Regelung des Artikels 45a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung aufgenommen. Materiell-rechtliche Änderungen gegen über den diesbezüglichen Regelungen des Unionsrechts sind damit nicht verbunden.

**Zu Nummer 3**§ 17b

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17a UStDV wird § 17b UStDV.

**Zu Nummer 4****Zu Buchstabe a**§ 17b – Überschrift

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Neufassung des § 17a UStDV.

**Zu Buchstabe b**§ 17b Absatz 1 Satz 1

Mit der Änderung wird klargestellt, dass die bisherigen Möglichkeiten der Nachweisführung (insbesondere durch die Gelangensbestätigung) neben der EU-einheitlichen Vermutungsregelung fortbestehen.

**Zu Nummer 5**§17c

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17b UStDV wird § 17c UStDV.



**Zu Nummer 6**§ 17c Satz 2

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17a UStDV wird § 17b UStDV.

**Zu Nummer 7**§ 17d

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17c UStDV wird § 17d UStDV.

**Zu Nummer 8**§ 23 – aufgehoben –

Als Folgeänderung aus der Neufassung von § 4 Nummer 18 UStG wird § 23 UStDV aufgehoben.

**Zu Nummer 9**§ 59 Satz 2

In § 59 Satz 2 UStDV wird definiert, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit von einer Ansässigkeit eines Unternehmers im Ausland auszugehen ist. Nach der bisherigen Formulierung ist ein im Ausland ansässiger Unternehmer u. a. ein Unternehmer, der ausschließlich eine Betriebsstätte im Inland hat, von der aus keine Umsätze ausgeführt werden, aber im Ausland seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat, von der aus Umsätze ausgeführt werden.

Nach Rz. 43 des EuGH-Urteils vom 25. Oktober 2012 – C-318/11 und 319/11 – ist das tatsächliche Bewirken steuerbarer Umsätze im Mitgliedstaat der Erstattung die allgemeine Voraussetzung für den Ausschluss eines Erstattungsanspruchs, ob der antragstellende Steuerpflichtige in diesem Mitgliedstaat eine feste Niederlassung hat oder nicht. Unter Berücksichtigung dieses Grundsatzes führt eine inländische Betriebsstätte nur zum Ausschluss eines Unternehmers vom Vorsteuer-Vergütungsverfahren, wenn die inländische Betriebsstätte im Inland steuerbare Umsätze ausführt.

Durch die Änderung des § 59 Satz 2 UStDV wird die Definition eines im Ausland ansässigen Unternehmers an das EuGH-Urteil vom 25. Oktober 2012 – C-318/11 und 319/11 – angepasst.

Die Regelung entspricht Artikel 3 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23).

**Zu Nummer 10**§ 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4

§ 61 Absatz 5 UStDV regelt, dass der nach § 18 Absatz 9 UStG zu vergütende Betrag nach Ablauf einer bestimmten Frist zu verzinsen ist. Der Beginn des Zinslaufs ist bislang in § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 UStDV uneinheitlich geregelt. Durch die Änderung von § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 UStDV wird der Beginn des Zinslaufs einheitlich an den Wortlaut der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23) angepasst.

Die Regelung entspricht Artikel 19 Absatz 2, Artikel 21, 22 Absatz 1 und Artikel 26 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23).

**Zu Artikel 13 (Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes)**§ 16 Absatz 2 Nummer 1 Satz 4

Im Rahmen einer Vorprüfung zu der Umsetzung des Common Reporting Standard (CRS) in der Bundesrepublik Deutschland durch das Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes wurde festgestellt, dass durch einen Verweisfehler in § 16 Absatz 2 Nummer 1 Satz 4 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (FKAustG) der CRS – hier die Überprüfverfahren, die meldende Finanzinstitute zur Feststellung, ob Neukonten sog. passiver NFEs als meldepflichtige Konten im Sinne des CRS einzustufen sind, durchzuführen haben – nicht korrekt umgesetzt wurde. Dieser Verweisfehler soll durch diese Änderung des FKAustG berichtigt werden.

**Zu Artikel 14 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)****Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Änderung der Überschrift des § 56 InvStG sowie den neuen § 57 InvStG angepasst.

**Zu Nummer 2****Zu Buchstabe a**§ 2 Absatz 8 Satz 5 – neu –

Der neue § 2 Absatz 8 Satz 5 InvStG regelt, in welchen Fällen Anteile an Kapitalgesellschaften nicht als Kapitalbeteiligungen gelten und daher nicht als Vermögensgegenstände betrachtet werden, die ein Investmentfonds halten muss, um die Voraussetzungen eines Aktien- oder Mischfonds zu erfüllen. Die einzelnen Tatbestände der Vorschrift sollen zum einen Gestaltungen verhindern, mit denen die Aktienteilfreistellung ausgenutzt wird, ohne dass bei den von den Investmentfonds gehaltenen Kapitalbeteiligungen eine steuerliche Vorbelastung eingetreten ist. Zum anderen soll eine einfache Überprüfbarkeit der Voraussetzungen für eine Aktienteilfreistellung durch die Finanzverwaltung erreicht werden.

*Nummer 1*

§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 1 – neu – InvStG stellt klar, dass Anteile an Personengesellschaften auch dann nicht als Kapitalbeteiligungen gelten, wenn Investmentfonds mittelbar über Personengesellschaften an Kapitalgesellschaften beteiligt sind. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ergibt sich bereits aus dem bisherigen Wortlaut des § 2 Absatz 8 Satz 1 InvStG, dass nur unmittelbar gehaltene Kapitalbeteiligungen für Zwecke der Aktienteilfreistellung zu berücksichtigen sind. Es wird nur auf die unmittelbar gehaltenen Kapitalbeteiligungen abgestellt, weil nur in diesem Fall die Finanzverwaltung relativ einfach durch Depotauszüge der Verwahrstelle überprüfen kann, ob der Investmentfonds tatsächlich in hinreichendem Maß Kapitalbeteiligungen hält. Dagegen müsste bei einer Berücksichtigung von mittelbarem Besitz zusätzlich die jeweilige Personengesellschaft überprüft werden. Insbesondere wenn Investmentfonds Beteiligungen an mehreren Personengesellschaften, an mehrstufigen Personengesellschaftsstrukturen oder an ausländischen Personengesellschaften halten, lässt sich der Umfang des Kapitalbeteiligungsbesitzes nicht mit vertretbarem Aufwand verifizieren. Eine einfache Überprüfbarkeit ist auch deshalb geboten, weil andernfalls durch mehrstufige Strukturen verschleiert werden kann, dass am Ende der Kette z. B. Offshore-Gesellschaften stehen, die keiner Ertragsbesteuerung unterliegen und daher nicht zur Aktienteilfreistellung berechtigen.

*Nummer 2*

Unter bestimmten Voraussetzungen werden inländische REIT-Aktiengesellschaften und ausländische REIT-Körperschaften, -Personenvereinigungen oder -Vermögensmassen (im Weiteren als REIT-Gesellschaften bezeichnet; REIT = Real Estate Investment Trust) nach § 2 Absatz 9 Satz 6 – neu – InvStG als Immobilien betrachtet. Die Regelung in § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 2 – neu – InvStG stellt sicher, dass diese REIT-Gesellschaften nicht zugleich als Kapitalbeteiligungen angesetzt werden können.

*Nummer 3*

Ausländische REIT-Gesellschaften, deren Bruttovermögen zu weniger als 75 Prozent aus unbeweglichem Vermögen besteht, erfüllen nicht die Voraussetzungen des § 2 Absatz 9 Satz 6 – neu – InvStG und gelten daher nicht als Immobilien. Für diese ausländischen REIT-Gesellschaften räumt § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 3 – neu – InvStG die Möglichkeit ein, dass diese als Kapitalbeteiligungen angesetzt werden können. Der Ansatz als Kapitalbeteiligung wird aber nur zugelassen, wenn entweder auf Ebene der REIT-Gesellschaft oder auf Ebene der Anleger der REIT-Gesellschaft eine Mindeststeuerbelastung von 15 Prozent eingetreten ist. Eine Mindeststeuerbelastung ist erforderlich, weil die Aktienteilfreistellung ein Ausgleich für eine steuerliche Vorbelastung ist.

Die Vorschrift ist allerdings nicht nur auf REIT-Gesellschaften begrenzt, sondern erfasst grundsätzlich auch vergleichbare Kapitalgesellschaften, bei denen die Steuerbefreiung von der Ausschüttung der Erträge abhängt. Sofern bei derartigen Kapitalgesellschaften eine Mindeststeuerbelastung von 15 Prozent auf der Gesellschafterebene sichergestellt ist, gelten die Anteile an der Kapitalgesellschaft in vollem Umfang als Kapitalbeteiligungen. Andernfalls gelten sie in vollem Umfang nicht als Kapitalbeteiligungen.

*Nummer 4*

Die Regelung in § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG dient dazu, Umgehungsgestaltungen über Holdinggesellschaften auszuschließen. Ohne diese Regelung könnte ein Investmentfonds über Holdinggesellschaften Dividendenträge generieren, die keinerlei steuerliche Vorbelastung aufweisen.

*Beispiel:*

Der Investmentfonds hält alle Anteile an einer Holdinggesellschaft in einem anderen europäischen Staat. In diesem europäischen Staat werden – ähnlich wie in Deutschland – Dividenden und Veräußerungsgewinne auf Kapitalbeteiligungen bei der Holdinggesellschaft von der Besteuerung frei gestellt. Die Holdinggesellschaft hält wiederum Anteile an einer Offshore-Kapitalgesellschaft, die in ihrem Ansässigkeitsstaat keiner Ertragsbesteuerung unterliegt. Die Offshore-Kapitalgesellschaft investiert ausschließlich in Anleihen und erzielt daraus Zinsen. Die Zinsen werden von der Offshore-Kapitalgesellschaft an die Holdinggesellschaft ausgeschüttet und dabei in Dividenden umqualifiziert. Bei der Weiterausschüttung der ausländischen Holdinggesellschaft an den Investmentfonds fallen in anderen Staaten typischerweise keine (Quellen-)Steuerbelastungen an. Auf diesem Weg wäre es möglich, steuerfreie Zinseinnahmen zu generieren und gleichzeitig eine Aktienteilfreistellung von 80 Prozent bei körperschaftsteuerpflichtigen Anlegern zu erlangen.

Wenn der Investmentfonds unmittelbar die Anteile an der Offshore-Kapitalgesellschaft halten würde, wäre die Aktienteilfreistellung nach § 2 Absatz 8 Satz 1 Nummer 2 InvStG ausgeschlossen. Durch die Zwischenschaltung einer ausländischen Holdinggesellschaft ließe sich diese Regelung aber umgehen.

Um derartige Umgehungsmöglichkeiten auszuschließen, sieht § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 Buchstabe a – neu – InvStG vor, dass Anteile an Kapitalgesellschaften nicht als Kapitalbeteiligungen gelten, wenn die Einnahmen der Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 10 Prozent aus Offshore-Kapitalgesellschaften oder sonstigen steuerbefreiten Kapitalgesellschaften stammen. Das Gleiche gilt, wenn eine Kapitalgesellschaft mehr als 10 Prozent ihres gemeinen Werts unmittelbar oder mittelbar in Offshore-Kapitalgesellschaften oder sonstige steuerbefreite Kapitalgesellschaften angelegt hat (§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 Buchstabe b – neu – InvStG).

Es ist nicht erforderlich, dass der Investmentfonds für alle seine Investitionen in Aktien und sonstige Kapitalbeteiligungen einen Nachweis erbringt, dass kein Fall des § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG vorliegt. Vielmehr wird die Finanzverwaltung einen derartigen Nachweis nur in den Ausnahmefällen fordern, in denen ein Gestaltungsmodell Nahe liegt. Insbesondere wird die Finanzverwaltung generell keinen Nachweis fordern, wenn es sich um Aktien von international bekannten Aktiengesellschaften handelt, die unzweifelhaft unternehmerisch tätig sind. Für diesen Zweck kann davon ausgegangen werden, dass bei Aktien, die in national und international handelsüblichen Aktienindizes enthalten sind, kein Fall des § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG vorliegt bzw. kein Nachweis zu erbringen ist. Darüber hinaus können per Verwaltungsregelung weitere Aktien oder Aktiengruppen bestimmt werden, die ohne Einzelfallprüfung als Kapitalbeteiligung anzuerkennen sind.

Eine generelle Ausnahme für börsennotierte Unternehmen – wie teilweise von Verbändeseite gefordert – würde die Wirksamkeit der Regelung wesentlich beeinträchtigen. Bei der Auslegung des § 2 Absatz 8 Satz 1 Nummer 1

InvStG hat sich gezeigt, dass es in manchen ausländischen Staaten relativ einfach ist, eine Börsennotierung zu erreichen, so dass eine Börsennotierung für Gestaltungszwecke eingesetzt werden kann.

## **Zu Buchstabe b**

### § 2 Absatz 9

§ 2 Absatz 9 InvStG definiert den Begriff der Immobilienfonds und der Auslands-Immobilienfonds.

#### *Satz 1 bis 5 und Satz 7*

Durch die Änderung werden die bisher getrennten Definitionen in § 2 Absatz 9 InvStG und in § 20 Absatz 3 Satz 1 InvStG zusammengefasst und vereinheitlicht.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass bei den Anforderungen an einen Immobilienfonds auch Immobilien-Gesellschaften zu berücksichtigen sind. Bei einer vorherigen Änderung des § 2 Absatz 9 InvStG durch Artikel 13 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) waren durch ein Redaktionsversehen die Immobilien-Gesellschaften aus der Definition der Immobilienfonds herausgefallen.

Weiterhin kommt durch die zusammengefasste Definition klarer zum Ausdruck, dass als Auslands-Immobilie nur das unmittelbare Halten einer im Ausland belegenen Immobilie oder das Halten von Auslands-Immobilien-Gesellschaften berücksichtigt wird. Dagegen können Investmentanteile nur als Immobilien, aber nicht als Auslands-Immobilien berücksichtigt werden. Dies soll eine einfache Überprüfbarkeit durch die Finanzverwaltung ermöglichen. In mehrstufigen Fondsstrukturen müssten andernfalls mehrere Investmentfonds gleichzeitig geprüft werden, um zu klären, ob auf der Dachfondsebene tatsächlich in hinreichendem Maß ausländische Immobilien mittelbar gehalten werden.

Im Übrigen führen die Regelungen in § 2 Absatz 9 Satz 1 bis 5 und Satz 7 InvStG die bisherigen Regelungen fort.

#### *Satz 6*

Nach § 2 Absatz 9 Satz 6 InvStG werden unter bestimmten Voraussetzungen nunmehr Anteile an in- und ausländischen REITs mit 75 Prozent des Anteilswertes als Immobilien berücksichtigt. Diese Mindestanforderung entspricht den Vorgaben an eine inländische REIT-Aktiengesellschaft nach § 12 Absatz 2 Buchstabe a REITG. Voraussetzung für die Berücksichtigung ist, dass eine Mindeststeuerbelastung entweder auf Ebene des REITs oder auf der Ebene der Anleger des REITs vorliegt. Erforderlich ist auf Ebene des REITs eine Ertragsteuerbelastung von nominell 15 Prozent, ohne dass der REIT persönlich steuerbefreit ist oder dass dem REIT eine nahezu vollumfängliche sachliche Steuerbefreiung gewährt wird. Alternativ genügt eine tatsächliche Quellen- oder sonstige Steuerbelastung der Ausschüttungen an den Investmentfonds in Höhe von mindestens 15 Prozent, wenn diese Steuerbelastung definitiv ist, d. h. keine Erstattung dieser Steuer möglich ist.

Mit diesen Voraussetzungen soll sichergestellt werden, dass die Immobilienteilfreistellung nur gewährt wird, wenn die Immobilienerträge einer Mindeststeuerbelastung auf Ebene des Immobilienfonds oder auf einer vorgelegerten Ebene unterliegen. Denn die Immobilienteilfreistellung ist ein Ausgleich für eine steuerliche Vorbelastung und dementsprechend zu versagen, wenn keine Vorbelastung vorliegt.

In manchen ausländischen Rechtsordnungen unterliegen die dortigen REITs zwar grundsätzlich einer Ertragsbesteuerung. Die REITs werden aber von der Ertragsbesteuerung befreit, soweit sie ihre Erträge an die Anleger ausschütten (so z. B. die Rechtslage in den USA). In diesen Fällen liegt nach § 2 Absatz 9 Satz 6 InvStG keine hinreichende Ertragsbesteuerung auf der REIT-Ebene vor. Ob die Anteile als Immobilien berücksichtigt werden, hängt dann von der Ausschüttungsbelastung ab. Bei US-REITs beträgt die Ausschüttungsbelastung derzeit 35 Prozent, aber Ermäßigungen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen sind möglich. Sofern die nach Ermäßigung verbleibende Steuerbelastung der Ausschüttungen mindestens 15 Prozent beträgt, gelten die Anteile am REIT als Immobilien.

Anteile an in- oder ausländischen REITs können nur als Immobilien und nicht als ausländische Immobilien berücksichtigt werden. Dies soll eine einfache Überprüfbarkeit gewährleisten. Außerdem ist das Besteuerungsniveau bei einem REIT, bei dem die Ausschüttungen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen nur mit 15 Prozent belastet sind, so hoch wie bei Investmentfonds, die in inländische Immobilien investieren. Daher ist der für inländische Immobilien geltende Teilfreistellungssatz von 60 Prozent angemessen.

**Zu Buchstabe c**§ 2 Absatz 13

§ 2 Absatz 13 InvStG definiert den Begriff der Veräußerung von Investmentanteilen und Spezial-Investmentanteilen. Realisationstatbestände, die mit einer Veräußerung vergleichbar sind, werden nach § 2 Absatz 13 InvStG gleichgestellt. Da die beendete Abwicklung oder Liquidation eines Investmentfonds oder eines Spezial-Investmentfonds ebenfalls ein vergleichbarer Realisationstatbestand ist, wird die Definition des § 2 Absatz 13 InvStG entsprechend erweitert.

**Zu Nummer 3****Zu Buchstabe a und Buchstabe b**§ 6 Absatz 1 Satz 1 und 2 und Absatz 2

Die Änderung hat klarstellenden Charakter und soll deutlicher machen, dass inländische Investmentfonds unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind. Es wurde in Verhandlungen mit ausländischen Staaten und in der Literatur erörtert, ob die inländischen Investmentfonds nur beschränkt steuerpflichtig seien und daher nicht berechtigt seien, eigene Ansprüche auf Grund von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geltend zu machen. In der Neufassung des § 6 Absatz 1 Satz 1 InvStG wird explizit die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht der inländischen Investmentfonds angeordnet. Dementsprechend sind die inländischen Investmentfonds als abkommensberechtigigt einzustufen.

Entsprechend der Änderungen in Satz 1 wird in § 6 Absatz 1 Satz 2 InvStG ausdrücklich die beschränkte Körperschaftsteuerpflicht der ausländischen Investmentfonds ergänzt.

§ 6 Absatz 2 InvStG regelt eine grundsätzliche Steuerbefreiung von Investmentfonds und führt als Ausnahme davon einige Einkunftsarten auf, für die keine Steuerbefreiung gilt. Dies entspricht der bisherigen Rechtslage, soll aber deutlicher die in der Norm enthaltene Steuerbefreiung zum Ausdruck bringen.

**Zu Buchstabe c**§ 6 Absatz 5 Satz 2 – neu –

§ 6 Absatz 5 Satz 2 – neu – InvStG stellt klar, dass auch im Rahmen der Körperschaftsteuerpflicht eines Investmentfonds nicht uneingeschränkt die allgemeinen Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und Gewerblichkeit anzuwenden sind, sondern dass die Besonderheiten der Investmentanlage zu beachten sind. Dies ergibt sich für Zwecke der Gewerbesteuer bereits aus § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 InvStG. Nach dieser Norm unterliegen die Einkünfte eines Investmentfonds nur dann der Gewerbesteuer, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände in wesentlichem Umfang aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.

Dem § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 InvStG liegt die Erwägung zu Grunde, dass die Investmentanlage eine kollektive Anlageform ist, bei der es naturgemäß zu sehr umfangreichen Vermögensanlagen kommt, die dadurch einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordern (vgl. Gesetzesbegründung zum Investmentsteuerreformgesetz, Bundestags-Drucksache 18/8045, S. 84). Außerdem wird die Investmentanlage durch professionelle Verwalter mit entsprechenden beruflichen Erfahrungen durchgeführt. Diese Merkmale sind für eine Abgrenzung ungeeignet.

Aus den genannten Gründen ist im Rahmen des § 6 Absatz 5 InvStG nur von gewerblichen Einkünften nach § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG auszugehen, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.

Bei der Abgrenzung der Vermögensverwaltung von der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung bleiben – mit Ausnahme der beiden oben angeführten Kriterien – die sonstigen von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien anwendbar. Insbesondere ist zur Abgrenzung auf das Gesamtbild der Betätigung und die Verkehrsauffassung abzustellen. Wenn sich ein Investmentfonds an einer Mitunternehmerschaft beteiligt, ist generell von einer aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung auszugehen so dass die daraus erzielten Einkünfte vom Investmentfonds nach § 6 Absatz 5 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG zu versteuern sind.

**Zu Buchstabe d**§ 6 Absatz 6a – neu –

In § 6 Absatz 6a – neu – InvStG wird die Regelung des § 23 Absatz 1 Satz 4 EStG wortgleich übernommen. Danach gilt die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter.

Die Veräußerung von Immobilien richtet sich bei Investmentfonds nach § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 InvStG, der als *lex specialis* die Tatbestände des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG und § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG grundsätzlich verdrängt. Auf Grund dieses Spezialitätsverhältnisses hat ein Investmentfonds die Veräußerungsgewinne aus inländischen Immobilien auch bei Überschreiten der zehnjährigen Behaltensfrist des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG zu versteuern.

Allerdings enthält der Besteuerungstatbestand des § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 InvStG keine Regelung hinsichtlich der Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften, wenn die Personengesellschaften Immobilien halten. In diesen Fällen blieben die Besteuerungstatbestände des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG einschließlich des Verweises auf § 23 Absatz 1 Satz 4 EStG bislang anwendbar.

Der neue § 6 Absatz 6a – neu – InvStG sollt nun etwaige Besteuerungslücke für den Fall schließen, dass ein Investmentfonds einen Personengesellschaftsanteil nach Ablauf der zehnjährigen Behaltensfrist des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG veräußert. Bei der Veräußerung eines Anteils an einer Personengesellschaft hat ein Investmentfonds – un-abhängig von Behaltensfristen – zu ermitteln, in welchem Umfang Wertsteigerungen oder Wertminderungen bei den von der Personengesellschaft gehaltenen Immobilien eingetreten sind und diese zu versteuern.

Gleichzeitig wird durch § 6 Absatz 6a – neu – InvStG ein allgemeines Vorrangverhältnis des § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 InvStG gegenüber den Tatbeständen des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG erreicht.

**Zu Buchstabe e**§ 6 Absatz 7 Satz 4 – neu –

Bei einem Körperschaftsteuersubjekt ist nach § 7 Absatz 3 Satz 2 KStG grundsätzlich das Kalenderjahr der Ermittlungszeitraum für die steuerpflichtigen Einkünfte. Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen (§ 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG). § 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG ist nicht unmittelbar auf Investmentfonds anwendbar, so dass bei einem Investmentfonds an sich das Kalenderjahr maßgebend wäre. Die Investmentfonds sind jedoch nach aufsichtsrechtlichen Vorgaben zur Buchführung bezogen auf ihr Geschäftsjahr verpflichtet, so dass es sachgerecht ist, den Rechtsgedanken des § 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG auf Investmentfonds und deren Geschäftsjahr zu übertragen. Dementsprechend sieht § 6 Absatz 7 Satz 4 – neu – InvStG bei Investmentfonds eine geschäftsjahresbezogene Einkünfteermittlung vor.

**Zu Nummer 4**§ 8 Absatz 4

Nach § 10 Absatz 1 Satz 2 InvStG sind inländische Beteiligungseinnahmen nur dann steuerbefreit, wenn der Investmentfonds die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG erfüllt. Diese Anforderung gilt uneingeschränkt für alle Typen von steuerbegünstigten Anlegern. Dies gilt auch dann, wenn die Investmentanteile im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen (Riester- und Rürupverträge) gehalten werden.

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 8 Absatz 4 Nummer 2 InvStG war ebenfalls erforderlich, dass der Investmentfonds die Voraussetzungen des § 36a EStG erfüllt. Der reine Wortlaut erfasste aber nicht die Fälle, in denen die Investmentanteile im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen gehalten werden. Die Neufassung des § 8 Absatz 4 InvStG stellt nunmehr klar, dass die Voraussetzungen des § 36a EStG auch dann

erfüllt werden müssen, wenn es sich bei den Anlegern um Riester- oder Rürup-Sparer handelt. Auch bei derartigen Verträgen können missbräuchliche Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung nicht von vornherein ausgeschlossen werden.

### **Zu Nummer 5**

#### § 11 Absatz 1

Wurde gegenüber einem Investmentfonds zu viel Kapitalertragsteuer einbehalten und möchte der Investmentfonds diese vom Finanzamt erstattet bekommen, muss er verschiedene Erklärungen vorlegen.

Die Voraussetzungen, die an eine Erstattung geknüpft sind, werden künftig vereinheitlicht. Unabhängig davon, aus welchem der in § 11 InvStG genannten Gründe zu viel Kapitalertragsteuer erhoben worden ist, muss der Investmentfonds mit dem Antrag auf Erstattung eine Statusbescheinigung, eine Steuerbescheinigung und eine Erklärung des Entrichtungspflichtigen vorlegen, aus der hervorgeht, dass eine Erstattung weder vorgenommen wurde noch vorgenommen wird. Im Übrigen bleibt die Regelung unverändert.

### **Zu Nummer 6**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung zur Vereinheitlichung des Sprachgebrauchs im Investmentsteuergesetz.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 15 Absatz 4 Satz 1

In § 15 Absatz 4 Satz 1 InvStG wird – genauso wie in § 6 Absatz 5 Satz 2 – neu – InvStG (vgl. Begründung dort) – klargestellt, dass nicht uneingeschränkt die allgemeinen Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und Gewerblichkeit maßgebend sind, sondern dass die Besonderheiten der Fondsanlage zu berücksichtigen sind.

### **Zu Nummer 7**

#### § 17 Absatz 1 Satz 1 bis 3

§ 17 InvStG regelt die Möglichkeit zur steuerfreien Ausschüttung von eingelegtem Kapital in der Abwicklungsphase eines Investmentfonds. Die bisherige Fassung der Norm stellte nicht sicher, dass erst die von den Anlegern erzielten Wertsteigerungen aus vorangegangenen Geschäftsjahren versteuert werden, bevor es zu steuerfreien Kapitalrückzahlungen kommt. Darüber hinaus wurde in der Wirtschaft vertreten, dass eine steuerfreie Kapitalrückzahlung über die Anschaffungskosten hinaus möglich sei, so dass nach dieser – nicht von der Finanzverwaltung geteilten – Rechtsauffassung negative Anschaffungskosten entstehen würden. Wenn diese Rechtsauffassung zuträfe, könnten Investmentfonds in der Abwicklungsphase sämtliche Vermögenswerte ausschütten, ohne dass es zu einer Besteuerung bei den Anlegern käme. Die Anleger könnten durch einen Verzicht auf die Veräußerung des Investmentanteils die Besteuerung der Wertzuwächse dauerhaft vermeiden. Derartige Gestaltungsspielräume sollen durch die Änderung des § 17 Absatz 1 Satz 1 bis 3 InvStG rechtssicher ausgeschlossen werden.

#### *Satz 1*

Die Änderung des § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG schließt negative Anschaffungskosten aus und stellt sicher, dass eine steuerfreie Kapitalrückzahlung erst dann möglich ist, wenn zuvor alle vom Anleger erzielten Wertsteigerungen besteuert wurden. Für diesen Zweck werden steuerfreie Kapitalrückzahlungen nur insoweit angenommen, wie der letzte im Kalenderjahr festgesetzte Rücknahmepreis die fortgeführten Anschaffungskosten unterschreitet. Mit fortgeführten Anschaffungskosten sind die um die steuerfreien Kapitalrückzahlungen geminderten Anschaffungskosten gemeint.

#### *Beispiel:*

Der Anleger A hat im Kalenderjahr 01 den Investmentanteil für 100 Euro erworben. Im Kalenderjahr 02 beginnt die Abwicklung des Investmentfonds. Am 10. Mai 03 werden 8 Euro und am 10. August 03 werden 7 Euro – also insgesamt 15 Euro – ausgeschüttet. Das depotführende Kreditinstitut des A hat zunächst am 10. Mai und am 10.

August davon auszugehen, dass die Ausschüttungen in voller Höhe steuerpflichtig sind und entsprechend Kapitalertragsteuer einzubehalten. Der letzte im Kalenderjahr 03 festgestellte Rücknahmepreis am 31. Dezember beträgt 90 Euro.

Dieser letzte Rücknahmepreis unterschreitet die Anschaffungskosten des A um 10 Euro, so dass nach § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG die Ausschüttungen des Jahres 03 in Höhe von 10 Euro als steuerfreie Kapitalrückzahlung und in Höhe von 5 Euro als steuerpflichtiger Ertrag gelten. Das depotführende Kreditinstitut hat daher nach § 44b Absatz 1 EStG am Beginn des Kalenderjahres 04 die auf 10 Euro erhobene Kapitalertragsteuer sowie den darauf entfallenden Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer an den Anleger zu erstatten.

Nach § 17 Absatz 3 InvStG mindern die steuerfreien Kapitalrückzahlungen die Anschaffungskosten. D. h. im Jahr 04 sind bei der Anwendung des § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG nicht mehr die Anschaffungskosten von 100 Euro, sondern nur noch die geminderten bzw. fortgeführten Anschaffungskosten von 90 Euro anzusetzen.

Außerdem sind Teilwertabschreibungen und Teilwertzuschreibungen zu berücksichtigen, so dass bei bilanzierenden Anlegern die in der Bilanz angesetzten Anschaffungskosten als fortgeführte Anschaffungskosten zu Grunde zu legen sind.

Sofern es nach § 22 InvStG zu einer fiktiven Veräußerung von Investmentanteilen aufgrund einer Änderung des anwendbaren Teilfreistellungssatzes kommt, sind die fiktiven Anschaffungskosten nach § 22 Absatz 2 InvStG als fortgeführte Anschaffungskosten anzusetzen. Diese als fortgeführte Anschaffungskosten angesetzten fiktiven Anschaffungskosten sind um nachfolgende steuerfreie Kapitalrückzahlungen zu mindern. Bei nachfolgenden Teilwertabschreibungen oder Teilwertzuschreibungen sind die nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG angesetzten niedrigeren Teilwerte die fortgeführten Anschaffungskosten.

Wenn ein Investmentfonds in dem jeweiligen Kalenderjahr keine Rücknahmepreise ermittelt und veröffentlicht, dann ist die Anwendung des § 17 InvStG ausgeschlossen, so dass die Ausschüttungen in voller Höhe zu versteuern sind.

#### *Satz 2 und 3*

Nach § 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 InvStG kommt es für die Frage, welche fortgeführten Anschaffungskosten zu Grunde zu legen sind, auf den Anschaffungszeitpunkt der Investmentanteile an.

Wenn der Anleger den Investmentanteil vor 2009 erworben und seither im Privatvermögen gehalten hat, sind die bis Ende 2017 eingetretenen Wertveränderungen steuerfrei (§ 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 InvStG). Daher wird in diesen Fällen nicht auf die historischen Anschaffungskosten, sondern auf die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 abgestellt.

Sofern der Anleger dagegen die Investmentanteile nach Einführung der Abgeltungsteuer zum 1. Januar 2009 erworben hat, sind alle Wertveränderungen steuerpflichtig. In diesem Fall ist es sachgerecht, die im Rahmen einer Abwicklung ausgeschütteten positiven Wertveränderungen einer Besteuerung zu unterwerfen. Denn die Leistungsfähigkeit des Anlegers hat sich bereits im Zeitpunkt der Ausschüttung erhöht. Obwohl die bis Ende 2017 eingetretene Wertveränderung Bestandteil des fiktiven Veräußerungsgewinns nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG ist, kommt es durch die Besteuerung der Ausschüttungen nicht zu einer Doppelbesteuerung.

Sowohl in den Fällen des § 17 Absatz 1 Satz 2 InvStG (fiktive Anschaffungskosten) als auch in denen des § 17 Absatz 1 Satz 3 InvStG (tatsächliche Anschaffungskosten) sind nach § 17 Absatz 3 InvStG die Anschaffungskosten zu mindern, soweit eine steuerfreie Kapitalrückzahlung erfolgt. D. h. in den Folgejahren stehen für Zwecke des § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG nur entsprechend geminderte Anschaffungskosten zur Verfügung.

#### *Beispiel:*

Der Anleger A erwirbt im Jahr 2015 einen Investmentanteil zu einem Preis von 60 Euro. Der letzte im Jahr 2017 festgestellte Rücknahmepreis beträgt 100 Euro. Nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG entsteht ein fiktiver Veräußerungsgewinn in Höhe von 40 Euro (100 Euro Veräußerungserlös – 60 Euro Anschaffungskosten). Dieser fiktive Veräußerungsgewinn ist aber nicht sofort im Jahr 2017, sondern erst im Jahr der tatsächlichen Veräußerung zu versteuern (§ 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG).

Im Jahr 2018 befindet sich der Investmentfonds in der Abwicklung und schüttet 30 Euro aus. Dadurch sinkt der Rücknahmepreis auf 70 Euro. Diese Ausschüttung unterliegt nach § 17 Absatz 1 Satz 1 und 3 InvStG in voller



Höhe der Besteuerung, da der Rücknahmepreis am Ende des Jahres 2018 (70 Euro) nicht die tatsächlichen Anschaffungskosten (60 Euro) unterschreitet. D. h. es waren noch steuerpflichtige Wertzuwächse vorhanden, die vorrangig als ausgeschüttet gelten.

Im Jahr 2019 veräußert der A den Investmentanteil zu einem Preis von 70 Euro. Dadurch entsteht ein Veräußerungsverlust in Höhe von 30 Euro (70 Euro Veräußerungserlös – 100 Euro fiktive Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018), der zuzüglich des Gewinns aus der fiktiven Veräußerung zum 31. Dezember 2017 in Höhe von 40 Euro zu einem steuerpflichtigen Gewinn von 10 Euro führt.

Damit hat A im Veranlagungszeitraum 2018 30 Euro Ausschüttungen und im Veranlagungszeitraum 2019 einen Veräußerungsgewinn in Höhe von 10 Euro versteuern. Über die gesamte Haltedauer muss A 40 Euro versteuern, was der tatsächlichen Wertsteigerung in Gesamtzeitraum entspricht.

## **Zu Nummer 8**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 20 Absatz 1 Satz 4 und 5 – neu –

##### *Satz 4*

Die Voraussetzungen für die Ausnahme von der Aktiendeckungsregelung in § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 2 und § 30 Absatz 3 Nummer 2 InvStG werden an die Regelung des § 8b Absatz 7 KStG angeglichen, die durch das Gesetz zur Umsetzung der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl I S. 3000) geändert worden sind. Darin wird darauf abgestellt, dass die Anteile bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 HGB zuzuordnen sind (vorher Zuordnung zum Handelsbuch) und bei Finanzunternehmen wird auf die Zuordnung der Anteile zum Umlaufvermögen abgestellt (vorher „Erwerb mit dem Ziel der Erzielung eines Eigenhandelserfolgs“).

##### *Satz 5 – neu –*

In § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 und § 30 Absatz 3 Nummer 1 InvStG wird ergänzt, dass die Ausnahmen für Lebens- und Krankenversicherungen – analog zu § 8b Absatz 8 KStG – entsprechend für Pensionsfonds gelten. Diese waren bislang versehentlich nicht erwähnt.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 20 Absatz 3

Durch die Änderung des § 20 Absatz 3 InvStG werden die bisher getrennten Definitionen für Immobilienfonds und Auslands-Immobilienfonds in § 2 Absatz 9 und in § 20 Absatz 3 Satz 1 InvStG zusammengefasst und vereinheitlicht.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 20 Absatz 3a – neu –

Die Steuerfreistellungen des § 20 InvStG sind bisher gesetzlich nicht vorgesehen, wenn Investmentanteile mittelbar über Personengesellschaften gehalten werden. Eine entsprechende Regelung wird aus systematischen Gründen ergänzt und dient der Rechtssicherheit. Dadurch wird verhindert, dass sich ein Anleger, der mittelbar Investmentanteile hält, im Fall positiver Investmenterträge auf eine Verwaltungsauslegung zur Anwendung der Teilfreistellungen beruft und im Hinblick auf den Abzug von Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben u. ä. (vgl. § 21 InvStG) einen Abzug auf Grund einer fehlenden gesetzlichen Grundlage beansprucht.

### **Zu Buchstabe d**

#### § 20 Absatz 4

Der Begriff „Anlagegrenzen“ wird durch „Aktienfonds- oder Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote oder Immobilienfonds- oder Auslands-Immobilienfondsquoten“ ersetzt, um die Terminologie zu vereinheitlichen.

**Zu Nummer 9**§ 30 Absatz 3

Die Voraussetzungen für die Ausnahme von der Aktienteilfreistellung in § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 2 und § 30 Absatz 3 Nummer 2 InvStG werden an die Regelung des § 8b Absatz 7 KStG angeglichen, die durch das Gesetz zur Umsetzung der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl I S. 3000) geändert worden sind. Darin wird darauf abgestellt, dass die Anteile bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 HGB zuzuordnen sind (vorher Zuordnung zum Handelsbuch) und bei Finanzunternehmen wird auf die Zuordnung der Anteile zum Umlaufvermögen abgestellt (vorher „Erwerb mit dem Ziel der Erzielung eines Eigenhandelserfolgs“).

In § 30 Absatz 3 Satz 2 – neu – InvStG wird zudem ergänzt, dass die Ausnahmen des § 30 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 InvStG für Lebens- und Krankenversicherungen – analog zu § 8b Absatz 8 KStG – entsprechend für Pensionsfonds gelten. Diese waren bislang versehentlich nicht erwähnt.

**Zu Nummer 10****Zu Buchstabe a**§ 35 Absatz 2 Satz 1

In Absatz 2 Satz 1 werden die Beträge genannt, die vorrangig als ausgeschüttet gelten. Die Aufzählung ist um die Immobilien-Zurechnungsbeträge zu ergänzen, die in dem neuen Absatz 3a klarstellend definiert werden.

**Zu Buchstabe b**§ 35 Absatz 3

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 35 Absatz 3 InvStG konnten als Zurechnungsbeträge die inländischen Beteiligungseinnahmen und die sonstigen inländischen Einkünfte vor Abzug der Kapitalertragsteuer (Bruttobeträge) verstanden werden. Dem Fondsvermögen fließen jedoch nur die Beteiligungseinnahmen nach Abzug der Kapitalertragsteuer (Nettobeträge) zu. Die Abführung der Kapitalertragsteuer durch den Entrichtungspflichtigen bewirkt eine Minderung der Zurechnungsbeträge. Im Ergebnis entsprechen die Zurechnungsbeträge bei vorgenommenem Steuerabzug den Nettobeträgen der zugeflossenen Beteiligungseinnahmen. Nur diese Beträge stehen dem Spezial-Investmentfonds für eine Ausschüttung zur Verfügung. Die Änderung stellt klar, dass die Beteiligungseinnahmen nur insoweit als Zurechnungsbeträge erfasst werden können, als sie dem Spezial-Investmentfonds nach Abzug der Kapitalertragsteuer tatsächlich zugeflossen sind.

**Zu Buchstabe c**§ 35 Absatz 3a – neu –

Wenn ein Ziel-Spezial-Investmentfonds inländische Immobilienerträge erzielt und auf die daraus resultierenden ausgeschütteten oder ausschüttungsgleichen Erträge Kapitalertragsteuer erhebt, kann ein an dem Ziel-Spezial-Investmentfonds beteiligter Dach-Spezial-Investmentfonds die Immobilien-Transparenzoption nach § 33 Absatz 2 Satz 3 InvStG ausüben. Bei ausgeübter Immobilien-Transparenzoption entfällt die Steuerpflicht des Dach-Spezial-Investmentfonds. Außerdem gelten nach § 33 Absatz 2 Satz 4 InvStG die ausgeschütteten oder ausschüttungsgleichen inländischen Immobilienerträge unmittelbar den Anlegern des Dach-Spezial-Investmentfonds als zugeflossen. Der Dach-Spezial-Investmentfonds muss für diesen Zweck dem Ziel-Spezial-Investmentfonds die Anleger des Dach-Spezial-Investmentfonds und deren Steuerstatus mitteilen. Anhand dieser Informationen hat der Ziel-Spezial-Investmentfonds einen Steuerabzug gegenüber den Anlegern des Dach-Spezial-Investmentfonds vorzunehmen. Da hierdurch diese Erträge einer sofortigen Besteuerung auf der Anlegerebene des Dach-Spezial-Investmentfonds zugeführt werden, darf es nicht zu einer erneuten bzw. doppelten Besteuerung derselben Erträge kommen, wenn der Ziel-Spezial-Investmentfonds die Erträge an den Dach-Spezial-Investmentfonds ausschüttet und der Dach-Spezial-Investmentfonds diese Erträge an seine Anleger weiterausschüttet.

In dem vergleichbaren Fall der Transparenzoption nach § 30 Absatz 1 Satz 1 InvStG bei inländischen Beteiligungseinnahmen wird eine mehrfache Besteuerung durch die Möglichkeit einer steuerfreien Ausschüttung von

Zurechnungsbeträgen im Sinne des § 35 Absatz 3 InvStG vermieden. Bei der ausgeübten Immobilien-Transparenzoption besteht eine weitgehend identische Interessenlage, die bereits eine analoge Anwendung des § 35 Absatz 3 InvStG gebietet. Es ist daher auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds davon auszugehen, dass Zurechnungsbeträge, die zur besseren Unterscheidbarkeit gegenüber den Fällen des § 30 Absatz 1 Satz 1 InvStG als Immobilien-Zurechnungsbeträge bezeichnet werden, für eine steuerfreie Ausschüttung an die Anleger zur Verfügung stehen. Dabei gilt es zu beachten, dass den Immobilien-Zurechnungsbeträgen keine auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds entstandenen Werbungskosten zugeordnet werden bzw. diese nicht mindern. Die gesetzliche Regelung dient der Klarstellung und der damit verbundenen Rechtssicherheit.

Die Immobilien-Zurechnungsbeträge stehen auch dann zur Ausschüttung auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds zur Verfügung, wenn der Ziel-Spezial-Investmentfonds noch keine Ausschüttung gegenüber dem Dach-Spezial-Investmentfonds vorgenommen hat.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 35 Absatz 4 Satz 2 – neu –

Absetzungenbeträge sind die ausgeschütteten Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten, soweit auf diese Einnahmen Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung entfallen. Die Beträge entsprechen dem auf Grund von Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung entstandenen Liquiditätsüberhang. Dieser Liquiditätsüberhang kann vorrangig ausgeschüttet werden, jedoch nur zusammen mit den entsprechenden Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten. Ein Vortrag und eine spätere Ausschüttung sind nicht zulässig. Die Ausschüttung muss daher innerhalb des in § 51 Absatz 2 InvStG genannten Zeitraums erfolgen, also spätestens bis zum Ablauf von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten entstanden sind.

#### **Zu Buchstabe e**

##### § 35 Absatz 5

In § 35 Absatz 5 InvStG ist geregelt, wann es zu einer steuerneutralen Ausschüttung von Substanzbeträgen kommen kann. Dies ist erst dann der Fall, wenn alle anderen Erträge ausgeschüttet worden sind. In der Aufzählung waren die Immobilien-Zurechnungsbeträge, die neu in Absatz 3a eingeführt worden sind, zu ergänzen. Des Weiteren wird klarstellend ergänzt, dass zu den anderen Erträgen, die vorrangig als ausgeschüttet gelten, auch die steuerfrei thesaurierbaren Erträge gehören, die in § 36 Absatz 2 InvStG aufgelistet sind. Darunter fallen insbesondere Veräußerungsgewinne. Diese Klarstellung ist rein deklaratorisch, denn eine Einbeziehung aller Erträge in die Berechnung ergibt sich bisher bereits aus § 35 Absatz 2 Satz 2 InvStG.

#### **Zu Buchstabe f**

##### § 35 Absatz 7 – neu –

Es wird klargestellt, dass eine besitzzeitanteilige Zurechnung der ausgeschütteten Erträge für die einzelnen Anleger erfolgt. Die zeitanteilige Zurechnung wurde bisher mit dem Umkehrschluss aus § 35 Absatz 6 InvStG begründet. Die Klarstellung ist daher rein deklaratorisch.

#### **Zu Nummer 11**

##### § 36 Absatz 4 Satz 2 bis 5 – neu –

##### *Sätze 2 und 3*

Nach der bisherigen Regelung des § 36 Absatz 4 Satz 2 InvStG gelten die ausschüttungsgleichen Erträge ungeachtet einer vorherigen Anteilsveräußerung erst mit Ablauf des Geschäftsjahres als zugeflossen. Diese Regelung hat den Nachteil, dass in den Fällen, in denen ein Anleger während des Geschäftsjahres sämtliche Spezial-Investmentanteile veräußert, dem Spezial-Investmentfonds am Geschäftsjahresende keine Geldmittel zur Verfügung stehen, um die Kapitalertragsteuer gegenüber dem betreffenden Anleger zu erheben. Der Spezial-Investmentfonds müsste die erforderlichen Geldbeträge nachträglich anfordern und bei deren Ausbleiben eine Mitteilung gegenüber der Finanzverwaltung machen. Sofern es sich um ausländische Anleger handelt, könnte die Durchsetzung der Steueransprüche schwierig sein. Um diese Schwierigkeiten zu vermeiden und einen administrativ einfachen Steuereinbehalt zu gewährleisten wird nach § 36 Absatz 4 Satz 3 – neu – InvStG der Zeitpunkt der Zuflussfiktion

für die ausschüttungsgleichen Erträge auf den Veräußerungszeitpunkt vorverlegt. Im Veräußerungszeitpunkt steht dem Spezial-Investmentfonds der Veräußerungserlös für die Zwecke des Steuerabzugs zur Verfügung.

*Sätze 4 und 5*

Mit der Änderung soll der Zuflusszeitpunkt von ausgeschütteten und ausschüttungsgleichen Erträgen bei Voll- und Teilausschüttungen vereinheitlicht werden.

Ausgeschüttete Erträge fließen im Zeitpunkt der Ausschüttung zu. Ausschüttungsgleiche Erträge, also bestimmte Ertragsarten wie Zinsen, Dividenden und Immobilienerträge, die nicht zur Ausschüttung verwendet werden, gelten hingegen mit Ablauf des Geschäftsjahres, in dem sie vereinnahmt worden sind, als zugeflossen. Der Spezial-Investmentfonds kann bis spätestens vier Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres eine Ausschüttung der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres vornehmen. Beabsichtigt ein Spezial-Investmentfonds nicht von vornherein sämtliche Erträge des Geschäftsjahres auszuschütten, muss er für Zwecke der Kapitalertragsteuer zunächst von einer Vollthesaurierung ausgehen. In diesem Fall muss er innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Geschäftsjahres eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung abgeben und die auf die ausschüttungsgleichen Erträge entfallende Kapitalertragsteuer an das Finanzamt abführen (§ 50 InvStG, § 44 Absatz 1 Satz 5 EStG). Nimmt er nachträglich eine Teilausschüttung der thesaurierten Erträge vor, ist die bereits abgegebene Kapitalertragsteuer-Anmeldung zu korrigieren.

Teilausschüttungen liegen vor, wenn ein Spezial-Investmentfonds nur einen Teil der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, die nicht steuerfrei thesaurierbare Kapitalerträge sind (insbes. Zinsen, Dividenden und Mieterträge), ausschüttet. Das Gleiche gilt für Kapitalerträge, die nach Ablauf einer 15-Jahresfrist nach § 36 Absatz 5 InvStG als zugeflossen gelten (insbes. Veräußerungsgewinne aus Aktien und anderen Wertpapieren, sowie Erträge aus Termingeschäften).

Sowohl die sofortige Kapitalertragsteuer-Anmeldung und die zugehörige Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen innerhalb von zehn Tagen nach Geschäftsjahresende als auch die spätere Korrektur sind für den Spezial-Investmentfonds belastend. Letzteres führt zudem zu einem Mehraufwand für die Finanzverwaltung.

Nach § 36 Absatz 4 Satz 4 und 5 – neu – InvStG wird zukünftig bei Teilausschüttungen einheitlich entweder auf das Geschäftsjahresende oder auf den Ausschüttungszeitpunkt abgestellt. Welcher Zeitpunkt maßgeblich ist, hängt davon ab, ob die Ausschüttung für den Einbehalt der Kapitalertragsteuer, die auf alle Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres zu entrichten ist, ausreicht oder nicht. Dabei ist jeder Anleger unter Berücksichtigung seiner individuellen Verhältnisse (z. B. Beteiligung an dem Spezial-Investmentfonds nur für einen Teil des Geschäftsjahres) getrennt zu betrachten. Das bedeutet, die Teilausschüttung, die anteilig auf den jeweiligen Anleger entfällt, muss die Kapitalertragsteuer abdecken, die für diesen Anleger einzubehalten ist. Ist diese Voraussetzung für einen oder mehrere Anleger nicht erfüllt, sind alle Anleger so zu behandeln, als seien die Erträge des Spezial-Investmentfonds vollständig thesauriert worden mit der Folge, dass auch die Teilausschüttung bereits als mit Ablauf des Geschäftsjahres zugeflossen gilt. Der tatsächlich ausgeschüttete Ertrag wird für diesen Zweck in einen ausschüttungsgleichen Ertrag umqualifiziert.

Die Änderung stellt den früheren Rechtszustand nach § 2 Absatz 1 Satz 3 und 4 InvStG 2004 wieder her und berücksichtigt gleichzeitig die anlegerindividuelle, besitzzeitanteilige Zurechnung der Erträge nach § 35 Absatz 6 InvStG. Dies führt sowohl auf Seiten der Fondsbranche als auch auf Seiten der Finanzverwaltung zu geringerem administrativem Aufwand.

*Beispiel (vereinfacht ohne Zuschlagsteuern):*

Am 1.1.01 ist A der einzige Anleger des Spezial-Investmentfonds S. Das Geschäftsjahr des S entspricht dem Kalenderjahr.

Bis zum 29.12.01 sind 30 Euro Zinsen aufgelaufen. Am 30.12.01 erwirbt der neue Anleger B einen Anteil an S.

Am 1.3.02 nimmt S eine Teilausschüttung in Höhe von 2 Euro pro Anteil vor.

Die Zinserträge in Höhe von 30 Euro sind nach § 36 Absatz 4 Satz 1 InvStG in voller Höhe dem A zuzurechnen, da sie vereinnahmt worden sind, bevor B an S beteiligt war. Daher liegen bei A 2 Euro ausgeschüttete Zinsen und bei B 2 Euro ausgeschüttete Substanzbeträge vor.

Dem A sind neben den 2 Euro ausgeschütteten Erträgen noch 28 Euro ausschüttungsgleiche Erträge zuzurechnen. Insgesamt beträgt die Kapitalertragsteuer-Bemessungsgrundlage bei A 30 Euro. Darauf entfallen 15 Prozent Kapitalertragsteuer, also 4,50 Euro.

Da die Teilausschüttung an A nur 2 Euro beträgt, reicht diese nicht aus, um die geschuldete Kapitalertragsteuer in Höhe von 4,50 Euro erheben zu können. Die Ausschüttung an B darf für die Prüfung für Anleger A, ob die Ausschüttung ausreicht, um die Kapitalertragsteuer abzudecken (§ 36 Absatz 4 Satz 5 – neu – InvStG) nicht berücksichtigt werden, da die Ausschüttung pro Anleger zur Erhebung der auf den jeweiligen Anleger entfallenden Kapitalertragsteuer ausreichen muss. In diesem Fall wird nach § 36 Absatz 4 Satz 5 – neu – InvStG der ausgeschüttete Ertrag von 2 Euro in einen ausschüttungsgleichen Ertrag umqualifiziert und gilt mit Ablauf des Geschäftsjahres also am 31.12.01 als zugeflossen. Der S hat am 31.12.01 einen Steuereinbehalt in Höhe von 4,50 Euro gegenüber dem A vorzunehmen.

*Beispielsvariante:*

Am 1.3.02 nimmt S eine Teilausschüttung in Höhe von 5 Euro pro Anteil vor.

In diesem Fall reicht die Teilausschüttung für den Einbehalt der Kapitalertragsteuer aus, so dass nach § 36 Absatz 4 Satz 4 InvStG die ausschüttungsgleichen Erträge in Höhe von 25 Euro zusammen mit den tatsächlich ausgeschütteten Erträgen in Höhe von 5 Euro am 1.3.02 dem A als zugeflossen gelten. Der S hat am 1.3.02 einen Steuereinbehalt in Höhe von 4,50 Euro gegenüber dem A vorzunehmen.

## **Zu Nummer 12**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 42 Absatz 1 Satz 2

§ 42 Absatz 1 und 2 InvStG regelt die Steuerbefreiung für Dividenden und Aktienveräußerungsgewinne, die über Spezial-Investmentfonds erzielt werden. Für die Definition der steuerbegünstigten Einkünfte wird u. a. auf Kapitalerträge nach § 43 Absatz 1 Nummer 9 EStG verwiesen. Dieser Verweis geht zu weit, weil er nicht nur Aktienveräußerungsgewinne, sondern auch Gewinne aus der Veräußerung von Investmentanteilen umfasst. Aus § 42 Absatz 3 InvStG ergibt sich zwar, dass keine Steuerbegünstigung nach § 42 Absatz 1 und 2 InvStG gewährt wird, soweit es sich um Erträge aus einer steuerlich nicht vorbelasteten Körperschaft handelt. Gleichwohl wird nun in Absatz 1 klarstellend geregelt, dass für Veräußerungsgewinne aus Investmentanteilen § 3 Nummer 40 EStG nicht anzuwenden ist.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 42 Absatz 2 Satz 3

Vgl. Begründung zu Buchstabe a. Es wird in Absatz 2 klarstellend geregelt, dass für Veräußerungsgewinne aus Investmentanteilen § 8b KStG nicht anzuwenden ist.

## **Zu Nummer 13**

#### § 49 Absatz 3 Satz 5

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einführung des Immobilien-Zurechnungsbetrages (vgl. Begründung zu § 35 Absatz 3a – neu – InvStG).

Nach der bisherigen Fassung des § 49 Absatz 3 Satz 5 InvStG wird der Zurechnungsbetrag, der noch nicht steuerneutral an die Anleger ausgeschüttet wurde, bei der Veräußerung des Spezial-Investmentanteils vom Veräußerungsgewinn abgezogen. Die gleiche steuermindernde Wirkung ist auch bei noch nicht ausgeschütteten Immobilien-Zurechnungsbeträgen vorzusehen.

## **Zu Nummer 14**

#### § 52 Absatz 2 Satz 4 – aufgehoben –

§ 52 InvStG regelt die Auflösung eines Spezial-Investmentfonds, wenn er die Anlagebestimmungen des § 26 InvStG nicht mehr erfüllt.

§ 52 Absatz 2 Satz 4 InvStG gewährte bislang eine zinslose Stundung der aus der fiktiven Veräußerung festgesetzten Steuer bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung. Diese Regelung wird mit Wirkung für die Zukunft abgeschafft, um die Rechtsfolgen aller Fälle der fiktiven Veräußerung zu vereinheitlichen. Darüber hinaus sollen etwaige Gestaltungen, bei denen die Grenzen der nach § 26 InvStG zulässigen Tätigkeit von Spezial-Investmentfonds überschritten werden, unattraktiv gemacht werden. Die Stundungsregelung hatte bislang keine praktische Relevanz, sodass mit einer Abschaffung keine unangemessenen Nachteile für die Anleger verbunden sind.

#### **Zu Nummer 15**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 56 – Überschrift

Die Überschrift des § 56 InvStG wird auf Grund der Einfügung einer neuen Anwendungsvorschrift in § 57 InvStG redaktionell angepasst.

##### **Zu Buchstabe b**

###### § 56 Absatz 3a – neu –

Mit der zum 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Investmentsteuerreform haben sich die Ertrags- und Veräußerungsgewinnermittlungsregelungen ganz erheblich geändert. Auf Grund dieser wesentlichen Änderungen war es erforderlich, den nach altem Recht bis zum 31. Dezember 2017 entstandenen Wertzuwachs oder Wertverlust von den ab dem 1. Januar 2018 nach neuem Recht angefallenen Wertveränderungen abzugrenzen. Für die Zwecke dieser Abgrenzung regelt § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG eine fiktive Veräußerung zum 31. Dezember 2017. Dieser fiktive Veräußerungsgewinn ist nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG nicht sofort im Jahr 2017, sondern erst bei tatsächlicher Veräußerung der jeweiligen Investmentanteile oder Spezial-Investmentanteile zu versteuern. Das neue Investmentsteuergesetz enthält darüber hinaus weitere Fälle einer fiktiven Veräußerung. Nach § 19 Absatz 2 Satz 1 InvStG kommt es zu einer fiktiven Veräußerung, wenn ein Investmentfonds nicht mehr die Voraussetzungen eines Investmentfonds im Sinne des § 1 Absatz 2 InvStG erfüllt und daher aus dem Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes herausfällt. Bei diesem Fall einer fiktiven Veräußerung sieht das Gesetz eine sofortige Besteuerung und nicht erst bei tatsächlicher Veräußerung vor. Nach § 52 Absatz 2 Satz 1 InvStG kommt es zu einer fiktiven Veräußerung, wenn ein Spezial-Investmentfonds nicht mehr die Voraussetzungen eines Spezial-Investmentfonds nach § 26 InvStG erfüllt. In diesem Fall ist ebenfalls grundsätzlich eine sofortige Besteuerung vorgesehen (vgl. Begründung zur Aufhebung des § 52 Absatz 2 Satz 4 InvStG).

Derzeit ist nicht hinreichend klar, ob in den Fällen der fiktiven Veräußerung nach § 19 Absatz 2 Satz 1 oder nach § 52 Absatz 2 Satz 1 InvStG auch der fiktive Veräußerungsgewinn nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG einer sofortigen Besteuerung unterworfen wird, weil § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG eine tatsächliche Veräußerung voraussetzt. § 56 Absatz 3a – neu – InvStG stellt nunmehr klar, dass es in diesen Fällen zu einer sofortigen Besteuerung kommt. Ohne diese gesetzliche Klarstellung könnte es zu dem widersprüchlichen Ergebnis kommen, dass in den Fällen der fiktiven Veräußerung nach § 19 Absatz 2 Satz 1 oder nach § 52 Absatz 2 Satz 1 InvStG der nach neuem Recht entstandene fiktive Veräußerungsgewinn sofort versteuert werden muss, aber der nach altem Recht entstandene fiktive Veräußerungsgewinn bis zur tatsächlichen Veräußerung unversteuert bleibt. Ein derartiges Auseinanderfallen von Gewinnkomponenten wäre inkonsequent und würde die Rechtsanwendung unnötig erschweren.

Aus diesen Gründen werden in § 56 Absatz 3a – neu – InvStG die fiktive Veräußerung nach § 19 Absatz 2 Satz 1 und nach § 52 Absatz 2 Satz 1 InvStG einer tatsächlichen Veräußerung gleichgestellt.

##### **Zu Buchstabe c**

###### § 56 Absatz 6 Satz 4

Es handelt sich um die Korrektur eines Redaktionsversehens. Bei einer vorherigen Änderung des § 56 Absatz 6 InvStG durch Artikel 13 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) wurden die bisherigen Sätze 4 und 5 aufgehoben, der Verweis wurde jedoch nicht angepasst.

**Zu Nummer 16**§ 57 – neu –

Der neue § 57 Satz 1 InvStG bestimmt, dass die mit dem vorliegenden Änderungsgesetz vorgenommenen Änderungen des Investmentsteuergesetzes erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden sind. Zur erleichterten Übersicht sind die geänderten Vorschriften in den Nummern einzeln benannt.

Der neue § 57 Satz 2 InvStG stellt sicher, dass bis einschließlich 31. Dezember 2019 gewährte Stundungen nach § 52 Absatz 2 Satz 4 InvStG in der vor der Änderung durch das vorliegende Änderungsgesetz geltenden Fassung unberührt bleiben.

**Zu Artikel 15 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)****Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 21

Durch die Änderung werden die Änderungen zum 1. Januar 2015 in der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (ABl. L 268 vom 12.10.2010, S. 1) redaktionell nachvollzogen.

**Zu Buchstabe b und Buchstabe c**§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 42 und 43 – neu –

§ 5 Absatz 1 Nummer 42 FVG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 43 redaktionell angepasst.

Mit der neuen Nummer 43 wird die Aufgabe des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) gesetzlich verankert, das Bundesministerium der Finanzen (BMF) bei der Gesetzesfolgenabschätzung zu unterstützen. Diese Aufgabe wurde dem BZSt bereits durch BMF-Erlass vom 12. April 2005 (Gz.: Z C 3 – O 1755 – 12/05) übertragen.

Das BZSt wirkt im Auftrag des BMF bei der Untersuchung der Folgen und Auswirkungen steuerlicher Regelungen sowie der anschließenden Berichterstattung mit. Die Mitwirkung besteht insbesondere in der Erstellung von Konzepten, der Sammlung, Strukturierung und Auswertung von Daten sowie der Bewertung und Auswahl von Methoden zur prospektiven, begleitenden und retrospektiven (evaluierenden) Gesetzesfolgenabschätzung. In geeigneten Fällen kann das BMF das BZSt auch mit der vollständigen Durchführung von Gesetzesevaluierungen auf Grundlage eines gemeinsam entwickelten Evaluierungskonzepts beauftragen. Die Verwendung der Ergebnisse dieser Evaluierungen liegt in der Verantwortung des BMF.

Anzahl und Umfang der im Steuerrecht zu erfüllenden Evaluierungsaufträge haben sich, insbesondere auch durch die von der Bundesregierung 2012 beschlossene Konzeption zur Evaluierung neuer Regelungsvorhaben, erheblich erhöht. Vor diesem Hintergrund ist es erforderlich, durch eine gesetzliche Festschreibung dieser bereits gegenwärtig wahrgenommenen Aufgabe künftig die angemessene Priorisierung innerhalb des BZSt zu ermöglichen.

**Zu Nummer 2**§ 19 Absatz 5 Satz 1

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Neuregelung der steuerlichen Verhältnisse von Investmentfonds in § 5 InvStG, die seit dem 1. Januar 2018 auf Grund des Investmentsteuerreformgesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) gilt. Damit wird eine Rechtsgrundlage für ein Prüfungsverlangen und Mitwirkungsrecht des Bundeszentralamts für Steuern bei Außenprüfungen unterliegenden Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds geschaffen.

**Zu Nummer 3**§ 21a Absatz 1 Satz 4 und 5 – neu –

§ 21a FVG gewährleistet den bundeseinheitlichen Verwaltungsvollzug bei im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern, bei anderen bundesgesetzlich geregelten Steuern im Landeseigenenvollzug und auf dem Gebiet des Steu-

erberatungsrechts. Die Zusammenarbeit zwischen dem Bundesministerium der Finanzen und den obersten Finanzbehörden der Länder ist ein wesentlicher Bestandteil der bundesstaatlichen Ordnung und betrifft zugleich die Kernbereiche der exekutiven Eigenverantwortung der Finanzverwaltungen. Die Umsetzung der getroffenen Entscheidung erfolgt stets einheitlich für die gesamte Finanzverwaltung. Hierdurch wird dem Grundsatz einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung Rechnung getragen. Die Sitzungen der Gremien erfordern den freien, vertrauensvollen Austausch aller Beteiligten und sind nicht öffentlich. Vorbereitende und nachbereitende Sitzungsunterlagen, einschließlich Protokollen und Unterlagen über Sitzungsergebnisse sind daher, soweit nicht anders beschlossen, vertraulich und nicht zur Weitergabe an Empfänger außerhalb der (Finanz-)Verwaltung bestimmt. Das Gleiche gilt für Unterlagen des schriftlichen Verfahrens.

Dies dient dazu, dass in den vertraulichen Beratungen in einer Atmosphäre der Offenheit und ohne Zwang zur Berücksichtigung von außen eingebrachter Interessen oder Rechtfertigungsforderungen ein allein an der Sache orientierter Austausch von Argumenten sowie eine unbeeinflusste Abstimmung erfolgen kann.

Anderenfalls besteht die Gefahr, dass sachbezogene Diskussionen nicht stattfinden bzw. in den informellen Bereich außerhalb der Sitzungen verlagert werden, oder eine Einigung gänzlich unterbleibt. Dies widerspräche der Zielsetzung des § 21a FVG eklatant.

Die Ergänzung entspricht jahrzehntelanger Praxis und dient der Klarstellung.

### **Zu Artikel 16 (Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)**

#### **Zu Nummer 1 und Nummer 2**

##### § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5d Buchstabe d – neu – und Nummer 5e Buchstabe c – neu –

Derzeit wird ein Abkommen zwischen der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika und der Regierung der Bundesrepublik Deutschland über den Austausch länderbezogener Berichte (Country-by-Country-Reporting) verhandelt. Dieses Abkommen soll als Grundlage für ein Verwaltungsabkommen dienen, auf Basis dessen ab 2020 zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und der Bundesrepublik Deutschland länderbezogene Berichte jährlich automatisch ausgetauscht werden.

Der automatische Austausch länderbezogener Berichte wird bisher bereits mit den Mitgliedstaaten der Europäischen Union basierend auf der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (EU-Amtshilferichtlinie) sowie mit Drittstaaten, die die Mehrseitige Vereinbarung vom 27. Januar 2016 zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) gezeichnet haben, operativ durch das BZSt durchgeführt.

Dafür wurde dem BZSt in § 5 Absatz 1 Nummer 5d und Nummer 5e FVG die Aufgaben zugewiesen, die automatisch Übermittlung der länderbezogenen Berichte, die dem BZSt hierzu von den Unternehmen nach § 138a Absatz 6 AO übermittelt worden sind, an die Landesfinanzbehörden, die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union gem. Artikel 8aa der EU-Amtshilferichtlinie und an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) vorzunehmen, sowie die länderbezogenen Berichte, die dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union gem. Artikel 8aa der EU-Amtshilferichtlinie und von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) entgegenzunehmen und weiterzuleiten.

Gemäß § 5 Absatz 1 Nummer 5d und 5e FVG kann das BZSt jedoch nicht den Austausch länderbezogener Berichte auch mit den zuständigen Behörden solcher Staaten durchführen, mit denen ein entsprechendes bilaterales Abkommen geschlossen wurde. Das Abkommen zwischen der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika und der Regierung der Bundesrepublik Deutschland über den Austausch länderbezogener Berichte wird das erste Abkommen dieser Art sein.

Damit der automatische Austausch länderbezogener Berichte zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und der Bundesrepublik Deutschland im März 2020 durch das BZSt erfolgen kann, ist es notwendig, dem BZSt die



oben aufgeführten Aufgaben zuzuweisen. Dies soll durch die Aufnahme der oben dargestellten Regelung erfolgen.

Die Änderung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 beginnen. Länderbezogene Berichte, die am oder nach dem 1. Januar 2017 und vor dem 1. Januar 2018 beginnende Wirtschaftsjahre zum Gegenstand haben, werden mit den Vereinigten Staaten von Amerika bereits zum 31. März 2019 spontan ausgetauscht. Die mit dem vorliegenden Gesetzentwurf einzuführende Regelung wird für den automatischen Austausch zum 31. März 2020 mit den Vereinigten Staaten benötigt. Diesem automatischen Informationsaustausch werden die länderbezogenen Berichte der Wirtschaftsjahre zugrunde liegen, die am oder nach dem 1. Januar 2018 und vor dem 1. Januar 2019 beginnen.

### **Zu Artikel 17 (Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 1 Nummer 7 und 8 – neu –

§ 1 Absatz 1 Nummer 7 StStatG wird im Hinblick auf die neu eingefügte Nummer 8 redaktionell angepasst.

Die Statistik zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen wird als Bundesstatistik angeordnet. Es handelt sich um eine Statistik mit einer rein internationalen Ausrichtung. § 1 StStatG ist daher mit der neuen Nummer 8 um diese Statistik zu erweitern.

#### **Zu Nummer 2**

##### **Zu Buchstabe a**

##### § 2 Absatz 7 Satz 2 – neu –

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 entschieden, dass das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht in seiner derzeitigen Ausgestaltung in Teilen verfassungswidrig ist und den Gesetzgeber aufgefordert, die entsprechenden Regelungen zur Begünstigung von Betriebsvermögen neu zu fassen. Durch die Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) muss die Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik methodisch und inhaltlich erweitert werden. Die gesetzliche Neuregelung des § 28a ErbStG sieht eine Verschonungsbedarfsprüfung für das Betriebsvermögen vor. Mit der Neuregelung soll diese Form der Steuerbegünstigung im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik erfasst werden. Die Erhebung der nach § 28a ErbStG erlassenen Erbschaft- und Schenkungsteuer bietet u. a. eine statistische Grundlage für die Darstellung im Subventionsbericht der Bundesregierung.

Außerdem ist die zeitnahe Erfassung wichtiger steuerstatistischer Daten von grundlegender Bedeutung für die Quantifizierung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf die öffentlichen Haushalte, wobei die Erfassung der Erlasse nach § 28a ErbStG die Datenlücke zwischen der im Besteuerungsverfahren festgestellten Steuererschuld und den kassenmäßigen Steuereinnahmen vermindert. Die zeitnahe Erfassung wichtiger steuerstatistischer Daten ist nicht zuletzt auch eine Forderung des Bundesrechnungshofes.

##### **Zu Buchstabe b**

##### § 2 Absatz 8 – neu –

Im Bereich der Steuerstatistiken werden für die Abschätzung von nationalen Steuerrechtsänderungen zunehmend auch Informationen zu multinationalen Unternehmen nachgefragt, die sich mit dem derzeitigen Datenbestand nicht beantworten lassen.

Auch die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen und die Unternehmensstatistiken sehen in der Nutzung dieser vom Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Daten großes Potenzial. In der amtlichen Statistik werden zunehmend Informationen über international agierende Konzerne/Unternehmensgruppen für die Qualitätssicherung der statistischen Daten der Unternehmensstatistik und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen sowie für neue Analysemöglichkeiten z. B. im Bereich der Steuerstatistiken benötigt. Aktuelle Beispiele hierfür sind der sogenannte „Irish Case“ und die Zuordnung von Umsatz und Wertschöpfung im Internet-Handel.

National verfügbare Unternehmensdaten aus Erhebungen und Registern reichen zur Erklärung von Phänomenen, die auf das Agieren multinationaler Unternehmensgruppen zurückzuführen sind, nicht aus. Für Plausibilisierungszwecke gewinnen die Angaben aus den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen im

Rahmen des steuerlichen „Country-by-Country-Reports“ für die amtliche Statistik an Bedeutung. Im Hinblick auf die laufenden Bestrebungen, multinationale Unternehmen und deren Aktivitäten zu verstehen (z. B. EU-Frühwarnsystem, „Large Case Unit“), sind die Angaben aus dem „Country-by-Country-Report“ von hoher Bedeutung.

Die Aufbereitung der Daten erfolgt zentral durch das Statistische Bundesamt. Die Rechtsgrundlage hierzu ergibt sich aus § 117d AO – neu –.

Die politisch vereinbarten Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der OECD anlässlich des Gipfels der Gruppe der zwanzig wichtigsten Industrie- und Schwellenländer (G20-Gipfel) im Projekt „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) sind somit sichergestellt und können erfüllt werden.

### **Zu Nummer 3**

#### **Zu Buchstabe a**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa und Buchstabe b**

##### § 5 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2

Die Erfassung der Handelsregisternummer ist nur in Kombination mit der Postleitzahl und dem Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister bundesweit eindeutig. Die Erfassung dieser Hilfsmerkmale ist auf die Statistiken nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und 6 StStatG begrenzt, da nur für diese Statistiken das Hilfsmerkmal für die Plausibilisierung der Daten genutzt und damit die Qualität der Statistiken gesteigert werden kann.

Durch die Aufnahme dieser Identifikationsmerkmale als Hilfsmerkmale zusätzlich zur Steuernummer ist es möglich, die Daten der Steuerstatistiken mit dem statistischen Unternehmensregister zu verknüpfen. Die Nutzung des statistischen Unternehmensregisters für die Plausibilisierung der im Besteuerungsverfahren festgestellten Angaben verringert den Aufwand für die Verarbeitung dieser Daten und senkt die Belastung der Auskunftspflichtigen durch die Statistiken. Darüber hinaus wird die Nutzung des statistischen Unternehmensregisters für die Plausibilisierung der im Besteuerungsverfahren festgestellten Angaben die Qualität der Ergebnisse verbessern.

Die Handelsregisternummer, der Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister zusammen mit der Postleitzahl dürfen vom Statistischen Bundesamt und den statistischen Ämtern der Länder dauerhaft gespeichert werden. Diese Speicherung ist Voraussetzung für die in §§ 2c und 7a StStatG geregelten Zusammenführungen in den Fällen, in denen die Steuernummer zu keinem Ergebnis führt.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb und Doppelbuchstabe cc**

##### § 5 Satz 1 Nummer 6 und 7 – neu –

§ 5 Satz 1 Nummer 6 wird im Hinblick auf die neu eingefügte Nummer 7 redaktionell angepasst.

##### *Nummer 7 – neu –*

Das tiefste räumliche Gliederungsmerkmal der Steuerstatistiken ist aktuell die Gemeinde. Es hat sich gezeigt, dass dies – insbesondere für die Lohn- und Einkommensteuerstatistik – nicht ausreichend ist, um beispielsweise für kommunale Planungen aussagekräftige Informationen bereitzustellen bzw. um aktuellen Entwicklungen Rechnung zu tragen. Konkret sollen Möglichkeiten für kleinräumige Auswertungen (z. B. nach Stadtteilen/-bezirken) oder rasterbasierte (d. h. georeferenzierte) Auswertungen geschaffen werden. Im Bundesstatistikgesetz wurde 2013 die Möglichkeit geschaffen, die Anschrift für die Zuordnung zu Blockseiten und geografischen Gitterzellen zu nutzen.

Sowohl Blockseiten als auch geografische Gitterzellen können anhand der Anschrift der Steuerpflichtigen erstellt werden. Die Anschrift liegt der Finanzverwaltung vor und kann den statistischen Ämtern der Länder ohne zusätzliche Belastung der Steuerpflichtigen im Rahmen der bisher praktizierten Datenlieferungen zur Verfügung gestellt werden.

Der wesentliche Mehrwert der Regelung liegt darin, Steuerstatistiken für vielfache bundesweite und regionale Aufgaben in ihrer räumlichen Auflösung erheblich flexibler bereitstellen zu können, als dies bei Beschränkung auf administrative Raumgliederungen möglich ist. Insbesondere vergleichende Darstellungen im Zeitverlauf werden bei administrativen Gebietsgliederungen durch Gebietsreformen erschwert. Die Zusammenlegungen größer

werdender Gebietseinheiten führen zu einem zunehmenden Verlust an räumlicher Analyseschärfe und Vergleichbarkeit. Ein Datenangebot ohne einen Raumbezug unterhalb der Gemeindeebene erfüllt nicht mehr die heutigen Anforderungen an Analyse- und Darstellungsoptionen.

Für Städte bietet die Regelung unter Beachtung einer strikten Geheimhaltung die Möglichkeit, fundierte und räumlich flexible Informations- und Planungsgrundlagen für lokal gestaltende Akteure aus Verwaltung, Politik, Gesellschaft und Wirtschaft sowie für die Wissenschaft zu erarbeiten und bereitzustellen.

Nach der Regelung in § 10 Absatz 3 BStatG müssen die Gitterzellen mindestens eine Fläche von einem Hektar (1 ha), also 100 Meter x 100 Meter, umfassen. Zu beachten ist, dass dieses Maß für die kleinste „Gitterzelle“ und die „Blockseite“ sich lediglich auf die Speicherung sowie die interne Verarbeitung der Daten in den statistischen Ämtern bezieht. Bei der Verbreitung von Ergebnissen sind selbstverständlich weiterhin die statistische Geheimhaltung und das Steuergeheimnis maßgeblich, so dass hierbei im Regelfall größere Gebietseinheiten, z. B. abgeleitete Gitter mit größerer Gitterweite, zu bilden sein werden.

#### **Zu Nummer 4**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 7a Absatz 1 Satz 1

Zur Entlastung der Unternehmen werden durch eine Zusammenführung der Daten der Statistik der länderbezogenen Berichte multinationaler Unternehmensgruppen nach § 138a Absatz 2 AO mit anderen Steuerstatistiken wie z. B. der Umsatzsteuer-Voranmeldung, der Körperschaft- und Gewerbesteuerstatistik um Informationen wie beispielsweise zur Wirtschaftsklassifikation ergänzt. Diese Informationen werden zur Veröffentlichung statistischer Ergebnisse zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen nach § 138a Absatz 2 AO benötigt. Sie sind nicht in den von den Unternehmen nach § 138a Absatz 2 AO an das Bundeszentralamt für Steuern gelieferten Daten enthalten.

Die Informationen zu multinationalen Unternehmen sind auch für Zusatzaufbereitungen sowie bei der Entwicklung und des Betriebs von Mikrosimulationsmodellen zur Abschätzung finanzieller und organisatorischer Auswirkungen der Änderungen von Regelungen im Rahmen der Fortentwicklung des Steuer- und Transfersystems bedeutsam. Auch für diese Zwecke sind die Datenzusammenführungen erforderlich.

Die Zusammenführung der Informationen zu multinationalen Unternehmen mit Daten aus dem Statistikregister nach dem Statistikregistergesetz und mit Daten aus der Verwaltung nach dem Verwaltungsdatenverwendungsgesetz ermöglicht Zusatzaufbereitungen sowie die Entwicklung und den Betrieb von Mikrosimulationsmodellen zur Abschätzung finanzieller und organisatorischer Auswirkungen der Änderungen von Regelungen im Rahmen der Fortentwicklung des Steuer- und Transfersystems. Durch diese Art der Zusammenführungen wird die Belastung der Unternehmen durch statistische Berichtspflichten reduziert.

##### **Zu Buchstabe b**

###### § 7a Absatz 2

Wichtige Untersuchungen zu Steuerrechtsänderungen lassen sich nur durch die Analyse von im Längsschnitt zusammengeführten Daten durchführen. Hier ist vor allem die Übertragung von Verlusten sowie Verlustvorträgen auf Folge- und Vorjahre aufzuzählen. Als Beispiele dienen hier die aktuelle Thematik des Verlustabzugs bei Körperschaften nach § 8c KStG und der fortführungsgebundene Verlustvortrag nach § 8d KStG sowie die Zins-schranke auf internationaler Ebene. Gerade in Hinsicht auf Letztere bieten die „Country-by-Country-Reports“-Daten wichtige Informationen zur internationalen Verflechtung auf Mikrodatenebene. Insbesondere international agierende Unternehmen sind daher bei der Quantifizierung von Steuerrechtsänderungen zu berücksichtigen.

#### **Zu Artikel 18 (Änderung der Abgabenordnung)**

##### **Zu Nummer 1**

###### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Einfügung des neuen § 117d AO angepasst.

**Zu Nummer 2****Zu Buchstabe a**§ 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c

Mit der Änderung wird klargestellt, dass das Steuergeheimnis auch für diejenigen Amtsträger gilt, denen personenbezogene Daten im Rahmen einer zulässigen Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, 5 oder 6 AO bekannt geworden sind.

Die von der Finanzverwaltung für die Durchführung der Besteuerung im Einzelfall erhobenen personenbezogenen Daten dürfen nach § 29c AO auch für bestimmte andere Zwecke weiterverarbeitet werden. Zu diesen Zwecken gehören nach § 29c Absatz 1 Nummer 4 bis 6 AO unter anderem das finanzverwaltungsinterne Testen von automatisierten Programmen, die Gesetzesfolgenabschätzung oder die Ausbildung und Schulung.

Die einem Amtsträger zum Zweck der Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 6 AO offengelegten Daten werden ihm nicht im Rahmen eines Verfahrens im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a oder b AO bekannt. Aus diesem Grund könnte es fraglich sein, ob die betreffenden Daten beim Amtsträger nach § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c AO dem Steuergeheimnis unterliegen. Die Rechtsänderung schafft hier Rechtsklarheit.

**Zu Buchstabe b**§ 30 Absatz 4 Nummer 2b

Die Änderung der Nummer 2b gewährleistet, dass auch die Statistischen Landesämter zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, verwenden dürfen.

Durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541) wurde dem Statistischen Bundesamt erlaubt, Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, für die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgaben zu verwenden (§ 30 Absatz 4 Nummer 2b AO). Eine zusätzliche Aufnahme der Statistischen Landesämter erfolgte hingegen nicht.

Das Statistische Bundesamt und die Statistischen Landesämter arbeiten bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben eng zusammen. Nach der derzeitigen Rechtslage kann das Statistische Bundesamt für die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, für die ihm obliegenden gesetzlichen Aufgaben verwenden. Eine vergleichbare Regelung für die Statistischen Landesämter besteht hingegen nicht. Dies hemmt nicht nur die Zusammenarbeit der Statistischen Behörden untereinander, sondern erschwert den Statistischen Landesämtern auch die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben.

**Zu Nummer 3**§ 73 Satz 2 – neu –

Mit der Neuregelung wird künftig sichergestellt, dass ein Haftungsbescheid gegenüber der (nachrangigen) Organgesellschaft erlassen werden kann, die eine Steuerschuld wirtschaftlich verursacht hat beziehungsweise bei der ein Haftungsanspruch durchsetzbar erscheint.

§ 73 AO regelt die Haftung der Organgesellschaften für Steuern des Organträgers. Der Begriff der Organschaft wird im Wortlaut der Vorschrift nicht definiert. Vielmehr ging bereits der historische Gesetzgeber davon aus, dass die jeweiligen Steuergesetze entsprechende Begriffsbestimmungen enthalten, soweit die Organschaft für die einzelnen Steuern von Bedeutung ist. Der österreichischen Regelung (vgl. § 13 der Österreichischen Bundesabgabenordnung), wonach die Haftung auf solche Steuern beschränkt wird, die auf den Betrieb des beherrschten Unternehmens entfallen, hatte sich der Gesetzgeber bewusst nicht angeschlossen und es als sachgerecht angesehen, den Organkreis als einheitliches Ganzes zu betrachten. Inwieweit im Einzelfall die Haftung geltend gemacht werden sollte, sollte jeweils nach pflichtgemäßem Ermessen entschieden werden (vgl. Bundestags-Drucksache VI/1982, S. 120).

Diese Sichtweise entsprach auch der bisher gängigen Verwaltungspraxis zur Haftung von Körperschaftsteuerlichen Organgesellschaften. Dieser hat sich der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2017 (I R 54/15, BStBl 2018 II S. 54) nicht angeschlossen. Der Bundesfinanzhof hatte in diesem Urteil entschieden, dass nach § 73 AO nur die unmittelbare Organgesellschaft für nicht entrichtete Körperschaftsteuern des Organträgers

haftet, soweit die konkrete Organschaft zwischen ihnen steuerlich von Bedeutung ist. Die Haftung nachrangiger Organgesellschaften ist nach der BFH-Entscheidung vom 31. Mai 2017 (a. a. O.) vom Wortlaut des § 73 AO nicht erfasst.

An dem vom Gesetzgeber vorgesehenen Regelungsziel des § 73 AO hat sich nichts geändert, so dass – auch wegen möglicher Gestaltungen, die eine derartige haftungsrechtliche Abschirmwirkung nutzen könnten – eine Änderung des § 73 AO geboten ist.

Die Haftungsvorschrift findet ihre Rechtfertigung auch weiterhin darin, dass bei steuerlicher Anerkennung einer Organschaft die vom Organträger zu zahlende Steuer auch die Beträge umfasst, die ohne diese Organschaft von der Organgesellschaft geschuldet worden wären. Sofern die Organschaft im betroffenen Einzelsteuergesetz nur als zweipersonales Organschaftsverhältnis definiert wird, umfasst die von einem Organträger zu entrichtende Steuer bei mehrstufiger Organschaftskette auch Beträge, die ohne die wirksamen Organschaftsverhältnisse von weiteren Organträger in der Organschaftskette, die zugleich Organgesellschaften sind, oder von einer Organgesellschaft geschuldet worden wären.

Mit der Einfügung eines neuen Satz 2 in § 73 AO soll dem Rechnung getragen werden und zugleich die vom Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2017 (a. a. O.) aufgezeigte Regelungslücke geschlossen werden.

Die Regelung verzichtet auch weiterhin auf eine Definition des Organschaftsbegriffs im Einzelnen. Sie geht auch künftig davon aus, dass die jeweiligen Steuergesetze entsprechende Begriffsbestimmungen der Organschaft enthalten, soweit die Organschaft für die einzelnen Steuern von Bedeutung ist.

Haftet eine Organgesellschaft, die zugleich Organträger ist, für Steuern ihres Organträgers, haften nach § 73 Satz 2 – neu – AO deren Organgesellschaften neben ihr nach § 73 Satz 1 AO. Hierbei kommt es nur darauf an, ob die Organgesellschaft, die selbst Organträger ist, grundsätzlich nach § 73 Satz 1 AO für Steuern des Organträgers haften kann. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme der Organträger-Organgesellschaft durch einen auf § 73 Satz 1 AO gestützten Haftungsbescheid kommt es nicht an.

Die nachrangigen Organgesellschaften im Sinne von § 73 Satz 2 – neu – AO haften dann ebenfalls nach § 73 Satz 1 AO. Sind sie wiederum selbst Organträger, normiert § 73 Satz 2 – neu – AO auch eine Haftung ihrer Organgesellschaften.

Alle in Haftung genommenen (Organ-)Gesellschaften sind Gesamtschuldner, weshalb die Leistung eines Haftungsschuldners zugleich schuldbefreiend für den Steuerschuldner und alle anderen Haftungsschuldner wirkt. Daher kommt es nicht zur mehrfachen Steuererhebung.

#### **Zu Nummer 4**

##### § 80 Absatz 9

Im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S 1679) war unter anderem die Regelung über Bevollmächtigte und Beistände im Besteuerungsverfahren (§ 80 AO) reformiert worden. Hinsichtlich der Beistände ging der Gesetzgeber dabei davon aus, dass diese – anders als Bevollmächtigte – nur an Verhandlungen und Besprechungen teilnehmen. Folge davon war, dass die im Grundsatz unveränderte Zurückweisungsregelung für Beistände im neuen § 80 Absatz 9 AO (abweichend vom bis dahin geltenden Recht, vgl. § 80 Absatz 5 in der bis 31. Dezember 2016 geltenden Fassung) auf den mündlichen Vortrag beschränkt wurde (vgl. Gesetzesbegründung zu § 80 Absatz 9 AO auf Bundestags-Drucksache 18/7457 S. 63).

Der Bundesfinanzhof hat nach Verkündung des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens mit Urteil vom 19. Oktober 2016 (II R 44/12, BStBl 2017 II S. 797) allerdings entschieden, dass die Zurückweisung nach § 80 Absatz 5 AO a.F. bei einer unbefugten geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen unabhängig davon gerechtfertigt ist, ob die hilfeleistende Person oder Vereinigung als Bevollmächtigte oder – bei fehlender Vollmacht im Sinne des § 80 Absatz 1 AO – als Beistand tätig geworden ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann ein Beistand nämlich nicht nur bei mündlichen Verhandlungen und Besprechungen, sondern auch bei Anfertigung und Abgabe einer Steuererklärung mitwirken.

Da mit der Neuregelung in § 80 Absatz 9 AO durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens im Ergebnis keine Rechtsänderung beabsichtigt war, muss der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in der Weise Rechnung getragen werden, dass § 80 Absatz 9 AO künftig – und wie auch schon vor der Reform des § 80

AO – jedwede Form der Beistandsleistung erfasst. Durch die Verweisung auf § 80 Absatz 7 Satz 2 und 3 AO gelten die dortigen Regelungen zur Bekanntgabe der Zurückweisung und zur Information anderer Finanzbehörden über die Zurückweisung eines Bevollmächtigten entsprechend. Darüber hinaus bewirkt die Ergänzung in § 80 Absatz 9 Satz 2 AO zugleich einen Gleichklang mit § 80 Absatz 8 AO.

## **Zu Nummer 5**

### § 87a Absatz 1 Satz 3

Übermittelt eine Finanzbehörde Daten, die nach § 30 AO dem Steuergeheimnis unterliegen, hat sie diese Daten nach geltendem Recht (Artikel 24 i. V. m. Artikel 32 der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung) (ABl. L 119 vom 4.5.2016, S. 1; L 314 vom 22.11.2016, S. 72) – DSGVO – und § 87a Absatz 1 Satz 3 AO) mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln. Das Gebot zur Verschlüsselung ergibt sich bereits aus der Verpflichtung zur Wahrung des Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO (vgl. Bundestags-Drucksache 14/9000 S. 28). Eine Verschlüsselung ist daher nicht erforderlich, wenn die zu übermittelnden Daten nicht dem Steuergeheimnis oder der DSGVO unterliegen, z. B. wenn die Finanzbehörde auf elektronischem Weg ein Formular übermittelt oder eine allgemeine Auskunft erteilt. § 87a Absatz 1 Satz 5 AO lässt eine unverschlüsselte Übermittlung einer elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung von Daten zum Abruf (vgl. § 122a AO) oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Daten zu.

§ 87a Absatz 1 Satz 5 AO eine unverschlüsselte Übermittlung einer elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung von Daten zum Abruf (vgl. § 122a AO) oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Daten zu.

Umstritten ist, ob eine unverschlüsselte Übermittlung personenbezogener Daten darüber hinaus zulässig ist, wenn die betroffenen Personen dem ausdrücklich zugestimmt haben. Da das Verschlüsselungsgebot letztlich der Wahrung des Steuergeheimnisses dient und dieses eine Offenbarung mit Zustimmung des Betroffenen gestattet (§ 30 Absatz 4 Nummer 3 AO), ist es sachgerecht, eine unverschlüsselte Übermittlung nach § 30 AO geschützter Daten unter der Voraussetzung zuzulassen, dass alle betroffenen Personen in die unverschlüsselte Übermittlung schriftlich eingewilligt haben.

Die Bedingungen für diese Einwilligung orientieren sich an Artikel 7 der Datenschutz-Grundverordnung. Die Einwilligung zu einer unverschlüsselten Übermittlung muss freiwillig erfolgen und jederzeit widerrufbar sein. Den betroffenen Personen muss die Kontrolle und echte Wahl geboten werden, die Bedingungen der unverschlüsselten Übermittlung anzunehmen oder abzulehnen. Dazu müssen sie ausdrücklich darüber informiert werden, welche Risiken mit einer unverschlüsselten Übermittlung ihrer personenbezogenen Daten über das Internet einhergehen. Außerdem muss der Verantwortliche das Vorliegen der Einwilligung nachweisen können.

Die auf diese Weise erteilte Einwilligung zu einer unverschlüsselten Übermittlung betrifft dabei nicht das „Ob“ der Verarbeitung personenbezogener Daten (dies richtet sich weiterhin nach Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe e DSGVO i. V. m. §§ 29b und 29c AO), sondern nur das „Wie“ der Übermittlung dieser Daten. Die betroffenen Personen bestimmen mit ihrer Einwilligung, welches Schutzniveau in den von der Einwilligung erfassten Fällen angemessen ist. Außerdem ist zu beachten, dass in der Einwilligung auch klar zu bestimmen ist, wieweit sie – sachlich und zeitlich – gelten soll. Dabei kann z. B. bestimmt werden, dass Dateianhänge einer unverschlüsselten Mail verschlüsselt oder zumindest kennwortgeschützt zu übermitteln sind.

## **Zu Nummer 6**

### § 109 Absatz 4 – neu –

§ 109 AO wird um eine gesetzliche Regelung ergänzt, nach der eine Fristverlängerung auch vollständig automationsgestützt angeordnet kann.

Artikel 22 Absatz 2 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) erfordert für die vollständig automationsgestützte Verarbeitung personenbezogener Daten eine Rechtsgrundlage. Die AO ermöglicht nach § 155 Absatz 4 AO bislang lediglich den vollständig automationsgestützten Erlass von Steuerbescheiden und gleichgestellten Bescheiden.

Soweit einem Antrag auf Verlängerung der Steuererklärungsfrist auf Grund eines automatisierten Prüfverfahrens uneingeschränkt stattgegeben werden kann, soll der Antrag auch vollautomatisch beschieden werden können. Eine Fristverlängerung kann allerdings auch ohne Antrag, also von Amts wegen, angeordnet werden, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind.

Bei der Anordnung einer Fristverlängerung handelt es sich stets um eine Ermessensentscheidung. Im Rahmen einer vollständig automationsgestützten Bescheidung der Anträge sind daher entsprechende Ermessensrichtlinien der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder – zum Beispiel im Rahmen eines Risikomanagementsystems – zu berücksichtigen, um eine gleichmäßige und gesetzmäßige Festsetzung von Steuern und Steuervergütungen sowie Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen zu gewährleisten.

### **Zu Nummer 7**

#### § 117d – neu –

Regelungsziel ist die Sicherstellung von (politisch vereinbarten) Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der OECD.

Im Rahmen der zwischenstaatlichen Amtshilfe (§§ 117 ff. AO) werden Informationen verarbeitet, deren internationaler Austausch auf Vereinbarungen im Kreis der OECD zurückgeht. Neben dem automatischen Informationsaustausch auf Grund des gemeinsamen Meldestandards (Common Reporting Standard – CRS) und dem spontanen Informationsaustausch zu verbindlichen Auskünften, verbindlichen Zusagen und Vorabzusagen zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Sachverhalten (Aktionspunkt 5 des Projektes „Base Erosion and Profit Shifting“ der OECD- und G20-Staaten (BEPS-Projekt)) ist der automatische Austausch von Informationen zu länderbezogenen Berichten (Aktionspunkt 13 des BEPS-Projekts; CbC-R) zu nennen.

Im Kreis der OECD wird im Rahmen von Peer Reviews fortlaufend die Einhaltung der mit den Informationsaustauschen im Zusammenhang stehenden Standards geprüft. Zu diesem Zweck ist es u. a. zwingend, statistische Angaben aus der Durchführung der Informationsaustausche der OECD zur Verfügung zu stellen.

Daneben wurde in Aktionspunkt 11 des BEPS-Projektes vereinbart, dass länderbezogene Berichte (CbC-R) für den quantitativen BEPS-Monitoring Prozess genutzt werden. Auch hierfür müssen Informationen der länderbezogenen Berichte statistisch verarbeitet werden. Mit der Einführung des § 117d AO wird die gesetzliche Grundlage für die sich aus dem BEPS-Aktionspunkt 11 ergebende Verpflichtung, der OECD aufbereitete Daten aus dem automatischen Austausch über länderbezogene Berichte zukommen zu lassen, geschaffen. Nach § 117d AO – neu – wird eine Veröffentlichung der entsprechenden aufbereiteten Daten ermöglicht. Die Daten aus der internationalen Amts- und Rechtshilfe werden zunächst pseudonymisiert und anschließend anonymisiert aufbereitet, damit sie der Öffentlichkeit (und damit auch der OECD) zugänglich gemacht werden können.

§ 117d AO ist eine generelle Rechtsgrundlage für die Aufbereitung und Veröffentlichung statistischer Daten aus verschiedenen Informationsaustauschverfahren. Durch die Formulierung von Satz 1 soll sichergestellt werden, dass die Informationen aus der zwischenstaatlichen Amts- und Rechtshilfe pseudonymisiert und anschließend anonymisiert aufbereitet werden dürfen. Die Aufbereitung und Anonymisierung erfolgt durch das Statistische Bundesamt. Diesem werden die für das Erstellen der Statistiken benötigten Informationen durch das Bundeszentralamt für Steuern pseudonymisiert übermittelt.

Die Einführung des § 117d AO wird durch die Anpassung des Gesetzes über Steuerstatistiken (StStatG) flankiert. In dem neuen § 2 Absatz 8 StStatG wird die Aufbereitung der Angaben nach § 138a Absatz 2 AO durch das Statistische Bundesamt ab dem Berichtsjahr 2018 gesetzlich normiert.

Die Regelung des § 117d AO ist auf Informationen anzuwenden, die vor und nach dem Inkrafttreten dem Bundeszentralamt für Steuern im Rahmen der Durchführung seiner Aufgaben in der internationalen Rechts- und Amtshilfe zugegangen sind bzw. zugehen.

### **Zu Nummer 8**

#### § 138a Absatz 4 Satz 1

Gemäß § 138a Absatz 4 Satz 1 AO ist eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft verpflichtet, den länderbezogenen Bericht für einen Konzern mit einer ausländischen Konzernobergesellschaft, die nach Absatz 1 zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland

hätte, dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn das Bundeszentralamt für Steuern keinen länderbezogenen Bericht erhalten hat.

Ergänzend hierzu besteht die Verpflichtung zur Abgabe des länderbezogenen Berichts für die einbezogene inländische Konzerngesellschaft nur, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Die einbezogene Konzerngesellschaft hat ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland und
2. eine der folgenden Voraussetzungen ist erfüllt:
  - a) die ausländische Konzernobergesellschaft ist in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet,
  - b) der Ansässigkeitsstaat der ausländischen Konzernobergesellschaft verfügt über eine geltende internationale Übereinkunft, dessen Vertragspartei die Bundesrepublik Deutschland ist, jedoch über keine geltende Vereinbarung über den Austausch der länderbezogenen Berichte zwischen den zuständigen Behörden zu dem in § 138a Absatz 6 Satz 1 AO festgelegten Zeitpunkt für die Vorlage des länderbezogenen Berichts für das Wirtschaftsjahr, oder
  - c) es zu einem systemischen Versagen des Ansässigkeitsstaates der ausländischen Konzernobergesellschaft gekommen ist, über welches die einbezogene inländische Konzerngesellschaft vom Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet wurde.

Systemisches Versagen bedeutet entweder, dass ein Staat zwar über eine geltende Vereinbarung über den Austausch der länderbezogenen Berichte zwischen den zuständigen Behörden mit der Bundesrepublik Deutschland verfügt, den automatischen Informationsaustausch (aus anderen als den in den Bestimmungen dieser Vereinbarung vorgesehenen Gründen) jedoch ausgesetzt hat, oder dass ein Staat auf andere Weise über einen längeren Zeitraum hinweg versäumt hat, die in seinem Besitz befindlichen länderbezogenen Berichte über einbezogene inländische Konzerngesellschaften der Bundesrepublik Deutschland automatisch zu übermitteln.

Die einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet, sofern die ausländische Konzernobergesellschaft in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet ist, da die konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr die in diesem anderen Staat geltende Umsatzschwelle, die im Januar 2015 etwa 750 Millionen Euro entsprach, nicht überstieg.

### **Zu Nummer 9**

#### § 141 Absatz 4 – aufgehoben –

Auf Grund Zeitablaufs hat die Regelung keine Relevanz mehr und ist deshalb aufzuheben.

### **Zu Nummer 10**

#### § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. 2016 I S. 1679) wurden die früher durch jährlich herausgegebene gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder geregelten allgemeinen Fristverlängerungen sowie auch Sachverhalte, in denen Steuererklärungen bereits vor dem allgemein verlängerten Fälligkeitstermin angefordert werden dürfen, gesetzlich geregelt. Während die jährlichen Erlasse über die Steuererklärungsfristen eine beispielhafte Aufzählung von Sachverhalten für die Vorabanforderung von Steuererklärungen enthielten, werden diese nun in § 149 Absatz 4 Satz 1 AO abschließend aufgezählt.

§ 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO regelt, dass das Finanzamt die Abgabe einer Steuererklärung vor dem nach § 149 Absatz 3 AO allgemein verlängerten Fälligkeitstermin anordnen kann, wenn für den betroffenen Steuerpflichtigen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum innerhalb von drei Monaten vor Abgabe seiner Steuererklärung oder innerhalb von drei Monaten vor Beginn des Zinslaufs im Sinne von § 233a Absatz 2 Satz 1 AO nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt worden sind.

Indem § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO lediglich auf den Zinslauf nach § 233a Absatz 2 Satz 1 AO verweist, bleibt offen, ob – wie dies früher der Fall war – auch in Fällen, in denen sich der Beginn des Zinslaufs nach § 233a Absatz 2 Satz 2 AO richtet, Steuererklärungen vorzeitig angefordert werden dürfen. Diese Differenzierung zwischen Steuerpflichtigen mit überwiegenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, für die



der abweichende Zinslaufbeginn des § 233a Absatz 2 Satz 2 AO gilt, und übrigen zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichteten Personen, war gesetzgeberisch nicht gewollt.

Mit der Änderung in § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO wird diese Ungleichbehandlung korrigiert und insoweit die bisherige Rechtslage wiederhergestellt.

#### **Zu Nummer 11**

##### § 152 Absatz 11 Satz 2 – neu –

§ 152 Absatz 11 AO wird um eine gesetzliche Regelung ergänzt, nach der ein gesetzlich dem Grunde und der Höhe nach vorgegebener Verspätungszuschlag vollständig automationsgestützt isoliert festgesetzt werden kann.

Artikel 22 Absatz 2 DSGVO erfordert für die ausschließlich automationsgestützte Verarbeitung personenbezogener Daten eine Rechtsgrundlage. Die Neuregelung in § 152 Absatz 11 AO schafft diese Rechtsgrundlage.

Unter den Voraussetzungen des § 152 Absatz 2 AO ist die Festsetzung eines Verspätungszuschlags gesetzlich vorgegeben. Auch die Höhe des Verspätungszuschlags ist gesetzlich bestimmt. Für das Finanzamt besteht insoweit keinerlei Ermessens- oder Beurteilungsspielraum, sodass eine vollautomatische Festsetzung des Zuschlags sachgerecht ist.

Soweit die hiernach dem Grunde und der Höhe nach gesetzlich vorgeschriebene Festsetzung eines Verspätungszuschlags mit einer Steuerfestsetzung verbunden wird, können unter den dort genannten Voraussetzungen sowohl die Steuer als auch der Verspätungszuschlag bereits nach geltendem Recht (§ 155 Absatz 4 AO) ausschließlich automationsgestützt festgesetzt werden. Für eine isolierte Festsetzung eines Verspätungszuschlags im Fall des § 152 Absatz 2 AO stellt die Neuregelung des § 152 Absatz 11 Satz 2 – neu – AO die nach Artikel 22 Absatz 2 DSGVO erforderliche Rechtsgrundlage dar.

#### **Zu Nummer 12**

##### § 171 Absatz 5 Satz 1

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ sowie die Ergänzung des Satzes 1 um die Wörter „das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist,“ sind Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

#### **Zu Nummer 13**

##### **Zu Buchstabe a**

##### § 208 Absatz 1 Satz 2

Die Verwendung der Begrifflichkeit „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist eine redaktionelle Anpassung.

##### **Zu Buchstabe b**

##### § 208 Absatz 2

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 Absatz 1 AO.

#### **Zu Nummer 14**

##### § 244 Absatz 1 Satz 6

Es handelt sich um eine Anpassung von Verweisungen auf das einschlägige Unionsrecht.

#### **Zu Nummer 15**

##### § 254 Absatz 2 Satz 3 – neu –

Mit der Neuregelung wird bewirkt, dass Säumniszuschläge, die nicht nach § 254 Absatz 2 Satz 1 AO mit den Hauptsteuern beigetrieben werden, ausschließlich automationsgestützt angefordert werden können.

§ 240 AO normiert diejenigen Fallgestaltungen, in denen Säumniszuschläge kraft Gesetz entstehen. Auch die Höhe der Säumniszuschläge ist gesetzlich bestimmt. Für das Finanzamt besteht insoweit keinerlei Ermessens-

oder Beurteilungsspielraum. Sie entstehen kraft Gesetzes, einer Festsetzung durch Bescheid bedarf es nicht (vgl. § 218 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 AO).

Nach Artikel 22 Absatz 1 DSGVO hat die betroffene Person das Recht, nicht einer ausschließlich auf einer automatisierten Verarbeitung beruhenden Entscheidung unterworfen zu werden, die ihr gegenüber rechtliche Wirkung entfaltet oder sie in ähnlicher Weise erheblich beeinträchtigt. Dies gilt nach Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO nicht, wenn für die ausschließlich automationsgestützte Verarbeitung eine Rechtsgrundlage existiert.

Das Leistungsgebot zur Anforderung von Säumniszuschlägen stellt einen Verwaltungsakt dar und erzeugt nach § 254 AO als Voraussetzung für den Beginn der Vollstreckung Rechtswirkungen. Es handelt sich daher um eine „auf einer automatisierten Verarbeitung beruhende Entscheidung“ im Sinne des Artikel 22 Absatz 1 DSGVO und erfordert deshalb eine Rechtsgrundlage im Sinne des Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO.

Im Fall der Verbindung des Leistungsgebots über Säumniszuschläge mit der Steuerfestsetzung ist bereits § 155 Absatz 4 Satz 2 Nummer 1 AO Rechtsgrundlage im Sinne des Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO. Für ein isoliertes Leistungsgebot über Säumniszuschläge im Sinne des § 254 Absatz 2 Satz 1 AO sichert nun die Neuregelung des § 254 Absatz 2 Satz 3 AO das seit langem bewährte automationsgestützte Verwaltungsverfahren und dient damit der Rechtssicherheit.

#### **Zu Nummer 16**

##### § 404 Satz 1

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

#### **Zu Artikel 19 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**

##### **Zu Nummer 1**

##### Artikel 97 § 1 Absatz 13 – neu –

Nach allgemeinen Grundsätzen des Verfahrensrechts sind geänderte Verfahrensvorschriften auf alle bei Inkrafttreten dieser Vorschriften noch anhängigen Verfahren anzuwenden, soweit nichts anderes bestimmt ist. Der neue Absatz 13 stellt dies klar.

##### **Zu Nummer 2**

##### Artikel 97 § 11 Absatz 4 – neu –

Artikel 97 § 11 Absatz 4 – neu – EGAO regelt, dass § 73 Satz 2 AO in der Fassung des vorliegenden Änderungsgesetzes erstmals auf Fälle anzuwenden ist, in denen der haftungsbegründende Tatbestand nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes verwirklicht worden ist.

#### **Zu Artikel 20 (Änderung des Steuerberatungsgesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird neu gefasst. Die bisher bestehenden Gliederungen und Überschriften sollen dabei weitestgehend erhalten bleiben.

Bei den Gliederungen werden die bisher im Fünften Abschnitt des Zweiten Teils, Dritter Unterabschnitt des Steuerberatungsgesetzes enthaltenen rechtsförmlich unzulässigen Untergliederungen „1.“, „2.“, „3.“, „4.“ und „5.“ durch entsprechende Teilabschnitte ersetzt.

Es werden folgende Anpassungen an die Rechtschreibung vorgenommen:

In der Überschrift zu § 25 StBerG wird das Wort „Haftungsausschluß“ durch das Wort „Haftungsausschluss“, in der Überschrift zu § 65 wird das Wort „Prozeßvertretung“ durch das Wort „Prozessvertretung“, in der Überschrift zu § 137 wird das Wort „Anschluß“ durch das Wort „Anschluss“ und die Überschrift „Vierter Teil Schlußvorschriften“ durch die Überschrift „Vierter Teil Schlussvorschriften“ ersetzt.

In den Überschriften zu den §§ 23, 24 und 163 StBerG wird die Angabe „Nr.“ durch die Angabe „Nummer“ ersetzt.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 25 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

#### **Zu Nummer 3**

##### § 32 Absatz 2

In § 32 Absatz 2 StBerG wird ergänzt, dass Steuerberater und Steuerbevollmächtigte ein unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege sind. Damit wird die besondere Funktion des Steuerberaters als Organ der Steuerrechtspflege festgehalten und ein Gleichklang mit der Berufsordnung der für Rechtsanwälte nach § 1 der Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) geltenden Regelung geschaffen.

#### **Zu Nummer 4**

##### § 33 Satz 2

Die Formulierung „Aufstellung von Steuerbilanzen“ wird durch die Formulierung „Aufstellung von Abschlüssen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind,“ ersetzt. Dies entspricht dem Wortlaut des § 1 Absatz 2 Nummer 2 StBerG.

#### **Zu Nummer 5**

##### § 53 Satz 2

Es handelt sich um eine rechtsförmliche Änderung im Hinblick darauf, dass das Partnerschaftsgesellschaftsgesetz mittlerweile ein derart eingeführtes Gesetz ist, bei dem es keines Vollzitats mehr bedarf.

#### **Zu Nummer 6**

##### § 57 Absatz 3 Nummer 4

Nach § 57 Absatz 3 Nummer 4 StBerG ist die Tätigkeit als Lehrer von Hochschulen und wissenschaftlichen Instituten mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar. Hingegen können wissenschaftliche Mitarbeiter – auch wenn sie selbstständig Lehrveranstaltungen durchführen – nur in Ausnahmefällen Lehrer im Sinne des § 57 Absatz 3 Nummer 4 StBerG sein.

Um die Bestellung von wissenschaftlichen Mitarbeitern als Steuerberater zu ermöglichen, soll künftig auch die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an Hochschulen generell mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar sein, wenn die dem wissenschaftlichen Mitarbeiter übertragene Aufgabe in Forschung und Lehre von diesem überwiegend selbstständig erfüllt wird.

#### **Zu Nummer 7**

##### § 65 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

#### **Zu Nummer 8**

##### § 66 Absatz 1 Satz 1 bis 3 – neu –

Mit den Änderungen erfolgt eine Angleichung an § 50 Absatz 1 BRAO.

##### *Satz 1*

Der neu gefasste § 66 Absatz 1 Satz 1 StBerG sieht vor, dass der Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte durch das Führen seiner Handakten ein umfassendes Bild über die Bearbeitung seiner Aufträge geben kann. Dies dient dem Mandantenschutz.

*Satz 2*

Die Aufbewahrungsfrist für die Handakten beträgt zehn Jahre.

*Satz 3*

Der neue Satz 3 in § 66 Absatz 1 StBerG sieht vor, dass die Aufbewahrungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Auftrag beendet wurde. Die Änderung erfolgt mit Blick auf die in der Datenschutz-Grundverordnung vorgesehene Pflicht zur Löschung von Daten (unmittelbar) nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht. Die Neuregelung ermöglicht dagegen, am Jahresende einheitlich alle Akten und Daten, deren Aufbewahrungspflicht in dem Jahr endete, zu vernichten bzw. zu löschen.

**Zu Nummer 9**§ 78 Satz 3 – neu –

Der neue § 78 Satz 3 StBerG sieht vor, dass die Satzung und deren Änderungen künftig von der Mitgliederversammlung beschlossen werden.

Mit dieser Änderung erfolgt eine Angleichung an das Berufsrecht der Rechtsanwälte, bei dem § 89 Absatz 2 Nummer 1 BRAO die Beschlussfassung über die Geschäftsordnung der Kammer der Kammerversammlung zuweist.

**Zu Nummer 10**§ 79 Absatz 1 Satz 5 – neu –

Mit dem neuen § 79 Absatz 1 Satz 5 StBerG soll geregelt werden, zu welchem Zeitpunkt die Mitgliedschaft bei der Steuerberaterkammer im Falle der Verlegung der beruflichen Niederlassung in einen anderen Kammerbereich endet bzw. neu begründet wird. Dies hat insbesondere Bedeutung für die Begründung der Beitragspflicht.

Die Steuerberaterkammern verfahren derzeit in der Praxis in der Weise, dass auf den Zeitpunkt der faktischen Verlegung und nicht auf den Zeitpunkt der Mitteilung abgestellt wird. In der Praxis soll es nach den Angaben der Steuerberaterkammern aber immer häufiger vorkommen, dass Kammerwechsel erst mit einer Verspätung von mehr als einem Jahr angezeigt werden, mit der Folge, dass sich für die abgebende Kammer die Frage der Erstattung von Kammerbeiträgen für abgeschlossene Beitragsjahre stelle. Mit der vorliegenden Ergänzung wird hierfür eine gesetzliche Regelung geschaffen.

**Zu Nummer 11**§ 137 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

**Zu Nummer 12**Vierter Teil – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

**Zu Nummer 13**§§ 23, 24 und 163

Rechtsförmliche Anpassung der Überschriften durch Ersetzung der Angabe „Nr.“ durch das Wort „Nummer“.

**Zu Nummer 14**Fünfter Abschnitt des Zweiten Teils – Dritter Unterabschnitt – Überschriften der Teilabschnitte

Bei den Gliederungen werden die bisher im Fünften Abschnitt des Zweiten Teils, Dritter Unterabschnitt des Steuerberatungsgesetzes enthaltenen rechtsförmlich unzulässigen Untergliederungen „1.“, „2.“, „3.“, „4.“ und „5.“ durch entsprechende Teilabschnitte ersetzt.

**Zu Artikel 21 (Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes)**§ 77b Satz 3 – neu –

Der neue § 77b Satz 3 StBerG sieht vor, dass die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung künftig von der Mitgliederversammlung beschlossen werden.

Mit dieser Änderung erfolgt eine Angleichung an das Berufsrecht der Rechtsanwälte, bei dem nach § 89 Absatz 2 Nummer 5 BRAO die Aufstellung der Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung der Mitglieder des Vorstands durch die Kammerversammlung der Rechtsanwaltskammer vorsieht.

**Zu Artikel 22 (Änderung des Bewertungsgesetzes)****Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 29 Absatz 4 Satz 1 und 4

Die Anpassung erfolgt zur Absicherung der bisherigen Verwaltungspraxis und steht in sachlichem Zusammenhang mit der Anfügung des Absatzes 6.

**Zu Buchstabe b**§ 29 Absatz 5 Satz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

**Zu Buchstabe c**§ 29 Absatz 6 – neu –

Für Zwecke der Einheitsbewertung des Grundbesitzes und der Feststellung von Grundbesitzwerten sowie der darauf beruhenden Folgeb Besteuerung ist ein stetiger Datenfluss zwischen verschiedenen Behörden und den Bewertungsstellen erforderlich. Die Mitteilungspflichten nach Absatz 3 werden durch Verwaltungsvorschriften oder Verwaltungsvereinbarungen konkretisiert. Seit Einführung der Vorschrift war eine besondere Art der Übermittlung für Mitteilungen nicht vorgesehen, so dass sie regelmäßig auf dem Papierweg erfolgten.

Zwischenzeitlich entwickelten die jeweiligen Bundes- und Landesbehörden Verfahren zur elektronischen Bearbeitung der in ihrem Geschäftsbereich anfallenden Aufgaben und bauten diese aus. Um in einem steuerlichen Massenverfahren die Arbeitsfähigkeit der Finanzbehörden zu erhalten, sind die Mitteilungen zur beiderseitigen Arbeitserleichterung zwingend auf elektronischem Wege zu übermitteln. Mit der Regelung des Absatzes 6 werden deshalb die mitteilungspflichtigen Behörden und Stellen gesetzlich verpflichtet, die zuvor festgelegten Daten nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln.

Die Grundbuchämter und die für die Führung des Liegenschaftskatasters zuständigen Behörden stellen bereits heute die mitteilungspflichtigen Daten turnusmäßig den Finanzbehörden zur Verfügung. Für Zwecke der elektronischen Übermittlung wird diese bewährte Verfahrensweise beibehalten. Aus technischen Gründen ist jedoch in zeitlicher Hinsicht eine Konkretisierung der turnusmäßigen Datenübermittlung erforderlich.

Um eine bundeseinheitliche Vorgehensweise zu gewährleisten, bestimmt das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder und den obersten Vermessungs- und Katasterbehörden der Länder den amtlichen Datensatz und gibt diesen im Bundesanzeiger und im Bundessteuerblatt bekannt. Dies ist sachlich geboten, da die der Datenübermittlung zugrunde liegenden Daten im Sinne des Absatzes 3 durch Verwaltungsvorschriften oder Verwaltungsvereinbarungen konkretisiert werden. Folgerichtig kann der darauf beruhende amtliche Datensatz ebenfalls nur im Wege einer Verwaltungsanweisung festgelegt werden.

**Zu Nummer 2**§ 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5

Nach § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 BewG bilden einen Gewerbebetrieb alle Gesellschaften, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG erzielen. Die aktuelle Fassung verweist auf § 15 Absatz 1 Nummer 2 EStG.

Dieser Verweis ist fehlerhaft. Das korrekte Zitat muss lauten: „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2“. Insoweit handelt es sich ausschließlich um eine redaktionelle Anpassung.

### **Zu Nummer 3**

#### Anlage 24 Teil III Gebäudearten 5.2-17.4

In der Beschreibung der Gebäudestandards zu den Gebäudearten 5.2-17.4 wird klargestellt, dass für die Bestimmung des Gebäudestandards für die Gebäudearten 15.1-16.3 nicht auf das Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ abzustellen ist. Dies wird beim Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ einerseits durch die Einfügung eines entsprechenden Klammerzusatzes und andererseits durch die Streichung des unzutreffenden Verweises in der Beschreibung für die Standardstufe 2 auf die Gebäudearten 15.1-16.3 gewährleistet.

Zur Bestimmung des Gebäudestandards für die Gebäudearten 15.1-16.3 ist insoweit nicht auf das Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“, sondern auf das Bauteil „Konstruktion“ abzustellen.

### **Zu Artikel 23 (Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Satz 1

Die Prämienberechtigung wird auf alle nach § 1 Absatz 3 EStG unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen ausgedehnt. Das sind natürliche Personen ohne inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, die entweder mit mindestens 90 Prozent ihrer Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder nur geringfügige nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegende Einkünfte erzielen, und auf ihren Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden. Die bisherige Beschränkung dieses Personenkreises auf Personen, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen und zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen, wird damit aufgehoben. Das trägt den Grundfreiheiten des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) und des EWR-Abkommens sowie einem von der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland wegen der bisherigen Beschränkung der Prämienberechtigung eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren Rechnung.

#### **Zu Nummer 2**

##### **Zu Buchstabe a**

##### § 2 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4

§ 2 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 WoPG wird redaktionell angepasst, in dem der Verweis auf den Höchstbetrag nach § 10a Absatz 1 EStG sprachlich korrigiert wird.

##### **Zu Buchstabe b**

##### § 2 Absatz 2 Satz 10

Die Wohnungsbauprämie kann nunmehr nicht nur zum Wohnungsbau im Inland, sondern auch in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums eingesetzt werden. Damit wird den Grundfreiheiten des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) und des EWR-Abkommens sowie einem von der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland wegen der bisherigen Beschränkung der Prämie auf den inländischen Wohnungsbau eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren Rechnung getragen.

#### **Zu Nummer 3**

##### § 10 Absatz 1 Satz 2 – neu –

Die Erweiterung der Prämienberechtigung nach § 1 Satz 1 WoPG und der Möglichkeit der Verwendung der Wohnungsbauprämie für den Wohnungsbau im EU/EWR-Ausland nach § 2 Absatz 2 Satz 10 WoPG erfolgt für alle offenen Fälle, weil sie der Anpassung an vorrangige, aus den europäischen Verträgen sich ergebenden europarechtlichen Anforderungen dient.

**Zu Artikel 24 (Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes)****§ 24 Absatz 1**

In § 24 RennwLottG wird die Zerlegung des Gesamtaufkommens der Sportwettensteuer geregelt. Da die Experimentierklausel für Sportwetten nach dem Ersten Glücksspieländerungsstaatsvertrag bis 2019 befristet ist, wurde auch in § 24 Absatz 1 RennwLottG eine entsprechende Befristung der Vorschrift für die Verteilung des neugenerierten Steueraufkommens auf die Länder vorgesehen. Da sich die dort geregelten Zerlegungsmaßstäbe für das Aufkommen aus der Sportwettensteuer bewährt haben, kann die Befristung entfallen.

**Zu Artikel 25 (Weitere Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes)****Zu Nummer 1****§ 3 Nummer 5**

In die Ermächtigungsvorschrift für das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (§ 3 RennwLottG) wird in Nummer 5 die Ermächtigung zur Zerlegung des zuweisungsfähigen Aufkommens der Sportwettensteuer und die besonderen Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten nach § 16 Absatz 3 RennwLottG aufgenommen.

**Zu Nummer 2****Zu Buchstabe a****§ 7 Absatz 2 Nummer 2**

Nummer 2 wird wegen der neu angefügten Nummern 4 und 5 redaktionell angepasst.

**Zu Buchstabe b****§ 7 Absatz 2 Nummer 3**

Nummer 3 wird wegen der neu angefügten Nummern 4 und 5 redaktionell angepasst.

**Zu Buchstabe c****§ 7 Absatz 2 Nummer 4 und 5 – neu –**

Der in § 7 Absatz 2 RennwLottG geregelte Katalog der Ordnungswidrigkeiten ist um die Nummern 4 und 5 zu erweitern, die die Nichterfüllung von Aufzeichnungs- und Mitteilungspflichten bezüglich des zuweisungsfähigen Steueraufkommens betreffen.

**Zu Nummer 3****Zu Buchstabe a****§ 16 Absatz 1 Satz 1**

Die Vorschrift des nichtsteuerlichen Zuweisungsverfahrens wird nunmehr um das Aufkommen der Sportwettensteuer, das von ausländischen Anbietern durch Wetten auf inländische Pferderennen generiert wird, erweitert. Mit der Aufnahme in den Zuweisungsmechanismus wird der langjährigen Forderung der Rennvereine Rechnung getragen, die eine Durchführung von Leistungsprüfungen mangels zu geringer Zuweisungsbeträge in Gefahr sehen.

**Zu Buchstabe b****§ 16 Absatz 2**

Das Sportwettensteueraufkommen, das durch Wetten auf Pferderennen im Ausland entsteht, wird nicht in das Zuweisungsverfahren einbezogen.

**Zu Buchstabe c****§ 16 Absatz 3 – neu –**

Die Regelung wird um einen Absatz 3 ergänzt, der dem inländischen Buchmacher und dem ausländischen Sportwettenveranstalter besondere Aufzeichnungspflichten auferlegt, die Zuweisungszwecken dienen. Die Aufzeichnungen und die zu übermittelnden Angaben ermöglichen zielgenaue Zuweisungen an diejenigen Rennvereine,

anlässlich deren Veranstaltungen das zuweisungsfähige Steueraufkommen generiert wurde. Aus Gründen der Verwaltungsökonomie und zur Reduzierung des Aufwands für die Betroffenen wird gesetzlich zugelassen, dass die von den jeweiligen Steuerpflichtigen für Zuweisungszwecke erforderlichen Angaben von der Steuerbehörde angefordert werden können. Dies soll mittels einer Anlage zur Steueranmeldung geschehen. Auf Basis der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung in Absatz 3 ist es zulässig, im Rahmen des Steueranmeldungsverfahrens Angaben von Steuerpflichtigen zu verlangen, die nicht für das Besteuerungsverfahren erforderlich sind.

Verstöße gegen die Aufzeichnungs- und Mitteilungspflicht werden nicht von den Finanzbehörden, sondern als Ordnungswidrigkeit gemäß § 7 Absatz 2 Nummer 4 und 5 RennwLottG sanktioniert.

#### **Zu Nummer 4**

##### § 20 Absatz 1 Satz 1

In der Vorschrift zur Regelung der Aufzeichnungspflichten für Sportwettenveranstalter wird nunmehr auf die besondere ordnungsrechtliche Aufzeichnungspflicht nach § 16 Absatz 3 RennwLottG hingewiesen.

#### **Zu Nummer 5**

##### § 26

Die in § 26 RennwLottG geregelte Offenbarungsbefugnis wird um eine für das Zuweisungsverfahren notwendige Weiterleitung von Erkenntnissen erweitert.

#### **Zu Artikel 26 (Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz)**

##### **Zu Nummer 1**

##### § 31a Absatz 3 Satz 2

Redaktionelle Änderung.

##### **Zu Nummer 2**

##### § 31a Absatz 4 – neu –

Die in Absatz 4 neu festgelegten Angaben zur Anlage der Steueranmeldung beruhen auf der Erweiterung des Zuweisungsverfahrens nach § 16 RennwLottG und sollen die korrekte Zuordnung der angemeldeten Sportwettensteuer auf im Inland durchgeführte Pferderennen gewährleisten und eine zielgenaue Zuweisung des daraus resultierenden Steueraufkommens an die Rennvereine auf Grundlage einer noch zu schaffenden verordnungsmäßigen Verteilungsregelung ermöglichen.

#### **Zu Artikel 27 (Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

Die Tarifglättung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, wie sie bisher im Artikel 3 des MilchSonMaßGEG vorgesehen war, steht nach Artikel 5 Absatz 2 MilchSonMaßGEG unter einem beihilferechtlichen Inkrafttretensvorbehalt und ist bisher nicht in Kraft getreten. Die Tarifglättung wurde bei der Europäischen Kommission notifiziert und wird von ihr als staatliche Beihilfe eingestuft, die so nicht genehmigungsfähig ist.

Wegen der beihilferechtlichen Vorgaben der Kommissionsdienststellen im Notifizierungsverfahren, aus verfassungsrechtlichen Gründen sowie zur Administrierbarkeit der Regelung ist eine Neufassung der Tarifglättungsregelungen notwendig.

Eine Änderung des schwebend wirksamen Änderungsgesetzes in Form des MilchSonMaßGEG soll aus Gründen der Rechtsförmlichkeit nicht erfolgen. Vielmehr soll die schwebend wirksame Änderung beseitigt und das Einkommensteuergesetz durch eine weitere Änderung unmittelbar mit einer entsprechenden Inkrafttretensregelung um die mit der Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung der Europäischen Kommission abgestimmte Tarifiermäßigungsregelung ergänzt werden. Mit dieser Verfahrensweise wird eine unerwünschte mittelbare Änderung des Einkommensteuergesetzes, die zu Dokumentationsproblemen führt und schwer auffindbar ist, vermieden. Darüber hinaus wäre eine Änderung des Änderungsgesetzes auch so umfassend, dass es im Sinne der Übersichtlichkeit wesentlich einfacher ist diese Regelungen in der korrekten Fassung neu einzuführen. Damit wird auch deutlich dass die bereits verkündete schwebende Änderung niemals in Kraft treten wird.



Artikel 3 MilchSonMaßGEG ist deshalb nebst Inkrafttretensvorbehalt in Artikel 5 Absatz 2 MilchSonMaßGEG aufzuheben. Die erforderliche Änderung des Einkommensteuergesetzes erfolgt gleichzeitig durch Artikel 4.

### **Zu Artikel 28 (Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes)**

#### § 12 Absatz 5 Satz 4

Es handelt sich um eine redaktionelle Klarstellung. § 12 Absatz 5 Satz 4 Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz betrifft das Fragerecht des Vertreters der Behörden der Zollverwaltung in der Hauptverhandlung des gerichtlichen Bußgeldverfahrens. In diesem Verfahren richtet sich das Fragerecht von der Bezeichnung her an den Betroffenen.

### **Zu Artikel 29 (Änderung des Bundeskindergeldgesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 3 Nummer 4 – neu –

§ 1 Absatz 3 BKGG wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

Die Vorschrift des § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes (BKGG) enthält als so genannte „Ausländerklausel“ zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Kindergeld erfüllen müssen. Der Regelungsinhalt befindet sich weitgehend gleichlautend auch in § 62 Absatz 2 EStG, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes.

Die in § 1 Absatz 3 BKGG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 3 BKGG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 EStG (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

#### **Zu Nummer 2**

##### § 20 Absatz 10 – neu –

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 1 Absatz 3 BKGG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 1 Absatz 3 BKGG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 1 Absatz 3 BKGG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 1 Absatz 3 Nummer 4 BKGG ist dementsprechend für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

### **Zu Artikel 30 (Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 3

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 3 BKGG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 3 BKGG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 EStG

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 20 Absatz 10

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 3 geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 1 Nummer 1 bis 4 BKGG ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 3 Nummer 5 BKGG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

#### **Zu Artikel 31 (Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 7 Nummer 4 – neu –

§ 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes (BEEG) wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

Die Vorschrift des § 1 Absatz 7 BEEG enthält als so genannte „Ausländerklausel“ zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Elterngeld erfüllen müssen. Der Regelungsinhalt befindet sich weitgehend gleichlautend auch in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 62 Absatz 2 EStG.

Die in § 1 Absatz 7 BEEG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 7 BEEG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 EStG (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

##### **Zu Nummer 2**

##### § 27 Absatz 3

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 1 Absatz 7 BEEG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 1 Absatz 7 BEEG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 1 Absatz 7 BEEG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 1 Absatz 7 Nummer 4 BEEG ist dementsprechend für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

#### **Zu Artikel 32 (Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 7

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 7 BEEG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 62 Absatz 2 EStG. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 7 BEEG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 EStG.

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 27 Absatz 3

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 7 BEEG geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 7 Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 7 Nummer 5 BEEG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

#### **Zu Artikel 33 (Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 2a Nummer 4 – neu –

§ 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes (UVG) wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

Die Vorschrift des § 1 Absatz 2a UVG enthält als so genannte „Ausländerklausel“ zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Unterhaltsleistungen erfüllen müssen. Der Regelungsinhalt befindet sich weitgehend gleichlautend auch in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 62 Absatz 2 EStG und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes.

Die in § 1 Absatz 2a UVG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 2a UVG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

##### **Zu Nummer 2**

##### **Zu Buchstabe a**

##### § 11 Absatz 1

Durch die Anfügung eines neuen Absatzes 2 wird der bisherige Wortlaut des § 11 UVG zum Absatz 1.

##### **Zu Buchstabe b**

##### § 11 Absatz 2 – neu –

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 1 Absatz 2a UVG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 1 Absatz 2a UVG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 1 Absatz 2a UVG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 1 Absatz 2a Nummer 4 UVG ist dementsprechend für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

#### **Zu Artikel 34 (Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Absatz 2a

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 2a UVG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld-

und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 2a UVG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes.

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

## **Zu Nummer 2**

### **§ 11 Absatz 2**

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 2a UVG geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 2a Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 2a Nummer 5 UVG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

## **Zu Artikel 35 (Inkrafttreten)**

### **Zu Absatz 1**

Artikel 35 Absatz 1 bestimmt, dass das vorliegende Änderungsgesetz grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.

### **Zu Absatz 2**

Artikel 35 Absatz 2 bestimmt, dass die in Artikel 2 aufgeführten Änderungen des Einkommensteuergesetzes, die in Artikel 9 vorgesehenen Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, die in Artikel 12 vorgesehenen Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, die in Artikel 29 vorgesehenen Änderungen des Bundeskindergeldgesetzes, die in Artikel 31 vorgesehenen Änderungen des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes sowie die in Artikel 33 vorgesehenen Änderungen des Unterhaltsvorschussgesetzes am 1. Januar 2020 in Kraft treten.

### **Zu Absatz 3**

Artikel 35 Absatz 3 bestimmt, dass die Änderungen in Artikel 3, 30, 32 und 34 am ersten Tag des siebten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats in Kraft treten.

### **Zu Absatz 4**

Artikel 35 Absatz 4 bestimmt, dass die in Artikel 16 vorgesehenen Änderungen des Finanzverwaltungsgesetzes am 31. März 2020 in Kraft treten, weil zu diesem Zeitpunkt der automatische Austausch länderbezogener Berichte mit den Vereinigten Staaten von Amerika voraussichtlich erfolgen wird.

### **Zu Absatz 5**

Artikel 35 Absatz 5 bestimmt, dass die Neufassung des § 4 Nummer 21 und 22 UStG sowie die Änderung von § 77b StBerG am 1. Januar 2021 in Kraft treten.

### **Zu Absatz 6**

Mit Artikel 2 Nummer 5 wird eine neue Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge in § 7c EStG eingeführt. Diese Sonderabschreibungsnorm wird von der Europäischen Kommission als Beihilfe gewertet. Die Gespräche mit der Europäischen Kommission über die beihilferechtliche Bewertung der mit dem § 7c EStG verfolgten Fördermaßnahme sind noch nicht abgeschlossen. Nach Abschluss der Klärung mit der Europäischen Kommission

könnte der Inkrafttretensvorbehalt (falls erforderlich) wieder – noch während des Gesetzgebungsverfahrens – aufgehoben werden.

**Zu Absatz 7**

Das Inkrafttreten des Artikels 4 steht unter dem Vorbehalt des Beschlusses der Europäischen Kommission, dass diese Regelungen entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen im Sinne des EU-Rechts darstellen. Der Tag des Beschlusses und das Inkrafttreten der Vorschriften werden vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

**Zu Absatz 8**

Das Inkrafttreten der Artikel 25 und 26 steht unter dem Vorbehalt des Beschlusses der Europäischen Kommission, dass die Erweiterung des Zuweisungsverfahrens eine mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfe im Sinne des EU-Rechts darstellt. Der Tag des Beschlusses und das Inkrafttreten der Vorschriften werden vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

## Anlage 2

**Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Absatz 1 NKRG****Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (NKR-Nr. 4835, BMF)**

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Entwurf des oben genannten Regelungsvorhabens geprüft.

## I. Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger Jährlicher Erfüllungsaufwand:  Einmaliger Erfüllungsaufwand:	- 131.000 Stunden <i>(entspricht – 3,3 Mio. Euro)</i>  30.000 Stunden <i>(entspricht 750.000 Euro)</i> zzgl. 30.000 Euro Sachaufwand
Wirtschaft Jährlicher Erfüllungsaufwand: <i>Davon aus Informationspflichten</i> Einmaliger Erfüllungsaufwand:	2,1 Mio. Euro 1,1 Mio. Euro 17 Mio. Euro
Verwaltung (Bund) Einmaliger Erfüllungsaufwand: Verwaltung (Länder) Jährlicher Erfüllungsaufwand: Einmaliger Erfüllungsaufwand:	160.000 Euro  - 93 Mio. Euro 1,3 Mio. Euro
„One in, one out“-Regel	Im Sinne dieser Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 2,091 Mio. Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch künftige Vorhaben des BMF erfolgen.
Evaluierung  Ziele:  Kriterien/Indikatoren:  Datengrundlage:	Zwei Jahre nach Inkrafttreten soll das Regelungsvorhaben in Bezug auf die Regelung des neuen § 25f Umsatzsteuergesetz evaluiert werden. Ziel der Regelung ist die Verhinderung von Umsatzsteuer-ausfällen. Das Erreichen des Regelungsziels soll anhand der Fallzahlen und der Höhe der von den Finanzämtern nicht gewährten Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerbeträge evaluiert werden. Die entsprechenden Daten sollen bei den Finanzämtern erhoben werden.
Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat dem NKR diesen Regelungsentwurf mit einer Frist von weniger als drei Tagen zur Stellungnahme zugeleitet. Soweit in dieser Zeit eine Prüfung möglich war, ist der entstehende Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt.	

## II. Im Einzelnen

Das Vorhaben bündelt steuerrechtliche Maßnahmen in mehreren Bereichen und sieht hierzu Änderungen des Einkommenssteuergesetzes (EStG), des Umsatzsteuergesetzes (UStG), des Gewerbesteuergesetzes (GewStG), des Körperschaftsteuergesetzes sowie weiterer Gesetze vor.

Zur Förderung von umweltfreundlicher Mobilität sind folgende Maßnahmen geplant:

- eine Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge,
- eine neu vorgesehene Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale,
- die Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage für Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs, und
- die Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

Zudem sind etliche weitere Maßnahmen enthalten, insbesondere:

- Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer,
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen,
- Vollautomatische Fristverlängerung im Einkommensteuerrecht,
- Bewertungsabschlag bei Mitarbeiterwohnungen, und
- Ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books.

Mit dem Ziel der Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens sind insbesondere eine Erweiterung des Kapitalertragsteuerabzugs für Fälle des sog. Crowdfunding sowie Änderungen bei der Haftung der Organgesellschaft bei mehrstufiger Organschaft enthalten.

Im Hinblick auf die Grundsteuererhebung sollen Datenlieferungen der Vermessungs- und Katasterverwaltungen der Länder an die Finanzverwaltungen für die Grundstückdatenbank künftig elektronisch übermittelt werden.

Zudem sind im Entwurf Reaktionen auf BFH-Rechtsprechung sowie zwingend notwendige Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des EuGH enthalten. Zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges insbesondere in Form von Ketten- oder Karussellgeschäften wird im Einklang mit EuGH-Rechtsprechung eine Regelung getroffen, nach der der Vorsteuerabzug bzw. die Steuerbefreiung für den entsprechenden Umsatz verwehrt werden kann.

Eine weitere Änderung betrifft die internationale Arbeitnehmerentsendung, wodurch verhindert werden soll, dass internationale Konzerne durch einen Verzicht auf eine Ausgleichsforderung eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung für die nach Deutschland entsandten Arbeitnehmer umgehen können.

Daneben sieht das Vorhaben einige weitere Klarstellungen, Folgeänderungen und Fehlerkorrekturen vor.

## II.1. Erfüllungsaufwand

### Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger entfällt jährlicher Zeitaufwand von rund 130.000 Stunden (Euro).

Diese Entlastung ergibt sich zu einem großen Teil durch die im Einkommenssteuergesetz vorgesehene Einführung eines Pauschbetrags für Berufskraftfahrer in Höhe von 8 Euro pro Tag (- 117.000 Stunden; 20 Minuten im Einzelfall). Hierdurch müssen die Arbeitnehmer nicht mehr zwingend einzeln die Aufwendungen nachweisen, die ihnen während einer mehrtägigen beruflichen Tätigkeit mit einer Übernachtung entstehen.

Zu einer weiteren Entlastung von Zeitaufwand in Höhe von 15.000 Stunden führt die Regelung des Lohnsteuerabzugs in bestimmten Fällen der grenzüberschreitenden Arbeitnehmerüberlassung nach dem neuen § 38 EStG (20 Minuten Entlastung im Einzelfall).

Ein einmaliger Umstellungsaufwand entsteht bei anderen Änderungen im Einkommensteuergesetz: Dadurch, dass die beschränkt einkommenssteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das EL-StAM-Verfahren einbezogen werden sollen (§ 39 EStG), entsteht den Bürgern ein Zeit-/Sachaufwand für die Beantragung der Identifikationsnummer (rund 30.000 Stunden bei einer Fallzahl von 355.000; 1 Euro Sachaufwand und 5 Minuten pro Fall). Alternativ kann der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber bevollmächtigen. Geringfügigen einmaligen Aufwand verursacht auch die Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten (§ 10 Abs. 1a EStG; 5 Minuten pro Fall, insgesamt 417 Stunden).

### Wirtschaft

Der Wirtschaft entsteht ein zusätzlicher jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 2,1 Mio. Euro und einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 17 Mio. Euro.

Der laufende Erfüllungsaufwand entsteht insbesondere folgendermaßen: Bei der Wirtschaft entsteht ein Aufwand von knapp 840.000 Euro dadurch, dass die Einkommensteuer auf Zinsen künftig auch dann durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben werden soll, wenn die Zinsen aus einer Forderung stammen, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurde (vgl. Änderung in § 43 Abs. 1 EStG). Dies betrifft mutmaßlich 15 Fälle; insgesamt entsteht ein Personalaufwand von rund 600.000 Euro und einen Sachaufwand von rund 230.000 Euro. Als wesentliches Ziel wird genannt, die Verifikation von Steuerzahlungen beim Crowdfunding zu verbessern.

Einen im Einzelfall geringen Aufwand, der sich insgesamt jedoch zu knapp 800.000 Euro addiert, verursacht folgende Regelung: Künftig sollen bestimmte Arbeitgeber, die keine Lohnsteuerbescheinigung elektronisch übermitteln, eine auf Papier ausgestellte Lohnsteuerbescheinigung an das Betriebsstättenfinanzamt übersenden (vgl. Änderungen in § 41b EStG). Dies begründet das BMF damit, dass die praktische Erfahrung gezeigt habe, dass durch die Bescheinigung des Arbeitgebers im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer Rückfragen beim Arbeitnehmer vermieden werden können. Aus Sicht des NKR wäre eine elektronische Übermittlung im Hinblick auf die Ziele der Bundesregierung zur Weiterentwicklung des E-Governments vorzuziehen.

Eine Änderung im Gewerbesteuergesetz (GewStG) führt bei der Wirtschaft im Saldo zu einer Belastung von rund 200.000 Euro: Es soll ausdrücklich klargestellt werden, dass Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt von der Gewerbesteuer ausgenommen sind (§ 3 Nr. 32 GewStG). Damit ist keine Änderung im Steueraufkommen verbunden, da die steuerlich relevanten Schwellen ohnehin nicht überschritten werden. Vielmehr bezweckt die Bundesregierung, mit der Regelung eine Problematik im Zusammenhang mit



der Mitgliedschaft in Industrie- und Handelskammern zu lösen. Nach dem Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern unterliegen Unternehmen der Kammermitgliedschaft, wenn sie nicht ausdrücklich von der Gewerbesteuer befreit sind. Daher werden stehende Gewerbebetriebe, deren ausschließlicher Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung und Vermarktung aus den Solaranlagen ist, von der Gewerbesteuer befreit. Damit besteht für diese Unternehmen auch keine Kammermitgliedschaft. Die Gewerbesteuerbefreiung hat allerdings zur Folge, dass diese Unternehmen eine Gewerbesteuererklärung abzugeben haben (§ 149 Absatz 1 Satz 2 AO). Hierin haben sie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nachzuweisen. Praktisch soll dies unbürokratisch durch das Ankreuzen nur weniger Felder umgesetzt werden, sodass mit einem Zeitaufwand von 15 Minuten gerechnet wird (rund 600.000 Euro bei einem Lohnsatz von 34,5 Euro pro Stunde). Dafür sind keine Mitteilungen über Beitragsbefreiungstatbestände mehr nötig, wodurch eine Entlastung von 400.000 Euro entsteht.

Einen Aufwand von jährlich knapp 130.000 Euro verursacht die erweiterte Pflicht zum Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung (§ 38 Abs. 1 EStG). Dabei wird davon ausgegangen, dass die betroffenen internationalen Unternehmen bei zusätzlichen 45.000 Überlassungen zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sind, wofür ein im Einzelfall geringer Personalaufwand entsteht (5 Minuten bzw. rund 3 Euro). Damit soll eine Umgehung verhindert werden (s. o.).

Zudem entsteht im Zusammenhang mit der Änderung des § 22b Abs. 2 UStG ein Aufwand von rund 130.000 Euro. Hintergrund ist, dass Fiskalvertreter verpflichtet werden, neben der Umsatzsteuer-Jahreserklärung auch Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Zudem müssen sie der Umsatzsteuer-Jahreserklärung eine Anlage mit der Aufstellung aller vertretenen Unternehmer und deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen beifügen.

Der einmalige Erfüllungsaufwand entsteht insbesondere durch verschiedene Steuerbefreiungen bzw. -Reduzierungen. Durch Anpassungen wegen der Befreiungen bzw. sonstigen Änderungen in den §§ 4 und 25 UStG entsteht einmaliger Aufwand von rund 11,7 Mio. Euro (120 Minuten pro Fall in 170.000 Fällen bei einem Lohnsatz von 34,50 Euro). Da künftig auf E-Books ein ermäßigter Umsatzsteuersatz gelten soll, müssen entsprechende Angaben sowie interne Prozesse angepasst werden. Hierdurch entsteht ein Aufwand von knapp 5,2 Mio. Euro (Zeitaufwand von jeweils rund 16 Stunden pro Fall). Durch eine geringfügige Systemanpassung im Hinblick auf Verluste bei Termingeschäften im Zusammenhang mit der Änderung des § 20 EStG entsteht Personalaufwand von rund 61.000 Euro.

#### Verwaltung (Länder)

Der laufende Erfüllungsaufwand in den Ländern verringert sich im Saldo um knapp 93 Mio. Euro.

Die Entlastung in Höhe von rund 93 Mio. Euro ergibt sich aufgrund von Änderungen im Bewertungsgesetz (BewG) im Zusammenhang mit der anstehenden Reform der Grundsteuererhebung. Insbesondere ist eine elektronische Übermittlung von Datenlieferungen für die Grundstücksdatenbank vorgesehen (§ 29 Abs.6 BewG). Dies spart nicht nur Personalaufwand (rund 87 Mio. Euro), sondern auch Sachkosten (rund 6 Mio. Euro). Der NKR bewertet diese

Verfahrensänderung

positiv.

Demgegenüber entsteht neuer Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 735.000 Euro durch die o. g. Steuerbefreiung für Betreiber von Photovoltaik-Anlagen. Da diese künftig eine – wenn auch nur einfache – Gewerbesteuererklärung abgeben müssen, entstehen der Finanzverwaltung bei angenommenen 70.000 Fällen ein Personalaufwand von insgesamt rund 700.000 Euro (rund 10 Minuten pro Fall) sowie Sachkosten von 35.000 Euro.

Eine geringfügige Entlastung in Höhe von 100.000 Euro ergibt sich durch die o. g. Regelung des Pauschbetrags für Berufskraftfahrer, da die Verwaltung in den Fällen der Inanspruchnahme des Pauschbetrags künftig nicht mehr alle Einzelbelege sichten muss und die entsprechenden Abzüge nachprüfen muss (350.000 Fälle).

#### Verwaltung (Bund)

Bei der Verwaltung entsteht auf Bundesebene nur einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 160.000 Euro. Dieser wird vor allem durch eine Änderung im Verfahren nach dem Einkommenssteuergesetz verursacht (§ 91 Absatz 1 Satz 1 EStG). Es handelt sich im Wesentlichen um Klarstellungen, dass die Identifikationsnummer bei Datenerhebungen und Datenabgleich anzugeben ist. Dies betrifft Fälle des Sonderausgabenabzugs im Rahmen der Riester-Förderung und die Beantragung der Kinderzulage. Das entsprechende Datenfeld ist in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen nach der Darstellung des BMF bereits fakultativ aufgenommen; es entsteht lediglich Sachaufwand von 150.000 Euro.

#### II.2. „One in, one out“-Regel

Im Sinne dieser Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 2.09 Mio. Euro dar. Die erforderliche Kompensation soll im Einklang mit dem St.-Beschluss durch künftige Vorhaben erfolgen.

#### II.3. Evaluierung

Eine Evaluierung ist zu folgendem Teil des Artikelgesetzes vorgesehen: Zwei Jahre nach Inkrafttreten soll der neue § 25f UStG zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen anhand der Fallzahlen und der Höhe der von den Finanzämtern nicht gewährten Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerbeträge evaluiert werden.

#### III. Ergebnis

Das Ressort hat dem NKR diesen Regelungsentwurf mit einer Frist von weniger als drei Tagen zur Stellungnahme zugeleitet. Soweit eine Prüfung möglich war, ist der entstehende Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt. Insoweit erhebt der Nationale Normenkontrollrat im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellung der Gesetzesfolgen in dem vorliegenden Regelungsentwurf.

Prof. Dr. Kuhlmann

Stellv. Vorsitzende

Schleyer

Berichterstatter

## Anlage 3

**Stellungnahme des Bundesrates**

Der Bundesrat hat in seiner 980. Sitzung am 20. September 2019 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nummer 3a – neu – und Nummer 24 Buchstabe a<sub>0</sub> – neu –  
(§ 3a Absatz 3a – neu –,  
§ 52 Absatz 4a Satz 4 – neu – EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 3 ist folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. In § 3a wird nach Absatz 3 folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a.) Bei Zusammenveranlagung sind auch die laufenden Beträge und Verlustvorträge des anderen Ehegatten einzubeziehen.““

- b) In Nummer 24 ist dem Buchstaben a folgender Buchstabe a<sub>0</sub> voranzustellen:

„a<sub>0</sub> Dem Absatz 4a wird folgender Satz angefügt:

„Satz 1 gilt auch für § 3a Absatz 3a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes].““

**Begründung:**

Als Reaktion auf den Beschluss des Großen Senats vom 28. November 2016 – GrS 1/2015 – (BStBl 2017 II S. 393), dass das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 (BStBl I S. 240 – sog. Sanierungserlass, ergänzt durch das BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009, BStBl 2010 I S. 18) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt, wurden mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (BGBl. 2017 I S. 2074) u. a. die Vorschriften des § 3a Einkommensteuergesetz (EStG) (steuerfreie Sanierungserträge) und § 3c Absatz 4 EStG (Berücksichtigung von Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einem steuerfreien Sanierungsertrag) geschaffen.

Die Steuerbefreiung von Sanierungserträgen wird dabei durch eine vorrangige Verlustverrechnung auf das erforderliche Mindestmaß begrenzt.

Hierzu ist in § 3a Absatz 3 EStG geregelt, dass bestehende Verlustverrechnungspotentiale aus den Vorjahren, dem Sanierungsjahr und dem Folgejahr verbraucht werden. Nach der Gesetzesbegründung (BT-Drucksache 18/12128) sind bei zusammenveranlagten Ehegatten auch die laufenden Einkünfte und Verlustvorträge des anderen Ehegatten einzubeziehen.

Aus Gründen der Rechtsklarheit und -sicherheit soll diese schon bisher von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung im Gesetz verankert werden. Die Erwähnung in der Gesetzesbegründung könnte keine ausreichende Rechtsgrundlage darstellen.

Mit der Ergänzung des § 52 Absatz 4a EStG wird hinsichtlich der zeitlichen Anwendung ein Gleichklang mit der Grundnorm hergestellt.

2. Zu Artikel 1 Nummer 4a – neu – und Nummer 24 Buchstabe a<sub>1</sub> – neu –  
(§ 5a Absatz 6 Satz 2 -neu, § 52 Absatz 10 Satz 5 – neu – EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 4 ist folgende Nummer 4a einzufügen:

„4a. Dem § 5a Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

„Für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens sind den weiteren Absetzungen für Abnutzung unverändert die ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen.““

b) In Nummer 24 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a<sub>1</sub> einzufügen:

„a<sub>1</sub> „Dem Absatz 10 wird folgender Satz angefügt:

„§ 5a Absatz 6 in der durch Artikel ... des Gesetzes vom ... 2019, (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und die Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geänderten Fassung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 20[18] beginnen.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Der BFH hat erstmals in seinem Urteil vom 25. Oktober 2018 – IV R 35/16 – u. a. entschieden, dass der Wechsel von der Gewinnermittlung nach der Tonnage zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich wie eine fiktive Einlage anzusehen sei. Der Teilwertansatz gemäß § 5a Absatz 6 EStG für Wirtschaftsgüter, die dem internationalen Seeschiffsverkehr unmittelbar dienen, beruhe auf einer Einlagefiktion. Daraus folgt nach seiner Ansicht bei abschreibbaren Wirtschaftsgütern für die weitere AfA-Bemessungsgrundlage, dass nach dem Wechsel der Gewinnermittlungsart der Einlagewert an die Stelle der ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten tritt. Der neuen Auffassung des BFH in seinem Urteil vom 25. Oktober 2018 – IV R 35/16 -, wonach der Wechsel von der pauschalen Gewinnermittlung nach § 5a EStG zum Bestandsvergleich eine fiktive Einlage oder Eröffnung eines neuen Betriebs bedeutet, wird nicht gefolgt. Vielmehr wird auch weiterhin an der bisherigen Verwaltungsauffassung festgehalten, wonach mit der Teilwertaufstockung nach § 5a Absatz 6 EStG lediglich sichergestellt werden soll, dass stille Reserven, die während der pauschalen Gewinnermittlung nach § 5a EStG gebildet wurden, nicht besteuert werden müssen, die weitere AfA für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens jedoch von dieser Aufstockung unbeeinflusst bleiben soll. Entsprechend handelt es sich bei der vorgeschlagenen Formulierung um eine gesetzliche Festbeschreibung der langjährigen Verwaltungsauffassung dahingehend, dass beim Rückwechsel von der pauschalen Gewinnermittlung nach § 5a EStG zur normalen Gewinnermittlung nach §§ 4, 5 EStG für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens den weiteren Absetzungen für Abnutzung unverändert die ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen sind.

Für die Zeit der Tonnagebesteuerung sind neben der Gewinnermittlung nach § 5a EStG zusätzliche Steuerbilanzen nach § 4 Absatz 1 oder § 5 EStG einschließlich etwaiger Ergänzungs- und Sonderbilanzen (sog. Schattenbilanzen) zu führen (§ 60 Absatz 1 Satz 1 EStDV). Aufgrund der Fortführung der ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten sind die Ergänzungsbilanzen auch in der Zeit nach der Tonnagebesteuerung fortzuführen.

Zu Buchstabe b:

Die Änderung des § 5a Absatz 6 EStG ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 20[18] beginnen.

3. Zu Artikel 1 Nummer 5a – neu –, Nummer 24 Buchstabe b<sub>1</sub> – neu –  
(§ 7g Absatz 7 Satz 6, § 52 Absatz 16 Satz 6 – neu – EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 5 ist folgende Nummer 5a einzufügen

„5a. Dem § 7g Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

„Die Hinzurechnung nach Absatz 2 hat bei Personengesellschaften und Gemeinschaften in dem Vermögensbereich zu erfolgen, für den der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde.““

b) In Nummer 24 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b<sub>1</sub> einzufügen:

„b<sub>1</sub>) Dem Absatz 16 wird folgender Satz angefügt:

„§ 7g Absatz 7 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die in nach dem 31. Dezember 2018 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden.““

Begründung:

Mit Urteil vom 15. November 2017 – VI R 44/16 – hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass ein im Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft gebildeter Investitionsabzugsbetrag auch für eine nach § 7g EStG begünstigte Investition im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers verwendet werden kann. Des Weiteren sei der Investitionsabzugsbetrag in der Folge auch im Sonderbereich des investierenden Mitunternehmers hinzuzurechnen. Dies folge daraus, dass Hinzurechnung und Minderung der Anschaffungskosten nach § 7g Absatz 2 Satz 2 EStG „gleich“ laufen würden.

Eine uneingeschränkte Anwendung des Urteils ermöglicht die Verschiebung von Gewinn zwischen Mitunternehmern. Zur Vermeidung solcher vom Gesetzgeber nicht gewollten Steuergestaltungen wird § 7g Absatz 7 EStG dahingehend angepasst, dass die Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags parallel zum Vermögensbereich der Inanspruchnahme vorzunehmen ist.

Die Ergänzung ist erstmals auf Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die in nach dem 31. Dezember 2018 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden.

4. Zu Artikel 1 (zu Bescheinigungen nach §§ 7h Absatz 2, 7i Absatz 2 und  
§ 10f i. V. m. § 7h bzw. 7i EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine gesetzliche Regelung geschaffen werden kann, wonach Bescheinigungen nach § 7h Absatz 2, § 7i Absatz 2, § 10f i. V. m. § 7h bzw. § 7i EStG im Besteuerungsverfahren keine Bindungswirkung entfalten, wenn die von der jeweils zuständigen Bescheinigungsbehörde ausgestellte Bescheinigung offensichtlich rechtswidrig ist und das Berufen auf deren Bindungswirkung als rechtmisbräuchlich erscheint.

Begründung:

Gemäß § 7h Absatz 2 Satz 1, § 7i Absatz 2 Satz 1, § 10f EStG kann der Steuerpflichtige die jeweiligen (erhöhten) Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der zuständigen Bescheinigungsbehörde das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbegünstigungsvorschrift nachweist. Das Gleiche gilt nach § 11a Absatz 4 i. V. m. § 7h Absatz 2 Satz 1 und § 11b Satz 3 i. V. m. § 7i Absatz 2 Satz 1 EStG entsprechend, wenn der Steuerpflichtige die begünstigte Verteilung von Erhaltungsaufwand in Anspruch nehmen möchte.

Der Bundesfinanzhof hat wiederholt entschieden, dass die Bescheinigung nach § 7h Absatz 2 EStG – unabhängig von deren Rechtmäßigkeit – für die Finanzbehörden bindend ist (BFH, Urteile vom 10. Oktober 2017 – X R 6/16 –, BFHE 260, 55, BStBl II 2018, 272; vom 17. April 2018 – IX R 27/17 –, BFHE 261, 293, BStBl II 2018, 597).

Auch die Finanzverwaltung erkennt bislang an, dass die Bescheinigungen weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörden unterliegen. Es handelt sich um Verwaltungsakte in Form von Grundlagenbescheiden, an die die Finanzbehörden im Rahmen des gesetzlich vorgegebenen Umfangs gebunden sind (§ 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO). Selbst wenn offensichtlich ist, dass die Bescheinigung für Maßnahmen erteilt worden ist, bei denen die Voraussetzungen nicht vorliegen, die Bescheinigung also rechtswidrig ist, ist die Finanzbehörde daran gebunden. Sie kann in diesen Fällen nur ihr Remonstrationsrecht geltend machen, d.h. die ausstellende Behörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung nach Maßgabe des § 48 Absatz 1 VwVfG bitten (vgl. R 7h Absatz 4 Sätze 2 bis 4, R 7i Absatz 2 Satz 2, R 10f EStR, R 11a, R 11b sowie entsprechende Bescheinigungsrichtlinien).

Das Remonstrationsrecht der Finanzbehörden erweist sich in der Praxis jedoch – auch unter Einbeziehung der entsprechenden Aufsichtsbehörden – aus diversen Gründen oftmals als erfolglos. Zum einen kann zwischen Finanzbehörde und ausstellender Behörde bereits Uneinigkeit darüber bestehen, ob die erteilte Bescheinigung rechtswidrig ist, mit der Folge, dass die ausstellende Behörde sich nicht veranlasst sieht, eine Rücknahme nach § 48 Absatz 1 VwVfG zu prüfen. Zum anderen kann die (rechtmäßige) Rücknahme einer rechtswidrigen Bescheinigung auch daran scheitern, dass die weiteren in § 48 VwVfG normierten Voraussetzungen, wie zum Beispiel das Einhalten der Jahresfrist nach § 48 Absatz 4 VwVfG, nicht vorliegen.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs stehe der Finanzverwaltung bei gegenteiliger Auffassung nach erfolgloser Remonstration der Verwaltungsrechtsweg offen. Sofern sich dieser Weg in der Praxis als ungeeignet erweisen sollte, um etwaigen offensichtlich unrichtigen Bescheinigungen wirksam entgegenzutreten, wäre es die Aufgabe des Gesetzgebers, die gegebene Kompetenzverteilung im Interesse der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung zu überprüfen und ggf. zu korrigieren (BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014 – X R 15/13 –, BFHE 247, 562, BStBl II 2015, 367 m. w. N.).

Auf Bund-Länder-Ebene wurde die Möglichkeit, den Klageweg zu beschreiten, bereits 2007 erörtert. Im Ergebnis wurde festgestellt, dass etwaige Klagen der Finanzbehörden gegen solche Bescheinigungen mit einem erheblichen Prozessrisiko behaftet sind. Unabhängig davon, welche Klageart (Anfechtungs-, Verpflichtungs- oder Feststellungsklage) vorliegend statthaft wäre, dürften die Klagen mangels Klagebefugnis der Finanzbehörden unzulässig sein. Den Finanzbehörden dürfte es nicht gelingen, sich auf ein zur Klage berechtigendes subjektiv-öffentliches Recht zu berufen.

Damit gibt es für die Finanzbehörden bei einer erfolglos gebliebenen Remonstration keine weitere Möglichkeit, um offensichtlich unrichtigen Bescheinigungen wirksam entgegenzutreten.

Um diesen Missstand im Interesse der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung zu beheben, sollte eine Regelung geschaffen werden, wonach die Bindungswirkung für die Finanzbehörde im Besteuerungsverfahren entfällt, wenn es sich um offensichtlich rechtswidrige Bescheinigungen handelt und das Berufen auf deren Bindungswirkung als rechtsmissbräuchlich erscheint.

#### 5. Zu Artikel 1 Nummer 6 Buchstabe b (§ 7h Absatz 2 Satz 1 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 6 Buchstabe b wie folgt zu fassen:

„b) In Absatz 2 Satz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und werden die Wörter „die Bescheinigung hat die Höhe der Aufwendungen für die Maßnahmen nach Absatz 1 Satz 1 und 2 sowie die Erforderlichkeit der Aufwendungen zu enthalten.“ angefügt.“

#### Begründung:

Die vorgesehene Gesetzesänderung zielt darauf ab, dass in der Bescheinigung auch die Höhe der Aufwendungen für die Maßnahmen nach § 7h Absatz 1 Satz 1 und 2 EStG ausgewiesen werden. Die Ergänzung des § 7h Absatz 2 Satz 1 EStG schafft dafür die notwendige gesetzliche Grundlage. Neben der Höhe der Aufwendungen sollte mit der Bescheinigung auch die Erforderlichkeit der Aufwendungen durch die Bescheinigungsbehörde nachgewiesen werden. Aus formalen Gründen sollte auch diese Bescheinigungspflicht ausdrücklich im Gesetz verankert werden. Die Erwähnung in der Gesetzesbegründung stellt keine ausreichende Rechtsgrundlage dar.

6. Zu Artikel 1 Nummer 8 (§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG)

In Artikel 1 Nummer 8 sind in § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 nach den Wörtern „Kindergeld gesteht“ die Wörter „im Rahmen seiner Unterhaltsverpflichtung“ einzufügen.

Begründung:

§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG sieht in seiner geltenden Fassung vor, dass der Steuerpflichtige Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes als eigene Beiträge steuermindernd berücksichtigen kann, wenn die Beiträge vom Steuerpflichtigen „im Rahmen seiner Unterhaltsverpflichtung“ getragen werden. Dieser Passus stellt klar, dass die Unterhaltsverpflichtung Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist.

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Fassung des § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG-E sieht diese Klarstellung nicht vor. Lediglich aus der Begründung des Gesetzentwurfs wird deutlich, dass der Sonderausgabenabzug weiterhin eine Unterhaltsverpflichtung voraussetzt.

Aus Gründen der Rechtsklarheit sollte der Passus deshalb weiterhin ausdrücklich im Gesetz enthalten sein.

7. Zu Artikel 1 Nummer 12a – neu – (§ 22 Nummer 5 Satz 15 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 12 folgende Nummer 12a einzufügen:

„12a. § 22 Nummer 5 Satz 15 wird wie folgt gefasst:

„§ 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 9 in der ab dem 27. Juli 2016 geltenden Fassung findet keine Anwendung.““

Begründung:

§ 22 Nummer 5 Satz 15 EStG wurde durch das Gesetz zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung und zur Änderung anderer Gesetze (Betriebsrentenstärkungsgesetz) vom 17.08.2017 (BGBl I 2017, 3214) zur Vermeidung einer etwaigen doppelten Steuerfreistellung eingefügt.

Die Regelung erfordert jedoch eine differenzierte Betrachtung solcher Erträge, für die auf Fondsebene eine Steuerbefreiung nach den §§ 8 bis 12 des Investmentsteuergesetzes tatsächlich erfolgt ist, und solchen Erträgen, für die eine solche Befreiung nicht gewährt wurde. Für Investmentfondsanteile, die im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorgeverträgen gehalten werden, besteht für den Investmentfonds generell die Möglichkeit, die Besteuerung auf der Eingangsseite nach den §§ 8 bis 12 des Investmentsteuergesetzes zu vermeiden. Einer zusätzlichen Teilfreistellung nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 9 EStG bedarf es aus systematischen Gründen in diesen Fällen nicht.

Von den Befreiungsmöglichkeiten nach den §§ 8 bis 12 des Investmentsteuergesetzes machen jedoch nicht alle Investmentfonds Gebrauch. Dies macht bei der Besteuerung auf Anlegerebene nach der derzeitigen Regelung eine komplizierte Aufteilung der ausgezahlten Versicherungsprämien erforderlich, um für Erträge aus solchen Investmentfonds, die tatsächlich keine Befreiung nach den §§ 8 bis 12 des Investmentsteuergesetzes beansprucht haben, eine Teilfreistellung nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 9 EStG zu gewähren.

Die Erfahrungen der Praxis zeigen, dass eine derartige Aufteilung sehr aufwendig und letztlich nur für eine sehr geringe Anzahl von Anlegern von Bedeutung ist, da von dieser Regelung nur solche Erträge aus zertifizierten Altersvorsorgeverträgen betroffen sind, für die eine Riesterförderung nicht in Betracht kommt (z. B. bei übersparten Riester-Verträgen oder im Falle einer schädlichen Verwendung). Mit der Neuregelung des § 22 Nummer 5 Satz 15 EStG wird daher ab 2020 die Teilfreistellung nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 9 EStG bei zertifizierten Altersvorsorgeverträgen generell ausgeschlossen. Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach den §§ 8 bis 12 des Investmentsteuergesetzes bleibt von der Änderung unberührt.

8. Zu Artikel 1 Nummer 12b – neu – (§ 22a Absatz 1 Satz 1 Nummer 8 – neu – EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 12a folgende Nummer 12b einzufügen:

„12b. In § 22a Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

In Nummer 7 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer angefügt:

„8. soweit angeordnet, die Höhe der durch Steuerabzug gemäß § 50a Absatz 7 einbehaltenen Beträge.““

Begründung:

Durch die Ergänzung wird der Inhalt der Rentenbezugsmitteilungen um den aufgrund einer Anordnung nach § 50a Absatz 7 EStG vom Rententräger einbehaltenen Betrag erweitert. Dies ist erforderlich, um die automationstechnische Abwicklung der Fälle mit angeordnetem Steuereinbehalt insbesondere im Finanzamt Neubrandenburg (RiA) sicher zu stellen. Dieses Finanzamt ist für die Besteuerung der im Ausland ansässigen Rentner in den Fällen ohne weitere Inlandseinkünfte bundesweit zentral zuständig.

Bei beschränkt Steuerpflichtigen ist die Gefahr von Steuerausfällen gegenüber reinen Inlandsfällen deutlich größer, da die Steuerzahler im Ausland leben und damit die Zugriffsmöglichkeiten für den Fiskus im Fall von Steuerrückständen deutlich erschwert sind. Ein wesentlicher Beanstandungspunkt des Bundesrechnungshofes in seiner diesbezüglichen Prüfung war es, dass die festgesetzten Einkommensteuerbeträge häufig rückständig blieben und Vollstreckungsmaßnahmen in der Regel erfolglos verlaufen sind. Einzig das Steuerabzugsverfahren nach § 50a Absatz 7 EStG erwies sich als geeignet, die Entstehung neuer Steuerrückstände zu vermeiden.

In Mecklenburg-Vorpommern findet § 50a Absatz 7 EStG (Steuerabzugsverfahren auf Anordnung) im Finanzamt Neubrandenburg (RiA) bereits seit vielen Jahren Anwendung. Der Bundesrechnungshof weist zutreffend darauf hin, dass eine Automationsunterstützung für eine breite Anwendung des Steuerabzugs auf Anordnung gemäß § 50a Absatz 7 EStG dringend erforderlich ist (Abschließende Mitteilung des Bundesrechnungshofes über die Prüfung der Sicherung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis bei beschränkt Steuerpflichtigen vom 22. Dezember 2014, Gz.: 38160 – 2012 – 0364).

Das auf Basis der bestehenden gesetzlichen Regelungen konzipierte IT-Verfahren zum Steuerabzug auf Anordnung nach § 50a Absatz 7 EStG lässt sich jedoch weder kurz- noch mittelfristig programmtechnisch umsetzen, da es in dieser Form einen enormen Entwicklungsaufwand erfordert. Hintergrund ist im Wesentlichen, dass das bisher konzipierte Verfahren für jeden Einbehaltungsfall nach § 50a Absatz 7 EStG die Einrichtung eines zusätzlichen Steuerkontos vorsieht, um die Anrechnung des Steuerabzugs gemäß § 36 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a EStG sicherzustellen. Dies könnte allein im Finanzamt Neubrandenburg (RiA) zu zusätzlichen Steuerkonten im sechsstelligen Bereich führen.

Vor diesem Hintergrund schlagen die mit der Angelegenheit befassten Automationsgremien eine alternative, weit weniger aufwändige Programmlösung vor, die auch zeitnah zu realisieren wäre. Diese Alternativlösung beinhaltet:

1. Die Anordnung des Steuerabzugs erfolgt weiterhin einzelfallbezogen. Hierfür ist ein Anordnungsdialog erforderlich. Der Anordnungsbescheid soll zukünftig, sowohl in Papier als auch elektronisch versandt werden können. In diesem Punkt gibt es keine Abweichungen zum bisher konzipierten Verfahren.
2. Die Anmeldung der Steuerabzugsbeträge erfolgt durch den Vergütungsschuldner für seine betroffenen Vergütungsgläubiger in 1 Anmeldung an das anordnende Finanzamt. Hierzu ist 1 Steuerkonto für den jeweiligen Vergütungsschuldner erforderlich.



3. Der Steuerabzug auf Anordnung hat keine abgeltende Wirkung gemäß § 50a Absatz 7 Satz 4 EStG i. V. m. § 50 Absatz 2 Satz 1 EStG; er muss auf die festzusetzende Steuer gemäß § 36 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a EStG angerechnet werden. Für die technische Umsetzung der Anrechnung der Steuerabzugsbeträge im Rahmen der Veranlagung ist die Höhe des Steuerabzugs vom Vergütungsschuldner (elektronisch) mitzuteilen, da die vom Finanzamt angeordneten Beträge von diesem u.U. zeitlich verzögert und in abweichender Höhe einbehalten werden.

Die beschriebene Alternativlösung ist deutlich schneller umsetzbar und führt zu einem besseren Ergebnis als der bisher konzipierte Ansatz. Der unter Punkt 2 ausgeführte Lösungsansatz, dass der nach § 50a Absatz 7 EStG Einbehaltungspflichtige (wie beim Kapitalertragsteuer- bzw. Lohnsteuer-anmeldeverfahren) eine Meldung für alle gemäß § 50a Absatz 7 EStG einbehaltenen Beträge abgibt, macht die hohe Anzahl der zusätzlichen Steuerkonten entbehrlich und führt sowohl bei den Rentenversicherungsträgern als auch in der Finanzverwaltung zu erheblichen Entlastungen.

Voraussetzung ist allerdings die Sicherstellung der Anrechnung der einbehaltenen Beträge nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a EStG. Dazu benötigt die Finanzverwaltung den Abzugsbetrag nach § 50a Absatz 7 EStG in der Rentenbezugsmitteilung, damit im Rahmen der Veranlagung eine Anrechnung der bereits getilgten Steuer – entsprechend den technischen Mechanismen der Lohnsteuer – möglich ist (siehe Punkt 3). Nur so kann dieser Betrag automatisch dem zutreffenden Steuerkonto zugeordnet werden. Daher ist der Datensatz der Rentenbezugsmitteilung, zu diesem Zweck um die vom Rententräger einbehaltenen Steuerabzugsbeträge zu ergänzen. Dazu muss eine gesetzliche Verpflichtung gegenüber den Rentenversicherungsträgern geschaffen werden.

Da der einzig bekannte Anwendungsfall dieser Konstellation (Ein Vergütungsschuldner für mehrere Vergütungsgläubiger) die Anordnung an Rentenversicherungsträger ist, wäre der nach § 50a Absatz 7 EStG einbehaltene Betrag ausschließlich in der jeweiligen Rentenbezugsmitteilung zu ergänzen. Andere Mitteilungswege müssen nicht geschaffen werden.

Ziel ist es, ein möglichst verwaltungsökonomisches Verfahren für alle Beteiligten umzusetzen. Anderweitige gesetzliche Änderungen sind zur programmtechnischen Umsetzung der Alternativlösung nicht erforderlich. ^

#### 9. Zu Artikel 1 Nummer 12c – neu – (§ 32d Absatz 3 Satz 3 – neu – EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 12b folgende Nummer 12c einzufügen:

„12c. In § 32d Absatz 3 wird nach Satz 2 folgender Satz angefügt:

„Im Fall des Satzes 1 ist eine Veranlagung ungeachtet von § 46 Absatz 2 EStG durchzuführen.““

#### Begründung:

Nach § 32d Absatz 3 Satz 1 EStG sind steuerpflichtige Kapitalerträge, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben, in der Einkommensteuererklärung anzugeben. Fraglich ist, ob diese Regelung bei Arbeitnehmern zu einer Pflichtveranlagung führen kann.

Aus § 32d Absatz 3 EStG lässt sich eine solche Veranlagungspflicht – unabhängig von der Höhe der erzielten Kapitalerträge – derzeit nicht zwingend herleiten, da dort nur die Verpflichtung normiert wird, Kapitalerträge in der Steuererklärung anzugeben. Eine ausdrückliche Abgabe- und Veranlagungsverpflichtung – wie etwa in § 46 EStG und § 56 EStDV geregelt – ergibt sich aus § 32d Absatz 3 EStG nach dem reinen Wortlaut nicht.

Bei Arbeitnehmern mit zusätzlichen Kapitaleinkünften, für die keine Kapitalertragsteuer erhoben wurde, käme eine Veranlagung daher grundsätzlich nur unter den Voraussetzungen des § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG in Betracht. Voraussetzung wäre hiernach jedoch, dass die positive Summe der einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterwerfen waren, mehr als 410 Euro beträgt. Nach § 2 Absatz 5b EStG könnten Kapitalerträge nach § 32d Absatz 1 und § 43 Absatz 5 EStG bei der Ermittlung der Freigrenze des § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG jedoch außen vorbleiben. Auch wenn die Kapitalerträge keinem abgeltenden Steuerabzug im Sinne von § 43 Absatz 5 EStG unterlegen haben, unterliegen sie nach § 32d Absatz 2 Satz 2 EStG dem besonderen Steuertarif nach § 32d Absatz 1 EStG.

Damit könnte bei Arbeitnehmern mit zusätzlichen Kapitalerträgen ohne Steuerabzug, für die die Anwendung von § 32d Absatz 2 und 6 EStG nicht in Betracht käme, unabhängig von deren Höhe eine Pflichtveranlagung nach § 25 Absatz 1 in Verbindung mit § 46 EStG ausgeschlossen sein. Im Ergebnis könnten derartige Erträge unversteuert bleiben. Dieses Ergebnis widerspräche dem Sinn und Zweck der Regelung des § 32d Absatz 3 EStG, wonach sämtliche Kapitalerträge ohne Steuerabzug mit solchen Kapitalerträgen gleichzustellen sind, die einem inländischen Steuerabzug unterliegen haben.

§ 32d Absatz 3 EStG wird daher klarstellend um eine Regelung ergänzt, wonach in Fällen des § 32d Absatz 1 Satz 1 EStG immer eine Pflichtveranlagung durchzuführen ist.

10. Zu Artikel 1 Nummer 16 Buchstabe a – neu – (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 16 wie folgt zu fassen:

„16. § 40 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

a) In Satz 1 wird Nummer 2 wie folgt gefasst:

„2. Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt; dabei kann auf die Anwendung des Freibetrags im Sinne des § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 sowie eine Aufzeichnung im Lohnkonto verzichtet werden.“

b) Die Sätze 2 und 3 werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

(weiter wie Gesetzentwurf)“

Begründung:

Derzeit fallen Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer im Rahmen von Betriebsveranstaltungen unter die Freibetragsregelung des § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Einkommensteuergesetz. Danach kommt für maximal zwei Betriebsveranstaltungen jährlich jeweils ein Freibetrag von 110 Euro pro Arbeitnehmer zur Anwendung, sodass der Arbeitnehmer erst den übersteigenden Betrag individuell versteuern muss. Alternativ kann der Arbeitgeber den übersteigenden Betrag nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Einkommensteuergesetz pauschal mit 25 Prozent versteuern.

Zur Anwendung der Freibetragsregelung muss der Arbeitgeber Teilnehmerlisten über die Anwesenheit der Arbeitnehmer für die jeweiligen Betriebsveranstaltungen führen.

Zur Vermeidung des bürokratischen Aufwands, der mit der Führung der Teilnehmerlisten verbunden ist, soll der Arbeitgeber auf die Führung solcher Listen im Wege eines Wahlrechts verzichten können. Im Gegenzug muss der Arbeitgeber die Aufwendungen für die Betriebsveranstaltung – ohne Berücksichtigung eines Freibetrags – pauschal mit 25 Prozent nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Einkommensteuergesetz versteuern.

11. Zu Artikel 1 Nummer 16a – neu – (§ 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

Nach Nummer 16 ist folgende Nummer 16a einzufügen:

„16a. In § 41a Absatz 1 Satz 1 wird Nummer 1 wie folgt gefasst:

„1. dem Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte (§ 41 Absatz 2) befindet (Betriebsstättenfinanzamt), eine Steuererklärung einzureichen, in der er die Summen der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer entsprechend dem Bezug des Arbeitslohns getrennt nach Kalenderjahren angibt (Lohnsteuer-Anmeldung)“,“

Begründung:

Bislang hat der Arbeitgeber die Summe der im Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Steuerabzugsbeträge (Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) nach dem Zeitpunkt ihrer Entstehung einem Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum zuzuordnen (sog. IST-Prinzip). Danach werden die Steuerabzugsbeträge dem Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum zugeordnet, in dem der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt (§ 38 Absatz 2 EStG).

Abweichend hiervon hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge bei Beendigung eines Dienstverhältnisses oder am Ende eines Kalenderjahres auf der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für das Kalenderjahr zu bescheinigen, in dem der Arbeitslohn als bezogen gilt (sog. FÜR-Prinzip, § 38a Absatz 1 Sätze 2 und 3 EStG).

Diese unterschiedliche Handhabung führt dazu, dass bei einem maschinellen Abgleich der „angemeldeten Steuerabzugsbeträge“ mit den „bescheinigten Steuerabzugsbeträgen“ regelmäßig Differenzbeträge auftreten. Da diese sog. Differenzfälle als risikobehaftete Fälle eingestuft werden, ist bei ihnen die ordnungsgemäße Durchführung des Lohnsteuerabzugs durch die Arbeitgeber von den Finanzämtern zu überprüfen. Aufgrund der beschriebenen unterschiedlichen Handhabung werden auch Fälle als Differenzfälle ausgeworfen, die nicht risikobehaftet sind. Im Kern geht es deshalb darum, den maschinellen Abgleich zielgenauer auszugestalten. Dadurch sollen sich sowohl bei den Finanzämtern als auch den Arbeitgebern/Steuerberatern teils zeit- und arbeitsaufwendigen Rückfragen erübrigen.

Zu diesem Zweck soll das Lohnsteuer-Anmeldeverfahren auf das „Für-Prinzip“ umgestellt werden. In § 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG wird hierzu geregelt, dass die anzumeldenden Steuerabzugsbeträge entsprechend dem Bezug des Arbeitslohns getrennt nach Kalenderjahren anzumelden sind.

Ein zusätzlicher Bürokratieaufwand für die Arbeitgeber/Steuerberater entsteht hierdurch nicht. Denn die zur Umsetzung des „Für-Prinzips“ im Lohnsteuer-Anmeldeverfahren erforderlichen Informationen liegen bereits im Datenbestand der Arbeitgeber/Steuerberater vor.

12. Zu Artikel 1 Nummer 21, Nummer 24 Buchstabe i (§ 50 Absatz 1 Satz 2,  
§ 52 Absatz 46 Satz 1<sub>0</sub> EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 21 ist wie folgt zu fassen:

„21. § 50 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „Einkommen“ die Wörter „bei der Ermittlung des Steuersatzes“ eingefügt.
- b) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt geändert:
  - aa) In Nummer 5 (weiter wie Gesetzentwurf)
  - bb) Folgende Nummer 6 wird eingefügt:  
(weiter wie Gesetzentwurf)“

b) Nummer 24 Buchstabe i ist wie folgt zu fassen:

„i) Absatz 46 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 1 wird folgender Satz vorangestellt:

„§ 50 Absatz 1 Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“

bb) Nach Satz 2 wird (weiter wie Gesetzentwurf)“

Begründung:

Die Steuerfreistellung des Existenzminimums ist bei beschränkt Steuerpflichtigen grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates. Deshalb wird durch § 50 Abs. 1 Satz 2 EStG der Grundfreibetrag im Rahmen der Ermittlung der Einkommensteuer dem inländischen zu versteuernden Einkommen hinzugerechnet. Im Ergebnis wird dadurch kein fiktives Einkommen besteuert, sondern der Steuersatz wird lediglich auf das Niveau hochgeschleust, das sich aus dem Tarifverlauf oberhalb des Grundfreibetrags ergibt.

Nicht ganz klar ist jedoch, was aus der derzeitigen Gesetzesformulierung folgt, wenn ein beschränkt Steuerpflichtiger inländische Einkünfte sowie Einkünfte hat, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen. Rechnet man den Grundfreibetrag dem inländischen zu versteuernden Einkommen zu und besteuert man den um den Grundfreibetrag erhöhten Betrag, könnten sich für das der inländischen Besteuerung unterliegende Einkommen rein rechnerisch Steuersätze weit oberhalb des Spitzensteuersatzes ergeben. Im Extremfall wäre die rechnerische Einkommensteuer dann höher als das tatsächliche inländische zu versteuernde Einkommen.

Durch die Änderung in § 50 Absatz 1 Satz 2 EStG wird klargestellt, dass es nicht zu einer Übermaßbesteuerung kommen kann, sondern dass die Hinzurechnung des Grundfreibetrags nur den Steuersatz des tatsächlich zu versteuernden inländischen Einkommens beeinflusst. Die Änderung erfasst daher alle offenen Fälle.

13. Zu Artikel 1 Nummer 21 Buchstabe b (§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der neu vorgesehenen Veranlagungsmöglichkeit in § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 eine eigene Zuständigkeitsregelung beigelegt werden sollte.

Begründung:

Die neue Veranlagungsmöglichkeit richtet sich an im Ausland ansässige Steuerpflichtige, denen eine bei einem inländischen Versicherungsunternehmen abgeschlossene Lebensversicherung ausgezahlt wird. Nach den allgemeinen Regelungen der Abgabenordnung (AO) richtet sich die Zuständigkeit nach § 20 Absatz 2 AO. Die dort angeführten Anknüpfungsmerkmale (inländisches Vermögen, Ausübung oder Verwertung einer Tätigkeit im Inland) lassen für die hier relevanten Fälle eine eindeutige Zuständigkeitsbestimmung nicht zu.

Der neuen Veranlagungsmöglichkeit sollte daher eine eigene Zuständigkeitsregelung beigelegt werden. Es sollte geprüft werden, ob die Zuständigkeit für die neue Veranlagungsmöglichkeit dem Finanzamt zuzuweisen ist, an das die Kapitalertragsteuer abgeführt worden ist.

14. Zu Artikel 1 Nummer 24 Buchstabe e (§ 52 Absatz 20 Satz 1, Satz 2 – neu – EStG)

In Artikel 1 Nummer 24 Buchstabe e ist in § 52 Absatz 20 Satz 1 nach den Wörtern „Schadens dienen“ das Wort „(Rechtsfolgen)“ einzufügen und folgender Satz anzufügen:

„§ 12 Nummer 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist auch für mit Rechtsfolgen im Sinne des Satzes 1 zusammenhängende Aufwendungen anzuwenden, wenn die Rechtsfolge vor dem 1. Januar 2019 festgesetzt wurde.“

Begründung:

Der angefügte Satz 2 stellt sicher, dass das Abzugsverbot für mit Geldstrafen o. Ä. zusammenhängende Aufwendungen auch für solche nach dem 31. Dezember 2018 entstehende Aufwendungen anzuwenden ist, wenn die Geldstrafe o. Ä. vor dem 1. Januar 2019 festgesetzt wurde.

Das Wort „damit“ in Satz 1 könnte so verstanden werden, dass nur mit Geldstrafen o. Ä. zusammenhängende Aufwendungen unter das Abzugsverbot fallen, die mit nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzten Geldstrafen o. Ä. im Kontext stehen.

Die Einfügung des Klammerzusatzes „(Rechtsfolgen)“ in Satz 1 vermeidet Textwiederholungen im neuen Satz 2.

15. Zu Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b<sub>1</sub> – neu –  
Buchstabe b<sub>2</sub> – neu –  
(§ 3 Nummer 26 Satz 1, Nummer 26a Satz 1 EStG)

In Artikel 2 Nummer 2 sind nach Buchstabe b folgende Buchstaben einzufügen:

- „b<sub>1</sub>) In Nummer 26 Satz 1 wird die Angabe „2 400 Euro“ durch die Angabe „3 000 Euro“ ersetzt.  
b<sub>2</sub>) In Nummer 26a Satz 1 wird die Angabe „720 Euro“ durch die Angabe „840 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Millionen Bürgerinnen und Bürger in Deutschland engagieren sich Tag für Tag ganz konkret und ehrenamtlich für unser Land und seine Mitmenschen. In Zeiten von wachsender sozialer und humanitärer Verantwortung tragen sie mit ihrem bürgerschaftlichen Engagement entscheidend und unverzichtbar zu einem engen Zusammenhalt in unserer Gesellschaft bei. Entlastungen für ehrenamtlich Tätige sind daher ein Kernpunkt zur Stärkung der Mitte der Gesellschaft und zur Entfaltung von weiterem Potenzial für bürgerschaftliches Engagement.

Zu Buchstabe b<sub>1</sub>:

Trainerinnen und Trainer, die diese Tätigkeit nebenberuflich in Sportvereinen ausüben, profitieren von der Übungsleiterpauschale. Auch die Entschädigungen für Ausbilderinnen und Ausbilder, z. B. bei der freiwilligen Feuerwehr und der DLRG oder an nebenberuflich in der Erziehung, Kunst oder Pflege Tätige, werden hierdurch begünstigt. Die Übungsleiterpauschale wurde zuletzt ab dem Veranlagungszeitraum 2013 erhöht.

Durch die Anhebung des Freibetrags von 2 400 Euro auf 3 000 Euro können auch von den Übungsleiterinnen und Übungsleitern getragene Kosten – insbesondere Fahrtkosten – im Zusammenhang mit der Tätigkeit besser als bisher steuerfrei erstattet werden.

Zu Buchstabe b<sub>2</sub>:

Die Erhöhung der ebenfalls zuletzt für den Veranlagungszeitraum 2013 angepassten Ehrenamtspauschale von 720 Euro auf 840 Euro unterstützt all diejenigen Bürgerinnen und Bürger, die nicht in den Anwendungsbereich des § 3 Nummer 26 fallen, sich aber gleichwohl ehrenamtlich engagieren, beispielsweise als Schriftführerinnen und Schriftführer oder Kassenwartinnen und Kassenwarte von gemeinnützigen Vereinen.

Die Maßnahmen sind auch geeignet, den Bürokratieaufwand im Gemeinwesen spürbar zu reduzieren. Den Vereinen wird es hierdurch zugleich leichter fallen, ehrenamtlich Tätige für sich zu gewinnen.

16. Zu Artikel 2 Nummer 3a – neu –  
Artikel 4a – neu – (§ 4a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 EStG  
§ 8c Absatz 2 EStDV)

a) In Artikel 2 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

- „3a. In § 4a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 wird in Satz 1 nach der Angabe „1. Juli bis zum 30. Juni“ ein Komma gesetzt und die Wörter „1. bei Land- und Forstwirten der Zeitraum vom 1. Juli bis zum 30. Juni, soweit der Land- und Forstwirt nicht ein dem Kalenderjahr entsprechendes Wirtschaftsjahr wählt“ eingefügt.“

b) Nach Artikel 4 ist folgender Artikel 4a einzufügen:

„Artikel 4a  
Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

In § 8c Absatz 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, wird Satz 1 gestrichen.“

Folgeänderung:

## a) Zu Artikel 35 (Inkrafttreten)

In Artikel 35 ist Absatz 2 wie folgt zu fassen:

„(2) Die Artikel 2, 4a, 9, 12, 29, 31 und 33 treten am 1. Januar 2020 in Kraft.“

## b) In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 4 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 4a Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“

Begründung:Zu Buchstabe a:

Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe gilt grundsätzlich ein Wirtschaftsjahr, das sich vom 1. Juli bis 30. Juni des Folgejahres erstreckt. Abweichende Regelungen sind für Betriebe mit hohem Futterbauanteil, Weinbaubetriebe und reine Forstbetriebe zugelassen. Letztere sowie Gartenbaubetriebe können auch ein dem Kalenderjahr entsprechendes Wirtschaftsjahr wählen, was allen anderen Betrieben bislang verwehrt ist.

Der Gewinnermittlungszeitraum bei Gewerbetreibenden bestimmt sich dagegen nach dem regelmäßigen Abschlussstichtag, den das Unternehmen für sich gewählt hat, oder entspricht dem Kalenderjahr. In der Praxis hat sich die Notwendigkeit einer flexibleren Regelung auch für die Land- und Forstwirtschaft gezeigt. Daher wird die Möglichkeit geschaffen, neben den bisher zugelassenen Gewinnermittlungszeiträumen stets auch ein dem Kalenderjahr entsprechendes Wirtschaftsjahr zu wählen. Dies erleichtert u. a. auch die Erstellung und Überprüfung der für das Kalenderjahr abzugebenden Umsatzsteuererklärungen.

Zu Buchstabe b:

Durch die Schaffung der Möglichkeit für Land- und Forstwirte, generell ein dem Kalenderjahr entsprechendes Wirtschaftsjahr zu wählen, ist die Sonderregelung für Gartenbaubetriebe und reine Forstbetriebe nicht mehr erforderlich und kann daher gestrichen werden.

Zu Artikel 35 (Inkrafttreten):

Artikel 4a tritt entsprechend Artikel 2 zum 1. Januar 2020 in Kraft.

17. Zu Artikel 2 Nummer 4 Buchstabe b – neu – , Buchstabe c – neu –  
Nummer 24 Buchstabe c (§ 6 Absatz 2 Satz 1,  
Absatz 2a,  
§ 52 Absatz 12 Satz 5a – neu – und  
5b – neu – EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

## a) Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

„4. § 6 wird wie folgt geändert:

## a) Absatz 1 Nummer 4 wird wie folgt geändert:

## aa) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Nummer 1 (weiter wie Gesetzentwurf)

bbb) In Nummer 2 (weiter wie Gesetzentwurf)

ccc) Die folgenden Nummer 3 und 4 (weiter wie Gesetzentwurf)

- bb) Satz 3 wird wie folgt geändert:
  - aaa) In Nummer 1 (weiter wie Gesetzentwurf)
  - bbb) In Nummer 2 (weiter wie Gesetzentwurf)
  - ccc) Die folgenden Nummern 3 und 4 (weiter wie Gesetzentwurf)
- b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „800 Euro“ durch die Angabe „1000 Euro“ ersetzt.
- c) Absatz 2a wird gestrichen.
- b) Nummer 24 Buchstabe c ist wie folgt zu fassen:
  - „c) Absatz 12 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 2 wird die Angabe „2021“ durch die Angabe „2030“ ersetzt.
    - bb) Nach Satz 5 werden folgende Sätze eingefügt:

„§ 6 Absatz 2 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“ § 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist letztmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2020 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2019 noch vorhanden sind, ist Absatz 2a in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung weiter anzuwenden.““

#### Begründung:

##### Zu Buchstabe a:

Selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von bis zu 800 Euro (ohne Umsatzsteuer) können als geringwertige Wirtschaftsgüter sofort abgeschrieben werden. Diese Wertgrenze gilt seit 1. Januar 2018. Mit einer weitergehenden Anhebung der GWG-Grenze auf 1.000 Euro wird ein substantieller Vereinfachungseffekt erreicht, indem die Regelungen zur Bildung eines Sammelpostens vollständig entfallen können.

Als Alternative zur „GWG-800“ Regelung ist es derzeit möglich, geringwertige Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis zu 1.000 Euro in einen Sammelposten einzustellen, der linear über einen Zeitraum von 5 Jahren gewinnmindernd aufgelöst wird. Das Sofortabschreibungsrecht besteht bei Ausübung dieser Option lediglich für Wirtschaftsgüter bis 250 Euro.

Bereits heute dürfte die „GWG-800“ Regelung in den meisten Fällen zu einem steuerlich günstigeren Ergebnis führen. Bei Anhebung der Wertgrenze auf 1.000 Euro ist das dann aber ausnahmslos der Fall, so dass der Sammelposten seine Praxisrelevanz vollständig verliert und die entsprechenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes abgeschafft werden können.

##### Buchstabe b:

Die auf 1.000 Euro erhöhte GWG-Grenze gilt erstmals bei Wirtschaftsgütern, die im Jahr 2020 – d. h. nach dem 31. Dezember 2019 – angeschafft wurden. Ein Sammelposten kann letztmals für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 250 Euro und maximal 1.000 Euro, die vor dem 1. Januar 2020 angeschafft oder hergestellt wurden. Zum 31. Dezember 2019 bestehende Sammelposten sind in den Folgejahren nach den Regeln des bisherigen Absatzes 2a aufzulösen.

18. Zu Artikel 2 Nummer 5 (§ 7c Absatz 1, Absatz 2 EStG),  
Artikel 2 Nummer 24 Buchstabe d (§ 52 Absatz 15b EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 5 ist § 7c wie folgt zu ändern:

aa) In Absatz 1 sind nach dem Wort „Elektrolieferfahrzeugen“ die Wörter „und schweren Elektronutzfahrzeugen“ einzufügen.

bb) Absatz 2 ist wie folgt zu ändern:

aaa) Nach dem Wort „Elektrolieferfahrzeuge“ sind die Wörter „und schwere Elektronutzfahrzeuge“ einzufügen.

bbb) Nach dem Wort „EG-Fahrzeugklassen“ sind die Wörter „N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen“ durch die Angabe „N1, N2 und N3“ zu ersetzen.

b) In Nummer 24 Buchstabe d sind in § 52 Absatz 15b nach dem Wort „Elektrolieferfahrzeuge“ die Wörter „und schwere Elektronutzfahrzeuge“ einzufügen.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Es ist weder aus umweltpolitischer noch aus Sicht des Gleichbehandlungs-grundsatzes nachvollziehbar, weshalb die Bundesregierung die in § 7c EStG-E erwogene Sonderabschreibung nur auf elektrische Lieferfahrzeuge bestimmter Fahrzeugklassen beschränken will. Durch die Änderungen wird die Beschränkung der Sonderabschreibung auf Lieferfahrzeuge der Fahrzeugklassen N1 und N2 und einem zulässigen Gesamtgewicht von 7,5 Tonnen aufgehoben. Mit der Einfügung der Fahrzeugklasse N3 und der Streichung der max. Gewichtsklasse können die mit der Regelung verbundenen Anreize durch weitere Kreise und auch schwere Nutzfahrzeuge mit Elektroantrieb genutzt werden. Gerade hier kann die Wirtschaftlichkeitsbetrachtung aufgrund des hohen Anschaffungspreises gegenüber konventionellen schweren Nutzfahrzeugen zugunsten emissionsarmer Fahrzeuge mit Elektroantrieb positiv beeinflusst werden.

Zu Buchstabe b:

Aufgrund der Änderung in § 7c EStG-E bedarf es einer redaktionellen Anpassung in § 52 Absatz 15b EStG-E.

19. Zu Artikel 2 (§ 8 Absatz 2 Satz 11 EStG)

Die monatliche 44-Euro-Freigrenze für Sachbezüge (§ 8 Absatz 2 Satz 11 EStG) wurde durch Artikel 1 Nummer 13 des Jahressteuergesetzes 1996 vom 11. Oktober 1995 eingeführt. Sachbezüge in geringem Umfang sollen aus Vereinfachungsgründen nicht besteuert werden. Die Regelung dient somit in erster Linie der Vereinfachung und dem Bürokratieabbau.

In den letzten Jahren wird die 44-Euro-Freigrenze vermehrt genutzt, um den Arbeitnehmern steuerfreie Sachbezüge in Form von Gutscheinen zukommen zu lassen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seine Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen Geldleistungen und Sachbezügen dahingehend geändert, dass zweckgebundene Geldleistungen oder nachträgliche Kostenerstattungen nun nicht mehr ohne weiteres als Sachbezug eingeordnet werden können. Die Rechtsprechung des BFH hat zu erheblicher Verunsicherung bei der Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn geführt.

Die Anwendung der Rechtsprechung des BFH birgt die Gefahr, dass die Gutscheine bestimmter Anbieter dadurch begünstigt werden, dass für sie weiterhin die 44-Euro-Freigrenze gilt, während Gutscheine anderer Anbieter versteuert werden müssen. Eine solche Wettbewerbsverzerrung insbesondere zulasten kleiner und mittelständischer Unternehmen ist nach Auffassung des Bundesrates nicht hinnehmbar.



Es bedarf daher einer klaren gesetzlichen Regelung, um den gegenwärtigen Zustand zu beenden. Dabei muss sich der Gesetzgeber entscheiden, in welchem Umfang er Guthaben-Karten steuerlich begünstigen will. Dabei stehen ihm verschiedene Handlungsalternativen zur Verfügung:

- a) Eine Möglichkeit wäre die weite Anwendung des Begriffs „Sachbezug“ per Gesetzesdefinition. Soweit der Arbeitnehmer unabhängig vom Anbieter der Gutscheine sich die Leistung nicht in Bargeld auszahlen lassen kann, würde dann die 44-Euro-Freigrenze gelten.
- b) Der Gesetzgeber könnte sich aber auch dafür entscheiden, dass Gutscheine und Gutscheinkarten, die auf einen Geldbetrag lauten, generell keine Sachbezüge, sondern Barlohn darstellen und somit nicht unter die 44 Euro-Freigrenze fallen. Zum Ausgleich und als Maßnahme zur Steuervereinfachung sollte der Arbeitnehmerpauschbetrag für alle Arbeitnehmer einheitlich und aufkommensneutral erhöht werden.

20. Zu Artikel 2 Nummer 8 Buchstabe c – neu –  
(§ 10 Absatz 2a Satz 0<sub>1</sub> – neu – EStG)

In Artikel 2 Nummer 8 ist folgender Buchstabe c anzufügen:

„c) Dem Absatz 2a wird folgender Satz vorangestellt:

„Bei Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a haben der Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, die landwirtschaftliche Alterskasse und die berufsständische Versorgungseinrichtung als mitteilungspflichtige Stelle nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung und unter Angabe der Versicherungsdaten die Höhe der im jeweiligen Beitragsjahr geleisteten Beiträge an die zentrale Stelle (§ 81) zu übermitteln; dies gilt nicht, soweit diese Daten mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Absatz 1 Satz 2 ) zu übermitteln sind.““

Begründung:

Den Finanzämtern stehen die Daten zu den Beiträgen i. S. d. § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG (Basisrentenversicherung) derzeit nur dann elektronisch zur Verfügung, wenn sie mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Absatz 1 Satz 2 EStG) übermittelt worden sind. Werden die Basisrentenbeiträge nicht vom Arbeitgeber, sondern vom Steuerpflichtigen entrichtet (sog. Selbstzahler), kommt es insbesondere im Bereich der Beiträge zur berufsständischen Versorgung häufig zu fehlerhaften Eintragungen der Steuerpflichtigen und zu fehlerhaften Steuerfestsetzungen.

Um die Fehleranfälligkeit zu beseitigen, sind künftig die Daten zu den nicht vom Arbeitgeber entrichteten Beiträgen zur Basisrentenversicherung vom Rententräger elektronisch zu übermitteln. Dies gilt nicht nur bei den Selbstzahlern der berufsständischen Versorgung, sondern auch bei freiwilligen Beiträgen zur gesetzlichen Rentenversicherung oder zur landwirtschaftlichen Alterskasse.

21. Zu Artikel 2 Nummer 8 (§ 10 Absatz 1a Nummer 2 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob zur Sicherstellung einer übereinstimmenden Handhabung der Versorgungsleistungen beim Verpflichteten und Berechtigten auch in den Fällen von § 10 Absatz 1a Nummer 2 der Sonderausgabenabzug an die Bedingung geknüpft wird, dass der Verpflichtete die Identifikationsnummer des Berechtigten angibt.

Begründung:

Durch Artikel 2 Nummer 8 Buchstabe b wird zur Verbesserung der Bearbeitung und Gewährleistung des Korrespondenzprinzips bei Ausgleichsleistungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs die Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten zur materiell-rechtlichen Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug beim Ausgleichspflichtigen. Das Korrespondenzprinzip gilt in materiell-rechtlicher Hinsicht jedoch auch bei den Versorgungsleistungen i. S. d. § 10 Absatz 1a Nummer 2 EStG (vgl. BFH-Urteil

vom 10.01.2007, BFH/NV 2007, 718). Zur Sicherstellung einer übereinstimmenden Handhabung der Versorgungsleistungen beim Verpflichteten und Berechtigten sollten daher die Fälle von § 10 Absatz 1a Nummer 2 EStG ebenfalls an die Bedingung geknüpft werden, dass der Verpflichtete die Identifikationsnummer des Berechtigten angibt.

22. Zu Artikel 2 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob auf die Regelungen des § 11 Absatz 1 Satz 2 bzw. Absatz 2 Satz 2, die regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben abweichend vom Zu- oder Abfluss dem Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zuordnen, soweit sie innerhalb kurzer Zeit vor Beginn oder nach Ende des Kalenderjahres zu- bzw. abgeflossen sind, verzichtet werden kann. Dies würde nicht zuletzt im Lichte der Digitalisierung, die auch das Besteuerungsverfahren erfasst, eine erhebliche Vereinfachung darstellen.

Begründung:

Um Zahlungen um den Jahreswechsel richtig zuordnen zu können, muss zunächst geklärt werden, ob es sich um wiederkehrende Zahlungen handelt, die dann anhand des Fälligkeits- sowie Zahlungsdatums abweichend von Zu- und Abflussprinzip im Hinblick auf eine Verschiebung in das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit geprüft werden müssen. Dies ist mit zusätzlichem Aufwand beim Steuerpflichtigen verbunden, da aufgrund der Erforderlichkeit externer Informationen eine vollautomatisierte Abwicklung nicht möglich ist.

Dass die Regelung in der Praxis immer wieder zu Problemen führt, zeigt nicht zuletzt die Vielzahl gerichtlicher Entscheidungen. Eine besondere Bedeutung kommt dabei der Rechtsprechung zu, dass auch Umsatzsteuervoranmeldungen zu den regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen gehören, wodurch ein automatisierter Abgleich zwischen EÜR und den eingegangenen Zahlungen im Rahmen eines Risikomanagements konterkariert wird.

Unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten ist eine Sonderregelung für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben nicht zwingend. Zufällige Verschiebungen zum Jahreswechsel werden allenfalls eng begrenzt innerhalb des 10-Tage-Zeitraums vermieden, wodurch sich das Zuordnungsproblem lediglich zeitlich verlagert. Darüber hinaus sind nur Dauerschuldverhältnisse betroffen, während mit den übrigen Zahlungsströmen Gewinne vorgezogen oder in die nächste Periode verschoben werden können.

23. Zu Artikel 2 Nummer 9a – neu – (§ 13 Absatz 6 Satz 1 EStG)  
Nummer 11 Buchstabe a<sub>0</sub> – neu – (§ 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 EStG)  
Anlage 2 (Nummer 1 Buchstabe f zu § 43 EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 9 ist folgende Nummer 9a einzufügen:  
„9a. In § 13 Absatz 6 Satz 1 werden die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft“ durch das Wort „Genossenschaft“ ersetzt.“
- b) Nummer 11 ist wie folgt zu ändern:
  - aa) Im Einleitungssatz ist die Angabe „Absatz 2“ zu streichen.
  - bb) Dem Buchstaben a ist folgender Buchstabe a<sub>0</sub> voranzustellen:  
„a<sub>0</sub> In Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 werden die Wörter „Erwerbs- und Genossenschaft“ durch das Wort „Genossenschaft“ ersetzt.“
- c) In Anlage 2 Nummer 1 Buchstabe f zu § 43b sind die Wörter „Erwerbs- und Genossenschaft“ durch das Wort „Genossenschaft“ zu ersetzen.

Begründung:

In entsprechender Anwendung der Änderungen im Körperschaft- und im Gewerbesteuerrecht sind in den angeführten Vorschriften des Einkommensteuergesetzes die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft“ ebenfalls durch das Wort „Genossenschaft“ zu ersetzen.

24. Zu Artikel 2 Nummer 10 (§ 17 Absatz 2a EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Artikel 2 Nummer 10 eine Regelung aufgenommen werden sollte, die eine wertgerechte Verteilung von Anschaffungskosten für im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen an Kapitalgesellschaften vorsieht.

Begründung:

Die Erwägungen, die zu einer Einfügung der Regelung für im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen geführt haben, könnten spiegelbildlich auf im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen zu übertragen sein.

Zusätzlich erscheint eine Aufnahme einer korrespondierenden Regelung für im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen unumgänglich, um einer Umgehung der unter Artikel 2 Nummer 10 vorgesehenen Regelung durch eine Einlage der Beteiligung von einem Privatvermögen in ein Betriebsvermögen vorzubeugen.

25. Zu Artikel 2 Nummer 10,

Nummer 11 (§ 17 Absatz 6 Satz 7 und 8 – neu – § 20 Absatz 2 EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 10 ist wie folgt zu fassen:

„10. Dem § 17 Absatz 2 Satz 6 werden folgende Sätze angefügt:

„Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital der Gesellschaft, sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen. Satz 7 ist bei Einzahlungen im Rahmen einer Kapitalerhöhung nur anwendbar, soweit die Einzahlungen den gemeinen Wert der erhaltenen Anteile übersteigen.““

b) Nummer 11 ist zu streichen.

Folgeänderung:

In Nummer 24 Buchstabe f ist in § 52 Absatz 25a Satz 2 zu streichen.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Mit § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 EStG-E zielt die Bundesregierung darauf ab, der BFH-Entscheidung vom 11.07.2017, IX R 36/15, die rechtliche Grundlage zu entziehen. Ein solches „Nichtanwendungsgesetz“ ist problematisch und bei Annahme der hier zu Artikel 2 Nummer 11 vorgeschlagenen Änderungen unnötig. Zudem würde man mit den vom Bund vorgesehenen Maßnahmen ohne Not zu einem früheren Rechtszustand zurückkehren, der sich in langjähriger Praxis als rechtsunsicher und kaum administrierbar erwiesen hat.

Die in § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG-E vorgesehene Änderung ist hingegen erforderlich. Sie wird wegen des Sachzusammenhangs bei § 17 Absatz 2 EStG angefügt. Die Regelung ist aber lediglich gerechtfertigt, soweit Einzahlungen den gemeinen Wert der erhaltenen Anteile übersteigen. Bei der Bewertung sind unter anderem auch die in der Gesellschaft bereits vorhandenen stillen Reserven zu berücksichtigen.

Zu Buchstabe b:

Die beabsichtigten Anpassungen führen de facto zu einem Nichtanwendungsgesetz hinsichtlich der aktuellen BFH-Entscheidungen vom 12.01.2016 (IX R 48/14, IX R 49/14 und IX R 50/14) zur steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten aus Termingeschäften, vom 24.10.2017 (VIII R 13/15) zur steuerlichen Berücksichtigung insolvenzbedingter Forderungsausfälle, vom 12.06.2018 (VIII R 32/16) zur steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten aus der Veräußerung wertloser Aktien vom 20.11.2018 (VIII R 37/15) und zur

steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten aus Knock-Out-Zertifikaten. Darüber hinaus werden mit der geplanten Änderung auch weitere, bisher in den Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer fallende Vorgänge zukünftig von einer steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen (z. B. Verkauf notleidender Forderungen). Die Änderungen sind steuersystematisch nicht gerechtfertigt und stoßen zudem auf verfassungsrechtliche Bedenken.

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer im Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 (BGBl I 2007, S. 1912) sollte eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden (BT-Drucksache 16/4841, S. 33, 55 ff.). Dafür wurde die traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben.

Die nunmehr beabsichtigten Änderungen bewirken im Ergebnis, dass Verluste aus dem Kapitalstamm weitestgehend der einkommensteuerlich irrelevanten Privatsphäre zugerechnet werden. Dies gilt insbesondere für den Fall, dass aus dem Kapitalstamm, ein Totalverlust resultiert. Derartige Totalverluste entstehen regelmäßig in Insolvenzfällen, in denen der Schuldner nicht mehr in der Lage ist, seine Verbindlichkeiten (vollumfänglich) zu bedienen (z. B. Gesellschafterdarlehen, Insolvenz des Emittenten von Zertifikaten).

Anders als der Gesetzentwurf suggeriert, sind von derartigen Verlusten nicht nur hoch spekulative Anlagen betroffen, sondern insbesondere auch klassische Kapitalanlagen, wie beispielsweise Finanzierungsdarlehen. Verfassungsrechtlich bedenklich ist in diesem Zusammenhang der Umstand, dass sämtliche realisierten Wertzuwächse bei Kapitalanlagen auch weiterhin der Besteuerung unterworfen werden, während Verluste nur noch bis zu einem gewissen Grad steuerlich berücksichtigt werden sollen. Sobald der Kapitalstamm wertlos geworden ist, soll eine steuerliche Berücksichtigung in Zukunft ausgeschlossen sein.

Verfassungsrechtlich problematisch erscheint auch der geplante zeitliche Anwendungsbereich von § 20 Absatz 2 Satz 3 EStG-E, da auch die Veräußerung solcher Kapitalanlagen, die bereits vor dem 01.01.2020 wertlos geworden sind, zukünftig steuerlich unbeachtlich bleiben soll. Insbesondere aufgrund der jüngst im BStBl veröffentlichten BFH-Entscheidung vom 12.06.2018, VIII R 32/16 (BStBl II 2019, 221), und dem begleitenden BMF-Schreiben vom 10.05.2019 (BStBl I 2019, 464) dürfte für Kapitalanleger ein verfassungsrechtlich schützenswertes Vertrauen darin entstanden sein, dass Verluste aus der Veräußerung nahezu wertloser Kapitalanlagen steuerlich berücksichtigt werden.

Dem Argument der fiskalischen Risiken, die beim Handel mit hoch spekulativen Anlagen entstehen, ist entgegen zu halten, dass Verluste im Bereich der Abgeltungsteuer nach § 20 Absatz 6 EStG einem besonderen Verlustverrechnungskreis unterliegen und somit nur mit anderen positiven Kapitalerträgen verrechnet werden können. Wollte man die Verlustverrechnungsmöglichkeiten bei Verlusten aus hochriskanten Kapitalanlagen weiter einschränken, würde es sich anbieten – ähnlich wie bei Verlusten aus der Veräußerung von Aktien – einen weiteren Verlustverrechnungskreis, beispielsweise für Verluste aus Termingeschäften vorzusehen. Eine vergleichbare Regelung existiert bereits mit § 15 Absatz 4 Satz 3 ff EStG im betrieblichen Bereich.

Hinsichtlich der Termingeschäfte wird mit dem Gesetzentwurf des Bundes im Übrigen nicht das laut Gesetzesbegründung angestrebte Ziel erreicht. Die Veräußerung von Kapitalanlagen im Sinne des § 20 Absatz 1 EStG soll unter bestimmten Voraussetzungen zukünftig generell steuerlich unberücksichtigt bleiben (§ 20 Absatz 2 Satz 3 EStG-E). Vergleichbare (spekulative) Verluste, die auch bei Termingeschäften entstehen können, wären von der geplanten Neuregelung jedoch nicht erfasst, da Termingeschäfte ausschließlich in § 20 Absatz 2 EStG geregelt werden und keine Kapitalanlagen im Sinne des § 20 Absatz 1 EStG darstellen. Beispielsweise wären sowohl die Glattstellung von Optionsgeschäften als auch die Veräußerung von wertlosen Optionsscheinen durch den neu gefassten § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a Satz 2 EStG-E nicht erfasst, sodass entsprechende Verluste entgegen der in der Gesetzesbegründung suggerierten Intention des Gesetzgebers weiterhin steuerlich zu berücksichtigen wären.

Die beabsichtigte Änderung bei der steuerlichen Berücksichtigung von Termingeschäften würde nach der jetzigen Formulierung zudem zu steuerlich nicht gerechtfertigten Ausfällen führen. Nach dem Gesetzentwurf sollen nur noch Erträge aus der Beendigung von Termingeschäften steuerlich berücksichtigt werden. Somit blieben laufende Erträge, beispielsweise aus SWAP-Geschäften steuerlich vollkommen unberücksichtigt. Bei SWAP-Geschäften erfolgen i. d. R. laufend (z. B. monatlich) Ausgleichszahlungen, die bisher unter § 20

Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG zu subsumieren sind. Nach dem Gesetzesentwurf blieben solche Zahlungen zukünftig unberücksichtigt, da die SWAP-Geschäfte durch die laufenden Ausgleichzahlungen regelmäßig (noch) nicht als beendet gelten.

26. Zu Artikel 2 Nummer 11a – neu – (§ 21 Absatz 2 Satz 1, 2 und Satz 3 – neu – EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 11 folgende Nummer 11a einzufügen:

„11a. § 21 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „66 Prozent“ durch die Angabe „50 Prozent“ ersetzt.
- b) In Satz 2 wird die Angabe „66 Prozent“ durch die Angabe „50 Prozent“ ersetzt.“
- c) Folgender Satz wird angefügt

„Erfolgt die Vermietung durch einen Arbeitgeber im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses, findet Satz 1 keine Anwendung und die Wohnraumvermietung gilt als entgeltlich.““

Begründung:

Zu Buchstabe a und b:

Nach den Ergebnissen der Vermieterbefragung 2018 von Haus und Grund laufen 23,9 Prozent der erfassten Mietverhältnisse seit mehr als zehn Jahren ohne eine Mieterhöhung. Der starke Anstieg der Mieten im vergangenen Jahrzehnt führt zwangsweise auch zu einer größeren Streuung bei den Mieten. Mehr und mehr Vermieter, die ihre Mieterhöhungspotenziale nicht ausschöpfen, laufen dadurch Gefahr, die bestehende Entgeltlichkeitsgrenze von 66 Prozent zu unterschreiten. Folge hiervon ist, dass Werbungskosten nur noch anteilig abgezogen werden können, was von den Betroffenen vielfach als ungerecht empfunden wird. Wer dies vermeiden will, ist daher gezwungen, den Mietzins regelmäßig anzupassen. Um preisgünstigen Wohnraum zu erhalten, sollten daher die Spielräume der Vermieter zum (teilweisen) Verzicht auf Mieterhöhungen erweitert werden, ohne dass sie negative steuerliche Konsequenzen zu fürchten haben. Vor diesem Hintergrund wird die Entgeltlichkeitsgrenze von 66 Prozent auf 50 Prozent abgesenkt. Entsprechend den Flexibilisierungen bei verbilligten Wohnraumüberlassungen an Arbeitnehmer gilt die abgesenkte Entgeltlichkeitsgrenze ab dem Veranlagungszeitraum 2020.

Zu Buchstabe c:

In den vergangenen Jahren ist insbesondere in vielen Groß- und Universitätsstädten eine steigende Wohnraumknappheit zu registrieren. Die zunehmende Anspannung der Wohnungsmärkte führt dazu, dass u. a. Auszubildende teilweise keinen bezahlbaren Wohnraum finden können. Diese Städte verlieren hierdurch für Auszubildende an Attraktivität, weshalb Ausbildungsplätze teilweise unbesetzt bleiben. Arbeitgeber versuchen zunehmend, diesem Trend entgegenzusteuern, indem die Auszubildenden mit einer verbilligten Überlassung von Wohnraum unterstützt werden.

§ 21 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes kann eine Kürzung des Werbungskostenabzugs auslösen, wenn ein Arbeitgeber, der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, z. B. einem eigenen Auszubildenden eine Wohnung unentgeltlich oder deutlich verbilligt überlässt. Arbeitgeber, die Gewinneinkünfte erzielen, sind davon nicht betroffen. Eine verbilligte Wohnraumüberlassung führt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 29. April 1999, IV R 49/97; BStBl. II 1999, 652) in diesen Fällen nicht zu einer Kürzung der Betriebsausgaben.

Damit auch Arbeitgeber, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen, im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses eine Wohnung ohne steuerliche Nachteile verbilligt überlassen können, ist die bisherige Ungleichbehandlung zu Arbeitgebern mit Gewinneinkünften zu beseitigen. Es sind nur Vermietungen an eigene Auszubildende begünstigt, so dass die Hauptanwendungsfälle des § 21 Absatz 2 unberührt bleiben. Mit der neuen Regelung kann das Angebot an bezahlbarem Wohnraum und gleichzeitig die soziale Fürsorge des Arbeitgebers unterstützt werden. Der Begriff des Ausbildungsdienstverhältnisses umfasst u. a.

Berufsausbildungsverhältnisse gemäß § 1 Absatz 3, §§ 4 bis 52 des Berufsbildungsgesetzes und duale Studiengänge im Rahmen eines Dienstverhältnisses.

27. Zu Artikel 2 (§ 21 Absatz 2 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in § 21 Absatz 2 Einkommensteuergesetz eine Regelung aufgenommen werden kann, die den spekulativen Leerstand von vermietbarem Wohnraum eindämmt.

Begründung:

Trotz der angespannten Wohnungsmärkte stehen Wohnungen leer.

Der sogenannte spekulative Leerstand von Wohnungen zeigt sich vor allem in Großstädten und Ballungsräumen, in denen Wohnungen ohnehin schon knapp und somit teuer sind. Aufgrund der steigenden Mietpreise in deutschen Ballungsgebieten und den Preisentwicklungen beim Kauf von Wohnungseigentum lassen Vermieter ihre Wohnungen einige Zeit leer stehen. Die Neuvermietung nach dem Leerstand oder der Verkauf von leerstehendem Wohneigentum lassen eine höhere Rendite erwarten als eine dauerhafte Vermietung.

Gleichzeitig machen Vermieter, die eine Wohnung einen längeren Zeitraum leer stehen lassen, ihre Unterhaltskosten für die Wohnung als vorgezogene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend und mindern so ihre Steuern. Eine Regelung, die den Abzug von Werbungskosten nur bei (erneuter) Vermietung in einem bestimmten zeitlichen Zusammenhang zulässt, soll die Vermieter veranlassen, eine zeitnahe Vermietung anzustreben und so den Leerstand von Wohnraum zu vermeiden. Der potentielle Verlust des Werbungskostenabzugs soll die Vermieter also zu einer zeitnahen Weitervermietung anhalten.

Der Bundesfinanzhof räumt dem Steuerpflichtigen in ständiger Rechtsprechung nach einer dauerhaften Vermietung einen zwei- bis dreijährigen Zeitraum ein, um erneut zu vermieten, ohne dass die Vermietungsabsicht entfällt (Urteil des BFH vom 11.12.2012 – IX R 14/12, BStBl II 2013 S. 279). Trägt der Steuerpflichtige vor, dass er die Vermietung beabsichtigt, erkennen die Finanzämter die geltend gemachten Werbungskosten deshalb zunächst vorläufig an. Während des o. g. Zwei- bzw. Drei-Jahres-Zeitraums wird dann in der Regel um geeignete Nachweise für das Vorliegen der Vermietungsabsicht gebeten. Bemüht sich der Steuerpflichtige in dieser Zeit um eine Vermietung (etwa durch Inserate in der Presse, Angebot auf Internetplattformen etc.), hat das Finanzamt nach der bestehenden Rechtslage die geltend gemachten Werbungskosten anzuerkennen. Dieser von der Rechtsprechung vorgegebene Zeitraum von zwei bis drei Jahren kann als zu lang empfunden werden. Dem kann allein mit einer Gesetzesänderung entgegen gewirkt werden. Es ist daher zu prüfen, ob in § 21 Absatz 2 Einkommensteuergesetz eine Regelung aufgenommen werden kann, die den Abzug von Werbungskosten nur zulässt, wenn die (Weiter-) Vermietung deutlich zeitnäher erfolgt, als dies die geltenden Rechtsprechungsgrundsätze erfordern.

28. Zu Artikel 2 (§ 32 d Absatz 2 Nummer 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Regelungsinhalt des § 32d Absatz 2 Nummer 1 an die aktuelle BFH-Rechtsprechung und im Hinblick auf aktuell bekannt gewordene Gestaltungsmodelle angepasst werden sollte.

Begründung:

Nach der aktuellen BFH-Rechtsprechung werden Verluste aus Gesellschafterdarlehen, die nach dem 27.09.2017 gewährt werden, ausschließlich durch § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 EStG und insbesondere nicht mehr über § 17 EStG erfasst, wenn die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft im Privatvermögen gehalten wird (vgl. BFH-Urteile vom 11.07.2017 – IX R 36/15, vom 24.10.2017 – VIII R 13/15, vom 06.12.2017 – IX R 7/17 und vom 20.07.2018 – IX R 5/15 sowie das BMF-Schreiben vom 05.04.2019 – BStBl I 2019, 257). Mögliche Verluste aus den Gesellschafterdarlehen unterliegen damit dem Regime der Abgeltungsteuer.

Bisher unterlagen derartige Verluste über § 17 EStG dem sog. Teileinkünfte-verfahren (Ansatz nur zu 60 Prozent), wodurch sich unter Berücksichtigung des tariflichen Grenzsteuersatzes eine Steuerwirkung i. H. v. 25,2 Prozent (= 42 Prozent von 60 Prozent von 100) ergab. Im Regime der Abgeltungsteuer greift das Teileinkünfteverfahren nicht mehr mit der Folge, dass die Steuerwirkung entsprechender Verluste grundsätzlich bei 25 Prozent liegt (Abgeltungsteuersatz).

Eine Ausnahme besteht aktuell für solche Gesellschafter, die zu mindestens 10 Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt sind. Hier können entstandene Verluste derzeit uneingeschränkt mit anderen tariflich versteuerten Einkunftsarten – ohne Anwendung des Teileinkünfteverfahrens – verrechnet werden. Die Steuerwirkung liegt demnach bei bis zu 42 Prozent (Spitzensteuersatz) bzw. 45 Prozent (Reichensteuersatz).

Es sollte daher geprüft werden, inwieweit die Steuerwirkung bei Verlusten aus Gesellschafterdarlehen auf das bisherige Maß beschränkt werden könnte. Ein möglicher Ansatzpunkt könnte dabei sein, dass die entstandenen Verluste zukünftig nur noch nach Maßgabe des § 20 Absatz 6 EStG mit anderen positiven Kapitalerträgen verrechnet werden könnten. Auch könnte man Erträge i. S.d. § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 EStG generell aus dem Anwendungsbereich des § 32d Absatz 2 Nummer 1 EStG herausnehmen.

Mit einer Einschränkung der Steuerwirkung bei den Erträgen i. S. d. § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 EStG könnte auch in der Praxis bekannt gewordenen Gestaltungen begegnet werden. Die Ausnahmeregelung des § 32d Absatz 2 Nummer 1 Satz 2 EStG wird derzeit vermehrt dazu genutzt, künstlich erzeugte Verluste i. S. d. § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 EStG in voller Höhe mit tariflich versteuerten Einkünften zu verrechnen. Den Verlusten liegen meist korrespondierende positive Kapitalerträge zu Grunde, die jedoch nicht unter die Ausnahmeregelung des § 32d Absatz 2 EStG fallen, sondern dem günstigen Abgeltungsteuertarif unterliegen.

29. Zu Artikel 2                    Nummer 12a – neu –  
   Nummer 24 Buchstabe g<sub>1</sub> – neu –  
   (§ 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b Satz 1,  
   § 52 Absatz 33a Satz 0<sub>1</sub> und 0<sub>2</sub> – neu – EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 12 ist folgende Nummer 12a einzufügen:

„12a. In § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b Satz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und die Wörter „soweit die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften sind, die der inländischen Besteuerung unterliegen und § 20 Absatz 9 Satz 1 zweiter Halbsatz keine Anwendung findet.“ angefügt.“

- b) Nach Nummer 24 Buchstabe g ist folgender Buchstabe g<sub>1</sub> einzufügen:

„g<sub>1</sub>) Dem Absatz 33a werden folgende Sätze vorangestellt:

„§ 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist auf Kapitalerträge anzuwenden, deren rechtliche Grundlage nach dem 31.12.2019 begründet wurde. Auf Kapitalerträge, deren rechtliche Grundlage vor dem 01.01.2020 begründet wurde, ist § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b ab dem Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Nach Ergehen der jüngeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu Eigenkapital ersetzenden Darlehen (Urteil vom 11. Juli 2017 – IX R 36/15) sind Veräußerungsverluste von Darlehen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft grundsätzlich im Rahmen des § 20 Absatz 2 Nummer 7 EStG zu berücksichtigen.

Sofern die Beteiligung über 10 Prozent beträgt, würden nach bisheriger Rechtslage sowohl die laufenden Einkünfte als auch der Überschuss bzw. Verlust aus der Veräußerung der Darlehensforderung durch die Regelung des § 32d Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe b dem Regime der Abgeltungsteuer entzogen und der tariflichen Besteuerung nach § 32a unterworfen. Der jüngeren Rechtsprechung zufolge würde dies – entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung – auch für den vollständigen Forderungsausfall gelten.

Die Regelungen in § 32d Absatz 2 dienen dazu, die Ausnutzung von Steuersatzspreizungen zu verhindern. Wesentlicher Regelungsgehalt ist, dass Einkünfte des Gläubigers von Kapitalerträgen dann nicht dem Abgeltungsteuertarif unterliegen sollen, wenn die betreffenden Zahlungen auf Seiten des Schuldners der Kapitalerträge Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen, die zur Minderung von Einkünften führen, die der tariflichen Besteuerung unterliegen.

Die bisherige Regelung des § 32d Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe b setzt diese Intention jedoch nicht zielgenau um. Zwar werden laufende Kapitalerträge des Gesellschafters, die bei der Gesellschaft als Zinszahlungen zu Betriebsausgaben führen, zutreffender Weise der tariflichen Besteuerung nach § 32a zugeführt. Hinsichtlich der Verluste oder Gewinne aus der Veräußerung einer Darlehensforderung des Gesellschafters gegenüber seiner Gesellschaft ist der Ausschluss des Abgeltungsteuertarifs insoweit nicht gerechtfertigt, als den betreffenden Einkünften des Gesellschafters auf Seiten der Gesellschaft keine Betriebsausgaben gegenüberstehen.

Durch die oben dargestellte Neuregelung wird sichergestellt, dass nur solche Einkünfte des Gesellschafters aus einer Forderung gegenüber der Gesellschaft nach § 32a tariflich besteuert werden, die auf Seiten der Gesellschaft Betriebsausgaben darstellen.

Eine vergleichbare Regelung befindet sich bereits in § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a.

#### Zu Buchstabe b:

Die Neuregelung kann im Vergleich zur bisherigen Rechtslage in Teilbereichen zu Nachteilen führen, wenn Verluste des Gesellschafters, denen keine Betriebsausgaben auf Seiten der Gesellschaft gegenüberstehen, der tariflichen Besteuerung nach § 32a EStG entzogen werden und stattdessen dem Regime der Abgeltungsteuer unterworfen werden. Damit einhergehend sind Verluste gemäß § 20 Absatz 6 nur begrenzt ausgleichsfähig.

Daher ist die Anwendung der Neuregelung auf Kapitaleinkünfte, deren Rechtsgrundlage vor dem 1. Januar .2020 begründet wurde, einzuschränken. Zunächst ist für diese Kapitaleinkünfte weiterhin die bisherige Rechtslage anzuwenden. Ab dem Veranlagungszeitraum 2023 wird auch für diese Kapitalerträge pauschalierend unterstellt, dass der Anlass für ihre Entstehung erst nach dem 31. Dezember .2019 eingetreten ist. Das gilt insbesondere für Verluste aus der Veräußerung oder dem Untergang von Darlehensforderung des Gesellschafters gegenüber seiner Gesellschaft. Sofern der Verlust sich erst im Veranlagungszeitraum 2023 oder in späteren Veranlagungszeiträumen ergibt, wird pauschalierend davon ausgegangen, dass die Wertminderung auf Ereignissen beruht, die nach dem 31. Dezember 2019 in Erscheinung getreten sind.

#### 30. Zu Artikel 2 Nummer 15 a – neu – (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 – neu – EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 15 folgende Nummer 15a einzufügen:

„15a. In § 40 Absatz 2 Satz 1 wird in Nummer 6 der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgende Nummer 7 angefügt:

„7. dem Arbeitnehmer Sachbezüge für eine zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung zuwendet und das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt weniger als zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts und dieser nicht mehr als 25 Euro je Quadratmeter ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.““

#### Begründung:

Wird die Nichtaufgriffsgrenze des neuen § 8 Absatz 2 Satz 12 (vgl. Artikel 2 Nummer 6 des Gesetzentwurfes) überschritten, unterliegt der geldwerte Vorteil aus einer verbilligten Wohnraumüberlassung sowohl der



Besteuerung wie auch der Sozialversicherung. Dies führt zu unverhältnismäßigen Belastungssprüngen. In diesen Fällen wird dem Arbeitgeber die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung des geldwerten Vorteils eröffnet. Im geltenden Recht können bereits bestimmte Lohnbestandteile wie zum Beispiel die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe arbeitstägliches Mahlzeiten pauschal mit 25 Prozent der Lohnsteuer unterworfen werden, die dann vom Arbeitgeber getragen wird. Die Erweiterung dieses Katalogs auf Mietvorteile setzt Anreize für Arbeitgeber, ihren Arbeitnehmern bezahlbare Wohnungen zur Verfügung zu stellen, ohne dass sich deren Nettolohn verringert. Um zu verhindern, dass Luxuswohnungen begünstigt werden, gilt auch hier der Ausschluss von Wohnungen mit einem ortsüblichen Mietwert von mehr als 25 Euro pro m<sup>2</sup>.

### 31. Zu Artikel 2 allgemein

- a) Die Gewährleistung einer bedarfsgerechten Wohnraumversorgung gehört zu den zentralen sozialpolitischen Herausforderungen heute und in den kommenden Jahren. Gerade in den wirtschaftsstarken Regionen Deutschlands ist bezahlbarer Wohnraum vielerorts Mangelware, da infolge einer unzureichenden Bautätigkeit die Mietpreise drastisch angestiegen sind. So haben sich in Berlin die Angebotsmieten innerhalb der letzten zehn Jahre mehr als verdoppelt. In München, wo Wohnraum nach wie vor am teuersten ist, belief sich der Anstieg im gleichen Zeitraum auf gut 60 Prozent.
- b) Der Bundesrat begrüßt daher das im September vergangenen Jahres anlässlich des Wohnungsgipfels beschlossene Maßnahmenpaket, durch das bis zum Jahr 2021 1,5 Millionen zusätzliche Wohnungen entstehen sollen. Allerdings gibt es bereits Hinweise, dass dieses Ziel nicht erreicht werden könnte. Nach Angaben des Zentralverbandes des deutschen Baugewerbes wurden im Jahr 2018 lediglich rund 300.000 Wohnungen fertiggestellt. Vor allem in den Großstädten verhindert der Mangel an bebaubaren Flächen, dass mehr Wohnungen entstehen können.

### 32. Zu Artikel 2 Nummer 19 (§ 44 Absatz 1 Satz 4 EStG)

Der Bundesrat begrüßt die Schaffung eines Kapitalertragsteuertatbestandes für das sog. Crowdfunding und bittet im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen:

- a) Ob die geplante Regelung zur auszahlenden Stelle in § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c EStG nicht zutreffend in einer neuen Nummer 2a des § 44 Absatz 1 Satz 4 EStG erfolgen müsste. Denn § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 EStG erfasst die Fälle des neuen § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c EStG nicht. Folgende Formulierung für eine solche Nummer 2a in § 44 Absatz 21 Satz 4 EStG wird vorgeschlagen:  
„2a. In den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c der inländische Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2, der die Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlt oder gutschreibt, sofern sich für diese Kapitalerträge kein zum Steuerabzug Verpflichteter nach der Nummer 1 ergibt;“
- b) Ob die Steuerabzugsverpflichtung auf Betreiber solcher Internet-Dienstleistungsplattformen ausgeweitet werden sollte, die die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweisen oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellen, sofern sich für diese Kapitalerträge sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt.
- c) Ob einem möglichen Ausweichen der Betreiber der Internet-Dienstleistungsplattformen ins Ausland dadurch entgegengewirkt werden könnte, dass in die Abwicklung der Zins- und Tilgungszahlungen eingebundene inländische Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute zum Steuerabzug verpflichtet werden, sofern sich mangels inländischem Betreiber bzw. inländischer Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt.

Begründung:Zu Buchstabe a:

§ 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 EStG gilt für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 bis 7 Buchstabe a EStG. Der Kapitalertragsteuertatbestand für das sog. Crowdfunding soll in § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c EStG-Entwurf geregelt werden. Das Anfügen des Buchstaben c in der Nummer 1 des § 44 Absatz 1 Satz 4 EStG würde daher ins Leere gehen.

Zu Buchstabe b:

Die im Gesetzentwurf formulierte Kapitalertragsteuerabzugsverpflichtung gilt nur für inländische Betreiber und eine inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform, welche die Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlen oder gutschreiben. Häufig bedienen sich die Internet-Dienstleistungsplattformen beim Crowdfunding für die Zahlungsabwicklung eines Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstituts. Die Internet-Dienstleistungsplattform nimmt in der Folge keine Auszahlungen oder Gutschriften vor. In diesen Fällen wäre weder die Internet-Dienstleistungsplattform noch das eingeschaltete Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut zum Steuerabzug verpflichtet. Es ist daher zu prüfen, ob zum Steuerabzug nicht „der inländische Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2 EStG, der die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweist oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellt, sofern sich für diese Kapitalerträge kein zum Steuerabzug Verpflichteter nach den Buchstaben a oder b ergibt“, verpflichtet werden sollte.

Zu Buchstabe c:

Die geplante Steuerabzugsverpflichtung könnte Betreiber inländischer Internet-Dienstleistungsplattformen dazu veranlassen, ins Ausland auszuweichen. Um den Steuerabzug auch in diesen Fällen sicherzustellen, könnten in die Zahlungsabwicklung eingebundene inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitute zum Steuerabzug verpflichtet werden, sofern sich sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt.

33. Zu Artikel 3 Nummer 2 (§ 62 Absatz 2 EStG),  
Artikel 30 (§ 1 Absatz 3 BKGG),  
Artikel 32 (§ 1 Absatz 7 BEEG) und  
Artikel 34 (§ 1 Absatz 2a UhVorschG)

Der Bundesrat begrüßt, dass die Bundesregierung die Voraussetzungen für den Bezug von Familienleistungen durch nicht freizügigkeitsberechtigte ausländische Staatsangehörige in den Artikeln 3 Nummer 2, 30, 32 und 34 des vorliegenden Gesetzentwurfs neu regeln möchte. Die bisherigen Regelungen sind in Teilen unanwendbar geworden, so dass es einer Überarbeitung dringend bedarf.

Die Überarbeitungsbedürftigkeit ergibt sich nicht zuletzt aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 10. Juli 2012, 1 BvL 2/10, BVerfGE 132, 72. Mit dieser Entscheidung hatte das Bundesverfassungsgericht § 1 Absatz 7 Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz insoweit für nichtig erklärt, als diese Vorschrift ausländische Staatsangehörige, denen ein Aufenthaltstitel nach § 23 Absatz 1 Aufenthaltsgesetz (AufenthG) wegen eines Krieges in ihrem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24, 25 Absatz 3 bis 5 AufenthG erteilt worden ist, und die weder erwerbstätig noch in Elternzeit sind noch Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch beziehen, vom Elterngeldanspruch ausschließt. Das Bundesverfassungsgericht begründete seine Auffassung damit, dass der Gesetzgeber den Elterngeldbezug zulässigerweise auf diejenigen Eltern beschränken wollte, die voraussichtlich dauerhaft in Deutschland bleiben können, dass das Fehlen der drei genannten Anspruchsvoraussetzungen aber nicht den Schluss auf eine fehlende Bleibeperspektive zulässt. Damit verstoße die Regelung gegen den Gleichheitssatz. Zudem liege ein Verstoß gegen das Verbot der Benachteiligung wegen des Geschlechts (Artikel 3 Absatz 3 Satz 1 Grundgesetz) vor, da Frauen die genannten Voraussetzungen schwerer erfüllen könnten als Männer.

Auch der nun vorliegende Gesetzentwurf verfolgt ausdrücklich das Ziel, den Bezug von Familienleistungen auf Personen zu beschränken, die sich aller Voraussicht nach dauerhaft in Deutschland aufhalten. Vor diesem

Hintergrund erscheint es unverständlich, dass der vorgelegte Gesetzentwurf wiederum auf die drei Kriterien zurückgreift, die das Bundesverfassungsgericht mit sehr klaren Worten als ungeeignet bezeichnet hat. Es ist davon auszugehen, dass auch die neue Regelung einer Überprüfung durch das Bundesverfassungsgericht nicht Stand halten würde.

Eine verfassungsrechtlich einwandfreie und verlässliche Regelung liegt im Interesse aller Beteiligten. Der Bundesrat fordert deshalb, die genannten Artikel im weiteren Gesetzgebungsverfahren so zu überarbeiten, dass den Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts aus dem oben zitierten Beschluss Rechnung getragen wird.

#### 34. Zu § 56 EStDV

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 56 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung um eine Regelung ergänzt wird, nach der auf die Abgabe einer Einkommensteuererklärung zumindest dann verzichtet werden kann, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Vorsorgeaufwendungen und den Freibetrag nach § 33b des Einkommensteuergesetzes (Behinderten-Pauschbetrag), den Grundfreibetrag nicht übersteigt.

##### Begründung:

In „Nichtarbeitnehmer-Fällen“ ergibt sich eine Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte den Grundfreibetrag übersteigt (§ 56 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung).

Damit bleiben Abzugstatbestände, insbesondere Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen, und Steuerermäßigungen, insbesondere nach § 35a des Einkommensteuergesetzes (EStG), für die Frage, ob eine Einkommensteuererklärung abzugeben ist, unberücksichtigt.

Vor dem Hintergrund der aktuellen Diskussion über Vereinfachungen bei der Abgabe von Einkommensteuererklärungen durch Bezieher von Alterseinkünften sollte geprüft werden, ob auf die Abgabe einer Einkommensteuererklärung zumindest dann verzichtet werden kann, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Vorsorgeaufwendungen und den Freibetrag nach § 33b EStG, den Grundfreibetrag nicht übersteigt.

Damit wird vermieden, dass Einkommensteuererklärungen abgegeben werden müssen, obwohl offenkundig ist, dass eine Einkommensteuerschuld nicht entsteht.

#### 35. Zu Artikel 4a – neu – (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 § 84 Absatz 2c EStDV)

Nach Artikel 4 ist folgender Artikel 4a einzufügen:

##### „Artikel 4a

##### Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, ist wie folgt zu ändern:

1. In § 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 ist die Angabe „200 Euro“ durch die Angabe „300 Euro“ zu ersetzen.“
2. In § 84 Absatz 2c wird die Angabe „2017“ durch die Angabe „2020“ und die Angabe „2016“ durch die Angabe „2019“ ersetzt.

Folgeänderung

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 4 weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes“ die Angabe „Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“ einzufügen.

Begründung:

Spenden und Mitgliedsbeiträge zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können als Sonderausgaben im Rahmen der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens in Abzug gebracht werden und hierdurch die Steuerlast mindern.

Für kleinere Zuwendungen gibt es bereits die Möglichkeit eines vereinfachten Nachweises. Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt bei betragsmäßig geringen Zuwendungen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes mit dem Empfängerbeleg. Der Betrag, bis zu dem ein vereinfachter Zuwendungsnachweis möglich ist, beläuft sich seit dem Veranlagungszeitraum 2007 auf 200 Euro. Eine Anhebung der Grenze für den vereinfachten Spendennachweis auf 300 Euro würde Spender, gemeinnützige Organisationen und Steuerverwaltung gleichermaßen von Bürokratieaufwand entlasten. Außerdem wird mit dieser Maßnahme beim Spender ein Anreiz gesetzt, eine höhere Spende zu leisten als bisher.

36. Artikel 4a – neu – (§ 56 Absatz 1 Satz 2 EStDV)

Nach Artikel 4 ist folgender Artikel 4a einzufügen:

## „Artikel 4a

## Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

§ 56 Absatz 1 Satz 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes zum Ausschluss verfassungsfeindlicher Parteien von der Parteienfinanzierung vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„Eine Steuererklärung ist außerdem abzugeben,

- a) wenn zum Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums ein verbleibender Verlustabzug festgestellt worden ist,
- b) wenn im Veranlagungszeitraum steuerpflichtige Kapitalerträge erzielt wurden, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben.““

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 4 Weitere Änderung der Einkommensteuergesetzes“ die Angabe „Artikel 4a Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“ einzufügen.

Begründung:

Die Neuregelung ergänzt die vorgesehene Änderung zu § 32d Absatz 3 Satz 3 EStG (siehe Artikel 1 Nummer 12), wonach in Fällen, in denen steuerpflichtige Kapitalerträge erzielt wurden, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben, auch bei Arbeitnehmern zu einer Pflichtveranlagung führen.

§ 56 Satz 2 Buchstabe a EStDV entspricht dem bisherigen Wortlaut des § 56 Satz 2 EStDV.

§ 56 Satz 2 Buchstabe b EStDV regelt, dass in Fällen, in denen im Veranlagungszeitraum steuerpflichtige Kapitalerträge erzielt wurden, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben, eine Einkommensteuererklärung abzugeben ist. Die Regelung ergänzt den neuen § 32d Absatz 3 Satz 3 EStG, wonach in diesen Fällen auch bei Arbeitnehmern eine Pflichtveranlagung durchzuführen ist.

37. Zu Artikel 4b – neu – (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 LStDV)

Nach dem neuen Artikel 4a ist folgender Artikel 4b einzufügen:

„Artikel 4b

Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung

In § 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung vom 10. Oktober 1989 (BGBl. I S. 1848), die zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) geändert worden ist, wird die Angabe „§ 3 Nr. 45“ durch die Angabe „§ 3 Nr. 37, 45 und 46“ ersetzt.“

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 4a Weitere Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“ die Angabe

„Artikel 4b Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung“ einzufügen.

Begründung:

Zu Artikel 4a (Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung)

Auf Grundlage des § 41 Absatz 1 Satz 7 Einkommensteuergesetz lässt es § 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung zu, dass bestimmte steuerfreie Bezüge (z. B. Vorteile im Sinne des § 3 Nummer 45 EStG) nicht im Lohnkonto aufgezeichnet werden müssen.

Nach dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr vom 7. November 2016 (BGBl. I S. 2498) bleiben Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb nach § 3 Nummer 46 EStG steuerfrei. Diesbezüglich hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 14. Dezember 2016, Bundessteuerblatt Teil I S. 1446, in Rdnr. 30 den Verzicht auf Aufzeichnungen im Lohnkonto zugelassen. Im Hinblick auf die nunmehr vorgesehene Verlängerung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 46 EStG wird dieser Aufzeichnungsverzicht in die Rechtsverordnung übernommen.

Zudem wird klargestellt, dass auch für die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 37 EStG keine Aufzeichnungen im Lohnkonto erforderlich sind, zumal die nach § 3 Nummer 37 EStG steuerfreien Vorteile gemäß § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 7 EStG nicht auf die Entfernungspauschale anzurechnen und daher vom Arbeitgeber auch nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben sind.

38. Zu Artikel 5 (§ 8b Absatz 1 Satz 4 KStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 8b Absatz 1 Satz 4 Körperschaftsteuergesetz auf eine periodenübergreifende Betrachtung ausgeweitet werden kann.

Begründung:

Die Regelung des § 8b Absatz 1 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) lässt bestimmte Bezüge aus einer Beteiligung an einer Körperschaft bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz, wenn der Anteilseigner selbst eine Körperschaft ist. Durch diese Steuerfreistellung von Ausschüttungen soll eine Kumulierung der Steuerbelastung bei der Durchschüttung einer Dividende über eine Beteiligungskette von mehreren Kapitalgesellschaften vermieden werden.

§ 8b Absatz 1 Satz 2 KStG macht die Steuerbefreiung des Satzes 1 davon abhängig, dass diese Bezüge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben dürfen.

Dabei wird nur darauf abgestellt, ob die Leistung bei der leistenden Körperschaft als Betriebsausgabe abgezogen wurde. Nicht erfasst wird dagegen der Fall, dass ein Abzug als Betriebsausgabe bei einer der leistenden Körperschaft nahestehenden Person möglich ist.

Rechtsfolge ist, dass die Zahlung bei der empfangenden Körperschaft (Gesellschafter) nicht mehr nach Satz 1 steuerbefreit ist, sondern steuerpflichtig wird.

§ 8b Absatz 1 Satz 4 KStG stellt eine Rückausnahme von der Steuerpflicht im Fall einer verdeckten Gewinnausschüttung an eine nahe stehende Person in einem Dreiecksverhältnis dar. Bei dieser Konstellation wird bei der leistenden Körperschaft das Einkommen gemindert und bei der nahestehenden Person das Einkommen erhöht. In diesem Fall wird die verdeckte Gewinnausschüttung nicht bei der leistenden Körperschaft, sondern bei der nahestehenden Person versteuert.

Der Wortlaut des § 8b Absatz 1 Satz 4 KStG („erhöht hat“) erfordert, dass sich das Einkommen der nahestehenden Person durch die verdeckte Gewinnausschüttung selbst oder zumindest innerhalb desselben Veranlagungszeitraums erhöht.

Es können aber auch Fälle vorkommen, in denen die Einkommenserhöhung bei der nahestehenden Person nicht möglich ist oder nur zeitverschoben erfolgen kann. Wird beispielsweise im Ausland Vermögen auf eine nahestehende Person zum Buchwert übertragen (z. B. im Rahmen einer Aufspaltung im Drittstaat), ergibt sich die Einkommenserhöhung bei der nahestehenden Person erst durch eine geringere Abschreibung in den Folgejahren oder durch eine spätere Gewinnrealisierung.

Es ist daher zu prüfen, ob mit einer periodenübergreifenden Betrachtung in § 8b Absatz 1 Satz 4 KStG in den Fällen einer späteren Erhöhung des Einkommens der nahestehenden Person die Anwendung des Satzes 2 ausgeschlossen werden kann.

Ferner ist zu prüfen, ob die Anwendung des § 8b Absatz 1 Satz 4 KStG auf sämtliche Bezüge ausgedehnt werden sollte. Hintergrund hierfür ist, dass das Ende 2006 eingeführte Korrespondenzprinzip zunächst nur für verdeckte Gewinnausschüttungen galt. § 8b Absatz 1 Satz 2 KStG wurde in der Folge ab dem Veranlagungszeitraum 2014 auf sämtliche Bezüge ausgedehnt; eine entsprechende Anpassung des Satzes 4 unterblieb.

39. Zu Artikel 5 Nummer 7a – neu –, Nummer 11 Buchstabe g<sub>1</sub> – neu –  
(§ 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2,  
§ 34 Absatz 6f – neu – KStG)

Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 7 ist folgende Nummer 7a einzufügen:

„7a. § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Sind in dem dem Organträger zugerechneten Einkommen Bezüge, Gewinne oder Gewinnminderungen im Sinne des § 8b Absatz 1 bis 3 dieses Gesetzes oder mit solchen Beträgen zusammenhängende Ausgaben im Sinne des § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes, ein Übernahmeverlust im Sinne des § 4 Absatz 6 des Umwandlungssteuergesetzes oder ein Gewinn oder Verlust im Sinne des § 12 Absatz 2 Satz 1 des Umwandlungssteuergesetzes enthalten, sind § 8b dieses Gesetzes, § 4 Absatz 6, § 12 Absatz 2 Satz 1 und 2 des Umwandlungssteuergesetzes sowie § 3 Nummer 40 und § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers anzuwenden.““

b) In Nummer 11 ist nach Buchstabe g folgender Buchstabe g<sub>1</sub> einzufügen:

„g<sub>1</sub>) Nach Absatz 6e wird der folgende Absatz 6f eingefügt:

„6f. „§ 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 KStG in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem ... [einsetzen: *Ausfertigungsdatum des vorliegenden Änderungsgesetzes*] erfolgt ist.““

Begründung:Zu Buchstabe a:

Der BFH hat mit Urteil vom 26. September 2018 (Az. I R 16/16) entschieden, dass im Fall der Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihre Muttergesellschaft, die ihrerseits Organgesellschaft ist, auf den Verschmelzungsgewinn weder auf der Ebene der Muttergesellschaft noch auf der Ebene der Organträgerin das pauschale Betriebsausgaben-Abzugsverbot nach § 8b Absatz 3 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz anzuwenden ist. Dies führt zu einer steuerlichen Besserstellung der Aufwärtsverschmelzung auf eine Organgesellschaft gegenüber der Aufwärtsverschmelzung auf eine Kapitalgesellschaft, die nicht Organgesellschaft ist.

Der BFH weist in dem Urteil darauf hin, dass hier eine Gesetzeslücke besteht, die seitens der Rechtsprechung nicht durch Rückgriff auf übergeordnete systematische Gesichtspunkte oder durch Gesetzesanalogie geschlossen werden kann. § 12 Absatz 2 Satz 2 Umwandlungssteuergesetz sieht eine Anwendung des pauschalen Betriebsausgaben-Abzugsverbots nach § 8b Absatz 3 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz auf den Übertragungsgewinn bei der aufnehmenden Körperschaft vor. Eine Anwendung des § 8b Absatz 3 Satz 1 wird allerdings im Fall der Organschaft durch § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz vorbehaltlos suspendiert. Da ein Übertragungsgewinn nach § 12 Absatz 2 Satz 1 Umwandlungssteuergesetz bei der übernehmenden Körperschaft außer Ansatz bleibt, ergibt sich nach dem bisherigen Wortlaut des § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 Körperschaftsteuergesetz auch keine Möglichkeit, das pauschale Betriebsausgaben-Abzugsverbot auf Ebene des Organträgers zur Anwendung zu bringen.

Durch die Ergänzung der Aufzählung in § 15 Satz 1 Nummer 2 Körperschaftsteuergesetz um den Übertragungsgewinn nach § 12 Absatz 2 Umwandlungssteuergesetz wird sichergestellt, dass das pauschale Betriebsausgaben-Abzugsverbot des § 8b Absatz 3 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz auf Ebene des Organträgers zur Anwendung kommt. Dadurch wird erreicht, dass die Aufwärtsverschmelzung auf eine Organgesellschaft mit der Aufwärtsverschmelzung auf eine Kapitalgesellschaft, die nicht Organgesellschaft ist, steuerlich gleichbehandelt wird.

Zu Buchstabe b:

Die Änderung gilt für alle Umwandlungen, die nach dem Inkrafttreten der Neuregelung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register angemeldet werden.

40. Zu Artikel 6 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)

Der Bundesrat begrüßt, dass die Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der Pflichtmitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer befreit werden sollen.

Es stellt sich jedoch die Frage, ob die Aufnahme einer Steuerbefreiung in das Gewerbesteuergesetz hierfür die geeignetste Lösung ist.

Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine alternative Regelung eine zielgenauere und weniger bürokratische Lösung gefunden werden kann.

Begründung:

Der Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sieht in Artikel 6 Nummer 1e eine gewerbesteuerliche Befreiung für kleine Photovoltaikanlagen vor. Befreit sind danach Unternehmen, die ausschließlich Energiegewinnung und Vermarktung aus einer Photovoltaikanlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt (vgl. § 48 Absatz 2 Nummer 1 Erneuerbare-Energien-Gesetz) betreiben. Bei den Unternehmern handelt es sich typischerweise um Eigenheimbesitzer, bei denen regelmäßig der Freibetrag nach § 11 Absatz 1 Nummer 1 Gewerbesteuergesetz für natürliche Personen und Personengesellschaften von 24.500 Euro greift. Somit fällt in diesen Fällen bereits jetzt schon keine Gewerbesteuer an, wodurch die neue Befreiungsvorschrift steuerlich keine Besserstellung bewirkt.

Hintergrund des neuen Befreiungstatbestands ist die Entbindung der Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen

von der Pflichtmitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer (IHK). Denn die IHK-Mitgliedschaft ist an die objektive Gewerbesteuerpflicht geknüpft. Es kommt dabei nicht darauf an, ob tatsächlich Gewerbesteuer zu entrichten ist. Nur ausdrücklich von der Gewerbesteuer befreite Unternehmen unterliegen nicht der Kammermitgliedschaft. Daher wären Unternehmen, die unter den neuen gewerbesteuerlichen Befreiungstatbestand fallen, künftig auch von der Kammermitgliedschaft befreit. Zur Feststellung der Voraussetzungen für die Gewerbesteuerbefreiung wäre allerdings eine Abgabe der Gewerbesteuererklärung erforderlich.

Dies bedeutet eine Schlechterstellung im Vergleich zur derzeitigen Regelung in § 25 Absatz 1 Nummer 1 Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung. Denn danach müssen Unternehmen, die den Freibetrag nicht übersteigen, keine Gewerbesteuererklärung abgeben.

Es sollte daher überprüft werden, ob eine alternative Regelung als Ergänzung zur bereits bestehenden Gewerbesteuerbefreiung besser geeignet ist, um Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der IHK-Pflichtmitgliedschaft zu befreien.

Es wäre wünschenswert, dieses Ziel zu erreichen, ohne gleichzeitig neue bürokratische Hürden für die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung zu schaffen.

41. Zu Artikel 6 Nummer 1 Buchstabe c<sub>1</sub> – neu – und Nummer 5  
(§ 3 Nummer 24 und § 36 Absatz 2 Satz 2a – neu – GewStG)

Artikel 6 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 1 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe c<sub>1</sub> einzufügen:

„c<sub>1</sub>) In Nummer 24 wird nach dem Satzteil „Mittelständische Beteiligungsgesellschaft Baden-Württemberg GmbH,“ folgender Satzteil eingefügt:

„Mittelständische Beteiligungsgesellschaft Bremen mbH,“

b) In Nummer 5 ist in § 36 Absatz 2 nach Satz 2 folgender Satz 2a einzufügen:

„§ 3 Nummer 24 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden.“

Begründung

Zu Buchstabe a:

Die Mittelständische Beteiligungsgesellschaft Bremen mbH (MBB) war ursprünglich als Bremer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft mbH (BUG) nach § 3 Nummer 23 GewStG als anerkannte Unternehmensbeteiligung von der Gewerbesteuer befreit. Aufgrund der Umwandlung der BUG in die MBB entfiel die Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nummer 23 GewStG.

Um die Befreiung weiterhin zu erhalten, ist nunmehr erforderlich, die MBB in die Norm des § 3 Nummer 24 GewStG namentlich aufzunehmen und insoweit eine Gesetzesänderung herbeizuführen.

Die in § 3 Nummer 24 GewStG geregelte Gewerbesteuerbefreiung soll Kapitalbeteiligungsgesellschaften in den Ländern entlasten, die sich dort an kleinen und mittleren Unternehmen, die entweder wachsen wollen oder neu gegründet worden sind, zwecks Unterstützung beteiligen. Die Befreiung von der Gewerbesteuer erhalten jedoch nur die in § 3 Nummer 24 GewStG namentlich aufgeführten und abschließend aufgezählten Beteiligungsgesellschaften und auch nur soweit sich der Geschäftsbetrieb der jeweiligen Kapitalbeteiligungsgesellschaft darauf beschränkt, im öffentlichen Interesse mit Eigenmitteln oder mit staatlicher Hilfe Beteiligungen zu erwerben. Zudem muss der Gewinn, den die Kapitalbeteiligungsgesellschaft erzielt, ausschließlich und unmittelbar für die satzungsmäßigen Zwecke der Beteiligungsfinanzierung verwendet werden.

Gegenstand der MBB ist der Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen und zwar insbesondere an mittleren und kleinen Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft sowie Unternehmen, die im Land Bremen ihren



Firmen- oder Betriebssitz haben oder für das Land Bremen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Der Beteiligungserwerb erfolgt ausschließlich aus Eigenmitteln der Gesellschaft sowie aus öffentlichen Mitteln und öffentlichen Refinanzierungsprogrammen.

In Form von typisch stillen Beteiligungen stellt die Gesellschaft den Unternehmen Kapital für Unternehmenswachstums- und Investitionsfinanzierungen sowie zur Finanzierung von Unternehmensnachfolgen und Existenzgründungen zur Verfügung. Dadurch sollen die Eigenkapitalbasis der Unternehmen gestärkt, die Bilanzstruktur verbessert und nachhaltig wettbewerbsfähige Wirtschaftsstrukturen geschaffen bzw. gesichert werden. Erzielte Gewinne werden ausschließlich und unmittelbar für diese Zwecke verwendet. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter erfolgt nicht.

Durch die Änderung wird die Gesellschaft von der Gewerbesteuer befreit. Sämtliche Mittel können dann zur Förderung mittelständischer Unternehmen eingesetzt werden.

Zu Buchstabe b:

Die Gewerbesteuerbefreiung für die Mittelständische Beteiligungsgesellschaft Bremen mbH wird erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 angewandt.

42. Zu Artikel 6 Nummer 1a – neu –, Nummer 5 (§ 7 Satz 3 und § 36 Absatz 2a -neu – GewStG)

Artikel 6 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. § 7 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Der nach § 5a des Einkommensteuergesetzes ermittelte Gewinn einschließlich der Hinzurechnungen nach § 5a Absatz 4 und 4a des Einkommensteuergesetzes und das nach § 8 Absatz 1 Satz 3 des Körperschaftsteuergesetzes ermittelte Einkommen gelten als Gewerbeertrag nach Satz 1.““

b) In Nummer 5 ist in § 36 nach Absatz 2 folgender Absatz 2a einzufügen:

„2a. § 7 Satz 3 in der durch Artikel ... des Gesetzes vom ... 2019, (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und die Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geänderten Fassung ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden. Für den Erhebungszeitraum 2008 ist § 7 Satz 3 in folgender Fassung anzuwenden: „Der nach § 5a des Einkommensteuergesetzes ermittelte Gewinn einschließlich der Hinzurechnungen nach § 5a Absatz 4 und 4a des Einkommensteuergesetzes und das nach § 8 Absatz 1 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) ermittelte Einkommen gelten als Gewerbeertrag nach Satz 1.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung (vgl. BMF-Schreiben vom 31. Oktober 2008, BStBl. I Seite 956 (dort zu Rz. 38)) rechnen Gewinne aus der Auflösung des Unterschiedsbetrags nach § 5a Absatz 4 EStG zum Gewinn im Sinne des § 5a EStG. Dies basiert auf der bisherigen Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH-Urteil vom 13. Dezember 2007, BStBl. II 2008 S. 583). Für Hinzurechnungsbeträge nach § 5a Absatz 4a EStG gilt Entsprechendes, auch sie rechnen zu dem nach § 5a EStG ermittelten Gewinn. Die Folge dieser Auslegung des § 5a EStG ist, dass diese Beträge als Gewerbeertrag im Sinne des § 7 Satz 1 GewStG gelten; sie werden weder nach § 8 GewStG erhöht noch nach § 9 GewStG gekürzt.

Mit der Änderung des § 7 Satz 3 GewStG wird diese Verwaltungsauffassung nunmehr gesetzlich festgeschrieben. Anlass hierfür ist das BFH-Urteil IV R 35/16 vom 25. Oktober 2018. Damit hat das Gericht unter ausdrücklicher Änderung seiner bisherigen langjährigen Rechtsprechung entschieden, dass der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags gemäß § 5a Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 bis 3 EStG nicht der Fiktion des Gewerbeertrags gemäß § 7 Satz 3 GewStG unterfällt. In § 7 Satz 3 GewStG werde im Ergebnis

lediglich auf den Gewinn verwiesen, der gemäß § 5a Absatz 1 EStG nach der Tonnage ermittelt worden ist. Der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags unterfalle damit dem Regelungsbereich des § 7 Satz 1 GewStG. Hieraus folgt, dass bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags nach § 9 Nummer 3 Satz 2 GewStG um 80 Prozent gekürzt werden kann, wenn die übrigen Voraussetzungen dieser Norm erfüllt sind.

Diese geänderte Gesetzesauslegung ist mit dem bisherigen Wortlaut des § 7 Satz 3 GewStG nicht vereinbar. Der Wortlaut wird nunmehr klarstellend angepasst und bringt damit weiterhin das bisherige Verständnis der Rechtsprechung zum Ausdruck.

#### Zu Buchstabe b:

Die Änderung des § 7 Satz 3 GewStG zur Reichweite der Fiktion des Gewinns im Sinne des § 5a EStG ist rückwirkend bis zum Erhebungszeitraum 2008 anzuwenden. Diese Rückwirkung ist verfassungsrechtlich zulässig, weil sie die Rechtsauslegung zu § 7 Satz 3 GewStG festschreibt, die seit dem BFH-Urteil vom 13. Dezember 2007, BStBl. II 2008 S. 583, galt (vgl. BMF-Schreiben vom 31. Oktober 2008, BStBl. I Seite 956 (dort zu Rz. 38)). Ein schutzwürdiges Vertrauen in eine andere Rechtsauslegung konnte bisher nicht entstehen und wird durch die Gesetzesänderung damit auch nicht rückwirkend verletzt.

Der BFH hat mit Urteil IV R 35/16 vom 25. Oktober 2018 seine bisherige Auslegung zu § 7 Satz 3 GewStG geändert. Die hieran anknüpfende rückwirkende gesetzliche Festschreibung der bisherigen Auslegungsgrundsätze ist verfassungsrechtlich zulässig (vgl. u. a. BVerfGBeschluss vom 21. Juli 2010 – 1 BvL 11/06, BVerfGE 126, 369 und vom 2. Mai 2012 – 2 BvL 5/10, BVerfGE 131, 20).

#### 43. Zu Artikel 6 Nummer 3a – neu – (§ 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG)

In Artikel 6 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. § 29 Absatz 1 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

- „2. bei Betrieben, die ausschließlich oder fast ausschließlich Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie betreiben, zu drei Zehntel das in Nummer 1 bezeichnete Verhältnis und zu sieben Zehntel das Verhältnis, in dem die Summe der installierten Leistung im Sinne von § 3 Nummer 31 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes vom 21. Juli 2014 (BGBl. I S. 1066), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 13. Mai 2019 (BGBl. I S. 706) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, in allen Betriebsstätten (§ 28) zu der installierten Leistung der einzelne Betriebsstätte steht.““

#### Begründung:

Mit dem Antrag soll der besondere Zerlegungsmaßstab für Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie zielgenau ausgestaltet werden.

Der Antrag greift einen Teil eines Vorschlags des Bundesrates vom 7. November 2014 zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drucksache 18/3158, Stellungnahme, Ziffer 38) auf.

In seiner Gegenäußerung zur damaligen Stellungnahme hatte die Bundesregierung den Vorschlag abgelehnt, weil er unter anderem eine Ausdehnung auf alle Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien vorsah. Nur ein Jahr zuvor (im Rahmen des Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetzes) sei aber bewusst eine Beschränkung des besonderen Zerlegungsmaßstabes auf Wind- und Sonnenenergie erfolgt.

Aus diesem Grund verzichtet dieser Antrag auf eine Ausdehnung auf andere Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien, sondern ist beschränkt auf Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie.

Gerade für diese Anlagen kann der geltende Zerlegungsmaßstab selbst nicht gewährleisten, dass die Standortgemeinden an der Gewerbesteuer des Betreibers partizipieren. Die anteilige Zerlegung des Gewerbesteuer-messbetrages nach Arbeitslöhnen (30 Prozent) gewährleistet zwar zuverlässig, dass der Geschäftsleitungsgemeinde des Betreibers der vom Gesetzgeber beabsichtigte Anteil an der Gewerbesteuer verbleibt.

Die darüber hinausgehende Zerlegung nach dem Buchwert des Sachanlagevermögens (70 Prozent) verfehlt indes in vielen Fällen ihren Zweck einer angemessenen Beteiligung der Standortgemeinden. Da Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie in der Anlaufphase aufgrund der hohen Abschreibungen in der Regel keine oder nur geringe Gewinne erzielen, werden Standortgemeinden in den ersten Jahren kaum Gewerbesteuerzahlungen erwarten können. Noch schwerer wiegt die Tatsache, dass sich der Wert des Sachanlagevermögens der Anlagen und damit der Zerlegungsanteil jährlich um die Abschreibungsbeträge reduziert. Der Zerlegungsanteil der Standortgemeinde verringert sich kontinuierlich. Bereits nach einem Zeitraum von 16 Jahren sind beispielsweise Windenergieanlagen vollständig abgeschrieben. Nach diesem Zeitraum endet im Ergebnis die Beteiligung der Standortgemeinde am Gewerbesteuermessbetrag des Betreibers. Das Gewerbesteueraufkommen fließt dann in der Regel vollständig der Geschäftsleitungsgemeinde des Betreibers oder einer anderen Betriebsstätten-gemeinde mit noch nicht abgeschriebenen Anlagen zu, obgleich der Standortgemeinde durch den Weiterbetrieb der Anlagen dauerhaft Belastungen verbleiben. Es kommt zu unsachgerechten Verwerfungen in der Zerlegung des Gewerbesteueraufkommen, die für die Gemeinden nicht vorhersehbar oder beeinflussbar sind.

Für die Zerlegung tritt als Maßstab an die Stelle des Buchwertes des Sachanlagevermögens künftig die installierte Leistung im Sinne von § 3 Nummer 31 des EEG 2017. Für die installierte Leistung ist die Wirkleistung der Anlage, die bei bestimmungsgemäßem Betrieb ohne zeitliche Einschränkungen erbracht werden kann, maßgeblich. Eine höhere Leistung geht typischerweise mit einer größeren Belastung der jeweiligen Gemeinde einher. Eine „installierte Leistung“ im Sinne von § 3 Nummer 31 des EEG 2017 kann problemlos ermittelt bzw. angegeben werden. Eine Zerlegung nach der installierten Leistung gewährleistet eine angemessene und dauerhafte Beteiligung der jeweiligen Standortgemeinden. Die derzeit noch bestehende Verschiebung des Steueraufkommens zwischen Standortgemeinden bei zeitversetztem Errichten von Windkraft- und Solaranlagen in unterschiedlichen Gemeinden wird vermieden. Dadurch trägt die Änderung zur Sicherung der Gewerbesteuereinnahmen der von den maßgeblichen Anlagen in besonderem Maße betroffenen Standortgemeinden bei.

Infolge des Verzichts auf die bisher im Rahmen der zeitlichen Anwendungsvorschriften vorgesehene Differenzierung zwischen Alt- und Neuanlagen und der daraus resultierenden doppelten Verhältnisrechnung ergibt sich zudem eine deutliche Steuervereinfachung.

Der Anwendungsbereich des § 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG ist bislang mit der Einschränkung verbunden, dass nur Gewerbebetriebe, die ausschließlich entsprechende Anlagen betreiben, dem besonderen Zerlegungsmaßstab unterliegen. Das bedeutet, dass der besondere Zerlegungsmaßstab nur zur Anwendung kommt, wenn der Betrieb von Wind- oder solarer Strahlungsenergie alleinige Tätigkeit des Unternehmens ist. Sobald ein Unternehmer andere Tätigkeiten – ggf. nur in einem geringfügigen Umfang – ausübt, verlieren die Standortgemeinden ihren Anteil am Gewerbesteueraufkommen.

Auch dem soll mit der Gesetzesänderung begegnet werden. Danach unterliegen nicht nur Betreibergesellschaften, die „ausschließlich“ entsprechende Anlagen betreiben, sondern solche, die dies – in Anlehnung an die in §§ 2a, 7g und 32b EStG, §§ 7 und 8 AStG getroffenen Formulierungen – „fast ausschließlich“ tun, dem besonderen Zerlegungsmaßstab. Hierbei ist von der im Steuerrecht allgemein geltenden Geringfügigkeitsgrenze, die bei 10 v. H. liegt, auszugehen (s. BFH-Urteil vom 02.10.2003, IV R 13/03, BStBl. II 2004, 985). Konkret heißt dies, dass der besondere Zerlegungsmaßstab anzuwenden ist, wenn die nicht aus den maßgebenden Anlagen erzielten laufenden Bruttoerträge weniger als 10 v. H. der laufenden Gesamterträge betragen.

Die vorgesehene Änderung führt damit im Ergebnis dazu, dass der besondere Zerlegungsmaßstab nur bei Betrieben zur Anwendung kommt, die auf die Energieerzeugung aus Wind- und Sonnenenergie spezialisiert sind. Geringfügige Änderungen in der Betriebsstruktur sollen nicht zwangsläufig dazu führen, dass sich der Zerlegungsmaßstab ändert (Verhinderung von Gestaltungsmöglichkeiten). Bei echten Mischbetrieben, die neben der Gewinnung von Energie und Wärme aus Wind- und Sonnenkraft auch andere Tätigkeiten ausüben, greift der besondere Zerlegungsmaßstab nicht. Hier ist auf die Einführung einer – die Besteuerungspraxis erschwerenden – „Spartenrechnung“ zu verzichten.

Die Neuregelung soll ab dem Erhebungszeitraum 2020 gelten. Die bisherige Übergangsregelung entfällt ab diesem Zeitraum ersatzlos.

44. Zu Artikel 6 Nummer 3 Buchstabe c (§ 9 Nummer 7 GewStG)

Der Bundesrat begrüßt das Anliegen, die im Vergleich zu § 9 Nummer 2a GewStG einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen des bisherigen § 9 Nummer 7 GewStG für ausländische und EU-Gesellschaften im Lichte der unionsrechts-konformen Anwendung nationalen Rechts zu streichen.

Er bittet die Bundesregierung jedoch zu prüfen, ob

- die Mindestbeteiligungsgrenze von derzeit 15 Prozent auf 10 Prozent abzusenken ist und
- für die Kürzung von Schachtelerträgen ausschließlich auf unmittelbare Beteiligungen abzustellen ist.

Begründung:

Die vorgesehene Änderung beseitigt die unterschiedliche Behandlung bei Gesellschaften, die die Voraussetzungen der Mutter-Tochter-Richtlinie (90/435/EWG) erfüllen (§ 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG-E Beteiligung von mindestens 10 Prozent zu Beginn des Erhebungszeitraums) und ausländischen Kapitalgesellschaften, die Geschäftsleitung und Sitz außerhalb der EU haben (§ 9 Nummer 7 Satz 1 1. Halbsatz GewStG-E: Beteiligung von mindestens 15 Prozent ununterbrochen seit Beginn des Erhebungszeitraums). Die Änderung ist erforderlich, da der EuGH mit seiner Entscheidung vom 20. September 2018 in der Rechtssache C-685/16 (EV) in der bisherigen unterschiedlichen Behandlung einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit sah.

Es bietet sich an, anlässlich der ohnehin angestrebten Gesetzesänderung die gewerbsteuerliche Mindestbeteiligungsgrenze für Schachteldividenden zur Angleichung an die Körperschaftsteuerliche Grenze auf 10 Prozent des Grund- und Stamm- bzw. des Nennkapitals abzusenken.

Beteiligungserträge sind für Kapitalgesellschaften unter den Voraussetzungen des § 8b Absatz 1 i. V. m. Absatz 4 KStG steuerfrei. Sie sind damit nicht im Gewerbeertrag nach § 7 Satz 1 GewStG enthalten. Bei einer einheitlichen Mindestbeteiligungsgrenze von 10 Prozent bei Körperschaft- und Gewerbesteuer bedürfte es keiner weiteren gewerbsteuerlichen Korrektur mehr.

Die gewerbsteuerliche Mindestbeteiligungsgrenze für Schachteldividenden wurde im Rahmen des Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 vor dem Hintergrund der nominellen Entlastungen durch die damalige Unternehmenssteuerreform zur Gegenfinanzierung von 10 Prozent auf 15 Prozent erhöht. Es bestehen keine Bedenken, die Grenze nunmehr aus Gründen der Steuervereinfachung und der Rechtsangleichung des Gewerbesteuer gesehen an das Körperschaftsteuergesetz wieder abzusenken.

Hinsichtlich der gewerbsteuerlichen Behandlung von Schachtelerträgen sollte geprüft werden, ob künftig ausschließlich auf unmittelbare Beteiligungen abzustellen ist. Die Nicht-Berücksichtigung mittelbarer Beteiligungen dient der Steuervereinfachung. In der Praxis ist es vielfach kaum möglich, angesichts mehrstufiger Beteiligungsverhältnisse die Voraussetzungen für eine mittelbare Schachtelgrenze mit verhältnismäßigem Aufwand zu verifizieren. Die Nicht-Berücksichtigung mittelbarer Beteiligungen trägt auch dazu bei, die zu erwartende Minderung des Gewerbesteueraufkommens durch die erforderliche Neukonzeption zu begrenzen.

45. Zu Artikel 7 (GewStDV)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Anwendungsbereich des sogenannten Bankenprivilegs des § 19 Absatz 1 der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung dahingehend einzuschränken ist, dass Institute im Sinne des § 2 Absatz 1 des Kreditwesengesetzes, insbesondere Konzernfinanzierungsgesellschaften, von der Begünstigung bei der Hinzurechnung ausgeschlossen sind.

Begründung:

Mit Urteil vom 6. Dezember 2016 – I R 79/15 –, BStBl 2019 II S. 173, hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass das sog. Bankenprivileg des § 19 Absatz 1 der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung (GewStDV) auch von einer Konzernfinanzierungsgesellschaft beansprucht werden kann, sofern diese als

Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kreditwesengesetzes (KWG) anzusehen ist. Der Umstand, dass die Konzernfinanzierungsgesellschaft auch die Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 Nummer 7 KWG erfüllt und hiernach im Ergebnis nicht als Kreditinstitut im Sinne des KWG gilt, schließt nach Auffassung des BFH die Anwendung des § 19 Absatz 1 GewStDV nicht aus. Dies ergebe sich aus dem Wortlaut des § 19 Absatz 1 GewStDV und dem kasuistisch ausschließlichen Verweis auf § 1 Absatz 1 KWG.

Das als Begünstigung ausgestaltete sog. Bankenprivileg des § 19 Absatz 1 GewStDV findet ihre Rechtfertigung in der besonderen wirtschafts-, kredit- und währungspolitischen Funktion von Kreditinstituten und den damit einhergehenden besonderen Aufsichtsregeln des KWG.

Die in § 2 KWG genannten Institute und somit auch die Konzernfinanzierungsgesellschaften sind hingegen auf Grund der Tatsache, dass diese – auch unter den Voraussetzungen des § 1 Absatz 1 KWG – gerade nicht als Kreditinstitut im Sinne des KWG gelten, vom Regelungsbereich des KWG und somit auch einer Finanzdienstleistungsaufsicht ausgenommen.

Nach dem Sinn und Zweck des sog. Bankenprivilegs ist es gerechtfertigt, die unter § 2 KWG fallenden Institute von der Begünstigung bei der Zinshinzurechnung auszuschließen. Dem steht jedoch der derzeitige Wortlaut des § 19 Absatz 1 GewStDV – wie das BFH-Urteil zeigt – derzeit entgegen, sodass der Tatbestand des § 19 Absatz 1 GewStDV für die Zukunft so auszugestalten ist, dass alle Institute im Sinne des § 2 Absatz 1 KWG ausdrücklich von der Begünstigung ausgeschlossen sind.

46. Zu Artikel 8 Nummer 7 Buchstabe b (§ 12 Absatz 2 Nummer 14 UStG)

a) Der Bundesrat unterstützt die Absicht der Bundesregierung, in § 12 Absatz 2 Nummer 14 UStG-E Umsätze mit elektronischen Veröffentlichungen in den Katalog der Waren und Dienstleistungen mit reduziertem Steuersatz aufzunehmen. Elektronische Veröffentlichungen werden mit dem Fortschreiten der Digitalisierung im Alltagsgebrauch zunehmend vergleichbare, körperliche Erzeugnisse ersetzen, die bereits steuerlich begünstigt sind. Dies ist auch unter dem Aspekt der Ressourcenschonung zu begrüßen. Die steuerliche Gleichbehandlung beider Trägerformen ist daher unbedingt geboten.

b) Der Bundesrat nimmt mit Bedauern zur Kenntnis, dass nach dem Gesetzentwurf ausschließlich Umsätze mit solchen elektronischen Veröffentlichungen begünstigt werden sollen, die ihrem Wesen nach und funktional herkömmlichen Erzeugnissen im Sinne der Nummer 49 und 50 der Anlage 2 zum UStG entsprechen und dass auch Umsätze mit Leistungen, die über die bloße Überlassung von elektronischen Veröffentlichungen hinausgehen, nach dem Regelsatz besteuert werden sollen.

Die Beschränkung auf „herkömmliche“ Erzeugnisse wirkt als Ausschlusskriterium zum Nachteil unter anderem neuartige Verlagsangebote, die auch Verlinkungen, Animationen oder interaktive Elemente enthalten und somit funktional über die gedruckte Presse hinausgehen. Dem steht die selbstverständliche Erwartung der Nutzenden gegenüber, dass die Funktionalität elektronische Veröffentlichungen durch das technisch Mögliche bestimmt wird und nicht durch die Grenzen eines physischen Mediums.

c) Der Bundesrat nimmt die Position der Bundesregierung zur Kenntnis, nach der das Kriterium der Vergleichbarkeit mit „herkömmlichen“ physischen Erzeugnissen durch den europäischen Rechtsrahmen vorgegeben ist. Er betont, dass diese Position medienpolitisch unbefriedigend ist und der Fortentwicklung der Medienlandschaft im Zuge der Digitalisierung nicht gerecht wird.

d) Der Bundesrat begrüßt die Absicht der Bundesregierung, zur Frage der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auch auf die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, die Zugriff auf eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen und Zeitschriften ermöglichen, auf die Europäische Kommission zuzugehen und mit dieser die Frage einer – aus medienpolitischer Sicht wünschenswerten – Vereinbarkeit mit der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie zu eruieren. Er fordert die Bundesregierung auf, die entsprechenden Gespräche umgehend aufzunehmen mit dem Ziel, die steuerliche Begünstigung auch für die genannten Angebotsformen noch im laufenden Gesetzgebungsverfahren berücksichtigen zu können.

Begründung:

Mit dem Gesetzentwurf soll die elektronische Presse steuerlich gleichbehandelt werden und ebenso wie gedruckte Presse dem reduzierten Mehrwertsteuersatz von 7 Prozent unterliegen. Dieses Anliegen wird ausdrücklich unterstützt. Eine Änderung ist erforderlich, um den digitalen Wandel der Presse zu unterstützen und attraktive, innovative Verlagsangebote nicht schlechter zu stellen, als herkömmliche E-Paper, die lediglich das gedruckte Werk abbilden. In ihrer derzeitigen Form würde die Regelung entweder ins Leere gehen oder sich als Innovationshindernis erweisen.

Es gehört zum Wesen digitaler Zeitungsangebote, gegenüber dem gedruckten Werk auch zusätzliche Funktionalitäten, wie beispielsweise interaktive Grafiken, Verlinkungen, Interaktionsmöglichkeiten oder Animationen, anzubieten. § 12 Absatz 2 Nummer 14 Satz 3 UStG-E würde gerade den digitalen Mehrwert ausschließen und damit zeitgemäße Online-Angebote und Zeitungs-Abos gegenüber reinen E-Paper-Angeboten, die lediglich Abbildung des Druckwerks sind, benachteiligen. Es stünde zu erwarten, dass die Zeitungsverlage entweder auf diese Angebotsform verzichten und die Regelung ins Leere liefe oder dass die Verlage unter Preisdruck auf Innovation verzichten, um in den Genuss der Regelung zu kommen. Die Abgrenzung von elektronischer Presse und anderen Online-Angeboten, die nicht unter den reduzierten Steuersatz fallen sollen, ist durch § 12 Absatz 2 Nummer 14 Satz 1 UStG ausreichend gewährleistet.

47. Zu Artikel 8 Nummer 7a – neu – (§ 19 Absatz 1 Satz 1 UStG)

In Artikel 8 ist nach Nummer 7 folgende Nummer 7a einzufügen:

„7a. In § 19 Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „17 500 Euro“ durch die Angabe „21 400 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Nach Artikel 286 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten die von ihnen angewandte Kleinunternehmergrenze zur Wahrung des realen Wertes anheben. Um die durch die Sondervorschrift bezweckte Entlastung von Verwaltung und Wirtschaft nachhaltig zu erhalten, ist die unionsrechtlich zulässige regelmäßige Anpassung der in der Vorschrift enthaltenen Grenzwerte an die Preissteigerungsrate erforderlich. Da die letzte Anpassung zum 1.1.2003 erfolgt ist, ist inflationsbedingt eine Anpassung auf einen Betrag von 21 400 Euro gerechtfertigt und auch notwendig.

In erster Linie wird durch die umsatzsteuerliche Freigrenze für Kleinunternehmer der Verwaltungsaufwand für die Kleinunternehmer und die Finanzverwaltung reduziert. Abgesehen von dem Verzicht auf die Umsatzsteuer fallen bei der Regelung auch die Steuererklärungspflichten weitgehend weg. Zudem wird der Anreiz gesenkt, die angebotene Leistung auf dem Schwarzmarkt zu vertreiben. Die Anhebung wirkt darüber hinaus etwaigen Wettbewerbsverzerrungen im grenznahen Raum entgegen.

Eine Erhöhung ist auch im Hinblick auf den Vorschlag der Kommission sinnvoll, der vorsieht, eine Kleinunternehmerregelung für alle Unternehmen in der EU unabhängig von der Ansässigkeit zu schaffen.

48. Zu Artikel 8 Nummer 7b – neu – (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG)

In Artikel 8 ist nach der neuen Nummer 7a folgende Nummer 7b einzufügen:

„7b. In § 20 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „500 000 Euro“ durch die Angabe „600 000 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Seit 2009 beträgt die Umsatzgrenze des § 20 UStG in ganz Deutschland (alte und neue Länder) 500 000 Euro. Seitdem ist keine Anpassung mehr erfolgt. Die Anhebung ist inflationsbedingt gerechtfertigt. Zudem wird die Umsatzgrenze damit an die durch das Bürokratie-Entlastungsgesetz vom 28.7.2015 eingeführte, für die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten für Unternehmen geltende Umsatzgrenze von 600 000 Euro angeglichen.

Die MwStSystRL steht einer Anhebung nicht entgegen. Artikel 63 MwStSystRL sieht im Grundsatz vor, dass Steuertatbestand und Steueranspruch (Anspruch auf Zahlung der Steuer) zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird. Abweichend davon können jedoch die Mitgliedstaaten nach Artikel 66 Absatz 1 MwStSystRL vorsehen, dass der Steueranspruch für „bestimmte Umsätze“ oder „Gruppen von Steuerpflichtigen“ zu einem der in Artikel 66 MwStSystRL ausdrücklich vorgesehenen Zeitpunkte entsteht.

Der Grundsatz, dass ein Umsatz bei Erbringung der Leistung zu versteuern ist, stellt für kleinere und mittlere Unternehmen und insbesondere für Existenzgründer eine steuerliche Belastung dar, denn der Unternehmer schuldet die Umsatzsteuer, noch bevor er von seinem Kunden das Geld für die erbrachte Leistung erhalten hat. Damit ist der Unternehmer nicht nur Steuereinnahmer für den Staat, er finanziert die Steuer sehr oft auf eigene Rechnung vor. Gerade bei Existenzgründungen verlieren so Unternehmen wertvolle Liquidität.

49. Zu Artikel 8 Nummer 10a – neu – (§ 27a Absatz 1a – neu –, Absatz 2 Satz 2a – neu – UStG)

In Artikel 8 ist nach Nummer 10 folgende Nummer 10a einzufügen:

„10a. § 27a wird wie folgt geändert:

„a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Der Antrag auf Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach Absatz 1 Sätze 1 bis 3 kann abgelehnt werden, wenn ernsthafte Anzeichen vorliegen, dass diese betrügerisch für die Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens des Inlands oder des übrigen Gemeinschaftsgebiets verwendet werden könnte. Die nach Absatz 1 Sätze 1 bis 3 erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann begrenzt werden, wenn ernsthafte Anzeichen vorliegen oder nachgewiesen ist, dass diese betrügerisch für die Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens des Inlands oder des übrigen Gemeinschaftsgebiets verwendet wird.“

b) In Absatz 2 wird nach Satz 2 folgender Satz 2a eingefügt:

„Die Landesfinanzbehörden übermitteln dem Bundeszentralamt für Steuern die erforderlichen Daten nach Absatz 1a.““

Begründung:

Allgemein:

Der innergemeinschaftliche Warenverkehr zwischen Unternehmern ist betrugsanfällig. Um die Steuerbefreiung für in der Europäischen Union ausgeführten grenzüberschreitenden Lieferungen zu erlangen, benötigen redliche Unternehmer eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.). Auf die Erteilung einer USt-IdNr. hat jeder umsatzsteuerliche Unternehmer einen gesetzlichen Anspruch.

In Betrugsabsicht agierenden Unternehmern wird die Vornahme betrügerischer Handlungen wesentlich erschwert oder sogar unmöglich gemacht, wenn diese über keine gültige USt-IdNr. verfügen. Die Finanzverwaltung hätte bei aufgedeckten Umsatzsteuerbetrugskarusellen so die Möglichkeit, weitere Schäden am Steueraufkommen im Inland und den übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union zu verhindern. Der Antrag schafft die gesetzliche Grundlage, die von einem betrügerisch agierenden Unternehmer beantragte USt-IdNr. abzulehnen bzw. die bereits erteilte USt-IdNr. mit Wirkung für die Zukunft für ungültig zu erklären. Derzeit besteht bereits in zwölf Mitgliedstaaten der Europäischen Union eine vergleichbare Regelung.

Im Interesse einer einheitlichen und praxisgerechten Rechtsanwendung wird mit der Regelung die vorliegende EuGH-Rechtsprechung in nationales Recht umgesetzt sowie dem Bestimmtheitsgrundsatz und den Anforderungen der Praxis entsprochen. Wird eine derartige Entscheidung auf die Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls gestützt, so entspricht dies auch dem unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.

Zu Nummer 1:

Der Satz 1 eröffnet der Finanzverwaltung bei hinreichendem Verdacht präventiv die Möglichkeit, Anträge von betrügerisch agierenden Unternehmern auf die Erteilung einer USt-IdNr. abzulehnen. Zur Ablehnung des Antrags berechtigt ist das für die Erteilung der USt-IdNr. zuständige Bundeszentralamt für Steuern (BZSt).

Die Regelung in Satz 2 versetzt das BZSt in die Lage, die USt-IdNr. zu begrenzen.

Das mit dem Antrag verfolgte Anliegen ist durch Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH-Urteil vom 14.03.2013, C-527/11 „Ablessio“) als unionsrechtskonform anerkannt. Danach genügt bereits das Vorliegen ernsthafter, für eine betrügerische Verwendungsabsicht sprechender, Anzeichen für eine Begrenzung bzw. Ablehnung der USt-IdNr..

Der Vorschlag greift auch das mit der Richtlinie (EU) 2018/1910 vom 4. Dezember 2018, siebter Erwägungsgrund, verfolgte Ziel, den europäischen Binnenmarkt robuster gegen den Umsatzsteuerbetrug auszugestalten, auf. Die darin begründete Ergänzung des § 6a UStG sieht als Beitrag zur Betrugsbekämpfung die zwingende umsatzsteuerliche Registrierung und Angabe der USt-IdNr. des Abnehmers als materielle Voraussetzung der Steuerbefreiung vor. Die vorgeschlagene Ergänzung des § 27a UStG verstärkt diese intendierte Wirkung, da hierdurch sichergestellt wird, dass betrügerisch handelnde Unternehmer über keine gültige USt-IdNr. (mehr) verfügen und eine Inanspruchnahme der Steuerbefreiung damit bereits an dieser Anforderung scheitert.

Zu Nummer 2:

§ 27a Absatz 2 UStG ist dergestalt zu ergänzen, dass eine Datenübermittlung der Landesfinanzbehörden an das BZSt zur Sicherstellung der mit der Neuregelung verfolgten Zwecke ermöglicht wird.

50. Zu Artikel 9 Nummer 4, Nummer 7, Nummer 8 (§ 3 Absatz 6a,  
§ 6a Absatz 1 Satz 1,  
§ 6b UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine Legaldefinition des in Artikel 9 Nummer 4 Buchstabe c (§ 3 Absatz 6a UStG), Artikel 9 Nummer 7 (§ 6a Absatz 1 Satz 1 UStG-E), Artikel 9 Nummer 8 (§ 6b UStG-E) gebrauchten Begriffs „Verwenden“ der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in den Gesetzentwurf eingefügt werden muss.

Begründung:

In den §§ 3 Absatz 6a, 6a Absatz 1 und 6b UStG-E werden Rechtsfolgen an das „Verwenden“ der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) geknüpft. Der Begriff des Verwendens der USt-IdNr. wird im UStG jedoch nicht erläutert.

Bereits in der Vergangenheit war im Zusammenhang mit der Regelung in § 3d Satz 2 UStG (innergemeinschaftliche Erwerbe) umstritten, wann ein aktives Verwenden der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vorliegt. Daraus konnte sich eine zusätzliche Umsatzsteuerlast für betroffene Unternehmer ergeben.

Lediglich in der Gesetzesbegründung zu § 3 Absatz 6a Satz 5 wird ausgeführt, dass der Begriff „Verwendung“ einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ein positives Tun voraussetzen muss. Ohne ein Tätigwerden des Gesetzgebers (Legaldefinition) ist zu erwarten, dass es zu Auslegungsschwierigkeiten im Zusammenhang mit den neuen Regelungen in § 3 Absatz 6a, § 6a Absatz 1 und § 6b UStG-E kommen wird.

Das hätte zur Folge, dass für betroffene Unternehmer erneut bei innergemeinschaftlichen Reihengeschäften und der Umsatzsteuerfreiheit der Lieferungen in einen anderen EU-Mitgliedstaat Risiken bestehen. Diese Risiken können bei der Anwendung des § 3 Absatz 6a UStG-E in einem Umsatzgeschäft mit mehr als zwei Beteiligten bereits bei der Bestimmung des Lieferortes zu Rechtsunsicherheiten führen. Diese Unklarheit führt des Weiteren zu Problemen bei der Zuordnung der bewegten Lieferung, die unter die Steuerfreiheit des § 6a UStG fallen kann. Da § 6a Absatz 1 UStG-E ebenfalls auf die „Verwendung“ der USt-IdNr. abstellt, kommt es insbesondere bei innergemeinschaftlichen Liefergeschäften zu Rechtsunsicherheiten, die für die Exportwirtschaft unkalkulierbare Folgen nach sich ziehen können.



51. Zu Artikel 9 Nummer 5 Buchstabe d (§ 4 Nummer 18 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen und klarzustellen, ob auch die kurzfristige Vermietung an Studierende zukünftig von der Steuerbefreiung erfasst sein kann.

Begründung:

§ 4 Nummer 18 UStG-E tangiert die bisher nach § 4 Nummer 18 UStG steuerbefreite kurzfristige Vermietung an Studierende (unter 6 Monate). Dies betrifft vor allem internationale Studierende, die im Rahmen von Austauschprogrammen (Erasmus+, DAAD, Austauschprogramme der Hochschulen) oder Dozentenprogrammen an Hochschulen für kurze Zeit in den Wohnheimen untergebracht werden. Nach § 4 Nummer 12 Satz 1 Buchstabe a UStG sind nur langfristige Vermietungen von der Umsatzsteuer befreit.

Vor diesem Hintergrund sollte klargestellt werden, dass auch die kurzfristige Vermietung an Studierende zukünftig von der Steuerbefreiung erfasst sein soll. Das heißt, dass es sich hierbei um Leistungen handelt, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit im Sinne des § 4 Nummer 18 UStG-E verbunden sind.

52. Zu Artikel 9 Nummer 5 Buchstabe e (§ 4 Nummer 23 Buchstabe c UStG)

In Artikel 9 Nummer 5 Buchstabe e § 4 Nummer 23 Buchstabe c sind nach den Wörtern „Hochschulgesetz der Länder,“ die Wörter „an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Berufsakademie,“ einzufügen.

Begründung:

Die (staatliche) Berufsakademie Sachsen ist nach § 1 Absatz 1 Satz 1 Sächsisches Berufsakademiegesetz eine Einrichtung des tertiären Bildungsbereichs. Sie ist keine Hochschule im Sinne der Hochschulgesetze der Länder. Das Sächsische Berufsakademiegesetz sieht (auch) vor, dass eine Bildungseinrichtung als nicht-staatliche Berufsakademie staatlich anerkannt werden kann. Es ist kein Grund ersichtlich, weswegen die Studierenden an diesen Einrichtungen von der Regelung zur Umsatzsteuerbefreiung von Verpflegungsdienstleistungen ausgenommen sein sollen.

53. Zu Artikel 9 Nummer 8 (§ 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die automationstechnischen Voraussetzungen zur Anwendung der Konsignations-lagerregelung nach § 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG-E hinsichtlich der Abgabe einer richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung (ZM) mit den geforderten besonderen Meldeverpflichtungen zu einem Konsignationsumsatz rechtzeitig zum 1. Januar 2020 vorhanden sind.

Er bittet ferner zu prüfen, welche alternativen Lösungen bestehen, wenn eine elektronische Abgabe und Verarbeitung der erforderlichen Angaben zum 1. Januar 2020 nicht möglich ist.

Begründung:

Mit Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten wurde eine ab 1. Januar 2020 geltende EU-einheitliche Regelung zur Behandlung des innergemeinschaftlichen Verbringens von Waren in ein Auslieferungslager in einem anderen Mitgliedstaat geschaffen. Zentrale Vorschrift ist dabei Artikel 17a der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Mit der Einfügung des § 6b UStG-E wird (neben den Änderungen von § 1a UStG und § 3 Absatz 1a UStG) diese unionsrechtliche Regelung in nationales Recht umgesetzt. Die Umsetzung erfolgt zum 1. Januar 2020 bzw. ist im nationalen Recht zu verankern.

Voraussetzung zur Anwendung dieser sog. „Konsignationslagerregelung“ ist u. a. nach § 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG-E die Abgabe einer rechtzeitigen, richtigen und vollständigen ZM nach § 18a Absatz 1, Absatz 6 Nummer 3 und Absatz 7 Nummer 2a UStG-E.

Aus den Arbeiten der Unterarbeitsgruppe „Kontrollverfahren; Umsetzung Quick Fixes“ ist erkennbar, dass eine automationsgestützte Abbildung der Voraussetzungen des § 6b UStG-E bei Abgabe der ZM durch das BZSt voraussichtlich nicht vor Oktober 2021 erfolgen kann.

Das bedeutet, dass in den vor diesem Zeitpunkt abgegebenen ZM nicht erkennbar ist, ob die grenzüberschreitende Warenbewegung in ein Konsignationslager erfolgt. Eine Überprüfung und Erkennung dieser Fälle ist anhand der ZM-Daten demnach nicht möglich. Weiterhin ist es fraglich, ob die Daten aus einer ZM, die in anderen Mitgliedstaaten abgegeben wurde, während dieser Zeit in Deutschland verarbeitet werden können. Aufgrund der o. g. technischen Probleme ist außerdem fraglich, ob die gesetzlichen Voraussetzungen der Abgabe einer richtigen ZM durch den Unternehmer in dieser Zeit überhaupt erfüllt werden können. Damit bestehen für einen Unternehmer mit einem Konsignationslager, wie es typischerweise in der Automobilbranche im Einsatz ist, erhebliche umsatzsteuerrechtliche Risiken.

Da durch die Konsignationslagerung erreicht werden soll, dass bei Vorhandensein der Voraussetzungen des § 6b UStG-E eine umsatzsteuerliche Registrierung im Bestimmungsstaat durch den liefernden Unternehmer nicht notwendig wird, ist es für diesen bei Belieferung des Lagers bereits zwingend notwendig die rechtlichen Folgen hieraus abzuschätzen. Dies ist nur möglich, wenn rechtsicher feststeht, in welcher Form eine ZM abzugeben ist.

54. Zu Artikel 9 Nummer 13 Buchstabe a – neu – (§ 18a Absatz 1 Satz 1 UStG)

Artikel 9 Nummer 13 ist wie folgt zu fassen:

„13. § 18a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 letzter Satzteil wird die Angabe „Absatz 7 Satz 1 Nummer 1, 2 und 4“ durch die Angabe „Absatz 7 Satz 1 Nummer 1, 2, 2a und 4“ ersetzt.
- b) Absatz 6 wird wie folgt (weiter wie Gesetzentwurf)
- c) Nach Absatz 7 Nummer 7 (weiter wie Gesetzentwurf)“

Begründung:

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Aufnahme der Konsignationslagerregelung in § 18a Absatz 7 Satz 1 Nummer 2a. In § 18a Absatz 1 Satz 1 UStG erfolgt eine Aufzählung der in der Zusammenfassenden Meldung für Lieferungen zu erklärenden Angaben. Der Tatbestand des § 18a Absatz 7 Nummer 2a UStG ist neu aufgenommen worden und nun folgerichtig dort ebenfalls aufzunehmen.

55. Zu Artikel 9 Nummer 14a – neu – (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG)

In Artikel 9 ist nach Nummer 14 folgende Nummer 14a einzufügen:

„14a. In § 20 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „500.000 Euro“ durch die Angabe „600.000 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Zur Vereinheitlichung der bestehenden Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht wird die Umsatzgrenze, bis zu der eine Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten möglich ist, um 100.000 Euro auf 600.000 Euro angehoben. Gewerbliche Unternehmer und Land- und Forstwirte sind erst bei Überschreiten des Umsatzes von 600.000 Euro im Kalenderjahr zur Buchführung verpflichtet (§ 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Abgabenordnung), sofern nicht bereits nach anderen Vorschriften eine Buchführungspflicht besteht oder die weiteren Grenzen des § 141 AO überschritten werden. Besteht keine Buchführungspflicht und

werden auch freiwillig keine Bücher geführt, ergeben sich die steuerlichen Konsequenzen aus einem Geschäftsvorfall sowohl umsatz- als auch ertragsteuerrechtlich einheitlich erst bei Zufluss der Einnahme. Dieser Gleichklang trägt zur Vereinfachung bei.

56. Zu Artikel 10 Nummer 1 und

Nummer 2 (§ 4 Nummer 21 und Nummer 22 UStG)

- a) Der Bundesrat anerkennt grundsätzlich das Anliegen des Bundes, mit den vorgeschlagenen Neuregelungen zur Umsatzsteuerbefreiung Anpassungen an europäisches Recht vorzunehmen und entsprechende Rechtsprechung umzusetzen.

Der Bundesrat stellt fest, dass durch die Neuordnung der Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften für Bildungsleistungen in § 4 UStG, insbesondere für den Bereich der Erwachsenen-, Familien- und Jugendbildung sowie für die Bereiche der sozialgesellschaftlichen] und allgemeinen Weiterbildung, von einer deutlichen Einschränkung gegenüber den aktuellen Regelungen auszugehen ist.

- b) Der Bundesrat weist darauf hin, dass gerade die allgemeinbildenden Angebote der Weiterbildung einen wesentlichen Beitrag zum gesellschaftlichen Zusammenhalt leisten. Das Spektrum reicht hier zum Beispiel von Kursen zur Demokratiebildung, zur Grundbildung und zur

Integration über Digitalisierungskurse für Seniorinnen und Senioren, Angebote der Familien- und Jugendbildung, der Gesundheitsfürsorge, der Selbsthilfe und Schulungshilfen für Menschen mit Behinderung bis zu Fortbildungsangeboten für ehrenamtlich Tätige. Der Wegfall der Steuerbefreiung und daraus resultierende Gebührenerhöhungen würden den Zugang zu Weiterbildung – insbesondere für Bevölkerungsgruppen, die nicht aktiv oder nur eingeschränkt im Erwerbsleben stehen – deutlich erschweren oder verstellen.

- c) Der Bundesrat fordert daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung für die Bereiche der Erwachsenen-, Familien- und Jugendbildung, der allgemeinen Weiterbildung und der Angebote im sozialen Bereich zu überprüfen. Er fordert, alle auf nationaler Ebene vorhandenen Spielräume zu nutzen, um sicherzustellen, dass unabhängig von der unmittelbaren beruflichen Verwertbarkeit eines Bildungsangebots der Zugang zum lebenslangen Lernen – und damit Teilhabechancen am sozialen, politischen und wirtschaftlichen Leben – ohne neue steuerliche Belastungen und diskriminierungsfrei möglich bleibt.

57. Zu Artikel 10 Nummer 1 Buchstabe a und b (§ 4 Nummer 21 UStG)

In Artikel 10 Nummer 1 § 4 ist Nummer 21 wie folgt zu ändern:

- a) Buchstabe a ist wie folgt zu ändern:

aa) In Satz 1 sind die Wörter „Schul- und Hochschulunterricht,“ durch die Wörter „Unterricht an einer Schule, Berufsakademie und Hochschule,“ zu ersetzen.

bb) In Satz 3 sind die Wörter „Schul- und Hochschulabschluss“ durch die Wörter „Abschluss einer Schule, Berufsakademie oder Hochschule“ zu ersetzen.

cc) In Satz 4 sind die Wörter „Schul- und Hochschulunterricht“ durch die Wörter „Unterricht an einer Schule, Berufsakademie und Hochschule“ zu ersetzen.

- b) In Buchstabe b sind die „Wörter „Schul- und Hochschulunterricht,“ durch die Wörter „Unterricht an einer Schule, Berufsakademie und Hochschule zu ersetzen.

Begründung:

Nach § 4 Nummer 21 UStG-E werden Leistungen der Berufsakademie Sachsen (BA) nicht von der Umsatzsteuer befreit. Die (staatliche) BA ist nach § 1 Absatz 1 Satz 1 Sächsisches Berufsakademiegesetz eine Einrichtung des tertiären Bildungsbereichs. Sie ist keine Hochschule im Sinne der Hochschulgesetze der Länder. Sie gibt somit keinen „Hochschulunterricht“. Zudem ist der Begriff „Ausbildung“ nur im Zusammenhang

mit Berufsausbildung zu verstehen, nicht aber für die BA. Dies ergibt sich aus Artikel 44 Satz 2 der Durchführungsverordnung (EU) Nummer 282/2011 und des dort in Bezug genommenen Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i der Richtlinie 2006/112/EG.

Die in der Einzelbegründung enthaltenden Beispiele für „Einrichtungen mit vergleichbarer Zielrichtung“ (ergo nicht-öffentliche Bildungseinrichtungen), die unter anderem „Ausbildung“ anbieten, lassen nicht den Schluss zu, dass private BA ohne Hochschulankennung davon betroffen sein könnten. Damit liegt über diese Beispiele auch der Rückschluss für den öffentlichen Bereich nahe, dass die BA nicht von der Umsatzsteuer befreit sein könnte. Es wird jedoch davon ausgegangen, dass der Gesetzentwurf auch eine Umsatzsteuerbefreiung für Berufsakademien beabsichtigt hat, die in anderen Ländern als Hochschulen gelten.

58. Zu Artikel 10 Nummer 2 (§ 4 Nummer 22 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Neuregelung im Hinblick auf das einschränkende Erfordernis der Teilnahmegebühren gegenüber dem bisher ebenfalls vorhandenen Erfordernis der Einnahmen zur Kostendeckung im Rahmen des § 4 Nummer 22 UStG-E zu überprüfen. Er bittet darum zu überprüfen, ob der Wegfall des Erfordernisses der „Einnahmen zur Kostendeckung“ vom Sinn und Zweck der Norm getragen ist oder ob nicht beide Erfordernisse Einzug in die Neuregelung finden können. Insbesondere institutionell geförderte Einrichtungen, welche bisher aufgrund der Regelung, dass die „Einnahmen zur Deckung der Kosten“ eingesetzt werden, umsatzsteuerbefreit waren, würden aufgrund eines etwaigen Wegfalls der USt-Befreiung erheblich in ihrer Tätigkeit und der Angebotsvermittlung eingeschränkt.

Begründung:

Dass die Umsatzsteuerbefreiung der in ehemals § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG genannten Unternehmer in gleicher Weise durch § 4 Nummer 22 Buchstabe b UStG-E möglich ist scheint fraglich.

Es wird darauf hingewiesen, dass die Neuordnung der Umsatzsteuer-Befreiungsvorschriften in § 4 Nummer 22 Buchstabe b UStG-E für die im bisherigen Buchstaben a genannten Unternehmen und deren darin vorgesehenen Angebote eine erhebliche Einschränkung darstellt. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf das die Umsatzsteuerbefreiung dieser Einrichtungen einschränkende Erfordernis, dass das „Entgelt in Teilnehmergebühren“ bestehen muss und nicht mehr wie in der bisherigen Fassung des § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG auch in „Einnahmen zur Deckung der Kosten“. Genannt seien zum Beispiel institutionell geförderte Einrichtungen, welche bisher aufgrund der Regelung, dass die „Einnahmen zur Deckung der Kosten“ eingesetzt werden, umsatzsteuerbefreit waren. Fraglich scheint daher, ob damit alle bisherigen Veranstaltungsformate der entsprechenden Einrichtungen weiterhin in gleicher Weise von der Umsatzsteuer befreit wären wie bisher. Andere Einnahmen als Teilnehmergebühren, die zur Deckung der Kosten eingesetzt würden, wären dann ggf. nicht mehr steuerbefreit. Dies könnte unter Umständen vor allem Veranstaltungen betreffen, die auf Teilnehmerbeiträge bislang verzichtet haben.

59. Zu Artikel 12 Nummer 2 ( 17a Absatz 1 Satz 1 UStDV)

In Artikel 12 Nummer 2 ist in § 17a Absatz 1 Satz 1 die Angabe „(§ 4 Nummer 1 Buchstabe b)“ durch die Angabe „(§ 4 Nummer 1 Buchstabe b des Gesetzes)“ zu ersetzen.

Begründung:

Es handelt sich um eine redaktionelle Berichtigung. Der Verweis bezieht sich nicht auf die UStDV, sondern auf das UStG.

60. Zu Artikel 12 Nummer 2 (§ 17a Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a UStDV)

In Artikel 12 Nummer 2 ist in § 17a Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a die Angabe „§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 2“ durch die Angabe „§ 17b Absatz 2 Satz 1 Nummer 2“ zu ersetzen.

Begründung:

Die Legaldefinition der Gelangensbestätigung enthält § 17b Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 UStDV. Mit der vorgeschlagenen Änderung soll ein redaktionelles Versehen beseitigt werden.

61. Zu Artikel 14 (§ 1 Absatz 2 InvStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in § 1 Absatz 2 InvStG eine gesetzliche Klarstellung aufgenommen werden sollte, wonach die Bindungswirkung der aufsichtsrechtlichen Entscheidungen nach § 5 Absatz 3 Satz 2 des Kapitalanlagegesetzes (KAGB) nicht für die Auslegung des Begriffs des Investmentfonds im InvStG durchgreift.

Begründung:

Investmentfonds sind nach § 1 Absatz 2 Satz 1 InvStG sämtliche Investmentvermögen i. S. d. § 1 Absatz 1 KAGB. Investmentvermögen i. S. d. § 1 Absatz 1 KAGB ist jeder Organismus für gemeinsame Anlagen, der von einer Anzahl von Anlegern Kapital einsammelt, um es gemäß einer festgelegten Anlagestrategie zum Nutzen dieser Anleger zu investieren und der kein operativ tätiges Unternehmen außerhalb des Finanzsektors ist.

Zur Auslegung des Begriffs des Investmentvermögens kann nach Auffassung der Finanzverwaltung auf die aufsichtsrechtlichen Verwaltungsverlautbarungen zurückgegriffen werden (insbesondere Auslegungsschreiben der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht vom 14. Juni 2013, zuletzt geändert am 9. März 2015 – Q 31-Wp 2137-2013/0006). Hinsichtlich der von den Finanzbehörden zu beurteilenden Rechtsfrage, ob ein Investmentfonds vorliegt, besteht jedoch nach Auffassung der Finanzverwaltung keine Bindung an die aufsichtsrechtliche Entscheidung nach § 5 Absatz 3 Satz 2 KAGB zum Vorliegen eines Investmentvermögens.

Nach § 5 Absatz 3 Satz 1 KAGB entscheidet die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht in Zweifelsfällen, ob ein inländisches Unternehmen den Vorschriften des KAGB unterliegt oder ob ein Investmentvermögen i. S. d. § 1 Absatz 1 KAGB vorliegt. Nach § 5 Absatz 3 Satz 2 KAGB sind Verwaltungsbehörden an die Entscheidungen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht gebunden.

Nach Sichtweise der Finanzverwaltung gilt diese Bindungswirkung jedoch nur für aufsichtsrechtliche und nicht für steuerrechtliche Fragestellungen. Diese Sichtweise sollte jedoch gesetzlich klarstellend geregelt werden.

62. Zu Artikel 14 (§ 10 Absatz 5 InvStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 10 Absatz 5 InvStG insoweit angepasst wird, dass nur bei Investmentfonds im Sinne des § 10 Absatz 1 InvStG und nicht bei Investmentfonds im Sinne des § 10 Absatz 2 InvStG kein Steuerabzug vorzunehmen ist.

Begründung:

Nach § 10 InvStG werden bestimmte Investmentfonds steuerbefreit. Dies gilt nach § 10 Absatz 1 InvStG uneingeschränkt für sämtliche vom Investmentfonds erzielten Erträge, wenn sich an dem Investmentfonds ausschließlich steuerbegünstigte Anleger beteiligen, die entweder die Voraussetzungen des § 44a Absatz 7 Satz 1 EStG erfüllen (insbesondere gemeinnützige Anleger) oder die Anteile im Rahmen von Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen halten.

Für derartige Investmentfonds sieht § 10 Absatz 5 InvStG eine vollständige Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug vor. Die Regelung soll Liquiditätsnachteile vermeiden, die ein steuerbegünstigter Investmentfonds dadurch erleiden würde, wenn auf erzielte Kapitalerträge (z. B. Dividenden) zunächst Kapitalertragsteuer einbehalten und erst nach Ablauf des Geschäftsjahres im Rahmen einer Körperschaftsteuererklärung erstattet würde.

Die derzeitige Abstandnahmeregelung begünstigt jedoch auch solche Investmentfonds die nach § 10 Absatz 2 i. V. m. § 8 Absatz 2 InvStG nur partiell steuerbefreit sind. Bei solchen Investmentfonds bleibt die Körperschaftsteuerpflicht für inländische Beteiligungseinnahmen (insbesondere Dividendenerträge) bestehen, sodass insoweit eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug nicht gerechtfertigt erscheint.

Durch eine gesetzliche Anpassung ließe sich zudem Verwaltungsaufwand vermeiden, da hinsichtlich der bisher ohne Steuerabzug vereinnahmten Beteiligungseinnahmen eine Pflicht zur Körperschaftsteuerveranlagung besteht. Durch einen entsprechenden Steuerabzug würde zukünftig die Veranlagungspflicht des Investmentfonds insoweit entfallen (vgl. § 5 Absatz 2 InvStG).

63. Zu Artikel 14 Nummer 8 Buchstabe d (§ 20 Absatz 4 InvStG)

Die Regelung in Artikel 14 Nummer 8 Buchstabe d des § 20 Absatz 4 InvStG, die dem Anleger einen individuellen Nachweis ermöglicht, um für seine Investmenterträge eine Teilfreistellung nach § 20 Absatz 1, 2 oder 3 InvStG zu erhalten, eröffnet erhebliches Gestaltungspotenzial und stellt die Finanzämter vor kaum zu bewältigende Herausforderungen. Der Bundesrat bittet im weiteren Gesetzgebungsverfahren daher zu prüfen, ob diese Regelung wirklich – wie in der seinerzeitigen Gesetzesbegründung (BR-Drucksache 119/16, S. 103) dargelegt – aus europarechtlichen Gründen geboten ist.

Begründung:

Die Gewährung der Teilfreistellung des § 20 InvStG setzt grundsätzlich voraus, dass sich der Investmentfonds in den Anlagebedingungen verpflichtet, bestimmte Anlagegrenzen (Aktienfonds- oder Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote oder Immobilienfonds- oder Auslands-Immobilienfondsquote) einzuhalten. Die für Privatanleger geltenden Teilfreistellungssätze werden ohne Tätigwerden der Anleger bereits im Kapitalertragsteuerverfahren berücksichtigt.

Mit der Regelung des § 20 Absatz 4 InvStG räumt der Gesetzgeber den Anlegern aber auch eine individuelle Nachweismöglichkeit ein, um die Teilfreistellung zu erhalten. Weist ein Anleger nach, dass der Investmentfonds während des gesamten Jahres die jeweiligen Anlagegrenzen tatsächlich eingehalten hat, ist die entsprechende Teilfreistellung – unabhängig von der Ausgestaltung der Anlagebedingungen des Investmentfonds – in der Veranlagung des Anlegers zu berücksichtigen. Nach der Gesetzesbegründung zum InvStRefG war der wesentliche Grund für die Einräumung dieser Nachweismöglichkeit das EuGH-Urteil vom 9. Oktober 2014 in der Rs. C-326/12 (vgl. BR-Drucksache 119/16, S. 103). Diese zur Vermeidung vermeintlicher EU-rechtlicher Risiken geschaffene Vorschrift entwickelt sich aktuell in der Praxis zu einem beträchtlichen Problem. Dies liegt u. a. daran, dass diverse (insb. ausländische) Kapitalverwaltungs-gesellschaften die Anlagebedingungen ihrer Aktien-, Misch und Immobilienfonds nicht entsprechend der Vorgaben i. S. d. § 2 Absatz 6 bis 9a und § 20 Absatz 3 InvStG angepasst haben und stattdessen den Anlegern nach Ablauf eines jeden Jahres Bescheinigungen zur Verfügung stellen, wenn der jeweilige Investmentfonds die maßgeblichen Anlagegrenzen tatsächlich erfüllt hat. Die Anleger sollen damit die Anwendung der entsprechenden Teilfreistellung im Rahmen der Veranlagung unter Berufung auf § 20 Absatz 4 InvStG beantragen können. Derartige Bescheinigungen werden den Anlegern derzeit auch von Investmentfonds zur Verfügung gestellt, die nach ihren Anlagebedingungen (nur) als Mischfonds zu qualifizieren sind, im abgelaufenen Jahr aber tatsächlich die Voraussetzungen für die volle Aktienteilfreistellung erfüllt haben.

Sollte sich diese Praxis in der Fondsbranche weiter verbreiten, wird dies die Finanzämter vor enorme Herausforderungen stellen. Denn jeder Fall der Anwendung des § 20 Absatz 4 InvStG muss vom Finanzamt des Anlegers individuell erfasst und fortgeschrieben werden. Dies ist erforderlich, um der Regelung des § 22 Absatz 1 Satz 2 InvStG gerecht zu werden, nach der bei einem ausbleibenden Nachweis des Anlegers für das Folgejahr die Investmentanteile fiktiv zum Jahreswechsel als veräußert gelten. Das Finanzamt muss aufgrund der Zuflussregelung in § 22 Absatz 3 InvStG zudem kontrollieren, ob die Investmentanteile evtl. zwischenzeitlich veräußert wurden. Schließlich muss der seitens der depotführenden Stelle angesetzte Veräußerungsgewinn bzw. -verlust ggf. aufgeteilt und korrigiert werden.

Eine weitere Belastung der Finanzämter wird in den Fällen eintreten, in denen eine Teilfreistellung nach § 20 Absatz 4 InvStG bei Ausschüttungen von ausländischen Investmentfonds angewandt werden soll, die im Ausland einem Quellensteuerabzug unterlegen haben. Denn in solch einem Fall ist die depotführende Stelle

bei der Höchstbetragsberechnung nach § 32d Absatz 5 Satz 1 EStG nicht von der Anwendung der nun anzusetzenden Teilfreistellung ausgegangen. Eine ggf. erforderliche manuelle Kürzung der anrechenbaren Steuer durch das Finanzamt wird regelmäßig die Mitwirkung des Anlegers bzw. seiner depotführenden Stelle voraussetzen.

Darüber hinaus birgt § 20 Absatz 4 InvStG in Verbindung mit der Regelung des § 22 Absatz 1 Satz 2 InvStG ein enormes Gestaltungspotenzial. Die Anwendung von § 20 Absatz 4 InvStG setzt eine Antragstellung des Anlegers voraus. So hat er es in der Hand, ob es für das jeweilige Jahr zu einer Anwendung der entsprechenden Teilfreistellung kommt oder nicht. In der Folge könnte ein Anleger einen Antrag auf Anwendung des § 20 Absatz 4 InvStG nur für die Jahre stellen, in denen es für ihn günstig ist, weil der Investmentfonds eine positive Wertentwicklung hatte. In Verlustjahren verzichtet er hingegen darauf und kann so den Verlust in ungeminderter Höhe abziehen.

In Anbetracht der Probleme und Risiken sollte nochmals intensiv überprüft werden, ob diese Norm aus europarechtlichen Gründen geboten ist. Immerhin gibt es erhebliche Unterschiede zum Sachverhalt der Rs. C-326/12, bei dem es zur Pauschalbesteuerung nach § 6 InvStG 2004 kommen sollte, weil die Kapitalverwaltungsgesellschaft nach Ablauf des Geschäftsjahres kein Steuerreporting für den Investmentfonds veröffentlicht hatte. Hier hatte der EuGH verlangt, dem Anleger auch eine andere Form des Nachweises der steuerlich relevanten Erträge zu ermöglichen.

Die regulären Vorschriften zur Anwendung einer Teilfreistellung i. S. d. § 2 Absatz 6 bis 9a und § 20 Absatz 1 bis 3 InvStG sehen vor, dass nur die Erträge solcher Investmentfonds teilfreigestellt werden, die im Vorfeld eine bestimmte Anlagestrategie festgelegt haben und diese auch tatsächlich verfolgen. Der Antrag nach § 20 Absatz 4 InvStG ist aber nicht lediglich eine andere Form des Nachweises dieser Voraussetzungen, sondern greift inhaltlich deutlich kürzer. Es wird nicht verlangt zu belegen, dass sich der Investmentfonds bereits im Vorfeld zu einer bestimmten Anlagestrategie verpflichtet hat. Vielmehr genügt es, retrospektiv nachzuweisen, dass der Investmentfonds – obwohl möglicherweise gar nicht beabsichtigt – bestimmte Anlagegrenzen eingehalten hat. Die Hürden, um die steuerliche Begünstigung im Wege des § 20 Absatz 4 InvStG zu erhalten, sind daher niedriger als im regulären Verfahren.

Zudem ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung im Rahmen der Ausgestaltung des Anwendungsschreibens zum InvStG vom 21. Mai 2019 (BStBl I S. 527) insb. der ausländischen Fondsbranche bzgl. der Festlegung der „Anlagebedingungen“ ganz erheblich entgegengekommen ist. So zählen auch vertragliche Nebenabreden (z. B. in Form eines „Side Letter“) zu den Anlagebedingungen, wenn diese verbindliche Vorgaben für den Investmentfonds enthalten (vgl. Rz. 2.48 des o. a. Anwendungsschreibens). Darüber hinaus sind ggf. sogar die Angaben in einem Verkaufsprospekt als Bestandteil der Anlagebedingungen zu betrachten (vgl. Rz. 2.49 des o. a. Anwendungsschreibens). Daher besteht für ausländische Investmentfonds durchaus die Möglichkeit, ohne großen Aufwand ihre Anlagestrategie im Vorfeld in einer für die Gewährung der Teilfreistellung ausreichenden Verbindlichkeit festzulegen. Eine diesbezügliche Diskriminierung ausländischer Investmentfonds, die aus gemeinschaftsrechtlichen Gründen eine Regelung im Sinne des § 20 Absatz 4 InvStG erzwingen könnte, erscheint damit zumindest zweifelhaft. Und selbst wenn eine andere Form des Nachweises gleichwohl anzuerkennen wäre, ginge damit noch lange nicht eine Notwendigkeit einher, die materiell rechtlichen Voraussetzungen abzusenken und auf das Erfordernis der vorherigen verbindlichen Festlegung der Anlagestrategie zu verzichten.

#### 64. Zu Artikel 14 Nummer 8a – neu – (§ 22 Absatz 3 InvStG)

In Artikel 14 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. In § 22 Absatz 3 werden am Ende nach den Wörtern „veräußert wird“ die Wörter „oder nach § 19 Absatz 2 als veräußert gilt.“ angefügt.“

#### Begründung:

§ 19 Absatz 2 InvStG sieht für den Fall, dass ein Investmentfonds nicht mehr in den Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes fällt, eine Veräußerungsfiktion bzgl. der entsprechenden Investmentanteile vor. Es sind keine Gründe ersichtlich, warum es bei solch einem generellen Regimewechsel nicht auch zu einer Abrechnung der fiktiven Veräußerungsgewinne i. S. d. § 22 Absatz 1 und 2 InvStG kommen sollte.

65. Zu Artikel 14 Nummer 13 Buchstabe a – neu – (§ 49 Absatz 1 Satz 3 – neu – InvStG)

Artikel 14 Nummer 13 ist wie folgt zu fassen:

„13. § 49 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Für die Anwendung des § 3 Nummer 40 des Einkommen-steuergesetzes und § 8b des Körperschaftsteuergesetzes gilt § 30 Absatz 3 entsprechend.“

b) Absatz 3 Satz 5 (weiter wie Gesetzentwurf)

Begründung:

§ 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Satz 2 regelt die Anwendung der Beteiligungsertragsbefreiung des § 3 Nummer 40 EStG und § 8b KStG auf den Anleger-Aktiengewinn, wenn ein Spezial-Investmentanteil veräußert wird oder ein Gewinn aus einem Spezial-Investmentanteil in sonstiger Weise realisiert wird, sowie bei Teilwertab- und -zuschreibungen. Klarstellend wird in § 49 Absatz 1 Satz 3 – neu – InvStG-E ergänzt, dass § 3 Nummer 40 EStG und § 8b KStG nur dann anzuwenden sind, wenn es sich nicht um einen in § 30 Absatz 3 InvStG genannten Anleger handelt.

66. Zu Artikel 14 Nummer 15 Buchstabe c (§ 56 Absatz 6 Satz 2a – neu –, Satz 3a – neu –, Satz 4 InvStG)

In Artikel 14 ist Nummer 15 Buchstabe c wie folgt zu fassen:

„c) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Verbleibender Freibetrag ist im Jahr der erstmaligen Inanspruchnahme der Betrag von 100 000 Euro vermindert um den bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigten Freibetrag nach Satz 1 Nummer 2; verbleibender Freibetrag ist in den Folgejahren der zum Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums festgestellte verbleibende Freibetrag vermindert um den bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigten Freibetrag nach Satz 1 Nummer 2.“

bb) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 10d Absatz 4 Sätze 4 bis 6 des Einkommensteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden.“

cc) Satz 4 ist wie folgt zu fassen:

„Anteile im Sinne des § 21 Absatz 2a und 2b des Investmentsteuergesetzes in der bis zum 31. Dezember 2017 geltenden Fassung sind keine bestandsgeschützten Alt-Anteile im Sinne der Sätze 1 bis 3a.““

Begründung:

Zu § 56 Absatz 6 Satz 2a – neu –:

Durch die Einfügung des Satzes 2a wird der bisher unbestimmte Rechtsbegriff „verbleibender Freibetrag“ legal definiert. Dies dient der Klarstellung der Systematik bei der Fortentwicklung des Freibetrags.

Bei erstmaliger Inanspruchnahme des Freibetrags ist dies der Betrag von 100 000 Euro, vermindert um den bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigten Freibetrag. In den darauf folgenden Jahren ist dies der zum Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums festgestellte verbleibende Freibetrag, vermindert um den bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigten Freibetrag.



Die Feststellung nach § 56 Absatz 6 Satz 2 InvStG ist Grundlagenbescheid im Sinne des § 182 Absatz 1 AO für nachfolgende Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheide sowie für die Feststellung des verbleibenden Freibetrags.

Zu § 56 Absatz 6 Satz 3a – neu –:

§ 56 Absatz 6 Satz 2 InvStG regelt, dass der am Schluss des Veranlagungszeitraums verbleibende Freibetrag nach § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG bis zu seinem vollständigen Verbrauch jährlich gesondert festzustellen ist. Für diese gesonderte Feststellung des verbleibenden Freibetrags ist das Finanzamt zuständig, das für die Besteuerung des Anlegers nach dem Einkommen zuständig ist. Weitere Verfahrensvorschriften enthält § 56 Absatz 6 InvStG in seiner aktuellen Fassung nicht. Der Steuerfestsetzung eines Kalenderjahres kommt in der bisherigen Gesetzesfassung keine Funktion als Grundlagenbescheid im Sinne des § 182 Absatz 1 AO für den Feststellungsbescheid über den verbleibenden Freibetrag nach § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG des gleichen Veranlagungszeitraums zu. Die Höhe des bei der Einkünfteermittlung im Veranlagungsverfahren in Anspruch genommenen Freibetrags ist lediglich unselbständige Besteuerungsgrundlage (§ 157 Absatz 2 AO). Von ihr geht bisher keine Bindung für das Feststellungsverfahren nach § 56 Absatz 6 Satz 2 InvStG aus. Durch Einfügung des Satzes 5 wird nunmehr die verfahrensrechtliche Systematik der Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags nach § 10d Absatz 4 Sätze 4 bis 6 EStG auf die Feststellung des verbleibenden Freibetrags nach § 56 Absatz 6 Satz 2 InvStG übertragen. Demnach entfaltet der Einkommen- / Körperschaftsteuerbescheid – obwohl er verfahrensrechtlich kein Grundlagenbescheid ist – durch entsprechende Anwendung der Regelungen in § 171 Absatz 10, § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und § 351 Absatz 2 AO und § 42 FGO eine gleichartige Wirkung. Dies dient der Sicherung des Rechtsfriedens – auch zugunsten des Steuerpflichtigen –, indem die Feststellung des verbleibenden Freibetrags an die materiellrechtliche Würdigung im Steuerbescheid anknüpft. Wenn der Steuerbescheid zwar nach dem steuerlichen Verfahrensrecht korrigiert werden könnte, dies aber allein deshalb unterbleibt, weil sich die Höhe der festzusetzenden Steuer nicht ändert, kann die Feststellung des verbleibenden Freibetrags ausnahmsweise unabhängig von den der Steuerfestsetzung zu Grunde gelegten Besteuerungsgrundlagen erfolgen.

Bei der Änderung des § 56 Absatz 6 InvStG durch Artikel 13 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) wurden die bisherigen Sätze 4 und 5 aufgehoben, der Verweis wurde jedoch nicht angepasst. Durch die Einfügung der Sätze 3 und 5 ist der Verweis wieder zutreffend und kann in der bisherigen Form bestehen bleiben.

67. Zu Artikel 18 Nummer 2 Buchstabe b (§ 30 Absatz 4 Nummer 2b AO)

In Artikel 18 Nummer 2 Buchstabe b ist § 30 Absatz 4 Nummer 2b wie folgt zu fassen:

„2b. sie der Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben des Statistischen Bundesamtes dient oder sie für die Zusammenarbeit der Statistischen Landesämter mit dem Statistischen Bundesamt erforderlich ist.“

Begründung:

Mit der Änderung soll erreicht werden, dass nicht nur das Statistische Bundesamt, sondern auch die Statistischen Landesämter zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, verwenden dürfen. Die derzeitige Rechtslage behindere die Zusammenarbeit der Statistikämter untereinander und erschwere insbesondere den Statistischen Landesämtern die Arbeit.

Der sich aus der Gesetzesbegründung ergebende Zweck der Gesetzesänderung ist grundsätzlich zu begrüßen. Die überschießenden Regelungsinhalte der vorgesehenen Normänderung sind aber nicht hinnehmbar. Denn die bloße Vorgabe, wonach geschützte Daten zur Erfüllung der (auch) durch einfaches Landesgesetz vorgegebenen Aufgaben der Landesämter genutzt werden dürfen, birgt nicht unerhebliche Risiken, die es durch eine Präzisierung des Regelungsgehalts der Norm zu verhindern gilt.

Durch das Steuergeheimnis (§ 30 AO) werden alle Informationen geschützt, die einem Amtsträger oder einer ihm gleichgestellten Person in einem der in § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a bis c AO genannten Ver-

fahren über identifizierte oder identifizierbare (lebende oder verstorbene) natürliche Personen sowie Körperschaften, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Personenvereinigungen oder Vermögensmassen bekannt geworden sind. Der Schutzbereich geht damit über den der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) und des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG) hinaus.

Dabei ist unerheblich, ob diese Informationen bzw. Verhältnisse (personenbezogene Daten) für die Besteuerung relevant sind oder nicht. Zu den personenbezogenen Daten gehören neben dem Umstand, ob (und ggf. wo) jemand steuerlich geführt wird, ob ein (und ggf. welches) Verwaltungsverfahren gegen den Betroffenen betrieben wird, in erster Linie die Besteuerungsgrundlagen im weitesten Sinne (Einnahmen, Ausgaben, Einkunftsquellen und erzielte Einkunftsarten, Gewinn, Umsatz, Zahl der Arbeitnehmer und Angaben über die an sie gezahlten Löhne, Geschäftsbeziehungen, sonstige Buchführungsdaten, Art der Gewinnermittlung), das Erklärungs- und Zahlungsverhalten sowie u. a. Name, Geburtsdatum, Alter, Familienstand, Kinderzahl, Religion, Aussehen, Gesundheitszustand, Behinderungen und Anschrift.

Eine Offenbarung dieser personenbezogenen Daten ist nur in engen Grenzen – insbesondere aufgrund gesetzlicher Erlaubnis (vgl. § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO) – zulässig. Dieser „gesetzesbezogene Öffnungstatbestand“ ist aber auf bundesgesetzliche Regelungen beschränkt; eine Regelung in einem Landesgesetz genügt nicht (ausdrückliche Klarstellung durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17.07.2017, BGBl. I S. 2541; Hinweis insoweit auf BT-Drucksache 18/12611, S. 18, 89).

Abweichend hiervon wäre nunmehr bei der Statistikerstellung, der durchaus erhebliche öffentlichkeitswirksame Wirkungen zukommen können, eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses auch dem Landesgesetzgeber eröffnet. Hinzu tritt, dass mit jeder Aufgabenerweiterung der Statistischen Landesämter zugleich die Offenbarungs- und Verwertungsbefugnis nach § 30 Absatz 4 Nummer 2b AO erweitert wird, ohne dass der (Landes)-Gesetzgeber diese zusätzliche Einschränkung des Steuergeheimnisses ausdrücklich regeln oder ihm die Betroffenheit steuerlicher Daten überhaupt bewusst sein muss. Hierin zeigt sich die besondere Risikoerhöhung, wenn diese weitergehenden Öffnungen jedem Landesgesetzgeber für sich und nicht ausschließlich dem Bundesgesetzgeber – mit dem gesetzgeberischen Korrektiv des Bundesrates – überlassen bliebe. Die offene Formulierung „zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben“ ist in Bezug auf die Statistischen Landesämter deshalb deutlich kritischer zu sehen als beim Statistischen Bundesamt.

Je nach Zusammensetzung einer Landesregierung kann es im Falle rechtsstaatlich problematischer Konstellationen zu der Situation kommen, dass Landesgesetze mit dem Ziel geändert werden, bestimmte bzw. neue Statistiken aus politischen Interessen und u. U. zu populistischen Zwecken erstellen zu lassen. Dies könnte erhebliche Folgewirkungen auch für die betroffenen Steuerbürger auslösen, ohne dass diese Wirkungen noch für den Bundesgesetzgeber kontrollierbar wären. Selbst wenn es sich hierbei derzeit nur um eine eher theoretische Eventualität handelt, sollte in § 30 AO hierzu erst gar keine entsprechende Möglichkeit eröffnet werden.

68. Zu Artikel 18 Nummer 2a – neu – (§ 31 Absatz 2 Satz 1 AO)

In Artikel 18 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 2a einzufügen:

„2a. In § 31 Absatz 2 Satz 1 werden die Wörter „nach § 30 geschützten Daten“ durch die Wörter „nach § 30 Absatz 2 Nummer 1 geschützten personenbezogenen Daten“ ersetzt.“

Begründung:

Der bislang verwendete Begriff „geschützte Daten“ umfasst auch die „Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse“ nach § 30 Absatz 2 Nummer 2 Abgabenordnung (AO), wird aber im Anwendungsbereich des § 31 AO – anders als bspw. bei §§ 31a und 31b AO – nicht benötigt. Mit der Ersetzung der Begrifflichkeit „nach § 30 geschützte Daten“ durch „nach § 30 Absatz 2 Nummer 1 geschützte personenbezogenen Daten“ erfolgt damit eine nach § 30 AO gebotene Reduzierung einer (bundes)gesetzlich zulässigen Offenbarung auf das notwendige Maß (Verhältnismäßigkeitsgrundsatz).

69. Zu Artikel 18 Nummer 2b – neu – (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 26 – neu – AO)  
Artikel 19 Nummer 1a – neu- (§ 1a Absatz 4 EGAO)

a) In Artikel 18 ist nach der neuen Nummer 2a folgende Nummer 2b einzufügen:

„2b. In § 52 Absatz 2 Satz 1 wird in Nummer 25 der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 26 angefügt:

„26. die Förderung der Einrichtung und Unterhaltung von Kommunikationsnetzwerken, die der Allgemeinheit ohne Gegenleistung offenstehen (Freifunk-Netze). Als Gegenleistung in diesem Sinne gilt insbesondere die Erlaubnis zur Verwendung oder Weitergabe der Nutzerdaten für gewerbliche Zwecke.““

b) In Artikel 19 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. Dem § 1d wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 26 der Abgabenordnung in der am ... *[einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geltenden Fassung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Das gemeinnützige Engagement von Freifunk-Initiativen für eine digitale Gesellschaft soll durch die Aufnahme eines neuen Katalogzwecks in die Abgabenordnung unterstützt werden. Die neue Ziffer ermöglicht es, auch solche Freifunk-Initiativen als gemeinnützig anzuerkennen, die auch bzw. ausschließlich Freifunk-Netze aufbauen und unterhalten.

Aus Gründen der Rechtssicherheit wird die Einrichtung und Unterhaltung von „Freifunk-Netzen“ als neue Nummer 26 in den Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Absatz 2 Satz 1 der Abgabenordnung aufgenommen. Grundvoraussetzung für die Steuerbegünstigung dieser wesentlichen Aktivität im Bereich Freifunk ist eine eindeutige, trennscharfe Definition des Förderzwecks. Diese erfolgt in Satz 1 der neuen Nummer 26.

Satz 2 der Regelung dient zur Abgrenzung des gemeinnützigen Freifunks von kommerziellen Angeboten im Bereich der Kommunikationsnetzwerke.

Der Bundesrat hat bereits im Jahr 2017 einen entsprechenden Gesetzesantrag ins Gesetzgebungsverfahren eingebracht (BR-Drucksache 107/17(B)), welches aufgrund der Diskontinuität nicht abgeschlossen wurde. Eine Wiederaufsetzung erfolgte Ende 2018 (BR-Drucksache 573/18(B)). Die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung zu dem Gesetzentwurf im Januar 2019 die Initiative des Bundesrates begrüßt, jedoch angekündigt, die Förderung des Freifunks erst im Zusammenhang mit weiteren Veränderungspotentialen für den Bereich der Gemeinnützigkeit, die die Bundesregierung identifiziert hat, insgesamt in einem Gesetzentwurf zu bündeln (BT-Drucksache 19/6925). Derzeit ist nicht absehbar, wann die Bundesregierung ihrer Ankündigung nachkommt. Aufgrund der für erforderlich gehaltenen Gesetzesänderung ist ein erneuter Aufgriff geboten.

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 57 der Abgabenordnung.

70. Zu Artikel 18 Nummer 2c – neu – (§ 57 Absatz 3 – neu –, Absatz 4 – neu – AO)  
Artikel 19 Nummer 1a – neu – (§1d Absatz 4 Satz 2 – neu – EGAO)

a) In Artikel 18 ist nach der neuen Nummer 2b folgende Nummer 2c einzufügen:

„2c. Dem § 57 werden nach Absatz 2 folgende Absätze angefügt:

„(3) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.

(4) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.““

b) In Artikel 19 ist in der neuen Nummer 1a dem Absatz 4 folgender Satz 2 anzufügen:

„§ 57 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.“

Begründung:

Zu § 57 Absatz 3:

Nach der vorgeschlagenen Neuregelung stellt die satzungsgemäße Verwirklichung eines steuerbegünstigten Zwecks durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung erfüllt, einen Fall der unmittelbaren Zweckverwirklichung dar. Körperschaften wird es hierdurch ermöglicht, steuerbegünstigt arbeitsteilig zusammenzuwirken, um gemeinsam einen steuerbegünstigten Zweck zu realisieren. Verfolgen mehrere Körperschaften, die außer dem Unmittelbarkeitsgrundsatz alle Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung erfüllen, satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken einen gemeinnützigen Zweck, ist das Kriterium der Unmittelbarkeit für alle beteiligten Körperschaften erfüllt.

Nach dem im Gemeinnützigkeitsrecht geltenden Unmittelbarkeitsgrundsatz muss eine Körperschaft ihre satzungsgemäßen Zwecke grundsätzlich selbst verwirklichen. Gliedert zum Beispiel eine steuerbegünstigte Körperschaft, die ein Krankenhaus i.S. des § 67 der Abgabenordnung betreibt, einen zum Zweckbetrieb gehörenden Wäschereibetrieb auf eine Tochtergesellschaft (Wäscherei-GmbH) aus, führt der Unmittelbarkeitsgrundsatz nach derzeitigem Recht dazu, dass die Wäscherei-GmbH nicht steuerbegünstigt ist. Denn bei der ausgegliederten Tätigkeit handelt es sich bei isolierter Betrachtung nicht um eine ideelle oder zweckbetriebliche Tätigkeit. Sie fördert daher nur mittelbar den steuerbegünstigten Zweck der ausgliedernden Körperschaft. Dieses Ergebnis ist nicht sachgerecht, da bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise die Sachverhalte vor und nach der Ausgliederung im Wesentlichen identisch sind. Die zuvor zum Zweckbetrieb gehörende Betätigung (Wäscherei) wird lediglich auf verschiedene Rechtsträger aufgeteilt.

Leistungen, die in Verwirklichung des gemeinsamen Zwecks im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfolgen, werden innerhalb eines Zweckbetriebs erbracht, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 65 ff. der Abgabenordnung erfüllt sind. Für die Prüfung der Voraussetzungen des Zweckbetriebs im Sinne der §§ 65 ff. der Abgabenordnung sind die aufgrund des planmäßigen Zusammenwirkens ausgeübten Tätigkeiten aller beteiligten Körperschaften in ihrer Gesamtheit zu beurteilen. Ist aufgrund des planmäßigen Zusammenwirkens ein Tatbestand der §§ 65 ff. der Abgabenordnung erfüllt, ist diese zweckbetriebliche Beurteilung für alle beteiligten Körperschaften maßgeblich. Für die Erbringung von Leistungen außerhalb des gemeinsamen steuerbegünstigten Zwecks gelten die allgemeinen Grundsätze.

Die vorgeschlagenen Regelungen in § 57 Absatz 3 Satz 2 der Abgabenordnung bewirken im Beispiel, dass die Wäschereileistungen der Wäscherei-GmbH gegenüber der Krankenhausgesellschaft im Rahmen des

planmäßigen Zusammenwirkens als Zweckbetriebsleistungen nach § 67 der Abgabenordnung gelten. Sowohl die Krankenhausgesellschaft als auch die Wäscherei-GmbH erbringen ihre Leistungen somit jeweils im Rahmen eines Zweckbetriebs nach § 67 der Abgabenordnung. Erbringt die ausgegliederte Wäscherei-GmbH hingegen Wäschereidienstleistungen an Dritte, begründet sie damit einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. des § 64 der Abgabenordnung.

Zu § 57 Absatz 4:

Nach der vorgeschlagenen Neuregelung stellt das Halten und Verwalten von Anteilen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften einen Fall der unmittelbaren Zweckverwirklichung dar.

Hält eine Körperschaft ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften (z. B. nach Ausgliederung aller operativen Tätigkeiten auf Beteiligungsgesellschaften), ist diese Tätigkeit nach geltendem Recht nicht steuerbegünstigt, wenn die Körperschaft ausschließlich typische Aufgaben einer Holdinggesellschaft wahrnimmt. Dieses Ergebnis ist nicht sachgerecht. Durch die Aufteilung der Tätigkeit auf mehrere Gesellschaften ändert sich bei wertender Betrachtung das wirtschaftliche Gesamtbild nicht.

Soweit die Holdinggesellschaft entgeltliche Leistungen gegenüber den Kapitalgesellschaften ausführt, an denen sie beteiligt ist, beurteilen sich diese nach den allgemeinen Regelungen.

Zu Artikel 19 Nummer 1a – neu –:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 57 der Abgabenordnung.

71. Zu Artikel 18 Nummer 2d – neu – (§ 58 Nummern 1 und 2 AO)  
Artikel 19 Nummer 1a – neu – (§1d Absatz 4 Satz 3 – neu – EGAO)

a) In Artikel 18 ist der neuen Nummer 2c folgende Nummer 2d anzufügen:

„2d. § 58 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet. Die Zuwendung von Mitteln an eine beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Beabsichtigt die Körperschaft als einzige Art der Zweckverwirklichung, Mittel anderen Körperschaften oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen. Hat sich die zuwendende Körperschaft die Steuerbegünstigung nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes der empfangenden Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung durch eine Ausfertigung

1. der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheids, deren Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt, oder
2. des Bescheids über die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Absatz 1, dessen Datum nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt, wenn bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde,

nachweisen lassen, darf sie auf die Richtigkeit dieser Unterlagen vertrauen, es sei denn, dass der zuwendenden Körperschaft die Unrichtigkeit der Angaben bekannt oder in Folge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Der Vertrauensschutz entfällt, wenn die hingebende Körperschaft eine schädliche Verwendung durch die empfangende Körperschaft veranlasst. Die Sätze 4 und 5 gelten in den Fällen des § 55 Nummer 4 entsprechend.“

b) Nummer 2 wird aufgehoben..

b) In Artikel 19 ist in der neuen Nummer 1a dem Absatz 4 folgender Satz anzufügen:

„§ 58 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Zu § 58 Nummer 1 Sätze 1 bis 3 und Nummer 2 (Einheitlicher Mittelweitergabetatbestand):

Mit der vorgeschlagenen Neuregelung werden die bisherigen unterschiedlichen Regelungen in § 58 Nummer 1 und 2 der Abgabenordnung zur Mittelweitergabe von steuerbegünstigten Körperschaften an andere gemeinnützige Körperschaften bzw. an juristische Personen des öffentlichen Rechts und andere Körperschaften zu steuerbegünstigten Zwecken vereinheitlicht. Der neue Tatbestand führt damit zu mehr Rechtssicherheit und erleichtert den Verwaltungsvollzug. Denn die bisher bestehenden Unterschiede in den Tatbeständen des § 58 Nummer 1 AO (Mittelweitergabe durch Förderkörperschaften) und § 58 Nummer 2 AO (Mittelweitergabe durch Nicht-Förderkörperschaften) bei der Beschreibung des Vorgangs der Mittelweitergabe oder des divergierenden Empfängerkreises werden beseitigt.

Die Neuformulierung beinhaltet sowohl die klassische Mittelbeschaffungstätigkeit (bisher § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung) als auch die Weitergabe sonstiger Mittel an andere Körperschaften (bisher § 58 Nummer 2 der Abgabenordnung).

Als Mittelempfänger nach Satz 1 und 2 kommen in Betracht

- inländische steuerbegünstigte Körperschaften,
- die in § 5 Absatz 2 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes aufgeführten Körperschaften (beschränkt steuerpflichtige Körperschaften),
- juristische Personen des öffentlichen Rechts und
- ausländische Körperschaften, bei denen die spätere Verwendung der Mittel für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird.

Satz 3 stellt klar, dass es sich bei der Tätigkeit nach dem vorgeschlagenen § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung nicht um einen eigenständigen Zweck, sondern um eine Art der Zweckverwirklichung handelt.

Dem Gebot der Satzungs Klarheit entsprechend muss die Mittelweitergabe als Tätigkeit satzungsgemäß verankert werden, wenn es sich um das einzige Mittel zur Verwirklichung des geförderten Zwecks handelt. Im Gegensatz zur bisherigen Verwaltungsauffassung zu § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung verlangt die Regelung nicht, dass die weitergegebenen Mittel von der Empfängerkörperschaft nur für die eigenen Satzungszwecke der Geberkörperschaft verwendet werden dürfen.

Die vorgeschlagene Regelung verzichtet auf die für die Fälle des bisherigen § 58 Nummer 2 der Abgabenordnung geltende Beschränkung des Umfangs der weitergabefähigen Mittel im Verhältnis zum Gesamtvermögen der zuwendenden Körperschaft und führt insoweit zu weiterem Bürokratieabbau.

Zu § 58 Nummer 1 Sätze 4 bis 6 (Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben):

Die vorgeschlagene Regelung greift für die Fälle von Mittelweitergaben nach § 58 Nummer 1 und 2 sowie § 55 Absatz 1 Nummer 4 der Abgabenordnung durch steuerbegünstigte Körperschaften an andere ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaften die Grundsätze der Vertrauensschutzregelung nach § 10b Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes auf, die im Grundsatz den guten Glauben des Spenders an die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung schützt.

Gemeinnützige Körperschaften können im Rahmen von § 58 Nummer 1 und 2 sowie § 55 Absatz 1 Nummer 4 der Abgabenordnung Mittel insbesondere an andere, ebenfalls gemeinnützige Körperschaften sowie juristische Personen des öffentlichen Rechts zur Verwendung für gemeinnützige Zwecke weitergeben. Die Folgen einer Mittelweitergabe an eine steuerbegünstigte Körperschaft, der im Nachhinein die Gemeinnützigkeit nicht zuerkannt bzw. aberkannt wird, bzw. einer fehlerhaften – möglicherweise von der gebenden Kör-

perschaft nicht zu beeinflussenden – Verwendung von Mitteln durch eine steuerbegünstigte Empfängerkörperschaft sind bisher nicht geregelt.

Die vorgeschlagene Regelung stellt sicher, dass es in diesen Fällen dann nicht nachträglich zu einer schädlichen Mittelverwendung bei der gebenden Körperschaft kommt, wenn sie das Zumutbare getan hat, um sich zu vergewissern, dass die rechtlichen Voraussetzungen für die Mittelweitergabe vorlagen bzw. vorliegen.

Satz 6 regelt die entsprechende Anwendung der Vertrauensschutzregelung für den Fall der Mittelweitergabe bei Auflösung oder Aufhebung bzw. bei Wegfall des bisherigen Zwecks einer steuerbegünstigten Körperschaft (§ 55 Nummer 4 der Abgabenordnung).

Zu Artikel 19 Nummer 1a – neu –:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 58 Absatz 3 der Abgabenordnung.

72. Zu Artikel 18 Nummer 2e – neu – (§ 64 Absatz 3 AO)  
Artikel 19 Nummer 1a – neu – (§1d Absatz 4 Satz 4- neu – EGAO)

a) In Artikel 18 ist nach der neuen Nummer 2 folgende Nummer 2e einzufügen:

„2e. In § 64 Absatz 3 wird die Angabe „35 000 Euro“ durch die Angabe „45 000 Euro“ ersetzt.“

b) In Artikel 19 ist in der neuen Nummer 1d dem Absatz 4 folgender Satz 4 anzufügen:

„In § 64 Absatz 3 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.“

Begründung:

Die Freigrenze des § 64 Absatz 3 Abgabenordnung beträgt seit dem 1. Januar 2007 unverändert 35.000 Euro. Zweck der Regelung ist es, einerseits die steuerbegünstigten Körperschaften von bürokratischen und administrativen Pflichten und damit die Tätigkeit der Ehrenamtlichen zu entlasten, andererseits die Wettbewerbsneutralität nicht übermäßig anzutasten. Zur Ermittlung der Besteuerungsgrenze muss jede Körperschaft zwar weiterhin ihre Einnahmen aufzeichnen. Wird die Besteuerungsgrenze nicht erreicht, muss jedoch der Überschuss der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mehr ermittelt werden. Insbesondere ist es weder erforderlich, die Einnahmen und Ausgaben den steuerfreien und steuerpflichtigen Sektoren zuzuordnen, noch sind Erklärungen zur Körperschaft- und Gewerbesteuer abzugeben.

Eine Erhöhung der Freigrenze auf 45.000 Euro entlastet insbesondere kleinere Vereine und die für solche Vereine tätigen Ehrenamtlichen von steuerrechtlichen Verpflichtungen. Die Anhebung nach nunmehr mehr als zwölf Jahren ist notwendig, damit die Vorschrift ihrem Vereinfachungscharakter insbesondere im Hinblick auf geänderte wirtschaftliche Verhältnisse in den Vereinen weiterhin gerecht werden kann. So haben sich u. a. aufgrund der Einführung des Mindestlohns gerade für kleinere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe die Kostenstruktur und damit möglicherweise auch die Preise bzw. Einnahmen erhöht, soweit sie „am Markt“ durchsetzbar waren. Die Erhöhung der Freigrenze trägt solchen Entwicklungen Rechnung.

Gleichzeitig erfolgt die bislang unterbliebene Gleichsetzung mit der Freigrenze nach § 67a Absatz 1 Abgabenordnung, wonach sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins mit Einnahmen bis zu 45.000 Euro als (körperschaftsteuerbefreiter) Zweckbetrieb behandelt werden.

Zu Artikel Nummer 19a – neu –:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 64 Absatz 3 der Abgabenordnung.

73. Zu Artikel 18 (zum steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht)

Der Bundesrat erinnert daran, dass derzeit weitere Reformideen der Länder aus dem Bereich des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts geprüft werden. Er bittet daher die Bundesregierung, alle konsensualen Maßnahmen im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen.

74. Zu Artikel 18 Nummer 5a – neu –,

Artikel 19 Nummer 3 – neu –,

Artikel 19a – neu – (§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummern 4c Satz 3 – neu – AO,

§ 26 Absatz 6 – neu – EGAO,

§ 24c Absatz 3 Satz 1a – neu –,

§ 64y – neu – KWG)

a) In Artikel 18 ist nach Nummer 5 folgende Nummer 5a einzufügen:

„5a. § 93 Absatz 7 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird nach Nummer 4b folgende Nummer 4c eingefügt:

„4c. zur Leistung der internationalen Rechtshilfe in Steuerstrafsachen sowie zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten, soweit dies für die Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der mit der Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten betrauten Dienststellen der Finanzbehörden erforderlich ist oder“

b) Folgender Satz 3 wird angefügt:

„Sind die Daten in den nach § 93b Absätze 1 und 1a zu führende Dateisystemen unzutreffend oder unvollständig, kann die Finanzbehörde oder in den Fällen des § 1 Absatz 2 die Gemeinde die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht hierüber unterrichten.““

b) Dem Artikel 19 ist folgende Nummer 3 anzufügen:

„3. Dem § 26 wird folgender Absatz 6 angefügt:

„(6) § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals auf Kontenabrufersuchen anzuwenden, die nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] gestellt werden.““

c) Nach Artikel 19 ist folgender Artikel 19a anzufügen:

„Artikel 19a

Änderung des Kreditwesengesetzes

Das Kreditwesengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 8. Juli 2019 (BGBl. I S. 1002) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 24c Absatz 3 wird wie folgend geändert:

Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Satz 1 Nummer 2 ist für Finanzbehörden, die für die Verfolgung und Ahndung von Steuerstrafen zuständig sind, nicht anwendbar.“

2. Nach § 64x wird folgender § 64y eingefügt:

„§ 64y

Übergangsvorschrift zum Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften



Für Kontenabrufersuchen, die von Finanzbehörden bis zum ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] gestellt werden, ist § 24c Absatz 3 in der bis zum ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] gültigen Fassung weiter anzuwenden.““

#### Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 19 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 19a Änderung des Kreditwesengesetzes“.

#### Begründung:

Derzeit werden Kontenabrufersuchen von Finanzbehörden im Besteuerungsverfahren nach § 93 Absatz 7 AO durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) durchgeführt, wohingegen Kontenabrufersuchen von Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren nach § 24c KWG durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) durchgeführt werden.

Durch die neue Nummer 4c in § 93 Abs. 7 Satz 1 AO sollen Kontenabrufe für Steuerfahndungs- und Strafsachenstellen der Finanzbehörden zukünftig durch das BZSt durchgeführt werden. Denn die Steuerfahndung bei den Finanzbehörden nimmt in ihrer Doppelfunktion sowohl steuerverfahrensrechtliche als auch strafverfahrensrechtliche Aufgaben wahr. Die Erforschung und Aufdeckung von Steuerstraftaten ist dabei ganz überwiegend untrennbar mit der Ermittlung der im Besteuerungsverfahren relevanten Besteuerungsgrundlagen verbunden. Auch ist der Übergang zwischen den verschiedenen Ermittlungsstufen der Steuerfahndung, beginnend von den Vorermittlungen außerhalb des Strafverfahrens bis hin zu strafverfahrensrechtlichen Ermittlungsmaßnahmen bei Vorliegen eines konkreten Anfangsverdachts, fließend. Vor diesem Hintergrund sollte auch das Verfahren bei der Einholung der Konteninformationen im Wege des Kontenabrufs bei Ersuchen der Finanzbehörden vereinheitlicht werden, zumal sich die Verfahren aktuell im Wesentlichen nur hinsichtlich des Adressaten der Kontenabrufersuchen unterscheiden. Neue Ermittlungs- bzw. Erkenntnismöglichkeiten der Finanzbehörden sind damit nicht verbunden.

Im Übrigen sind die unterschiedlichen Verfahrenswege für die Finanzverwaltung arbeitsaufwendig, da nur bei Kontenabrufen der Finanzbehörden nach § 93 Absatz 7 AO durch das BZSt die für die Finanzverwaltung zur Identifikation des Steuerpflichtigen maßgebende Steueridentifikationsnummer beigelegt wird. Bei Kontenabrufen durch die BaFin nach § 24c KWG ist dies nicht vorgesehen, was eine eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen bisher erschwert und auch zu Verwechslungen führen kann. Durch eine Vereinheitlichung der Verfahren wird gewährleistet, dass auch den Steuerfahndungs- und Strafsachenstellen der Finanzbehörden die Steueridentifikationsnummer mitgeteilt wird, um eine eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen zu erreichen (vgl. § 93b Absatz 2 Satz 2 AO).

Die Neuregelung in § 93 Absatz 7 Nummer 4c AO ist erstmals auf Kontenabrufersuchen anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes gestellt werden. Bis zum Tag der Verkündung gestellte Kontenabrufersuchen der Steuerfahndungs- und Strafsachenstellen der Finanzbehörden sind nach den bisherigen Vorschriften durch die BaFin zu bearbeiten.

Bei der Änderung des KWG handelt es sich um eine Folgeänderung mit entsprechender Anwendungsregelung zur Ergänzung des § 93 Absatz 7 Satz 1 AO um eine neue Nummer 4c, da die Finanzbehörden in steuerstrafrechtlichen Angelegenheiten dann keine Ersuchen mehr an die BaFin zu stellen brauchen. Für die Tätigkeit der Finanzbehörden ist es darüber hinaus wichtig, dass die in den Dateisystemen nach § 93b Absätze 1 und 1a AO gespeicherten Daten zutreffend und belastbar sind. Stellt sich im Rahmen von Ermittlungen allerdings heraus, dass die übermittelten Daten unzutreffend oder unvollständig sind, steht aktuell das Steuergeheimnis einer Rückmeldung zwecks Richtigstellung der unzutreffenden oder unvollständigen Dateisysteme entgegen. Mit der Ergänzung des § 93 Absatz 7 AO um einen neuen Satz 3 wird daher eine Offenbarungsbefugnis i. S. v. § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO für eine Mitteilung an die aufsichtsführende BaFin geschaffen.

75. Zu Artikel 18 Nummer 5a – neu – (§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c – neu –, Absatz 8 Satz 1 Nummer 4 – neu – AO)

In Artikel 18 ist nach Nummer 5 folgende Nummer 5a einzufügen:

„5a. § 93 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 7 Satz 1 wird nach Nummer 4b folgende Nummer 4c eingefügt:

„4c. zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten durch die zuständigen Finanzbehörden, soweit dies für die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist, oder“

b) In Absatz 8 Satz 1 wird in Nummer 3 der Punkt am Ende durch das Wort „und“ ersetzt und folgende Nummer 4 angefügt:

„4. den Behörden des Zollfahndungsdienstes, soweit dies für die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben zur Erforschung und Verfolgung der Geldwäsche nach § 1 Absatz 5 des Zollverwaltungsgesetzes erforderlich ist.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Durch die neue Nummer 4c können Kontenabrufe für die mit der Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten betrauten Dienststellen der Landes- und Bundesfinanzverwaltung zukünftig durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) durchgeführt werden. Dies umfasst die nach § 386 AO zuständigen Finanzbehörden, die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Finanzbehörden und die Behörden des Zollfahndungsdienstes. Dadurch wird gewährleistet, dass auch diesen Behörden die Steueridentifikationsnummer mitgeteilt wird, was eine eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen zulässt (vgl. § 93b Absatz 2 Satz 2 AO).

Derzeit werden Kontenabrufersuchen von Finanzbehörden im Besteuerungsverfahren nach § 93 Absatz 7 AO durch das BZSt durchgeführt, wohingegen Kontenabrufersuchen von Finanzbehörden im Strafverfahren nach § 24c Kreditwesengesetz (KWG) durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) durchgeführt werden.

Diese unterschiedlichen Verfahrenswege sind für die Finanzverwaltung arbeitsaufwendig, da nur bei Kontenabrufen der Finanzbehörden nach § 93 Absatz 7 AO durch das BZSt die für die Finanzverwaltung zur Identifikation des Steuerpflichtigen maßgebende Steueridentifikationsnummer beigelegt wird. Bei Kontenabrufen durch die BaFin nach § 24c KWG ist dies nicht vorgesehen, was eine eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen bisher erschwert.

Die Kontenabrufe nach der neuen Nummer 4c unterfallen der Ausnahme von der Informationspflicht nach den § 93 Absatz 9 Satz 3 AO, da ansonsten der Erfolg der Ermittlungen gefährdet würde und es sich somit um einen Fall des § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO handelt.“

Zu Buchstabe b:

Durch die neue Nummer 4 werden Kontenabrufe zur Erforschung und Verfolgung der Geldwäsche durch die Behörden des Zollfahndungsdienstes ermöglicht, soweit dies für die Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben nach § 1 Absatz 5 des Zollverwaltungsgesetzes (ZollVG) erforderlich ist.

Nach § 1 Absatz 5 ZollVG haben die Behörden des Zollfahndungsdienstes die Geldwäsche im Zusammenhang mit dem grenzüberschreitenden Verkehr von Barmitteln und gleichgestellten Zahlungsmitteln sowie Straftaten, die in die Ermittlungszuständigkeit der Zollbehörden fallen, zu erforschen und zu verfolgen. Zudem haben sie Maßnahmen zur Aufklärung der Herkunft und des Verwendungszwecks festgestellter Barmittel oder gleichgestellter Zahlungsmittel zu treffen. Zu diesem Zweck können nach § 12a Absatz 6 Satz 2 ZollVG Auskunftersuchen gegenüber Verpflichteten (u. a. Kreditinstitute) nach § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 6 des Geldwäschegesetzes gestellt werden. In der praktischen Anwendung können Auskunftersuchen an Kreditinstitute jedoch regelmäßig nicht erfolgen, da die bestehenden Konten einer Person nicht bekannt sind.

Diese Lücke wird mit der neuen Nummer 4 geschlossen. Ein vorhergehender Kontenabruf erlaubt zielgerichtete Auskunftersuchen an Kreditinstitute, wodurch die Aufklärung der Herkunft und des Verwendungszwecks festgestellter Barmittel oder gleichgestellter Zahlungsmittel verbessert oder erst ermöglicht wird, und damit zu einer intensivierten Bekämpfung der Geldwäsche führt. Die Verwendung der Begrifflichkeit „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

76. Zu Artikel 18 Nummer 7 (§ 117d AO)

In Artikel 18 Nummer 7 ist § 117d wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 1 ist das Wort „oder“ durch das Wort „und“ zu ersetzen.
- b) In Satz 2 sind nach dem Wort „öffentlich“ die Wörter „nur in anonymisierter Form“ einzufügen.

Begründung:

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 117d AO-E könnten Informationen aus dem zwischenstaatlichen Informationsaustausch in Steuersachen auch dann veröffentlicht werden, wenn sie lediglich pseudonymisiert sind. Insbesondere bei den sog. länderbezogenen Berichten wären dann aber aus diesen Daten durch Verknüpfung mit anderen öffentlichen Informationsquellen (z. B. veröffentlichte Konzernabschlüsse) ggf. Rückschlüsse auf einen konkreten Steuerpflichtigen/Konzern möglich. Hierdurch könnten nicht gewollte bzw. unvorhergesehene Risiken in Bezug auf die durch § 30 AO und § 355 StGB geschützten Daten der Steuerpflichtigen entstehen, die mit dem eigentlich verfolgten Zweck des Gesetzes nicht im Einklang stehen oder durch diesen nicht verhältnismäßig aufgewogen werden. Die Pseudonymisierung kann nur ein erster Schritt zur erforderlichen statistischen Aufbereitung der Daten durch das Statistische Bundesamt sein. In einem zweiten Schritt muss das Erstellen aggregierten Datenmaterials und der damit erfolgenden Anonymisierung dann aber gewährleisten, dass aus diesem Datenmaterial keine Rückschlüsse auf einzelne Unternehmen gezogen werden könnten. Nur diese anonymisierten aggregierten Daten dürfen veröffentlicht werden.

Der Gesetzeswortlaut sollte dies klar regeln.

77. Zu Artikel 18 Nummer 9a – neu – (§ 144 Absatz 4 Satz 2 AO)

In Artikel 18 ist nach Nummer 9 folgende Nummer 9a einzufügen:

- „9a. In § 144 Absatz 4 Satz 2 wird jeweils nach den Wörtern „des Umsatzsteuergesetzes“ die Angabe „1999“ gestrichen.“

Begründung:

In § 144 Absatz 4 AO wird noch das Umsatzsteuergesetz aus dem Jahr 1999 zitiert. Das Umsatzsteuergesetz wurde jedoch im Jahr 2005 neugefasst, so dass der Gesetzesverweis zwischenzeitlich gegenstandslos geworden ist. Damit die Unternehmer weiterhin von den bisherigen Erleichterungen bei der Belegerteilung zu § 144 Absatz 4 Satz 1 AO profitieren können, ist der Verweis redaktionell anzupassen. Die Bereinigung des Verweises kann aufgrund der gleichbleibenden Normierung im Umsatzsteuergesetz durch das ersatzlose Streichen der Jahreszahl erfolgen. Damit wird zugleich in formaler Hinsicht eine Anpassung an die übrigen Gesetzesverweise in der Abgabenordnung erreicht, wo das Umsatzsteuergesetz ebenfalls bereits ohne Jahreszahl zitiert wird.

78. Zu Artikel 18 Nummer 12 (§ 171 Absatz 5 Satz 1 AO)

In Artikel 18 ist Nummer 12 wie folgt zu fassen:

- „12. § 171 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Beginnen die Behörden des Zollfahndungsdienstes oder die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden vor Ablauf der Festsetzungsfrist beim Steuerpflichtigen mit

Ermittlungen der Besteuerungsgrundlagen, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor die auf Grund der Ermittlungen zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind; Absatz 4 Satz 2 gilt sinngemäß.““

Begründung:

Im Unterschied zum Referentenentwurf wurde im vorliegenden Gesetzentwurf auf die Normierung eines Fahndungsdienstes beim Bundeszentralamt für Steuern grundsätzlich verzichtet. Vor diesem Hintergrund ist – anders als in der Gesetzesbegründung angegeben – die Ergänzung des § 171 Absatz 5 Satz 1 um die Wörter „das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist,“ keine Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO. Auf eine entsprechende Ergänzung des § 171 Absatz 5 AO sollte daher verzichtet werden. Es verbleibt somit lediglich bei der Ersetzung des Worts „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zoll-fahndungsdienstes“.

79. Zu Artikel 18 Nummer 15a – neu – (§ 259 Satz 1a – neu – AO)

In Artikel 18 ist nach Nummer 15 folgende Nummer 15a einzufügen:

„15a. In § 259 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

„Eine Mahnung kann ausschließlich automationsgestützt erfolgen.““

Begründung:

Mit der Neuregelung wird gesetzlich klargestellt, dass Vollstreckungsschuldner ausschließlich automationsgestützt gemahnt werden können.

Nach Artikel 22 Absatz 1 DSGVO hat die betroffene Person das Recht, nicht einer ausschließlich auf einer automatisierten Verarbeitung beruhenden Entscheidung unterworfen zu werden, die ihr gegenüber rechtliche Wirkung entfaltet oder sie in ähnlicher Weise erheblich beeinträchtigt. Dies gilt nach Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO nicht, wenn für die ausschließlich automationsgestützte Verarbeitung eine Rechtsgrundlage existiert.

Die Mahnung i. S. v. § 259 AO stellt zwar keinen Verwaltungsakt dar, ist gleichwohl aber vor Beginn der Vollstreckung gesetzlich geboten, solange keine besonderen Gründe ein Absehen ermöglichen.

Die Neuregelung des § 259 Satz 2 AO stützt – wie auch die in Artikel 18 Nummer 15 des vorliegenden Gesetzentwurfs vorgesehene Änderung des § 254 AO – vorsorglich das seit langem bewährte automationsgestützte Verwaltungsverfahren und dient damit der Rechtssicherheit.

80. Zu Artikel 18 (§ 146 Absatz 2 ff AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine gesetzliche Anpassung der Regelungen des § 146 Absatz 2ff AO für die Fälle vorzunehmen, in denen elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union geführt oder aufbewahrt werden.

Begründung:

In § 146 Absatz 2 Satz 1 AO ist geregelt, dass Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen im Geltungsbereich dieses Gesetzes zu führen und aufzubewahren sind.

Gemäß § 146 Absatz 2a Satz 1 kann hiervon abweichend die zuständige Finanzbehörde auf schriftlichen Antrag des Steuerpflichtigen bewilligen, dass elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes geführt werden können. In der Besprechung der Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder vom 29. – 31. Januar 2019 wurde beraten, ob der Passus des § 146 Absatz 2a AO mit EU-Recht, insbesondere mit der Verordnung über einen Rahmen für den freien Verkehr nicht-personenbezogener Daten, vereinbar sei. Das Bun-

desfinanzministerium geht im Benehmen mit dem Bundesministerium des Inneren, für Bau und Heimat sowie dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie davon aus, dass ab dem 31. Mai 2021 der § 146 Absatz 2a AO nicht mehr mit dem EU Recht vereinbar ist und daher § 146 Absatz 2 ff AO geändert werden müsse. Ein entsprechender Änderungsvorschlag des BMF zu § 146 Absatz 2 ff AO, befindet sich derzeit in Abstimmung und wird voraussichtlich in der Besprechung der Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder, die vom 24. bis 26. September 2019 in Berlin stattfindet, beschlossen werden.

81. Zu Artikel 19 Nummer 3 – neu – (§ 26 Absatz 5 Nummer 2 Satz 1 EGAO)

In Artikel 19 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:

„3. In § 26 Absatz 5 Nummer 2 Satz 1 wird die Angabe „30. Juni 2020“ durch die Angabe „31. Dezember 2020“ ersetzt.“

Begründung:

Mit dem Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz wurden Kreditinstitute verpflichtet, für jeden, der über ein Konto verfügungsberechtigt ist, die Identifikationsnummer zu erheben. Dabei gilt der Grundsatz, dass eine Abfrage beim Bundeszentralamt für Steuern erst dann zulässig ist, wenn die Abfrage beim Kunden nicht zum Erfolg geführt hat. Für bestehende Geschäftsbeziehungen, die vor dem 1. Januar 2018 begründet wurden, gilt eine Pflicht zur Nacherhebung, die in zwei Phasen unterteilt ist:

- Bis 31. Dezember 2019 ist dem Kunden Gelegenheit zur Mitteilung der Identifikationsnummer zu geben.
- Soweit dies nicht zum Erfolg geführt hat, haben die Kreditinstitute bis 30. Juni 2020 Zeit, die Identifikationsnummer beim Bundeszentralamt für Steuern zu erfragen.

Nachdem die Erfolgsquote der Kundenabfrage erfahrungsgemäß nicht sehr hoch ist, müssen innerhalb von 6 Monaten absehbar mehrere Millionen Datensätze beim Bundeszentralamt für Steuern abgefragt werden. Dies dürfte für alle Beteiligten nur mit erheblichen Anstrengungen zu bewältigen sein. Die Frist zur Nacherhebung der Identifikationsnummer über eine Abfrage beim Bundeszentralamt für Steuern sollte daher um weitere 6 Monate bis 31. Dezember 2020 verlängert werden.

82. Zu Artikel 22a – neu – (§ 5 Absatz 1 Satz 6 -neu –, § 37 Absatz 18 – neu –ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 5 Absatz 1 wird folgender Satz 6 angefügt:

„Sind bei der Ermittlung der Bereicherung des überlebenden Ehegatten oder Lebenspartners Steuerbefreiungen berücksichtigt worden, gilt die Ausgleichsforderung im Verhältnis des um den Wert des steuerbefreiten Vermögens geminderten Werts des Endvermögens zum ungeminderten Wert des Endvermögens des Erblassers nicht als Erwerb im Sinne des § 3.“

2. Dem § 37 wird folgender Absatz 18 angefügt:

„(18) § 5 Absatz 1 Satz 6 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

Begründung:Zu Nummer 1:

§ 5 Absatz 1 ErbStG gewährt im Falle des Todes eines Ehegatten oder Lebenspartners dem überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner eine Steuerbefreiung in Höhe der Ausgleichsforderung, die er als Zugewinnausgleich nach § 1371 Absatz 2 BGB hätte geltend machen können, wenn er nicht Erbe geworden wäre und ihm auch kein Vermächtnis zustünde.

Die derzeitige Ausgestaltung dieser Vorschrift bewirkt eine nicht gerechtfertigte Doppelbegünstigung des überlebenden Ehegatten oder Lebenspartners. Sie entsteht dadurch, dass der Zugewinn und die daraus errechnete Ausgleichsforderung nach den bürgerlich-rechtlich maßgebenden Verkehrswerten des Anfangs- und Endvermögens ermittelt wird ohne Rücksicht darauf, ob für das maßgebende Endvermögen, zu dem auch das im Nachlass vorhandene Vermögen gehört, Steuerbefreiungen gewährt werden. Im Gegensatz dazu kann der erbschaftsteuerrechtlich maßgebende Wert des erworbenen Nachlassvermögens wegen der Anwendung von Befreiungsvorschriften in erheblichem Umfang gemindert sein. Um diese Doppelbegünstigung auszuschließen, wird durch den neuen Satz 6 die abzugsfähige fiktive Ausgleichsforderung gemindert. Hierfür wird das Verhältnis zwischen dem um die Steuerbefreiungen geminderten Werts des Endvermögens zum Wert des Endvermögens zugrunde gelegt.

Wird eine Steuerbefreiung rückwirkend gemindert oder entfällt sie, z. B. für denkmalgeschützte Erwerbsgegenstände, für Familienheime oder für steuerentlastetes Unternehmensvermögen (§§ 13a bis 13c ErbStG), wird die Steuerfestsetzung geändert und dabei auch die abzugsfähige fiktive Zugewinnausgleichsforderung neu berechnet. Dasselbe gilt für den Fall, dass eine Steuerbefreiung rückwirkend erhöht oder erstmalig gewährt wird.

Zu Nummer 2:

Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

83. Zu Artikel 22a – neu – (§ 10 Absatz 1 Satz 3, § 37 Absatz 18 – neu – ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 10 Absatz 1 wird Satz 3 wie folgt gefasst:

„Die vom Erblasser herrührenden Steuererstattungsansprüche sind bei der Ermittlung der Bereicherung zu berücksichtigen, auch wenn sie rechtlich erst nach dem Tod des Erblassers entstanden sind.“

2. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:

(18) § 10 Absatz 1 Satz 3 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

Begründung:Zu Nummer 1:

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) fallen Einkommensteuererstattungsansprüche, die das Todesjahr des Erblassers betreffen, nicht in den steuerpflichtigen Erwerb nach § 10 Absatz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG), weil sie erst mit Ablauf des Todesjahres entstehen, vgl. BFH-Urteil vom 16. Januar 2008 (II R 30/06, BStBl. II Seite 626). Für Erwerbe ab dem 1. Januar 2009 wird in der bisherigen Fassung des § 10 Absatz 1 Satz 3 ErbStG angeordnet, dass Steuererstattungsansprüche nur zu berücksichtigen sind, wenn sie rechtlich entstanden sind (§ 37 Absatz 2 Abgabenordnung).

Der BFH hat demgegenüber mit Urteil vom 4. Juli 2012 (II R 15/11, BStBl. II Seite 790) – entschieden, dass vom Erblasser herrührende Steuerschulden für das Todesjahr als Nachlassverbindlichkeiten gemäß § 10 Absatz 5 Nummer 1 ErbStG abzugsfähig sind. Durch die vorgenannte Rechtsprechung des BFH und die Regelung in der bisherigen Fassung des § 10 Absatz 1 Satz 3 ErbStG wurden Steuererstattungsansprüche und Steuerschulden, die das Todesjahr des Erblassers betreffen, unterschiedlich behandelt. Diese Ungleichbehandlung wird durch die Neufassung des § 10 Absatz 1 Satz 3 ErbStG beseitigt. Die Neuregelung führt dazu, dass sowohl die das Todesjahr des Erblassers betreffenden Steuererstattungsansprüche anzusetzen als auch die Steuerschulden abzuziehen sind.

Zu Nummer 2:

Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

84. Zu Artikel 22a – neu – (§ 10 Absatz 6 Satz 3, Satz 4a Absatz 4f – neu –, Satz 5, § 37 Absatz 18 – neu –ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 10 Absatz 6 wird wie folgt geändert:

- a) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Schulden und Lasten sind nicht abzugsfähig, soweit die Vermögensgegenstände, mit denen diese in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, steuerbefreit sind.“

- b) Nach Satz 4 werden folgende Sätze eingefügt:

„Schulden und Lasten, die nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen des Erwerbs stehen, sind anteilig allen Vermögensgegenständen des Erwerbs zuzurechnen. Dies gilt nicht für Kosten im Sinne des Absatzes 5 Nummer 3. Der jeweilige Anteil bemisst sich nach dem Verhältnis des Werts des Vermögensgegenstands nach Abzug der mit diesem Vermögensgegenstand in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten zum Gesamtwert der Vermögensgegenstände nach Abzug aller mit diesen Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten. In den Fällen einer Steuerbefreiung nach §§ 13a und 13c ist bei Anwendung der Sätze 5 bis 7 nicht auf den einzelnen Vermögensgegenstand, sondern auf die Summe der begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 abzustellen. Der auf den einzelnen Vermögensgegenstand entfallende Anteil an den Schulden und Lasten im Sinne des Satzes 5 ist nicht abzugsfähig, soweit dieser Vermögensgegenstand steuerbefreit ist.

Die auf das nach §§ 13a und 13c befreite Vermögen entfallenden Schulden und Lasten im Sinne der Sätze 5 bis 8 sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem Verhältnis des nach Anwendung der §§ 13a und 13c anzusetzenden Werts dieses Vermögen zu dem Wert vor Anwendung der §§ 13a und 13c entspricht.“

- c) Der bisherige Satz 5 wird gestrichen.

2. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:

„(18) § 10 Absatz 6 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

#### Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

#### Begründung:

##### Allgemeines

Nach dem geltenden § 10 Absatz 6 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die ganz oder teilweise von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit sind. Nach bisheriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) im Urteil vom 21. Juli 1972 (III R 44/70, BStBl. 1973 II Seite 3) bestand bei Pflichtteilsansprüchen ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit den einzelnen erworbenen Vermögensgegenständen unabhängig davon, inwieweit sie steuerbar oder steuerbefreit sind, sodass der Abzug dieser Last entsprechend beschränkt war. Die Finanzverwaltung wendete diese Rechtsprechung entsprechend auf Lasten aus Vermächtnissen und güterrechtlichen Zugewinnausgleichsansprüchen an.

In seinem Urteil vom 22. Juli 2015 (II R 12/14, BStBl. 2016 II Seite 230) – hat der BFH nunmehr entschieden, dass ein derartiger wirtschaftlicher Zusammenhang mit den einzelnen Vermögensgegenständen bei Verpflichtungen zur Zahlung des geltend gemachten Pflichtteils und des Zugewinnausgleichs an den überlebenden Ehegatten des Erblassers nicht besteht. Nach dem weiteren BFH-Urteil vom 22. Juli 2015 (II R 21/13, BStBl. 2016 II Seite 228) gilt dies auch für den Fall eines auf Geld gerichteten Untervermächtnisses. Der BFH sieht den von § 10 Absatz 6 ErbStG vorausgesetzten wirtschaftlichen Zusammenhang nur als gegeben an, wenn Schulden oder Lasten bestimmten zum Nachlass gehörenden Vermögensgegenständen zugeordnet werden können. Diese Rechtsprechung führt dazu, dass die in den Urteilen angesprochenen Schulden und Lasten in voller Höhe als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden können, selbst wenn zum Nachlass ganz oder teilweise steuerbefreite Vermögensgegenstände gehören.



Der BFH hat in seinen vorgenannten Urteilen darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber ein allgemeines Abzugsverbot anordnen könne. Ein solcher Regelungsbedarf besteht. Es ist folgerichtig, wenn der Erwerb einzelner Vermögensgegenstände ganz oder teilweise steuerbefreit ist, auch die Schulden und Lasten, die nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang zu bestimmten Vermögensgegenständen stehen, entsprechend anteilig zuzuordnen und nicht zu berücksichtigen. Damit wird ein ungerechtfertigter doppelter steuerlicher Vorteil aus der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung einerseits und zusätzlich ungekürztem Schuldenabzug andererseits ausgeschlossen.

Zu Nummer 1 Buchstabe a:

Wie bisher bleibt ein Abzug von Schulden und Lasten ausgeschlossen, soweit diese mit steuerbefreiten Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Schulden und Lasten, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit nicht steuerbefreiten Vermögensgegenständen stehen, bleiben ungekürzt abzugsfähig.

Zu Nummer 1 Buchstabe b:

Um einen ungerechtfertigten steuerlichen Vorteil durch den unbegrenzten Abzug von Schulden und Lasten zu vermeiden, werden Schulden und Lasten anteilig gekürzt, die nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen.

Nach 4a werden die Schulden und Lasten, die in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen, anteilig allen Vermögensgegenständen des Erwerbs zugerechnet. Kosten im Sinne des § 10 Absatz 5 Nummer 3 ErbStG, z. B. die Kosten der Bestattung des Erblassers, der Abwicklung oder Regelung des Nachlasses, werden hiervon ausgenommen, weil sie regelmäßig erst nach dem Eintritt des Erbfalls durch den Erwerber begründet werden (4b).

Satz 4c bestimmt den Anteil der jeweiligen Schuld oder Last, der dem einzelnen Vermögensgegenstand zugerechnet wird. Der Anteil bemisst sich nach dem Verhältnis des Werts des jeweiligen Vermögensgegenstands nach Abzug der mit diesem in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten zum Gesamtwert der Vermögensgegenstände nach Abzug aller mit diesen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten.

Bei einer Steuerbefreiung nach §§ 13a und 13c ErbStG ist bei der Aufteilung der wirtschaftlich nicht direkt zurechenbaren Schulden nicht auf den einzelnen Vermögensgegenstand, sondern auf die Summe des begünstigten Vermögens abzustellen, da die Steuerbefreiung auf den Gesamtbetrag des begünstigten Vermögens gewährt wird (4d).

Nach Satz 4e ist der Abzug der anteiligen Schulden und Lasten begrenzt, soweit der Vermögensgegenstand steuerfrei ist. Wird eine Steuerbefreiung rückwirkend gemindert oder entfällt sie, z. B. für denkmalgeschützte Erwerbsgegenstände oder für Familienheime, wird die Steuerfestsetzung geändert und dabei auch der Abzug der Schulden und Lasten neu berechnet. Dasselbe gilt für den Fall, dass die Steuerbefreiung rückwirkend erhöht oder erstmalig gewährt wird.

Nach Satz 4f ist der Abzug der anteiligen Schulden und Lasten bei einer Steuerbefreiung nach §§ 13a und 13c ErbStG begrenzt, soweit für das begünstigte Vermögen eine Steuerbefreiung gewährt wird. Wird eine Steuerbefreiung rückwirkend gemindert oder entfällt sie, wird die Steuerfestsetzung geändert und dabei auch der Abzug der Schulden und Lasten neu berechnet. Dasselbe gilt für den Fall, dass die Steuerbefreiung rückwirkend erhöht oder erstmalig gewährt wird.

Beispiel:

Alleinerbin des Erblassers E ist Tochter T; Sohn S macht den Pflichtteil in Höhe von 822 000 EUR geltend. Der Nachlass besteht aus folgendem Vermögen:

Anteile an einer GmbH (vollständig begünstigtes Vermögen)	1 500 000 EUR
Beteiligung an einer KG (vollständig begünstigtes Vermögen)	+ 500 000 EUR
Grundbesitz	+ 1 500 000 EUR
Bankguthaben	+ 1 000 000 EUR
Wert der Nachlassgegenstände	<u>4 500 000 EUR</u>

Schuld aus Anschaffung GmbH-Anteile	+ 600 000 EUR
Schuld aus Anschaffung Grundbesitz	+ 400 000 EUR
Konsumentendarlehen	+ 200 000 EUR
Pflichtteilslast	+ 822 000 EUR
Bestattungskosten	+ <u>12 000 EUR</u>
Wert der Nachlassverbindlichkeiten	<u>2 034 000 EUR</u>

## wirtschaftlich zuzuordnende Schulden

Nettowert des nach § 13a ErbStG begünstigten Vermögens (1 500 000 EUR + 500 000 EUR =) 2 000 000 EUR – 600 000 EUR	1 400 000 EUR
Nettowert des anderen Vermögens 2 500 000 EUR – 400 000 EUR	+ <u>2 100 000 EUR</u>
Summe	<u>3 500 000 EUR</u>

## Aufteilung Pflichtteilslast und Konsumentendarlehen

(822 000 EUR + 200 000 EUR =) 1 022 000 EUR	
Hiervon entfällt auf das nach § 13a ErbStG begünstigte Vermögen	
1 022 000 EUR x 1 400 000 EUR : 3 500 000 EUR =	408 800 EUR
das andere Vermögen	
1 022 000 EUR x 2 100 000 EUR : 3 500 000 EUR =	613 200 EUR
Kürzung des Schuldenabzugs	
Die auf das nach § 13a ErbStG begünstigte Vermögen entfallenden Schulden sind zu kürzen.	
Vermögen vor Anwendung des § 13a ErbStG	2 000 000 EUR
Verschonungsabschlag 85 % (§ 13a Absatz 1 i. V. m. § 13b Absatz 2 ErbStG)	<u>./. 1 700 000 EUR</u>
verbleibender Wert	300 000 EUR

Abzugsbetrag nach § 13a Absatz 2 ErbStG		
Abzugsbetrag		150 000 EUR
verbleibender Wert	300 000 EUR	
Abzugsbetrag	<u>./. 150 000 EUR</u>	
Unterschiedsbetrag	150 000 EUR	
davon 50 %		<u>./. 75 000 EUR</u>
verbleibender Abzugsbetrag		75 000 EUR
Vermögen nach Anwendung des § 13a ErbStG		<u>./. 75 000 EUR</u>
		225 000 EUR

Abzugsfähiger gekürzter Teilbetrag der Schulden	
Zu kürzender Schuldbetrag	
(600 000 EUR + 408 800 EUR =) 1 008 800 EUR	
Nach Kürzung verbleiben	
1 008 800 EUR x 225 000 EUR : 2 000 000 EUR =	113 490 EUR
Die dem anderen Vermögen zuzurechnenden ungekürzt	
abzugsfähigen Schulden (400 000 EUR + 613 200 EUR =)	+ 1 013 200 EUR
Bestattungskosten	+ <u>12 000 EUR</u>
Insgesamt abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten	1 138 690 EUR
Wert der Nachlassgegenstände	+ 4 500 000 EUR
Abzüglich Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG	
(1 700 000 EUR + 75 000 EUR)	./. 1 775 000 EUR
abzüglich Nachlassverbindlichkeiten	./. <u>1 138 690 EUR</u>
steuerpflichtig verbleibender Wert	1 586 310 EUR

Zu Nummer 1 Buchstabe c:

Der bisherige Satz 5 wird gestrichen, da er unter den neuen Satz 3 fällt.

Zu Nummer 2:

Die Änderungen finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

85. Zu Artikel 22a – neu – (§ 10 Absatz 8 Satz 2 -neu –, § 30 Absatz 3 – neu –, § 31 Absatz 1, Satz 3 und 4 -neu, § 35 Absatz 4 -neu, § 37 Absatz 18 – neu – ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 10 Absatz 8 wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Satz 1.

b) Folgender Satz 2 wird angefügt:

„Satz 1 gilt in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.“

2. Dem § 30 wird der folgende Absatz 5 angefügt:

„(5) In den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 ist von der Stiftung oder dem Verein binnen einer Frist von drei Monaten nach dem Zeitpunkt des ersten Übergangs von Vermögen auf die Stiftung oder auf den Verein der Vermögensübergang dem nach § 35 Absatz 4 zuständigen Finanzamt schriftlich anzuzeigen. Die Anzeige soll folgende Angaben enthalten:

1. Name, Ort der Geschäftsleitung und des Sitzes der Stiftung oder des Vereins,
2. Name und Anschrift des gesetzlichen Vertreters der Stiftung oder des Vereins,

3. Zweck der Stiftung oder des Vereins,
  4. Zeitpunkt des ersten Vermögensübergangs auf die Stiftung oder den Verein,
  5. Wert und Zusammensetzung des Vermögens.“
3. Dem § 31 Absatz 1 werden die folgenden Sätze 3 und 4 angefügt:
- „In den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 kann das Finanzamt von der Stiftung oder dem Verein sowie von jedem Familienmitglied im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 4 und jedem Mitglied des Vereins die Abgabe einer Erklärung innerhalb einer von ihm zu bestimmenden Frist verlangen. Satz 2 gilt entsprechend.“
4. § 35 wird wie folgt geändert:
- a) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:  
„In den Fällen der Steuerpflicht nach § 2 Absatz 1 Nummer 2 ist das Finanzamt zuständig, das sich bei sinngemäßer Anwendung des § 20 Absatz 1 und Absatz 2 der Abgabenordnung ergibt.“
  - b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 5.
5. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:
- „(18) § 10 Absatz 8, § 30 Absatz 5, § 31 Absatz 1 Satz 3 und Satz 4 und § 35 Absatz 4 und Absatz 5 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung sind auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

#### Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

#### Begründung:

##### Zu Nummer 1:

Die Neuregelung stellt klar, dass auch in Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 ErbStG die zu entrichtende Ersatzerbschaftsteuer die steuerliche Bemessungsgrundlage nicht mindert.

##### Zu Nummer 2:

Die Regelung konkretisiert die aufgrund des Verweises in § 30 Absatz 1 ErbStG auf den Erwerb nach § 1 ErbStG in den Fällen der Ersatzerbschaftsteuer nach § 1 Absatz 1 Nummer 4 ErbStG bestehende Anzeigepflicht. Die Anzeige ist von der Stiftung oder dem Verein zu erstatten. Zudem wird der Inhalt der Anzeige geregelt.

##### Zu Nummer 3:

Die Regelung stellt klar, dass die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung nach § 31 ErbStG auch in Fällen der Ersatzerbschaftsteuer nach § 1 Absatz 1 Nr. 4 ErbStG gilt. Das Finanzamt fordert die Erklärung von der Stiftung, dem Verein, dem Familienmitglied oder dem Mitglied des Vereins an.

##### Zu Nummer 4:

Die Regelung stellt klar, welches Finanzamt in den Fällen der Ersatzerbschaftsteuer nach § 1 Absatz 1 Nummer 4 ErbStG zuständig ist. Die Zuständigkeit bestimmt sich nach dem Ort der Geschäftsleitung. Befindet sich dieser nicht im Inland, ist auf den Sitz der Stiftung oder des Vereins abzustellen.

##### Zu Buchstabe b:

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Einfügung des Absatzes 4.

Zu Nummer 5:

Die Änderungen finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

86. Zu Artikel 22a – neu – (§ 13a Absatz 9a – neu –, Absatz 10 Satz 1, § 37 Absatz 18 – neu – ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 13a Absatz 9 wird folgender Absatz 9a eingefügt:

„(9a) Das für die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit örtlich zuständige Finanzamt im Sinne des § 152 Nummer 2 bis 3 des Bewertungsgesetzes stellt das Vorliegen der Voraussetzungen für den Abschlag nach Absatz 9 auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) und dessen Höhe nach Absatz 9 auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) gesondert fest, wenn diese Angaben für die Erbschaftsteuer von Bedeutung sind. Die Entscheidung über die Bedeutung trifft das Finanzamt, das für die Festsetzung der Erbschaftsteuer zuständig ist. § 151 Absatz 3 und die §§ 152 bis 156 des Bewertungsgesetzes sind auf die Sätze 1 und 2 entsprechend anzuwenden.“

2. § 13b Absatz 10 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nach dem Wort „Schulden“ wird das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt.

b) Nach der Angabe „Absatzes 7 Satz 2“ werden die Wörter „und das Vorliegen der Voraussetzungen des Absatzes 4 Nummer 5 Satz 4 und 5“ eingefügt.

3. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:

„(18) § 13a Absatz 9a und § 13b Absatz 10 Satz 1 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung sind auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

Begründung:Zu Nummer 1:

Die Angaben zum Vorliegen der Voraussetzungen für den Abschlag nach § 13a Absatz 9 ErbStG und zur Höhe dieses Abschlags sind notwendig, um die Steuerentlastung für Unternehmensvermögen (§§ 13a bis 13c und §§ 28 und 28a ErbStG) zutreffend berechnen zu können. Bislang teilt das Betriebsfinanzamt das Vorliegen der Voraussetzungen für den Abschlag und die Höhe des Abschlags nachrichtlich dem anfordernden Erbschaftsteuerfinanzamt mit und stellt dies nicht förmlich fest. Eine steuerliche Auswirkung tritt erst im Rahmen der Erbschaft- oder Schenkungsteuerfestsetzung ein, in welche diese zuvor nur nachrichtlich ermittelten Angaben mit einfließen.

Das Vorliegen der Voraussetzungen für den Abschlag nach § 13a Absatz 9 ErbStG und dessen Höhe sollen nach den allgemeinen Vorschriften der Abgabenordnung (§§ 179 ff AO) und unter Beachtung der bestehenden Verfahrensvorschriften des Bewertungsgesetzes (§§ 151 bis 156 BewG) gesondert festgestellt werden. Diese Feststellungen stellen jeweils einen Verwaltungsakt im Sinne des § 118 AO dar. Zuständig für den Erlass des Feststellungsbescheids ist das jeweils für die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit zuständige Betriebsfinanzamt. Durch die Feststellung dieser Werte kann deren zutreffende Höhe zeitnah zum Besteuerungszeitpunkt ermittelt und überprüft werden. Das gesamte Verfahren wird sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung übersichtlicher und einfacher zu handhaben.

Die Feststellung des Vorliegens der Voraussetzungen für den Abschlag erfolgt auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung und betrifft die Gewährung des Abschlags. Hieraus ergibt sich keine Bindungswirkung für die Prüfung, ob die Voraussetzungen über den Zeitraum von 20 Jahren nach dem Zeitpunkt der Steuerentstehung eingehalten werden (§ 13a Absatz 9 Satz 5 ErbStG). Das Erbschaftsteuerfinanzamt prüft in eigener Zuständigkeit, ob die Voraussetzungen innerhalb dieses Zeitraums erfüllt sind.

#### Zu Nummer 2:

Bei der Steuerentlastung für Unternehmensvermögen gehören die Finanzmittel des Unternehmens zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen, soweit ihr Wert nach Abzug der betrieblichen Schulden 15 Prozent des Werts des Betriebsvermögens übersteigt. Der Sockelbetrag von 15 Prozent wird jedoch nur gewährt, wenn der Hauptzweck des Unternehmens einer Tätigkeit im Sinne des § 13 Absatz 1, des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, des § 18 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes dient (§ 13b Absatz 4 Nummer 5 Satz 4 und 5 ErbStG).

Bislang teilt das Betriebsfinanzamt das Vorliegen der Voraussetzungen für den Sockelbetrag nachrichtlich dem anfordernden Finanzamt mit und stellt dies nicht förmlich fest. Eine steuerliche Auswirkung tritt erst im Rahmen der Erbschaft- oder Schenkungsteuerfestsetzung ein, in welche diese zuvor nur nachrichtlich ermittelten Angaben mit einfließen.

Das Vorliegen der Voraussetzungen für den Sockelbetrag soll nach den allgemeinen Vorschriften der Abgabenordnung (§§ 179 ff AO) und unter Beachtung der bestehenden Verfahrensvorschriften des Bewertungsgesetzes (§§ 151 bis 156 BewG) gesondert festgestellt werden. Diese Feststellung stellt einen Verwaltungsakt im Sinne des § 118 AO dar. Zuständig für den Erlass des Feststellungsbescheids ist das jeweils für die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit zuständige Betriebsfinanzamt. Durch die Feststellung dieser Werte kann deren zutreffende Höhe zeitnah zum Besteuerungszeitpunkt ermittelt und überprüft werden. Das gesamte Verfahren wird sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung übersichtlicher und einfacher zu handhaben.

#### Zu Nummer 3:

Die Änderungen finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

#### 87. Zu Artikel 22a – neu – (§ 14 Absatz 2, § 37 Absatz 18 – neu – ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

##### „Artikel 22a

##### Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

#### 1. § 14 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Führt der Eintritt eines Ereignisses mit Wirkung für die Vergangenheit zu einer Veränderung des Werts eines früheren, in die Zusammenrechnung einzubeziehenden Erwerbs, gilt dies auch

für den späteren Erwerb als Ereignis mit Wirkung für die Vergangenheit nach § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung (rückwirkendes Ereignis). Für den späteren Erwerb gelten auch der erstmalige Erlass, die Änderung und die Aufhebung eines Steuerbescheids für einen früheren, in die Zusammenrechnung einzubeziehenden Erwerb als rückwirkendes Ereignis. Dasselbe gilt auch, soweit eine Änderung der Steuerfestsetzung für den früheren Erwerb lediglich zu einer geänderten anrechenbaren Steuer führt.“

2. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:

„(18) § 14 Absatz 2 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

#### Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“.

#### Begründung:

##### Zu Nummer 1:

Mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe sind bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer des jeweils letzten Erwerbs im Zehnjahreszeitraum mit diesem letzten Erwerb zusammenzurechnen (§ 14 ErbStG). Dabei verlieren die einzelnen Erwerbe aber nicht ihre Selbständigkeit. Es geht lediglich darum, die Steuer für den letzten Erwerb zutreffend zu ermitteln.

Mit Urteil vom 12. Juli 2017 (Az. II R 45/15) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine geänderte Steuerfestsetzung für den Vorerwerb für sich allein gesehen kein rückwirkendes Ereignis ist, das die Änderung der Steuerfestsetzung für den nachfolgenden Erwerb zulässt. § 14 Absatz 2 ErbStG in der Fassung, wie er durch Artikel 1 Nummer 13 Buchstabe b des Erbschaftsteuerreformgesetzes vom 24. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 3018) mit Wirkung vom 1. Januar 2009 in das Gesetz eingefügt wurde, stelle keine Änderungsvorschrift dar, sondern sei nach dem klaren Wortlaut lediglich eine Regelung zur Bestimmung der Festsetzungsfrist für den späteren Erwerb.

Daraus folgt, dass nach geltendem Recht eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung für den Vorerwerb keine Wirkung auf die Steuerfestsetzung für den Nacherwerb hat. Vielmehr ist die Frage, ob die Voraussetzungen für eine Änderung der Steuerfestsetzung für den späteren Erwerb erfüllt sind, grundsätzlich eigenständig zu prüfen. Je nach Ergebnis können sich hieraus steuerliche Auswirkungen zuungunsten und zugunsten des Steuerpflichtigen ergeben.

#### Beispiel:

Vater V überträgt auf Sohn S zum 1. Februar ein Wertpapierdepot im Wert von 450.000 Euro. Am 30. April verstirbt V und hinterlässt S (Alleinerbe) einen Nachlass im Wert von 400.000 Euro.

Nach Abgabe der Steuererklärungen nimmt das zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt mit Bescheiden vom 13. Januar des Folgejahres folgende Steuerfestsetzungen vor:

	<u>Schenkung</u>	<u>Erwerb von Todes wegen</u>
Bereicherung	450.000 Euro	400.000 Euro
+ Vermögen aus Vorerwerben		450.000 Euro
./. persönlicher Freibetrag	400.000 Euro	400.000 Euro
= steuerpflichtiger Erwerb	50.000 Euro	450.000 Euro
x Steuersatz	7 %	15 %

= tarifliche Steuer	3.500 Euro	67.500 Euro
- Steuer auf den Vorerwerb	0 Euro	3.500 Euro
= festzusetzende Steuer	3.500 Euro	64.000 Euro

Mit Einspruch vom 31. Januar wendet sich S gegen den Schenkungsteuerbescheid und macht geltend, dass bei der Steuerfestsetzung die von ihm im Rahmen der Zuwendung übernommene Gegenleistung von 100.000 Euro zu Unrecht nicht berücksichtigt wurde.

Den Erbschaftsteuerbescheid greift S nicht an. Er erwächst in Bestandskraft.

Mit geändertem Schenkungsteuerbescheid vom 28. März hilft das Finanzamt dem Einspruch gegen den Schenkungsteuerbescheid ab und setzt folgende Steuer fest:

<u>Schenkung</u>	
Bereicherung	350.000 Euro (450.000 Euro – 100.000 Euro)
+ Vermögen aus Vorerwerben	
./. persönlicher Freibetrag	400.000 Euro
= steuerpflichtiger Erwerb	0 Euro
x Steuersatz 0 %	
= tarifliche Steuer	0 Euro
- Steuer auf den Vorerwerb	0 Euro
= festzusetzende Steuer	0 Euro

Wegen der Bestandskraft des Erbschaftsteuerbescheides kann dieser nicht mehr geändert werden. Wäre eine Änderung möglich, würde sich folgende Erbschaftsteuer ergeben:

<u>Erwerb von Todes wegen</u>	
Bereicherung	400.000 Euro
+ Vermögen aus Vorerwerben	350.000 Euro
./. persönlicher Freibetrag	400.000 Euro
steuerpflichtiger Erwerb	350.000 Euro
x Steuersatz 15 %	
= tarifliche Steuer	52.500 Euro
- Steuer auf den Vorerwerb	0 Euro
= festzusetzende Steuer	52.500 Euro

Aufgrund der fehlenden Korrekturmöglichkeit des Erbschaftsteuerbescheides ergibt sich für S eine um 11.500 Euro zu hohe Steuer.

Durch den neuen Satz 1 wird für den Fall, dass die Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb auf Grund eines rückwirkenden Ereignisses im Sinne des § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung geändert wird, eine Änderungsmöglichkeit zur Korrektur einer Steuerfestsetzung für den nachfolgenden Erwerb geschaffen. Im Ergebnis wird so (wieder) eine Gleichstellung von mehreren Erwerben im Zehnjahreszeitraum mit einem einheitlichen Erwerb auch bei einer nach § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung geänderten Steuerfestsetzung für den Vorerwerb erreicht.

Durch den neuen Satz 2 wird sichergestellt, dass auch der erstmalige Erlass, die Änderung und die Aufhebung einer Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 Absatz 1



Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung für die Steuerfestsetzung des nachfolgenden Erwerbs gelten und in solchen Fällen die Steuerfestsetzung für den Nacherwerb zutreffend geändert werden kann.

Satz 3 entspricht inhaltlich der bisherigen Regelung in § 14 Absatz 2 Satz 2 ErbStG.

Zu Nummer 2:

Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

88. Zu Artikel 22a – neu – (§ 29 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2,  
§ 37 Absatz 18 -neu –ErbStG)

Nach Artikel 22 ist folgender Artikel 22a einzufügen:

„Artikel 22a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 29 Abs. 1 Nummer 4 Satz 2 ErbStG wird die Angabe „§ 58 Nummer 5 der Abgabenordnung“ durch die Angabe „§ 58 Nummer 6 der Abgabenordnung“ ersetzt.
2. Dem § 37 wird der folgende Absatz 18 angefügt:

„(18) § 29 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.““

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 22a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkung-steuergesetzes“.

Begründung:

Zu Nummer 1:

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung des § 58 AO durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz (BGBl. I 2013, 556). Die Regelung, auf die in § 29 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 ErbStG verwiesen werden soll, findet sich nicht mehr in § 58 Nummer 5 AO, sondern in § 58 Nummer 6 AO.

Zu Nummer 2:

Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes entsteht.

89. Zu Artikel 25 Nummer 1 bis 4 und 5 (§ 3 Nummer 5 und 7 Absatz 2,  
§ 16 Absatz 1, Absatz 2 und Absatz 3,  
§ 20 Absatz 1 Satz 2 und  
§ 26 RennwettLottG)

Artikel 26 Nummer 1 (§ 31a Absatz 9 Satz 2 RennwettLottGABest)

a) Artikel 25 ist wie folgt zu ändern:

- aa) Nummer 1 bis 4 sind zu streichen.

bb) Nummer 5 ist wie folgt zu fassen:

„5. Der Wortlaut des § 26 wird wie folgt gefasst:

„Die Finanzbehörde kann die nach § 30 der Abgabenordnung geschützten personenbezogenen Daten der betroffenen Person gegenüber der zuständigen Glücksspielaufsichtsbehörde offenbaren, soweit es dem Verfahren der Glücksspielaufsicht dient.““

b) Artikel 26 ist wie folgt zu fassen:

„Artikel 26

Änderung der Ausführungsbestimmungen zum  
Rennwett- und Lotteriegesezt“

In § 31a der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesezt in der im Bundesgesezt Teil III Gliederungsnummer 611-14-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch Artikel 2 des Grundgesezt vom 29. Juni 2012 (BGBl. S. 1424) geändert worden sind, werden in Absatz 3 Satz 2 die Wörter „sein steuerlicher Beauftragter“ durch die Wörter „seinem steuerlichen Beauftragten“ ersetzt.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu Doppelbuchstabe aa:

Zu den Nummern 1 bis 4 (§ 3 Nummer 5, § 7 Absatz 2, § 16 und § 20 Absatz 1 Satz 1)

Nach dem Grundsatz der Gesamtdeckung (§ 8 Satz 1 Landeshaushaltsordnung für Baden-Württemberg) sind Steuern wie alle anderen Einnahmen allgemeine Deckungsmittel und dienen zur Finanzierung aller Ausgaben. Eine Beschränkung auf die Verwendung für bestimmte Zwecke ist nach § 8 Satz 2 Landeshaushaltsordnung für Baden-Württemberg zwar durch Gesetz (wie z. B. § 16 RennwLottG) oder durch Haushaltsvermerk möglich, ist aber aus grundsätzlichen fiskalischen und haushaltsverfassungsrechtlichen Erwägungen kritisch zu prüfen und auf absolute Ausnahmefälle zu beschränken. Die Erweiterung des bereits bestehenden, nicht-steuerlichen Zuweisungsverfahrens an die Rennvereine um das Aufkommen der Sportwettensteuer, das von ausländischen Anbietern durch Wetten auf inländische Pferderennen generiert wird, ist wegen der damit verbundenen Belastung des Haushalts abzulehnen.

Zu Doppelbuchstabe bb:

Die Änderung ist eine Folgeänderung zu der Änderung des § 30 Absatz 2 Abgabenordnung durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesezt und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541).

Zu Buchstabe b:

Die Streichung von Nummer 2 ist eine Folgeänderung der unveränderten Beibehaltung der Nummern 1 bis 4 in Artikel 25.

90. Zu Artikel 27a – neu – (§ 3 Nummer 7 Buchstabe f – neu – KraftStG 2002)

Nach Artikel 27 ist folgender Artikel 27a einzufügen:

„Artikel 27a

Änderung der Kraftfahrzeugsteuergesezt

§ 3 Nummer 7 des Kraftfahrzeugsteuergesezt in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. September 2002 (BGBl. I S. 3818), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesezt vom 6. Juni 2017 (BGBl. I S. 1491) geändert worden ist wird wie folgt geändert:

- a) In Buchstabe d wird das Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt.
- b) In Buchstabe e wird am Ende das Wort „oder“ angefügt.
- c) Folgender Buchstabe f wird angefügt:
  - „f) zur Durchführung landschaftspflegerischer Maßnahmen außerhalb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder zum Erhalt des ländlichen Raumes, wenn diese Arbeiten durch Mitglieder der Berufsgenossenschaft erfolgen““

#### Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe „Artikel 27 Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes“ folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 27a Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes“

#### Begründung:

Durch den fortlaufenden Strukturwandel in der Landwirtschaft erfolgen landschaftspflegerische Maßnahmen (z. B. die Bewirtschaftung und Pflege von kleineren Wiesen, Weiden oder Waldstücken – ohne Verkauf von Produkten sowie die Pflege des Grundeigentums, insbesondere des historischen Hofumfeldes) zunehmend nicht mehr im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, sondern vermehrt von nicht hauptberuflichen Landwirten. Die Pflege und Offenhaltung der Landschaft, die Erhaltung von natürlichen Ökosystemen, des regionalen Landschaftscharakters und die Erhaltung der Kulturlandschaft mit ihrem Erholungswert liegen im originären öffentlichen Interesse.

Die Leistungen werden von den Grundstückeigentümern und -bewirtschaftern kostenlos für die Allgemeinheit erbracht. Vor diesem Hintergrund soll ein Gesetzesentwurf zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes eingebracht werden, mit der in § 3 Nummer 7 Buchstabe f KraftStG 2002-E ein Steuerbefreiungstatbestand für landwirtschaftliche Fahrzeuge geschaffen wird, die für landschaftspflegerische Maßnahmen außerhalb eines landwirtschaftlichen Betriebs eingesetzt werden. Die Einführung des neuen Steuerbefreiungstatbestandes kann einen wertvollen Beitrag zur Sicherstellung einer dauerhaften, nachhaltigen Pflege und Erhaltung wertvoller Landschaftsbestandteile, des Artenschutzes und zum Erhalt des ländlichen Raumes leisten.

Mit der Anknüpfung an die Mitgliedschaft in der Berufsgenossenschaft wird sichergestellt, dass nicht jedweder Fahrzeughalter, der außerhalb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs landwirtschaftlich tätig ist, in den Genuss der Steuerbefreiung kommt. Da der Unternehmerbegriff der Berufsgenossenschaftsversicherung aber weiter gefasst ist, als der Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, können auch nicht hauptberufliche Landwirte von der Steuerbefreiung profitieren. Mitglieder der Berufsgenossenschaft nutzen eine auf Dauer angelegte planmäßige Fläche zum Beispiel auch zur Erhaltung des Kulturzustandes einer landwirtschaftlichen Fläche. Auf die Größe der Grundstücke kommt es dabei nicht an. Auch die Nutzung von Kleinstflächen ist möglich.

#### 91. Zum Gesetzesentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob über die bisherigen Maßnahmen hinaus steuerliche Anreize zur Mobilisierung von privatem Wagniskapital geschaffen und die Bedingungen für Wagniskapital weiter verbessert werden können. Insbesondere betrifft dies die Einführung einer steuerwirksamen Sofortabschreibungsmöglichkeit beim Erwerb von Anteilen an begünstigten Startups. Eine solche Sonderabschreibungsmöglichkeit auf die Anschaffungskosten wirkt sich investitionsfördernd aus und verringert das finanzielle Risiko der Investoren. Der Bundesrat regt dabei an, die Vorschriften dergestalt auszugestalten, dass der abschreibungsbedingte Steuerverzicht des Fiskus im Erfolgsfall durch eine entsprechende Besteuerung des Veräußerungsgewinns wieder kompensiert wird. Der Vorteil hierbei liegt darin, dass der Staat nur dann einen Teil des Investitionsrisikos übernimmt, wenn auch der Investor

einen Verlust macht; bei Erwirtschaftung eines Gewinns durch den Investor hätte der Staat keinen Steuer- ausfall zu verzeichnen.

92. Zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Artikel 132 Absatz 1 Buchstaben i und j MWStSystRL)

Der Bundesrat bittet im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob bei der Umsetzung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstaben i und j MWStSystRL und der hierzu ergangenen Rechtsprechung des EuGH die Möglichkeiten für eine Steuerbefreiung der Bildungs- und Schulungsmaßnahmen vollumfänglich ausgeschöpft wurden und ggf. Nachbesserungen vorzunehmen.

Begründung:

Mit der vorgesehenen Änderung der Steuerbefreiungen nach § 4 Nummer 21 sowie § 4 Nummer 22 Buchstabe a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) werden die nationalen Regelungen an die zwingenden unionsrechtlichen Vorgaben angepasst. Dabei ist beabsichtigt, § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG in § 4 Nummer 21 UStG zu integrieren.

Durch den neu gefassten § 4 Nummer 21 UStG wird die Steuerbefreiung für

- Schul- und Hochschulunterricht,
- Ausbildung,
- Fortbildung
- berufliche Umschulung
- und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen

gewährleistet.

Dieser setzt die unionsrechtliche Terminologie des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i und j der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MWStSystRL) um.

Die Steuerbefreiung kann von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, in Anspruch genommen werden, sofern sie o. g. Leistungen erbringen. Ebenso sind o. g. Leistungen steuerfrei, wenn sie von anderen Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist.

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL sind o. g. Leistungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung von der Umsatzsteuer zu befreien. Hinsichtlich der Frage, welche „anderen Einrichtungen“ unter die Steuerbefreiung fallen, besteht für die Mitgliedstaaten folglich ein Spielraum, soweit der Mitgliedstaat festlegen kann, welche vergleichbare Zielsetzung er anerkennt.

Es ist daher zu prüfen, ob bei der Umsetzung die Möglichkeiten für eine Steuerbefreiung der Bildungs- und Schulungsmaßnahmen vollumfänglich ausgeschöpft wurden und ggf. sind Nachbesserungen vorzunehmen.