Referentenentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

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

A. Problem und Ziel

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 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_2-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 In-Kraft-Treten 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.

Weitere begünstigende/entlastende Maßnahmen beinhalten 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 Gestaltungsbekämpfung 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

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung [1)]	Kassenjahr				
		2019	2020	2021	2022	2023
Insgesamt	–825	–15	–325	–555	–770	–800
Bund	–334	5	–147	–239	–307	–318
Länder	–294	3	–121	–203	–270	–283
Gemeinden	–197	–23	–57	–113	–193	–199

1) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Veränderung des jährlichen Zeitaufwands in Stunden:	-130 667
Veränderung des jährlichen Sachaufwands in Tsd. Euro:	+6
Einmaliger Zeitaufwand in Stunden:	30 000

Einmaliger Sachaufwand in Tsd. Euro:	355

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	+ 7 122
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro:	+ 6 156
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	16 962

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 7,122 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:	-89 859
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	1 453

F. Weitere Kosten

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

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

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften[1)]

Vom ...

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

Inhaltsübersicht

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes

Artikel 2 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Artikel 3 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Artikel 4 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Artikel 5 Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Artikel 6 Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung

Artikel 7 Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Artikel 8 Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Artikel 9 Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Artikel 10 Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Artikel 11 Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes

Artikel 12 Änderung des Investmentsteuergesetzes

Artikel 13 Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Artikel 14 Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

[1)] Artikel 7 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 8 Nummer 3, 4 Buchstabe a, Nummer 8, 13 und 15 dieses Gesetzes dienen 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 8 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 8 Nummer 5 Buchstabe a und Nummer 7 dieses Gesetzes dienen 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 15 Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken

Artikel 16 Änderung der Abgabenordnung

Artikel 17 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 18 Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Artikel 19 Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Artikel 20 Änderung des Bewertungsgesetzes

Artikel 21 Änderung des Kreditwesengesetzes

Artikel 22 Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes

Artikel 23 Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes

Artikel 24 Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz

Artikel 25 Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes

Artikel 26 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 1 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 6d folgende Angabe eingefügt:

   „§ 6e Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten“.

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

   „Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a gilt entsprechend.“

3. Nach § 3 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 Kos-

ten 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, findet Satz 2 für die Einnahmen in Geld und für die umlagefähigen Kosten keine Anwendung. Für die Vorteile im Sinne des Satzes 2 findet § 35a keine Anwendung;“.

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

a) Nummer 8 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich dieses Gesetzes oder eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder von Organen der Europäischen Union festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder 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 eines von einem Projektanbieter vorformulierten Vertragswerks anschafft, gehören auch die Fondsetablierungskosten im Sinne von Absatz 2 und 3. Haben die Anleger in ihrer gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit keine wesentlichen Einflussnahmemöglichkeiten 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 zu zahlenden Aufwendungen, die auf den Erwerb der Wirtschaftsgüter im Sinne von Absatz 1 Satz 1 gerichtet sind. Zu den Anschaffungskosten der Anleger im Sinne von Absatz 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 Satz 1 sind sinngemäß in den Fällen anzuwenden, in denen Fondsetablierungskosten vergleichbare Kosten außerhalb einer gemeinschaftlichen Anschaffung (Einzelinvestment) zu zahlen sind.

(4) Im Fall des § 4 Absatz 3 sind die Regelungen der 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 findet keine Anwendung, sofern Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes führen. Die Prüfung, ob die Voraussetzungen des Satzes 1 erfüllt sind, 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. § 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 und ob die gewerblichen Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 positiv oder negativ sind;“.

11. 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 (ABl. EU Nr. L 310 S. 34)“ ersetzt.

12. § 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 dies gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt anzuzeigen, die Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Nummer 1a und des Absatzes 1 Satz 4 nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck auf elektronischem Weg anzumelden und einen Betrag in Höhe von 15 Prozent dieser Kapitalerträge zu entrichten. Die Anzeige, Anmeldung und Zahlung hat bei bilanzierenden Steuerpflichtigen nach Ablauf des Wirtschaftsjahres und bei anderen Steuerpflichtigen nach Ablauf des Kalenderjahres bis zum 10. des Folgemonats zu erfolgen“.

13. In § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d werden die Wörter „und den ermäßigten Beitragssatz“ durch die Wörter „ , den ermäßigten Beitragssatz und den durchschnittlichen Zusatzbeitragssatz“ ersetzt.

14. 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.

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

    „Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz

    1. von 15 Prozent erheben 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) zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleisteten Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrtstrecken nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3,

       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,

    2. von 25 Prozent anstelle der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 einheitlich für alle dort genannten Bezüge erheben, auch wenn sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht 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.“

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

17. § 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.

18. 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.

19. § 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 Nummer 5 Buchstabe a, auf die § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 anzuwenden ist, wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.“

20. § 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;“.

21. § 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 damit 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, 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]* findet erstmals Anwendung 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]* findet erstmals Anwendung auf Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde sowie auf Bescheinigungen, die nach dem 31. Dezember 2018 erteilt werden.“

d) Der bisheriger 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) Dem Absatz 23 wird folgender Satz vorangestellt:

„§ 15 Absatz 3 Nummer 1 Satz 2 ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2019 anzuwenden."

f) In Absatz 33a wird die Angabe „Satz 1" gestrichen.

g) 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."

h) 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."

22. In § 89 Absatz 1a Satz 2 werden nach den Wörtern „beitragspflichtiger Einnahmen" die Wörter „im Sinne des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch" eingefügt.

23. In § 91 Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „auf Anforderung" die Wörter „unter Angabe der Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Steuerpflichtigen" sowie vor dem Punkt am Ende die Wörter „ ; im Datenabgleich mit den Familienkassen sind auch die Identifikationsnummern des Kindergeldberechtigten und des Kindes anzugeben" eingefügt.

24. 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. In § 3 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.

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 gändert:

   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 keine Anwendung finden“ 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 eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder 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 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.“

   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 keine Anwendung finden“ 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 eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder 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 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.“

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 (Elektrolieferfahrzeuge).“

6. § 8 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:

„Zu den Einnahmen in Geld gehören auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten sowie die Beiträge oder Zuwendungen, die dazu dienen, einen Arbeitnehmer oder diesem nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, des Unfalls, der Invalidität, des Alters, des Todes oder gegen andere Risiken bei einem Dritten mit einem eigenen unmittelbaren Rechtsanspruch abzusichern. Satz 2 gilt nicht bei Gutscheinen, die zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins berechtigen.“

b) Dem 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 20 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 ei-

ner 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 „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 geändert:

a) In Nummer 4 wird das Wort „Abgabenordnung“ durch die Wörter „Abgabenordnung fördern oder“ ersetzt.

b) Folgende Nummer 5 wird angefügt:

„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.“

c) Der Satzteil nach der neuen Nummer 5 wird gestrichen.

10. § 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 ganz 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.“

11. 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.

12. 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;“.

13. § 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.“

14. § 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.

15. In § 42b Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen“ gestrichen.

16. 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;“.

17. 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 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;“.

18. § 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.“

19. § 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, soweit die Einkünfte im ausländischen Tätigkeitsstaat einer der deutschen Einkommensteuer entsprechenden Steuer unterliegen und der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im ausländischen Tätigkeitsstaat nicht auf Grund des Dienstverhält-

nisses oder eines vorangegangen vergleichbaren Dienstverhältnisses begründet hat,“ 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.

20. § 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 ein Komma 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.

21. In § 51 Absatz 4 Nummer 1 werden jeweils die Wörter „§ 39 Absatz 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 39 Absatz 3“ ersetzt.

22. § 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) 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."

g) 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 2019 zufließen."

h) 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 2019 zufließen."

i) In Absatz 4 Satz 14 und Absatz 37c wird jeweils die Angabe „2021" durch die Angabe „2031" ersetzt.

23. § 52b wird aufgehoben.

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. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 32c wie folgt gefasst:

„§ 32c Tarifermäßigung 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

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

(5) Die Inanspruchnahme der Tarifermäßigung ist nur zulässig, wenn

1. für im ersten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielte negative Einkünfte kein Verlustrücktrag nach § 10d Absatz 1 in den letzten Veranlagungszeitraum eines vorangegangenen Betrachtungszeitraums vorgenommen wurde,

2. für im zweiten und dritten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielte negative Einkünfte 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 Tarifermäßigung gewährt wird, die Bestimmungen der Gemeinsamen Fischereipolitik einhalten wird.

Der Steuerpflichtige hat bei der Beantragung der Tarifermäßigung zu erklären, dass die in Satz 1 Nummer 3 bis 6 genannten Voraussetzungen bestehen. Der Steuerpflichtige hat dem zuständigen Finanzamt nach Beantragung der Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung nach Absatz 1 gewährt wurde, bereits ein Steuerbescheid 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 der Unterschiedsbetrag höher 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 4

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. In § 8c 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. 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.

6. In § 22 Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 Nummer 2 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.

7. § 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.“

8. In § 25 werden in der Überschrift die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.

9. § 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]* findet erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 Anwendung.“

f) 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.“

g) In Absatz 14 Satz 1 Nummer 2 werden die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.

Artikel 5

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,

a) wenn sie als Ersatzschule gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder

b) wenn sie 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 bei Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge) und 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 Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, nur zur Hälfte vorzunehmen,“.

3. § 9 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 5 Satz 7 werden die Wörter „Satz 11 Nummer 2“ durch die Wörter „Satz 12 Nummer 2“ ersetzt.

b) 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 Kilometer eine Reichweite von 60 Kilometer ausreichend. § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 ist letztmals für den Erhebungszeitraum 2030 anzuwenden.

(4) § 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 6

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 Zahlungsdiensteauf-

sichtsgesetzes“ 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 7

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 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 mit Ausnahme der Veröffentlichungen, die überwiegend aus Videoinhalten oder hörbarer

Musik bestehen. Ebenfalls ausgenommen sind Erzeugnisse, 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.“

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 8

Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 7 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 Hinterziehung“.

2. In § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b werden jeweils die Wörter „§ 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) In Absatz 6 werden die Sätze 5 und 6 aufgehoben.

c) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer (Reihengeschäft), 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 ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, 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 ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Steuernummer verwendet. 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 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.“

d) In Absatz 7 Satz 2 werden die Wörter „Absatzes 6 Satz 5“ durch die Wörter „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, solange der Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a) nicht nachgekommen ist oder soweit er diese unrichtig oder unvollständig abgegeben hat. § 18a Absatz 10 bleibt unberührt;“.

b) Nummer 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe d wird das Komma am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

bb) Buchstabe e wird aufgehoben.

c) Nummer 14 wird wie folgt geändert:

aa) Buchstabe c wird wie folgt gefasst:

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

bb) Buchstabe d wird aufgehoben.

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 entnommen, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Für in anderen Nummern dieses Paragraphen bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

e) 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 in ihrer Gesamtheit darauf ausgerichtet sind, Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss zu erwerben oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung 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 Stoffen je nach Fortschritt und Spezialisierung der Schüler und Studierenden. Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung umfassen Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahme, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient. Die Dauer des Unterrichts oder der Schulungsmaßnahme ist unerheblich. 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) Unterrichtseinheiten, die von einem Privatlehrer persönlich erteilt werden. Die Sätze 4 bis 6 des Buchstaben a gelten 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;“.

f) 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, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht,“.

g) 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, erbracht werden. Leistungen nach Satz 1 sind auch steuerfrei, wenn sie von anderen 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 entnommen, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,

b) eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder 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 entnommen, 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 den Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Für die in den Nummern 15b, 15c, 21, 24 und 25 bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

h) 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 das Wort „oder“ ersetzt 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.“

i) 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.

j) 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. In § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a werden die Wörter „§ 4 Nr. 8 bis 27“ durch die Wörter „§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29“ ersetzt.

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 gilt eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (Konsignationslagerregelung), 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) 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.

2. Der Unternehmer hat in dem Bestimmungsmitgliedstaat weder seinen Sitz noch seine Geschäftsleitung, 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 und führt für diese Lieferung Aufzeichnungen nach Maßgabe des § 22 Absatz 4g.

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 Gegenstands 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 binnen 12 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, gilt am Tag nach Ablauf des Zeitraums von 12 Monaten die Beförderung oder Versendung des Gegenstands 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 binnen 12 Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung aus dem Bestimmungsmitgliedstaat in den Abgangsmitgliedstaat zurück.

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

(5) Tritt binnen 12 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 vollständiger 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 binnen 12 Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und vor dem Zeitpunkt der Lieferung weg, gilt am Tag dieses Ereignisses die Beförderung oder Versendung des Gegenstands 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 nach Absatz 1 Nummer 1 oder Absatz 5 bewirkt, gelten die Voraussetzungen nach den Absätzen 1 und 5 als an dem Tag vor der Lieferung 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 Falle der Zerstörung, des Verlustes oder des Dieb-

stahls 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 als an dem Tag, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird, nicht mehr erfüllt.“

9. In § 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Satz 3 werden die Wörter „§ 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 oder nur Steuer nach § 13b Absatz 5 und § 13a Absatz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 14c Absatz 1 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, 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 werden die Wörter „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 folgende Aufzeichnungen zu führen:

1. der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 oder des § 6b Absatz 5;

2. Abgangsmitgliedstaat;

3. Bestimmungsmitgliedstaat;

4. 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. der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Lagers, in das der Gegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung in den Bestimmungsmitgliedstaat gelangt;

7. Tag des Endes der Beförderung oder Versendung im Bestimmungsmitgliedstaat;

8. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines Dritten als Lagerhalter;

9. die Bemessungsgrundlage nach § 10 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1, handelsübliche Bezeichnung und Menge der im Rahmen der Beförderung oder Versendung in das Lager gelangten Gegenstände;

10. Tag der Lieferung im Sinne des § 6b Absatz 2;

11. das Entgelt für die Lieferung nach Nummer 10 sowie die handelsübliche Bezeichnung und Menge 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 innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellten Verbringens im Sinne des § 6b Absatz 3;

14. die Bemessungsgrundlage nach § 6b Absatz 4 Nummer 1 in den Abgangsmitgliedstaat zurückgelangten Gegenstände und 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 folgende Aufzeichnungen zu führen:

1. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1;

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. 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. Tag des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne von § 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 der Tag der Zerstörung, des Verlusts oder des Diebstahls der zuvor in das Lager gelangten Gegenstände oder der Tag, an dem die Zerstörung oder das Fehlen der Gegenstände festgestellt wurde.

Wenn der Inhaber des Lagers, in den der Gegenstand im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 1 befördert oder versendet wird, nicht mit dem Erwerber im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 1 oder des § 6 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.

(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 Hinterziehung

(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, der in einer vom Leistenden oder einem anderen Beteiligten auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe begangenen Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist

1. die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 1b 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

zu versagen.

(2) § 25b Absatz 3 und 5 finden in den Fällen des Absatzes 1 keine Anwendung."

19. Dem § 27 werden folgende Absätze 27 bis 29 angefügt:

„(27) § 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.

(28) § 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.

(29) § 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 9

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: Tag der Verkündung]* geltenden Fassung ist weiterhin auf Umsätze anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2022 bewirkt werden."

Artikel 10

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 9 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 23 wie folgt gefasst:

   „§ 23 (weggefallen)“.

2. § 23 wird aufgehoben.

Artikel 11

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 Absatz 2 Nummer 2, Absatz 3 und Absatz 4“ ersetzt.

Artikel 12

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:

      „Nicht als Kapitalbeteiligungen gelten auch

      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 Einkünfte 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 Wert derartiger Beteiligungen mehr als 10 Prozent des Kapitals 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 oder Auslands-Immobiliengesellschaften anlegen (Auslands-Immobilienfondsquote). Auslands-Immobiliengesellschaften 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) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Inländische Immobilienerträge sind

1. Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von im Inland belegenen Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten,

2. Gewinne aus der Veräußerung von im Inland belegenen Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten und

3. Ausschüttungen aus inländischen REIT-Aktiengesellschaften sowie Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an inländischen REIT-Aktiengesellschaften, es sei denn die inländischen REIT-Aktiengesellschaften halten unmittelbar oder mittelbar keine im Inland belegenen Grundstücke oder grundstücksgleichen Rechte.“

d) 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.“

e) 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.“

f) Dem Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

„Weicht bei Investmentfonds das Geschäftsjahr vom Kalenderjahr ab, gelten deren Einkünfte als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Geschäftsjahr endet.“

4. § 8 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Die Steuerbefreiung bei inländischen Beteiligungseinnahmen ist davon abhängig, 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 der Anleger seit mindestens drei Monaten zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Investmentanteile ist, ohne dass eine 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 oder in über § 7 hinausgehender Höhe Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten und abgeführt wurde und der Entrichtungspflichtige keine Erstattung vorgenommen hat oder

2. 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 2 setzt zusätzlich voraus, dass die Bescheinigungen und die Mitteilungen nach den §§ 8 und 10 beigefügt 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 § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der Investmentanteil dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zuzuordnen ist 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-Kapitalbeteiligungsquoten oder Immobilienfonds- oder Auslands-Immobilienfondsquoten“ 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 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 der 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:

„Die Sätze 1 und 2 gelten 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. § 52 Absatz 2 Satz 4 wird aufgehoben.

14. § 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.

15. Folgender § 57 wird angefügt:

„§ 57

Anwendungsvorschriften

Ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden sind

1. § 2 Absatz 8 Satz 3, Absatz 9 und 13,
2. § 6 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 und 3, Absatz 4 Satz 1, Absatz 5 Satz 2, Absatz 6 Satz 2, 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,
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 13

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 Ra-

tes 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 14

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 13 dieses Gesetzes worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nummer 5d wird wie folgt geändert:

a) In Buchstabe c wird das Semikolon am Ende durch ein Komma ersetzt.

b) 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 b wird das Semikolon am Ende durch ein Komma ersetzt.

b) 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 15

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 „Schenkungsteuer“ 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 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes erlassene Erbschaft- oder Schenkungsteuer 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 Handelsregisternummer, die Postleitzahl und der Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister 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 Handelsregisternummer, die Postleitzahl und der Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister“ eingefügt.

4. § 7a wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „§ 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 werden die Wörter „§ 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 16

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 15 des Gesetzes vom 18. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2639) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zur § 117c folgende Angabe eingefügt:

   „§ 117d Statistiken über die zwischenstaatliche Amts- und Rechtshilfe“.

2. Der Wortlaut des § 17 wird wie folgt gefasst:

   „Für die Verwaltung der Steuern im Anwendungsbereich dieses Gesetzes richtet sich die örtliche Zuständigkeit nach den folgenden Vorschriften, soweit nichts anderes bestimmt ist. Die Verwaltung von Steuern im Sinne des Satzes 1 umfasst alle Tätigkeiten der Finanzbehörden zur Erfüllung der ihnen obliegenden Aufgaben im Anwendungsbereich dieses Gesetzes mit Ausnahme des Achten Teils.“

3. § 19 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

   „Für die Verwaltung der Steuern nach dem Einkommen und Vermögen natürlicher Personen ist das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat (Wohnsitzfinanzamt).“

4. § 20 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

   „(1) Für die Verwaltung der Steuern nach dem Einkommen und Vermögen von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet.“

5. § 20a wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

      „Abweichend von den §§ 19 und 20 ist für die Verwaltung von Steuern nach dem Einkommen und Vermögen von Unternehmen, die Bauleistungen im Sinne von § 48 Absatz 1 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes erbringen, das Finanzamt zuständig, das für die Besteuerung der entsprechenden Umsätze nach § 21 Absatz 1 zuständig ist, wenn der Unternehmer seinen Wohnsitz oder das Unternehmen seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz außerhalb des Geltungsbereiches des Gesetzes hat.“

   b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

      „(3) Für die Verwaltung von Steuern nach dem Einkommen und Vermögen von Personen, die von Unternehmen im Sinne des Absatzes 1 oder 2 im Inland beschäftigt werden, kann abweichend von § 19 das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die örtliche

Zuständigkeit einem Finanzamt für den Geltungsbereich des Gesetzes übertragen.“

6. § 21 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Für die Verwaltung der Umsatzsteuer mit Ausnahme der Einfuhrumsatzsteuer ist das Finanzamt zuständig, von dessen Bezirk aus der Unternehmer sein Unternehmen im Geltungsbereich des Gesetzes ganz oder vorwiegend betreibt.“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Für die Verwaltung der Umsatzsteuer von Personen, die keine Unternehmer sind, ist das Finanzamt zuständig, das nach § 19 oder § 20 auch für die Besteuerung nach dem Einkommen zuständig ist; in den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a ist das Finanzamt für die Umsatzsteuer zuständig, das nach § 18 auch für die gesonderte Feststellung zuständig ist.“

7. § 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 Anlass 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,“.

8. 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.“

9. § 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.“

10. § 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; mit schriftlicher Einwilligung aller betroffenen Personen kann auf eine Verschlüsselung verzichtet werden, wenn diese Personen eine unverschlüsselte Übermittlung beantragt haben oder eine verschlüsselte Übermittlung nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich ist.“

11. § 93 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 7 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Der Nummer 4b wird das Wort „oder“ angefügt.

bb) Nach Nummer 4b wird folgende Nummer 4c eingefügt:

„4c. zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten, soweit dies für die Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Finanzbehörden, der Behörden des Zollfahndungsdienstes und der Hauptzollämter erforderlich ist oder,“.

b) Absatz 8 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 wird das Wort „und“ am Ende gestrichen.

bb) In Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch das Wort „, und“ ersetzt.

cc) Folgende Nummer 4 wird 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.“

12. 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.“

13. Nach § 117c wird folgender § 117d wird 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.“

14. § 141 Absatz 4 wird aufgehoben.

15. In § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b wird die Angabe „Satz 1“ durch die Wörter „Satz 1 und 2“ ersetzt.

16. Dem § 152 Absatz 11 wird folgender Satz angefügt:

„In den Fällen des Absatzes 2 kann die Festsetzung des Verspätungszuschlags ausschließlich automationsgestützt erfolgen.“

17. § 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."

18. § 208 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden, die Behörden des Zollfahndungsdienstes und das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist, haben außer den Befugnissen nach § 404 Satz 2 erster Halbsatz auch die Ermittlungsbefugnisse, die den Finanzämtern (Hauptzollämtern) zustehen."

b) In Absatz 2 wird das Wort „Zollfahndungsämter" durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes" ersetzt.

c) In Absatz 3 werden nach dem Klammerzusatz die Wörter „sowie des Bundeszentralamtes für Steuern, soweit es nicht mit der Steuerfahndung betraut ist," eingefügt.

d) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) Die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden unterstützen das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist, auf dessen Ersuchen entsprechend der §§ 111 bis 115 der Abgabenordnung bei der Wahrnehmung der in Absatz 1 genannten Aufgaben in Bezug auf die Zuständigkeit des Bundeszentralamtes für Steuern gemäß den §§ 4 und 5 des Finanzverwaltungsgesetzes."

19. In § 244 Absatz 1 Satz 6 werden die Wörter „nach der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodexes der Gemeinschaften (ABl. EG Nr. L 253 S. 1)" durch die Wörter „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 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)" ersetzt.

20. Dem § 254 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Die gesonderte Anforderung von Säumniszuschlägen kann ausschließlich automationsgestützt erfolgen."

21. § 404 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Die Behörden des Zollfahndungsdienstes, die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden und das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist, sowie ihre Beamten haben im Strafverfah-

ren wegen Steuerstraftaten dieselben Rechte und Pflichten wie die Behörden und Beamten des Polizeidienstes nach den Vorschriften der Strafprozessordnung.“

Artikel 17

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 11 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geänderten Vorschriften der Abgabenordnung sind auf alle am … *[einsetzen: Tag 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: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden, wenn der haftungsbegründende Tatbestand nach dem … *[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* verwirklicht worden ist.“

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 Änderungsesetzes]* geltenden Fassung ist erstmals auf Kontenabrufersuchen anzuwenden, die nach dem … *[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* gestellt werden.“

Artikel 18

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. Folgende Inhaltsübersicht wird eingefügt. Die Untergliederungen des Steuerberatungsgesetzes erhalten die Bezeichnungen und Fassungen, die sich jeweils aus der Inhaltsübersicht ergeben. Die Paragraphen des Steuerberatungsgesetzes erhalten die Überschriften, die sich jeweils aus der Inhaltsübersicht ergeben. Weggefallene Paragraphen erhalten keine Überschrift:

   „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
Lohnsteuerhilfevereine

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 „Lohnsteuerhilfeverein“

§ 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 Lohnsteuerhilfevereine

Vierter Unterabschnitt
Aufsicht

§ 27 Aufsichtsbehörde

§ 28 Pflicht zum Erscheinen vor der Aufsichtsbehörde, Befugnisse der Aufsichtsbehörde

§ 29 Teilnahme der Aufsichtsbehörde an Mitgliederversammlungen

§ 30 Verzeichnis der Lohnsteuerhilfevereine

Fünfter Unterabschnitt
Verordnungsermächtigung

§ 31 Durchführungsbestimmungen zu den Vorschriften über die Lohnsteuerhilfevereine

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 Ent-

scheidung 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“, „Lohnsteuerhilfeverein“ und „Landwirtschaftliche Buchstelle“

§ 162 Verletzung der den Lohnsteuerhilfevereinen 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. § 3a Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt geändert:

   a) Nummer 10 wird aufgehoben.

   b) Die bisherigen Nummern 11 bis 21 werden die neuen Nummern 10 bis 20.

3. § 32 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

   „(2) Steuerberater und Steuerbevollmächtigte sind ein unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege. Sie üben einen freien Beruf aus. Sie bedürfen der Bestellung. 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 § 37a Absatz 1 Satz 2 werden die Wörter „§ 37 Abs. 3 Nr.“ durch die Wörter „§ 37 Absatz 3 Satz 1 Nummer“ ersetzt.

6. In § 40 Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „Absatzes 2 Nr. 3“ durch die Angabe „Absatzes 2 Satz 2 Nummer 3“ ersetzt.

7. § 48 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 1 werden die Wörter „§ 45 Abs. 1 Nr. 2“ durch die Wörter „§ 45 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2“ ersetzt.

   b) In Nummer 2 werden die Wörter „§ 45 Abs. 1 Nr. 3“ durch die Wörter „§ 45 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3“ ersetzt.

8. In § 53 Satz 2 werden die Wörter „vom 25. Juli 1994 (BGBl. I S. 1744)“ gestrichen.

9. In § 57 Absatz 3 Nummer 4 werden nach dem Wort „Lehrers“ die Wörter „oder eines wissenschaftlichen Mitarbeiters, der ihm übertragene Aufgaben in Forschung und Lehre überwiegend selbständig erfüllt,“ eingefügt.

10. § 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 gegeben können und hat die Handakten für die Dauer von zehn Jahren aufzubewahren. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Auftrag beendet wurde.“

11. Dem § 77b wird folgender Satz angefügt:

    „Die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütungen werden von der Mitgliederversammlung beschlossen.“

12. Dem § 78 wird folgender Satz angefügt:

    „Die Satzung und deren Änderungen werden von der Mitgliederversammlung beschlossen.“

13. 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.“

14. In § 86b Absatz 2 Nummer 1 werden die Wörter „sowie, sofern ein Vertreter bestellt ist, die Vertreterbestellung unter Angabe von Familiennamen und Vornamen des Vertreters“ durch die Wörter „sowie bestehende, sofort vollziehbare Rücknahmen und Widerrufe der Bestellung sowie die Bestellung eines Vertreters, eines Praxisabwicklers oder eines Praxistreuhänder unter Angabe von Familienname, Vorname oder Vornamen und Anschrift des Vertreters, des Praxisabwicklers oder Praxistreuhänders“ ersetzt.

15. In § 155 Absatz 3 werden die Wörter „§ 36 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 Nr. 1“ durch die Wörter „§ 36 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 2 Nummer 1“ ersetzt.

16. In § 156 wird die Angabe „§ 36 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3“ durch die Angabe „§ 36 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3“ ersetzt.

17. In § 162 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

    a) In Nummer 1 wird die Angabe „§ 14 Abs. 1 Nr. 8“ durch die Angabe „§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 8“ ersetzt.

    b) In Nummer 7 werden nach dem Wort „Schließung“ die Wörter „sowie die Änderung der Anschrift“ eingefügt.

Artikel 19

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2a wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 1 werden das Wort „fünf“ durch das Wort „zehn“ und die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

      bb) In Satz 4 wird die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

   b) Nach Absatz 2a wird folgender Absatz 2b eingefügt:

      „(2b) Gehört zum Vermögen einer Kapitalgesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von zehn Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 90 vom Hundert der Anteile der Gesellschaft auf neue Gesellschafter übergehen, gilt dies als ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Kapitalgesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft. Mittelbare Änderungen im Gesellschafterbestand von den an einer Kapitalgesellschaft beteiligten Personengesellschaften werden durch Multiplikation der Vomhundertsätze der Anteile der Gesellschaft anteilig berücksichtigt. Ist eine Kapitalgesellschaft an einer Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt, gelten die Sätze 4 und 5. Eine unmittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft gilt in vollem Umfang als neue Gesellschafterin, wenn an ihr mindestens 90 vom Hundert der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen. Bei mehrstufigen Beteiligungen gilt Satz 4 auf der Ebene jeder mittelbar beteiligten Kapitalgesellschaft entsprechend. Bei der Ermittlung des Vomhundertsatzes bleibt der Erwerb von Anteilen von Todes wegen außer Betracht.“

   c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

      aa) Nach der Angabe „Absatz 2a“ werden die Wörter „und Absatz 2b“ eingefügt.

      bb) In den Nummern 1 bis 4 wird jeweils die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

   d) Absatz 3a Satz 1 wird wie folgt geändert:

      aa) Nach der Angabe „Absatz 2a“ wird die Angabe „, Absatz 2b“ eingefügt.

      bb) Die Angabe „95 vom Hundert“ wird durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

2. In § 5 Absatz 3 wird das Wort „fünf“ durch das Wort „zehn“ ersetzt.

3. § 6 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 3 Satz 2 wird das Wort „fünf“ durch das Wort „zehn“ ersetzt.

   b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Die Vorschriften der Absätze 1 bis 3 gelten insoweit nicht, als

1. ein Gesamthänder – im Fall der Erbfolge sein Rechtsvorgänger – innerhalb von zehn Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil an der Gesamthand durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat, oder

2. die vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Auflösung der Gesamthand vereinbart worden ist, oder

3. bei einem Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 2 oder Absatz 3a der Erwerber – im Fall der Erbfolge sein Rechtsvorgänger – innerhalb von 15 Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil am Vermögen der Personengesellschaft durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat, es sei denn, einer der Erwerbe der Anteile am Gesellschaftsvermögen durch diesen Erwerber – im Fall der Erbfolge durch seinen Rechtsvorgänger – hat zu einem steuerpflichtigen Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Absatz 2a geführt.“

4. In § 6a Satz 1 wird nach der Angabe „2a,“ die Angabe „2b,“ eingefügt.

5. In § 7 Absatz 3 Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort „fünf“ durch das Wort „zehn“ ersetzt.

6. § 8 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

   a) Satz 1 Nummer 3 wird durch die folgenden Nummern 3 und 4 ersetzt:

      „3. in den Fällen des § 1 Absatz 2a, 2b, 3 und 3a;

      4. wenn zwischen den an einer Umwandlung beteiligten Rechtsträgern innerhalb des Rückwirkungszeitraumes im Sinne der §§ 2, 20 Absatz 6 oder § 24 Absatz 4 des Umwandlungssteuergesetzes ein Erwerbsvorgang nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 verwirklicht wird, der Wert der Gegenleistung geringer ist als der Grundbesitzwert nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 157 Absatz 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes und die Umwandlung ohne diesen Erwerbsvorgang eine Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3, Absatz 3 oder Absatz 3a ausgelöst hätte.“

   b) In Satz 2 wird die Angabe „§ 1 Abs. 2a“ durch die Wörter „§ 1 Absatz 2a oder Absatz 2b“ ersetzt.

7. § 13 wird wie folgt geändert:

   a) In Nummer 5 wird die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

   b) Nach Nummer 6 wird die folgende Nummer 7 eingefügt:

      „7. bei Änderung des Gesellschafterbestandes einer Kapitalgesellschaft: die Kapitalgesellschaft;“.

   c) Die bisherige Nummer 7 wird Nummer 8.

   d) In der neuen Nummer 8 wird die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

8. § 17 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 wird nach der Angabe „2a,“ die Angabe „2b,“ eingefügt.

b) In Absatz 3a wird die Angabe „§ 8 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 8 Absatz 2“ ersetzt.

9. § 19 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 3a werden das Wort „fünf“ durch das Wort „zehn“ und die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

bb) Nach Nummer 3a wird folgende Nummer 3b eingefügt:

„3b. unmittelbare und mittelbare Änderungen des Gesellschafterbestandes einer Kapitalgesellschaft, die innerhalb von zehn Jahren zum Übergang von 90 vom Hundert der Anteile der Gesellschaft auf neue Gesellschafter geführt haben, wenn zum Vermögen der Kapitalgesellschaft ein inländisches Grundstück gehört (§ 1 Absatz 2b);“.

cc) In Nummer 4 bis 7a wird jeweils die Angabe „95 vom Hundert“ durch die Angabe „90 vom Hundert“ ersetzt.

dd) In Nummer 8 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

ee) Folgende Nummer 9 wird angefügt:

„9. Umwandlungen, wenn innerhalb des Rückwirkungszeitraums im Sinne der §§ 2, 20 Absatz 6 oder § 24 Absatz 4 des Umwandlungssteuergesetzes ein Erwerbsvorgang nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 verwirklicht wird und die Umwandlung ohne diesen Erwerbsvorgang eine Besteuerung nach § 1 Absatz 1 Nummer 3, Absatz 3 oder 3a ausgelöst hätte.“

b) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

„(6) Die Begrenzung der Höhe des Verspätungszuschlags nach § 152 Absatz 10 der Abgabenordnung findet keine Anwendung.“

10. Dem § 23 werden die folgenden Absätze 17 bis 24 angefügt:

„(17) § 1 Absatz 2a Satz 1 und 4, Absatz 2b, Absatz 3 und Absatz 3a Satz 1, § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4, § 6a Satz 1, § 7 Absatz 3, § 8 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und 4 und Satz 2, § 13 Nummer 5 bis 8, § 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 und § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3a bis 9 und Absatz 6 in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]*, sind erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 verwirklicht werden.

(18) Bei Anwendung des § 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* bleiben Übergänge von Anteilen am Gesellschaftsvermögen auf Gesellschafter unberücksichtigt, die mit Ablauf des 31. Dezember 2019 keine neuen Gesellschafter im Sinne des § 1 Absatz 2a in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung mehr sind. Bei der Anwendung des § 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* sind für die Ermittlung, inwieweit sich der Gesellschafterbestand geändert hat, die Sätze 3 bis 5 des

§ 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* auch auf vor dem 1. Januar 2020 erfolgte Anteilsübergänge anzuwenden.

(19) § 1 Absatz 2a und § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3a in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung sind auf Änderungen des Gesellschafterbestandes bis zum 31. Dezember 2024 weiter anzuwenden. Dies gilt nicht, wenn der Rechtsvorgang nach § 1 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 2a, Absatz 3 oder Absatz 3a in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung steuerbar ist oder ein vorausgegangener Rechtsvorgang nach § 1 Absatz 2a in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung steuerbar war.

(20) § 1 Absatz 3 Nummer 1 und 2 und § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung sind auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 31. Dezember 2019 verwirklicht werden, weiter anzuwenden, wenn am 31. Dezember 2019 unmittelbar oder mittelbar weniger als 95 vom Hundert und mindestens 90 vom Hundert der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder in der Hand von abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen allein vereinigt waren. Bei der Ermittlung der allein in einer Hand vereinigten Anteile der Gesellschaft im Sinne des Satzes 1 sind auch solche Anteile zu berücksichtigen, über die der Erwerber oder die herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder die abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen vor dem 1. Januar 2020 ein Rechtsgeschäft abgeschlossen haben, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer dieser Anteile begründet. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, wenn der Rechtsvorgang nach § 1 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 2a, Absatz 2b, Absatz 3 oder Absatz 3a in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung steuerbar ist. Sinken die Anteile nach dem 31. Dezember 2019 unter 90 vom Hundert, finden die Sätze 1 und 2 auf spätere Erwerbsvorgänge keine Anwendung.

(21) § 1 Absatz 3a und § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7a in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung sind auf Erwerbsvorgänge nach dem 31. Dezember 2019 weiter anzuwenden, wenn der Rechtsträger am 31. Dezember 2019 unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung von weniger als 95 vom Hundert und mindestens 90 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehatte. Dies gilt nicht, wenn der Rechtsvorgang nach § 1 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 2a, Absatz 2b, Absatz 3 oder Absatz 3a in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung steuerbar ist. Sinkt nach dem 31. Dezember 2019 die wirtschaftliche Beteiligung im Sinne des § 1 Absatz 3a unter 90 vom Hundert, findet Satz 1 auf spätere Erwerbsvorgänge keine Anwendung.

(22) Ein Erwerbsvorgang nach § 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* wird nicht verwirklicht durch Übergänge von Anteilen am Gesellschaftsvermögen, die auf einem vor dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* abgeschlossenen Verpflichtungsgeschäft beruhen. Satz 1 gilt nur, wenn das Verpflichtungsgeschäft innerhalb eines Jahres vor dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* abgeschlossen wurde und innerhalb eines Jahres nach dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* erfüllt wird.

(23) § 1 Absatz 2b ist auf Übergänge von Anteilen der Gesellschaft nicht anzuwenden, die auf einem vor dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* abgeschlossenen Verpflichtungsgeschäft beruhen. Satz 1 gilt nur, wenn das Verpflichtungsgeschäft innerhalb eines Jahres vor dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* abgeschlossen wurde und innerhalb eines Jahres nach dem … *[einsetzen: Datum der Einbringung des Gesetzentwurfs in den Bundestag]* erfüllt wird.

(24) § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4 und § 7 Absatz 3 in der Fassung des Artikels … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* sind nicht anzuwenden, wenn die in § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2 oder Absatz 4 oder § 7 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung geregelte Frist vor dem 1. Januar 2020 abgelaufen war."

Artikel 20

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) 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 der elektronischen Übermittlung und deren Beginn 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 ⑧)" ersetzt und in der Standardstufe 2 die Angabe „⑧" gestrichen.

Artikel 21

Änderung des Kreditwesengesetzes

Nach § 24c Absatz 3 Satz 1 des Kreditwesengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird folgender Satz eingefügt:

„Satz 1 Nummer 2 ist für Finanzbehörden, die für die Verfolgung und Ahndung von Steuerstraften zuständig sind, nicht anwendbar, soweit für sie ein Kontenabruf nach § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c der Abgabenordnung zulässig ist.“

Artikel 22

Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes

In § 2 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 des Wohnungsbau-Prämiengesetzes 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, 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.

Artikel 23

Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes

Das Rennwett- und Lotteriegesetz 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, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 3 Nummer 5 werden die Wörter „und der Sportwettensteuer nach §§ 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 das Wort „oder“ ersetzt.

   c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:

      „4. wer die besonderen Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten nach § 16 Absatz 3 nicht erfüllt.“

3. § 16 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden vor dem Punkt am Ende die Wörter „und der Sportwettensteuer nach § 17 Absatz 2, die von Sportwettenveranstaltern mit Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Ort der Geschäftsleitung oder Sitz im Ausland für inländische Pferderennen abgeführt werden“ eingefügt.

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), der im Inland ansässige Buchmacher (§ 2) 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 Sportwettenveranstalter haben monatlich die Buchmachersteuer- bzw. Sportwettensteuerbeträge aufgeschlüsselt mitzuteilen, die für Wetten auf inländische Pferderennen angemeldet und abgeführt wurden. Aus Vereinfachungsgründen ist es zulässig, die der Mitteilungspflicht unterliegenden Angaben 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 „Neben der Verpflichtung aus § 16 Absatz 3 ist der Veranstalter einer Sportwette (§ 17 Absatz 3) verpflichtet,“ ersetzt.

5. In § 24 Absatz 1 werden die Wörter „bis zum Jahr 2019“ gestrichen.

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

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

Artikel 24

Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz

Dem § 31a der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-14-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 29. Juni 2012 (BGBl. I S. 1424) geändert worden ist, wird folgender Absatz 4 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 Rennwett- und Lotteriegesetzes).“

Artikel 25

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 26

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 4 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 2, 8, 10 und 19 treten am 1. Januar 2020 in Kraft.

(3) Die Nummern 1 bis 5 des Artikels 3 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 3 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.

(4) Artikel 14 tritt am 31. März 2020 in Kraft.

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_2-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 In-Kraft-Treten 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,

– Eindämmung von Steuergestaltungen mittels Share Deals im Grunderwerbsteuerrecht.

Reaktion auf BFH-Rechtsprechung:

– Örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden, §§ 17 – 24 AO

– 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 gewerbesteuerlichen Behandlung von Dividendenerträgen.

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.

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 Rechtklarheit 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 Steuergehmeinis unterliegen, zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben zu verwenden.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1, 2 und 3), des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 4), des Umsatzsteuergesetzes (Artikel 7 und 8), des Investmentsteuergesetzes (Artikel 12) und des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 25) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 5) 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 5 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes 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 11), des Gesetzes über Steuerstatistiken (Artikel 15) und des Kreditwesengesetzes (Artikel 21) 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 13 und 14) 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 16 und 17), des Steuerberatungsgesetzes (Artikel 18) und des Bewertungsgesetzes (Artikel 20) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG.

Für die Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes (Artikel 19) besteht eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG). Da das Aufkommen der Grunderwerbsteuer den Ländern zusteht (Artikel 106 Absatz 2 Nummer 3 GG), 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. Unterschiedliche landesrechtliche Regelungen bei der Grunderwerbsteuer würden eine Rechtsunsicherheit erzeugen. Diese Rechtszersplitterung kann weder im Interesse des Bundes noch der Länder hingenommen werden. Die gleichwertigen Lebensverhältnisse würden bei einer landesrechtlichen Zersplitterung des Grunderwerbsteuerrechts beeinträchtigt werden, weil unterschiedliche Regelungen oder sogar das Unterlassen einer Regelung durch einzelne Länder zu einer dem einheitlichen Lebens- und Wirtschaftsraum widersprechenden Wettbewerbsverzerrung führen würden, die sich nachteilig auf die gesamtwirtschaftliche Situation der Bundesrepublik Deutschland auswirkt. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre bei jeweiliger Einzelregelung durch Ländergesetze selbst dann nicht mehr gewährleistet, wenn man unterstellt, dass diese die nämliche Zielsetzung verfolgten, denn es ist nicht davon auszugehen, dass diese in völliger Übereinstimmung durch die Gesetze der Länder konkretisiert wird.

Für die Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes (RennwLottG, Artikel 23) 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.

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 7 und 8 (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 Rechst- und Verwaltungsvereinfachungen umgesetzt:

– Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer

– Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen

– Lohnsteuerpauschalierung bei kurzfristiger Beschäftigung

– 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[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
1	§ 3 Nr. 49 EStG	**Insg.**	**- 50**	**.**	**- 40**	**- 50**	**- 50**	**- 50**
	Steuerbefreiung für Sachleistungen des	ESt	- 45	.	- 35	- 45	- 45	- 45
	Wohnraumnehmers und des	SolZ	- 5	.	- 5	- 5	- 5	- 5
	Wohnraumgebers zur Förderung alternativer							
	Wohnformen ("Wohnen für Hilfe")	**Bund**	**- 24**	**.**	**- 20**	**- 24**	**- 24**	**- 24**
		ESt	- 19	.	- 15	- 19	- 19	- 19
		SolZ	- 5	.	- 5	- 5	- 5	- 5
		Länder	**- 19**	**.**	**- 15**	**- 19**	**- 19**	**- 19**
		ESt	- 19	.	- 15	- 19	- 19	- 19
		Gem.	**- 7**	**.**	**- 5**	**- 7**	**- 7**	**- 7**
		ESt	- 7	.	- 5	- 7	- 7	- 7
2	§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8a EStG	**Insg.**	**+ 30**	**.**	**+ 10**	**+ 30**	**+ 30**	**+ 30**
	Betriebsausgabenabzugsverbot für	GewSt	+ 10	.	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10
	Hinterziehungszinsen	ESt	+ 15	.	+ 5	+ 15	+ 15	+ 15
		KSt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Bund	**+ 9**	**.**	**+ 2**	**+ 9**	**+ 9**	**+ 9**
		GewSt	.	.	.	.	.	.
		ESt	+ 6	.	+ 2	+ 6	+ 6	+ 6
		KSt	+ 3	.	.	+ 3	+ 3	+ 3
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Länder	**+ 11**	**.**	**+ 2**	**+ 10**	**+ 10**	**+ 10**
		GewSt	+ 2	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
		ESt	+ 7	.	+ 2	+ 7	+ 7	+ 7
		KSt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	+ 2
		Gem.	**+ 10**	**.**	**+ 6**	**+ 11**	**+ 11**	**+ 11**
		GewSt	+ 8	.	+ 5	+ 9	+ 9	+ 9
		ESt	+ 2	.	+ 1	+ 2	+ 2	+ 2
3	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 und S. 3 Nr. 3 EStG	**Insg.**	**- 100**	**-**	**-**	**-**	**- 30**	**- 70**
	Verlängerung der Begünstigung von reinen	ESt	- 25	-	-	-	- 5	- 15
	Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren	LSt	- 70	-	-	-	- 25	- 55
	Hybridelektrofahrzeugen mit	SolZ	- 5	-	-	-	.	.
	Mindestreichweite (Halbierung der							
	Bemessungsgrundlage bei der sog.	**Bund**	**- 46**	**-**	**-**	**-**	**- 13**	**- 29**
	Dienstwagenbesteuerung)	ESt	- 11	-	-	-	- 2	- 6
		LSt	- 30	-	-	-	- 11	- 23
		SolZ	- 5	-	-	-	.	.
		Länder	**- 39**	**-**	**-**	**-**	**- 12**	**- 31**
		ESt	- 10	-	-	-	- 2	- 7
		LSt	- 29	-	-	-	- 10	- 24
		Gem.	**- 15**	**-**	**-**	**-**	**- 5**	**- 10**
		ESt	- 4	-	-	-	- 1	- 2
		LSt	- 11	-	-	-	- 4	- 8

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

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
4	§ 6e EStG[2]	**Insg.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
	Fondsetablierungskosten gehören weiterhin zu	GewSt	.	.	.	.	.	.
	den Anschaffungskosten und nicht zu den	ESt	.	.	.	.	.	.
	sofort abzugsfähigen	KSt	.	.	.	.	.	.
	Betriebsausgaben/Werbungskosten	SolZ	.	.	.	.	.	.
5	§ 7c EStG	**Insg.**	**- 140**	**-**	**.**	**- 100**	**- 155**	**- 150**
	Sonderabschreibung für nach dem 31.	GewSt	- 50	-	.	- 35	- 55	- 55
	Dezember 2019 angeschaffte neue rein	ESt	- 60	-	.	- 40	- 65	- 60
	elektrische Lieferfahrzeuge	KSt	- 25	-	.	- 20	- 30	- 30
	(Elektrolieferfahrzeuge)	SolZ	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
		Bund	**- 46**	**-**	**.**	**- 33**	**- 50**	**- 48**
		GewSt	- 2	-	.	- 1	- 2	- 2
		ESt	- 26	-	.	- 17	- 28	- 26
		KSt	- 13	-	.	- 10	- 15	- 15
		SolZ	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
		Länder	**- 43**	**-**	**.**	**- 29**	**- 45**	**- 43**
		GewSt	- 6	-	.	- 2	- 3	- 3
		ESt	- 25	-	.	- 17	- 27	- 25
		KSt	- 12	-	.	- 10	- 15	- 15
		Gem.	**- 51**	**-**	**.**	**- 38**	**- 60**	**- 59**
		GewSt	- 42	-	.	- 32	- 50	- 50
		ESt	- 9	-	.	- 6	- 10	- 9
6	§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5b EStG	**Insg.**	**- 30**	**-**	**.**	**- 20**	**- 30**	**- 30**
	Einführung einer Pauschale für	GewSt	- 5	-	.	- 5	- 5	- 5
	Berufskraftfahrer in Höhe von 8 € täglich	ESt	- 25	-	.	- 15	- 25	- 25
		KSt	.	-	.	.	.	.
		SolZ	.	-	.	.	.	.
		Bund	**- 11**	**-**	**.**	**- 6**	**- 11**	**- 11**
		GewSt	.	-	.	.	.	.
		ESt	- 11	-	.	- 6	- 11	- 11
		KSt	.	-	.	.	.	.
		SolZ	.	-	.	.	.	.
		Länder	**- 11**	**-**	**.**	**- 7**	**- 10**	**- 10**
		GewSt	- 1	-	.	.	.	.
		ESt	- 10	-	.	- 7	- 10	- 10
		KSt	.	-	.	.	.	.
		Gem.	**- 8**	**-**	**.**	**- 7**	**- 9**	**- 9**
		GewSt	- 4	-	.	- 5	- 5	- 5
		ESt	- 4	-	.	- 2	- 4	- 4

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

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
7	§ 9 Abs. 4a S. 3 EStG	**Insg.**	**- 335**	**-**	**.**	**- 135**	**- 335**	**- 335**
	Anhebung der Pauschalen für	GewSt	- 65	-	.	- 25	- 65	- 65
	Verpflegungsmehraufwendungen von 24 € auf	ESt	- 220	-	.	- 90	- 220	- 220
	28 € und von 12 € auf 14 €	KSt	- 35	-	.	- 15	- 35	- 35
		SolZ	- 15	-	.	- 5	- 15	- 15
		Bund	**- 129**	**-**	**.**	**- 52**	**- 129**	**- 129**
		GewSt	- 2	-	.	- 1	- 2	- 2
		ESt	- 94	-	.	- 38	- 94	- 94
		KSt	- 18	-	.	- 8	- 18	- 18
		SolZ	- 15	-	.	- 5	- 15	- 15
		Länder	**- 119**	**-**	**.**	**- 46**	**- 114**	**- 114**
		GewSt	- 9	-	.	- 1	- 4	- 4
		ESt	- 93	-	.	- 38	- 93	- 93
		KSt	- 17	-	.	- 7	- 17	- 17
		Gem.	**- 87**	**-**	**.**	**- 37**	**- 92**	**- 92**
		GewSt	- 54	-	.	- 23	- 59	- 59
		ESt	- 33	-	.	- 14	- 33	- 33
8	§ 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG[3]	**Insg.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
	Änderung der Regelung zur Besteuerung von	ESt	.	.	.	.	.	.
	Termingeschäften (Verfall von Optionen im	KapESt	.	.	.	.	.	.
	Privatvermögen)	SolZ	.	.	.	.	.	.
9	§ 32c EStG[4]	**Insg.**	**- 50**	**-**	**- 150**	**- 120**	**- 30**	**.**
	Tarifermäßigung für Einkünfte aus Land- und	ESt	- 45	-	- 140	- 110	- 30	.
	Forstwirtschaft	SolZ	- 5	-	- 10	- 10	.	.
		Bund	**- 24**	**-**	**- 70**	**- 57**	**- 13**	**.**
		ESt	- 19	-	- 60	- 47	- 13	.
		SolZ	- 5	-	- 10	- 10	.	.
		Länder	**- 19**	**-**	**- 59**	**- 46**	**- 12**	**.**
		ESt	- 19	-	- 59	- 46	- 12	.
		Gem.	**- 7**	**-**	**- 21**	**- 17**	**- 5**	**.**
		ESt	- 7	-	- 21	- 17	- 5	.

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

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
10	§ 40 Abs. 2 EStG	**Insg.**	**- 60**	**.**	**- 70**	**- 70**	**- 75**	**- 85**
	Neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung	GewSt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
	auf die Entfernungspauschale insb. bei	ESt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
	Jobtickets	LSt	- 70	.	- 65	- 80	- 85	- 90
		KSt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	.
		SolZ	- 5	.	- 5	- 5	- 5	- 5
		Bund	**- 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
		Länder	**- 24**	**.**	**- 27**	**- 30**	**- 32**	**- 36**
		GewSt	+ 1	.	.	.	.	.
		ESt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	+ 2
		LSt	- 29	.	- 27	- 34	- 36	- 38
		KSt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	.
		Gem.	**- 6**	**.**	**- 10**	**- 6**	**- 7**	**- 8**
		GewSt	+ 4	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
		ESt	+ 1	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
		LSt	- 11	.	- 10	- 12	- 13	- 14
11	§ 52 Abs. 4 S. 14 und Abs. 37c EStG	**Insg.**	**- 10**	**-**	**-**	**- 5**	**- 5**	**- 10**
	Verlängerung der Steuervergünstigungen für	LSt	- 10	-	-	- 5	- 5	- 10
	den geldwerten Vorteil aus dem Aufladen	SolZ	.	-	-	.	.	.
	privater Elektrofahrzeuge und aus der							
	Überlassung von Ladevorrichtungen	**Bund**	**- 4**	**-**	**-**	**- 2**	**- 2**	**- 4**
		LSt	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4
		SolZ	.	-	-	.	.	.
		Länder	**- 4**	**-**	**-**	**- 2**	**- 2**	**- 4**
		LSt	- 4	-	-	- 2	- 2	- 4
		Gem.	**- 2**	**-**	**-**	**- 1**	**- 1**	**- 2**
		LSt	- 2	-	-	- 1	- 1	- 2
12	§ 4 Nr. 6e UStG	**Insg.**	**+ 25**	**-**	**+ 20**	**+ 25**	**+ 25**	**+ 25**
	Aufhebung der Steuerbefreiung für die Abgabe	USt	+ 25	-	+ 20	+ 25	+ 25	+ 25
	von Speisen und Getränken zum Verzehr an							
	Ort und Stelle im Verkehr mit	**Bund**	**+ 13**	**-**	**+ 11**	**+ 13**	**+ 13**	**+ 13**
	Wasserfahrzeugen für die Seeschifffahrt	USt	+ 13	-	+ 11	+ 13	+ 13	+ 13
		Länder	**+ 11**	**-**	**+ 9**	**+ 11**	**+ 11**	**+ 11**
		USt	+ 11	-	+ 9	+ 11	+ 11	+ 11
		Gem.	**+ 1**	**-**	**.**	**+ 1**	**+ 1**	**+ 1**
		USt	+ 1	-	.	+ 1	+ 1	+ 1
13	§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG	**Insg.**	**- 85**	**-**	**- 80**	**- 100**	**- 100**	**- 105**
	Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Bücher,	USt	- 85	-	- 80	- 100	- 100	- 105
	Zeitungen und Zeitschriften in elektronischer							
	Form	**Bund**	**- 45**	**-**	**- 42**	**- 53**	**- 53**	**- 55**
		USt	- 45	-	- 42	- 53	- 53	- 55
		Länder	**- 38**	**-**	**- 36**	**- 45**	**- 45**	**- 48**
		USt	- 38	-	- 36	- 45	- 45	- 48
		Gem.	**- 2**	**-**	**- 2**	**- 2**	**- 2**	**- 2**
		USt	- 2	-	- 2	- 2	- 2	- 2

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

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
14	§ 8 Nr. 1d GewStG	**Insg.**	**- 15**	**-**	**.**	**- 5**	**- 10**	**- 15**
	Halbierung der gewerbesteuerlichen	GewSt	- 20	-	.	- 5	- 10	- 15
	Hinzurechnung von Miet- oder Leasingaufwand	ESt	+ 5	-	.	.	.	.
	für reine Elektrofahrzeuge und extern	SolZ	.	-	.	.	.	.
	aufladbare Hybridelektrofahrzeuge mit							
	Mindestreichweite	**Bund**	**+ 1**	**-**	**.**	**.**	**.**	**- 1**
		GewSt	- 1	-	.	.	.	- 1
		ESt	+ 2	-	.	.	.	.
		SolZ	.	-	.	.	.	.
		Länder	**.**	**-**	**.**	**.**	**- 1**	**.**
		GewSt	- 2	-	.	.	- 1	.
		ESt	+ 2	-	.	.	.	.
		Gem.	**- 16**	**-**	**.**	**- 5**	**- 9**	**- 14**
		GewSt	- 17	-	.	- 5	- 9	- 14
		ESt	+ 1	-	.	.	.	.
15	§ 9 Nr. 7 GewStG[5]	**Insg.**	**- 5**	**- 15**	**- 15**	**- 5**	**- 5**	**- 5**
	Änderung der Kürzungsnorm des § 9 Nr. 7	GewSt	- 10	- 30	- 30	- 5	- 10	- 10
	GewStG für Gewinne aus Anteilen an einer	ESt	+ 5	+ 15	+ 15	.	+ 5	+ 5
	Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und	SolZ	.	.	.	.	.	.
	Sitz im Ausland (einschl. Umsetzung des							
	EuGH-Urteils C-685/16 (EV))	**Bund**	**+ 2**	**+ 5**	**+ 5**	**.**	**+ 2**	**+ 2**
		GewSt	.	- 1	- 1	.	.	.
		ESt	+ 2	+ 6	+ 6	.	+ 2	+ 2
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Länder	**.**	**+ 3**	**+ 5**	**.**	**+ 1**	**+ 1**
		GewSt	- 2	- 4	- 2	.	- 1	- 1
		ESt	+ 2	+ 7	+ 7	.	+ 2	+ 2
		Gem.	**- 7**	**- 23**	**- 25**	**- 5**	**- 8**	**- 8**
		GewSt	- 8	- 25	- 27	- 5	- 9	- 9
		ESt	+ 1	+ 2	+ 2	.	+ 1	+ 1
16	GrEStG[6]	**Insg.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
	Verhinderung missbräuchlicher	GrESt	.	.	.	.	.	.
	Steuergestaltungen bei der Grunderwerbsteuer							
	mittels Share Deals							

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

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2019	2020	2021	2022	2023
17	Finanzielle Auswirkungen insgesamt	**Insg.**	**- 825**	**- 15**	**- 325**	**- 555**	**- 770**	**- 800**
		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	- 60	-	- 60	- 75	- 75	- 80
		GrESt	.	.	.	.	.	.
		Bund	**- 334**	**+ 5**	**- 147**	**- 239**	**- 307**	**- 318**
		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	- 32	-	- 31	- 40	- 40	- 42
		Länder	**- 294**	**+ 3**	**- 121**	**- 203**	**- 270**	**- 283**
		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	- 27	-	- 27	- 34	- 34	- 37
		GrESt	.	.	.	.	.	.
		Gem.	**- 197**	**- 23**	**- 57**	**- 113**	**- 193**	**- 199**
		GewSt	- 113	- 25	- 22	- 56	- 118	- 123
		ESt	- 59	+ 2	- 23	- 43	- 56	- 51
		LSt	- 24	.	- 10	- 13	- 18	- 24
		USt	- 1	-	- 2	- 1	- 1	- 1

Anmerkungen:

1) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

2) Verhinderung von Steuermindereinnahmen in dreistelliger Millionenhöhe

3) nicht bezifferbare Steuermehreinnahmen

4) 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.

5) 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).

6) Weitgehende Vermeidung der durch die sog. „Share Deals“ entstehenden, nicht konkret bezifferbaren Mindereinnahmen.

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.1.002	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuer-pflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	3.000	20,0	1.000,0	2,00	3.000	6
E.1.003	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	350.000	-20,0	-116.667,0	0,00	0	0
E.1.004	Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtig-ten	§ 10 Absatz 1a Nummer 3 und 4 EStG	0	0,0	0,0	0,00	0	0
E.1.005	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.1.006	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.1.007	Bagatellgrenze für die Pflichtveranlagung be-schränkt steu-erpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG	0	0,0	0,0	0,00	0	0
E.1.008	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.1.002	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.003	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.004	Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten	§ 10 Absatz 1a Nummer 3 und 4 EStG	5.000	5,0	417,0	0,00	0	0
E.1.005	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 EStG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.006	Beantragung der Identifikationsnummer bei Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren	§ 39 Absatz 3 EStG	355.000	5,0	29.583,0	1,00	355.000	355
E.1.007	Bagatellgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG	0		0,0	0,00	0	0
E.1.008	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	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € 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	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.2.010	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber (Härtefälle)	§ 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.2.011	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

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.012	Abgabe der Gewebesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	70.000	140,0	34,50	5.635	0,00	70.000	0	5.635
E.2.013	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	3.850				30,00	3.850	116	116
E.2.014	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	300				34,50	300	10	10
E.2.015	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 in € 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

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
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.2.010	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
E.2.011	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	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 EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.012	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.2.013	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.014	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.015	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. €	7 122
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. €	6 156
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	16 962

Verwaltung

Veränderung des jährlichen Aufwandes Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.001	Angabe der Identifikationsnummer bei Datenerhebung und Datenabgleich nach § 91 EStG	§ 91 Absatz 1 Satz 1 EStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.002	Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.003	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	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	350.000	-0,5	37,30	-100				-100
E.3.005	Bagatellgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe c EStG	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	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewebesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	1			3.000	2,14	70.000	150	3.150
E.3.008	Bearbeitung der von Fiskalvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	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								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	0			0	0,00	0	0	0
E.3.011	Kontoabrufverfahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz1 KWG	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.012	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswerten (Bund)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	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	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	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	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	1			-86.700		0		-86.700

Umstellungsaufwand Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.001	Angabe der Identifikationsnummer bei Datenerhebung und Datenabgleich nach § 91 EStG	§ 91 Absatz 1 Satz 1 EStG	0			0	500,00	300	150	150
E.3.002	Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.003	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahlrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.004	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG								

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personalaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.005	Bagatellgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe c EStG	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	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewebesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.008	Bearbeitung der von Fiskalvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	0			0	0,00	0	0	0
E.3.009	Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung und bei Teilausschüttung	§ 36 Absatz 3 InvStG								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unverschlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	0			0	0,00	0	0	0
E.3.011	Kontoabrufverfahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstraftaten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz1 KWG	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	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	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	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 EStG	§ 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG	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	0							

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	-89 859
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	1 453

5. Weitere Kosten

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

§ 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 Wohnraumgeber und Wohnraumnehmer 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 Wohnraumgebers 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 Wohnraumgebers als Bauherr oder als Käufer kommt es nicht an. Auch vom Wohnraumgeber angemietete Wohnungen, die dem Wohnraumnehmer überlassen werden, sind von der neuen Steuerbefreiungsregelung umfasst.

Voraussetzung ist, dass weitere dem Wohnraumnehmer durch den Wohnraumgeber 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 Wohnraumgebers 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 Wohnraumnehmers und die Wohnung des Wohnraumgebers 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 Wohnraumnehmer steuerfrei, korrespondiert hierzu die Steuerbefreiung nach Satz 2 für den Wohnraumgeber. 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 Wohnraumnehmer übertragen werden. Erhält der Wohnraumgeber als Gegenleistung für die Wohnraumüberlassung ausschließlich den – steuerfreien – Vorteil aus der Leistung des Wohnraumnehmers, 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 Wohnraumgeber 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 Wohnraumgeber 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

<u>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 Satz 1</u>

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 Behörden 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 EU-KOM über die Zusammenarbeit innerhalb des Netzes der Wettbewerbsbehörden („Netzwerkbekanntmachung“). Verstößt ein Unternehmen gegen Kartellrecht, kann für diesen Verstoß sowohl von der EU-KOM als auch von den EU-Mitgliedstaaten, deren Territorium betroffen ist, eine Geldbuße festgesetzt werden (parallele Zuständigkeit). Der Abzug 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 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 Fondsetablierungskosten, 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 Betriebs¬ausgaben 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 Betriebs-

ausgaben 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

<u>§ 7h Absatz 1a – neu –</u>

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 sanierungsbedürften 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

<u>§ 7h Absatz 2 Satz 1</u>

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 Instandsetzungsarbeiten 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 baufachlichen 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

<u>§ 7h Absatz 3</u>

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

Zu Nummer 7

<u>§ 9 Absatz 5 Satz 2</u>

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 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 Son-

derausgabenabzug 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

<u>§ 11a Absatz 4</u>

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

Zu Nummer 10

<u>§ 15 Absatz 3 Nummer 1</u>

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 er-

zielt 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 Gewerbesteuer-aufkommens 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 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 11

<u>§ 20 Absatz 4a Satz 1</u>

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 12

<u>§ 36a Absatz 4</u>

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-, Anmeldungs- 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 13

§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d

Mit dem Gesetz zur Beitragsentlastung der Versicherten in der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV-Versichertenentlastungsgesetz – GKV-VEG) vom 14. Dezember 2018 (BGBl. I Seite 2387) wurde mit Wirkung ab 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 Zuschusses auch den Zusatzbeitrag hälftig zu berücksichtigen. Hier ist der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz (§ 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 Zusatzbeitrag zu berücksichtigen. Die aktuelle Gesetzesformulierung sieht das bisher nicht vor. In entsprechender Anwendung von § 257 Absatz 2 Satz 2 SGB V ist hier der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz (§ 242a SGB V) zu Grunde zu legen.

Zu Nummer 14

§ 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 eigefügten 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 15

§ 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.

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.

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 16

<u>§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2</u>

§ 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 17

§ 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 18

§ 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 19

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 be-

schränkt 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 20

Zu Buchstabe a

§ 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe h

Anstelle der Finanzämter der Länder ist das Bundeszentralamt für Steuern 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 Bundeszentralamt für Steuern 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 Abzugsverfahrens auf das Bundeszentralamt für Steuern. 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 Bundeszentralamts für Steuern die Vordrucke für die Steueranmeldung nach § 50a Absatz 1 EStG.

Zu Nummer 21

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 ge-

setzlich 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 hat. 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 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 f

§ 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 g

§ 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 h

§ 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 22

§ 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 23

§ 91 Absatz 1 Satz 1

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.

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 24

§ 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

§ 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 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_2-Emission von 50 g/km, entfällt. Die Regelung folgt dem Ziel, die Förderung langfristig auf emissionsfreie oder emissionsärmere Fahrzeuge auszurichten.

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 Bemessungs-

grundlage 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.

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 auf zehn Jahre, d. h. von 2020 bis Ende 2030, befristet. Die Sonderabschreibung kann nur im Jahr der Anschaffung in Anspruch genommen werden. Der Sonderabschreibungssatz 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 Gesamt-

masse eines Fahrzeugs kann ohne zusätzliche Nachweiserfordernisse an den Steuerpflichtigen der Zulassungsbescheinigung Teil I (Fahrzeugschein) entnommen werden (Feld F1).

Zu Nummer 6

Zu Buchstabe a

§ 8 Absatz 1 Satz 2 und 3 – neu –

Sachbezüge sind nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG Einnahmen, die nicht in Geld bestehen.

Die Auslegung dieser Definition bereitet der Verwaltung, den Arbeitgebern und anderen Rechtsanwendern häufig Schwierigkeiten. Praktische Auswirkungen hat die Definition insbesondere im Fall der Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG und bei der Anwendung der 44-Euro-Freigrenze nach § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG.

Die monatliche 44-Euro-Freigrenze für Sachbezüge wurde durch Artikel 1 Nummer 13 des Jahressteuergesetzes 1996 vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250) in das Einkommensteuerrecht eingeführt. Nach den hierzu veröffentlichten Gesetzesmaterialien (Bundestags-Drucksache 13/1686 Seite 8) soll durch die Regelung die Erfassung und Besteuerung der von Dritten lediglich in geringen Umfang bezogenen Waren und Dienstleistungen sowie der privaten Nutzung betrieblicher Einrichtungen für den Arbeitgeber vereinfacht werden.

Der Gesetzeszweck der 44-Euro-Freigrenze, mögliche Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Erfassung und Bewertung von geringfügigen Sachbezügen zu vermeiden, ist infolge der sich ausweitenden Auslegung des Sachbezugsbegriffs durch die Rechtsprechung zu einer entgeltoptimierenden Steuerfreistellung verkehrt worden.

Der BFH hat mit Urteilen vom 7. Juni und 4. Juli 2018 (VI R 13/16 und VI R 16/17) seine Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug erneut geändert bzw. fortentwickelt. Danach werden z. B. zweckgebundene Geldleistungen oder nachträgliche Kostenerstattungen entgegen der bisherigen Rechtsprechung nun nicht mehr ohne weiteres als Sachbezug eingeordnet.

Bei Abschluss einer Krankenversicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitgeber wird die Gewährung von Krankenversicherungsschutz in Höhe der Arbeitgeberbeiträge vom BFH als Sachbezug qualifiziert, wenn der Arbeitnehmer auf Grund des Arbeitsvertrags ausschließlich Versicherungsschutz, nicht aber eine Geldzahlung verlangen kann. Bei Abschluss der Krankenversicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitnehmer nimmt der BFH hingegen eine Geldleistung an, wenn damit kein arbeitsrechtliches Versprechen erfüllt wird, das auf Gewährung von Versicherungsschutz gerichtet ist; dies gilt auch dann, wenn die Zahlung des Arbeitgebers mit der Auflage verbunden ist, dass der Arbeitnehmer mit einem vom Arbeitgeber benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt.

Überdies hat der BFH in der Urteilsbegründung (Verfahren VI R 16/17) zwischen Gutscheinen und Geldkarten differenziert und dabei zivilrechtliche Abgrenzungskriterien verwendet. Ein Gutschein sei in der Regel ein sogenanntes kleines Inhaberpapier im Sinne des § 807 BGB, mithin das Recht, bis zur Höhe des jeweiligen Gutscheinwerts Waren oder Dienstleistungen, also Sachbezüge, vom Aussteller zu beziehen. Geldsurrogate, wie z. B. Geldkarten, enthielten dagegen keine Leistungsverpflichtung und die Sachbezugseigenschaft sei zweifelhaft.

Bei der Anwendung des geltenden Rechts wären daher zunehmend Einzelfallprüfungen erforderlich, die im Lohnsteuerverfahren als Massenverfahren möglichst vermieden werden sollten.

Die Annahme von Sachbezügen und die damit verbundene Anwendung der 44-Euro-Freigrenze führen bei Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers zu Verwerfungen innerhalb der Steuersystematik. Zum einen ordnet der Gesetzgeber die Krankenversicherungsbeiträge grundsätzlich den Sonderausgaben zu (§ 10 EStG). Beiträge für die Basisversorgung werden hier in voller Höhe zum Abzug zugelassen; andererseits wirken sich Krankenzusatzversicherungen (z. B. für einen ambulanten Terminservice, Zweitmeinungen, Chefarztbehandlungen, Ein- oder Zwei-Bett-Zimmer) beim Sonderausgabenabzug regelmäßig nicht aus. Insoweit führt es zu einer systemwidrigen Ungleichbehandlung, wenn Beiträge des Arbeitgebers für eine Krankenzusatzversicherung über die 44-Euro-Freigrenze von der Besteuerung und Verbeitragung ausgenommen und damit steuerlich und beitragsrechtlich besser behandelt werden, als selbst getragene Aufwendungen des Arbeitnehmers.

Auch im Bereich der Beiträge des Arbeitgebers zur betrieblichen Altersversorgung kann es durch die aktuelle Rechtsprechung des BFH zu Verwerfungen kommen, da die Anwendung der 44-Euro-Freigrenze zu einer Durchbrechung des Korrespondenzprinzips und damit zu insgesamt unversteuerten Beiträgen und Leistungen führen kann (keine Versteuerung in der sog. Anspar-/Aktivphase über die 44-Euro-Freigrenze und keine Besteuerung in der Auszahlungs-/Rentenphase).

Die vorliegende gesetzliche Änderung hat das Ziel, den Begriff der Geldleistung in Abgrenzung zum Begriff des Sachbezugs klar zu definieren, um damit mehr Rechtssicherheit zu schaffen. Mit der neuen gesetzlichen Definition der „Einnahmen, die in Geld bestehen“ in § 8 Absatz 1 Satz 2 EStG wird gesetzlich festgeschrieben, dass zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten sowie Zukunftssicherungsleistungen grundsätzlich keine Sachbezüge, sondern Geldleistungen sind. Gutscheine sind auch weiterhin als Sachbezug zu qualifizieren, wenn der Aussteller identisch ist mit dem Unternehmen, dessen Waren oder Dienstleistungen damit bezogen werden können. Dies entspricht insoweit auch den Abgrenzungskriterien des BFH.

Die Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug wird darüber hinaus auch wesentlich erleichtert, indem grundsätzlich klargestellt wird, dass alle Leistungen, die auf einen Geldbetrag lauten, auch als Einnahme in Geld behandelt werden. Gleichzeitig werden dadurch auch der ursprüngliche Normzweck der 44-Euro Freigrenze wiederhergestellt sowie das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigte Gestaltungspotenzial der 44-Euro-Freigrenze und eine Ausweitung der Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG begrenzt.

Die Zuordnung der Zukunftssicherungsleistungen zu den Geldleistungen sorgt darüber hinaus für Rechtsklarheit und vermeidet Verwerfungen innerhalb der Besteuerungssystematik.

Zu Buchstabe b

<u>§ 8 Absatz 2 Satz 12 – neu –</u>

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 Abgabeort (ortsüblicher Mietwert) zu bewerten. Als ortsüblicher Mietwert ist die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung (BetrKV) 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 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 den Mietvorteil anzurechnen (BFH-Urteil vom 11. Mai 2011, BStBl II S. 946).

Die feste Mietobergrenze von 20 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 20 Euro/qm, ist der Bewertungsabschlag nicht anzuwenden.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

<u>§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b – neu –</u>

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

<u>§ 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 1</u>

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

<u>§ 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 2</u>

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 1. Halbsatz (durch Einfügung eines neuen Satzes 3, vgl. Artikel 1 Nummer 8 jetzt Satz 5 1. 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).

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 materiellrechtlichen 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

Zu Buchstabe a und Buchstabe b

§ 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. § 10 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 Turnbridgevereins nicht mehr möglich, Mitgliedsbeiträge als Sonderausgaben abzuziehen.

Zu Buchstabe c

§ 10b Absatz 1 Satz 8 Satzteil nach Nummer 5 – gestrichen –

Wegen der Einfügung der neuen Nummer 5 wird der Satzteil nach der neuen Nummer 5 gestrichen.

Zu Nummer 10

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

<u>§ 20 Absatz 2 Satz 3 – neu –</u>

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 Ka-

pitalgesellschaft. 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 1 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 Marktzinsniveaus 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 Vermögenstamm und dem unter Nutzung des Vermögenstammes 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 Abgeltungsteuer 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 11

<u>§ 34c Absatz 6 Satz 2</u>

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 OECD-MA 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 12

<u>§ 38 Absatz 1 Satz 2</u>

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 13

<u>§ 39 Absatz 3</u>

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 14

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

<u>§ 41b Absatz 1 Satz 4</u>

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 15

§ 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 Ar-

beitgeber 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 16

<u>§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c – neu –</u>

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 17

<u>§ 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c – neu –</u>

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 für den Gläubiger ausweist oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellt. Denn insoweit kann davon ausgegangen werden, dass dieser grundsätzlich über die dafür notwendigen Informationen verfügt.

Zu Nummer 18

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 19

Zu Buchstabe a

§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b

Durch die Ergänzung von § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG werden Ortskräfte mit Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen, soweit deren Besteuerung im Tätigkeitsstaat erfolgt, von der Einkommensbesteuerung in Deutschland ausgenommen. Die Einmalbesteuerung der betreffenden Einkünfte ist damit weiterhin gewährleistet. Das Kassenstaatsprinzip wird zielgenauer umgesetzt und für Ortskräfte in Staaten, mit denen

Deutschland kein DBA abgeschlossen hat, wird die Gefahr der Doppelbesteuerung ihrer Einkünfte aus inländischen öffentlichen Kassen beseitigt. Die Regelung gilt u. a. für Ortskräfte von deutschen Auslandsvertretungen und für Ortskräfte, die im Rahmen der Entwicklungszusammenarbeit tätig sind.

Nach § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG unterliegen Einkünfte aus inländischen öffentlichen Kassen auch dann der Einkommensbesteuerung in Deutschland, wenn sie von Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland bezogen werden, die ihre nichtselbständige Tätigkeit im Ausland ausüben. Diese Regelung entspricht dem in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuersteuerung (DBA) regelmäßig vereinbarten Kassenstaatsprinzip und stellt die Einmalbesteuerung von zu Lasten des inländischen Fiskus ausgezahlten Einkünften sicher. Das Kassenstaatsprinzip der DBA gilt indes in aller Regel nur für in das Ausland entsandte Arbeitnehmer, nicht dagegen für vor Ort gewonnene Arbeitskräfte (Ortskräfte). Wenn kein DBA mit dem Tätigkeitsstaat besteht und dieser die aus einer deutschen öffentlichen Kasse bezogenen Einkünfte im Rahmen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht der Ortskraft besteuert, kommt es zu einer Doppelbesteuerung, wenn der andere Staat die Doppelbesteuerung nicht einseitig vermeidet.

Zu Buchstabe b

<u>§ 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2</u>

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 20

Zu Buchstabe a

<u>§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4</u>

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 2 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 2 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 Entlassungsentschädigungen 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 Ein-

kommensteuer 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 21

§ 51 Absatz 4 Nummer 1

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

Zu Nummer 22

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 zehn Jahre, beginnend mit Anschaffungsvorgängen nach dem 31. Dezember 2019. Die letztmalige Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ist somit für Anschaffungsvorgänge vor dem 1. Januar 2031 möglich.

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 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 2019 abgeschlossen werden.

Zu Buchstabe g

§ 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 2019 zufließen.

Zu Buchstabe h

§ 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 i

§ 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 23

§ 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 Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Der jetzige Gesetzentwurf einer Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 Einkommensteuer verzichtet werden. Es handelt sich folglich um eine reine Tarifermäßigungsvorschrift.

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 Tarifermäßigung korrigiert. Diese Vorgehensweise gewährleis-

tet, dass die Standortverhältnisse einschließlich der klimatischen Veränderungen sachgerecht berücksichtigt werden.

Die Tarifermäßigung wird nur gewährt, wenn die Voraussetzungen des Absatzes 5 erfüllt sind.

Voraussetzung für die individuell ausgestaltete Tarifermäßigung 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 (Tarifermäßigung). Durch die Kombination eines Betrachtungszeitraums von drei Jahren mit einer anschließend zu gewährenden Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung durch die Streichung der bisherigen §§ 32c Absatz 5 und 52 Absatz 33a 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung. 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung, 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen in einem Einkommensteuerbescheid des Betrachtungszeitraums folgerichtig auch derjenige Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern ist, mit dem die Tarifermäßigung 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 Tarifermäßi-

gung 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

<u>§ 36 Absatz 2 Nummer 2</u>

Die Nummer 2 wird wegen der Anfügung der neuen Nummer 3 redaktionell angepasst.

Zu Buchstabe b

<u>§ 36 Absatz 2 Nummer 3 – neu –</u>

Durch die Regelung wird sichergestellt, dass es im letzten Veranlagungszeitraum eines Betrachtungszeitraums nicht dadurch zu willkürlichen Ergebnissen kommen kann, dass die Auswirkung der Tarifermäßigung 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

<u>§ 52 Absatz 33a – neu –</u>

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 Tarifermäßigung 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 Tarifermäßigung zur besseren Administrierbarkeit ausschließlich in den Veranlagungszeiträumen 2016, 2019 und 2022 gewährt.

Zu Buchstabe b

<u>§ 52 Absatz 33b – neu –</u>

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 4 (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 Erdölbevorratungsgesetzes 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

§ 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 des Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 24. Dezember 2008 (BGBl I S. 3018), verweisen.

Zu Nummer 5

§ 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 6

§ 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 7

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 Nummer 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 Ausschlusstatbestand 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 8

<u>§ 25 – Überschrift</u>

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

<u>§ 34 Absatz 1</u>

Durch die Änderung von § 34 Absatz 1 KStG wird der allgemeine Anwendungszeitpunkt des Körperschafsteuergesetzes auf den Veranlagungszeitraum 2020 fortgeschrieben.

Zu Buchstabe b und Buchstabe g

<u>§ 34 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 14 Satz 1 Nummer 2</u>

Redaktionelle Anpassung indem der bisherige Begriff der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften durch den im GenG zwischenzeitlich verwandten Begriff Genossenschaften ersetzt wird.

Zu Buchstabe c

<u>§ 34 Absatz 2a – neu –</u>

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 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 5 (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. Arti-

kel 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 (KroatAnpG) 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. Das Verhältnis von § 4 Nummer 15b UStG zu § 4 Nummer 21 UStG in der bisherigen und dessen neuer Fassung ist gewerbesteuerlich irrelevant.

Der gewerbesteuerliche 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

<u>§ 3 Nummer 31</u>

§ 3 Nummer 31 GewStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 32 redaktionell angepasst.

Zu Buchstabe e

<u>§ 3 Nummer 32 – neu –</u>

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 Gewebesteuererklärung abzugeben haben (§ 149 Absatz 1 Satz 2 AO). Hierin haben sie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nachzuweisen.

Zu Nummer 2

<u>§ 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 – neu –</u>

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 gewerbesteuerlich ein Anreiz zum Gebrauch schadstofffreierer oder -ärmerer Fahrzeuge gesetzt.

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

<u>§ 9 Nummer 5 Satz 7</u>

Der bisher in § 9 Nummer 5 Satz 7 GewStG enthaltene Verweis wird an die aktuelle Fassung des § 9 Nummer 5 GewStG angepasst.

Zu Buchstabe b

<u>§ 9 Nummer 7</u>

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 gewerbesteuerlichen 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 gewerbesteuerliche 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 vorgesehen 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 übrigem 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

<u>§ 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb</u>

Redaktionelle Änderung. Der bisherige in der Ermächtigungsnorm des § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb GewStG enthaltene Verweis auf das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz wird an die aktuelle Fassung dieses Gesetzes angepasst.

Zu Nummer 5

§ 36

Absatz 1 – neu –

Die allgemeine Anwendungsregelung für das Gewerbesteuergesetzt 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 Ergebungszeitraum 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 Kiliometer nur eine Reichweite von 60 Kilometer erforderlich.

Damit werden entsprechende Anreize für eine möglichst frühzeitige Nutzung entsprechender Fahrzeuge und Fahrräder gesetzt.

Absatz 4 – 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 Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes 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 6 (Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung)

Zu Nummer 1

<u>§ 19 Absatz 4 Satz 1</u>

Redaktionelle Änderung. Die bisherigen in § 19 Absatz 4 Satz 1 GewStDV enthaltenen Verweise auf das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz 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 Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz 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 7 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

Zu Nummer 1

<u>Inhaltsübersicht</u>

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 und 2) wird redaktionell auch in der Inhaltsübersicht nachvollzogen.

Zu Nummer 2

<u>§ 2b Absatz 1 Nummer 1 und 2 – aufgehoben –</u>

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 übergingen 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 Nummer 49 und 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG sieht 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 und 2 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 und 2 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.

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 und 2 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.

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

<u>§ 22f Absatz 1 Satz 7</u>

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 8 (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 Konsignationslagerreglung 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

<u>§ 3 Absatz 6a – neu –</u>

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 Betriebssitz 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

<u>§ 3 Absatz 7 Satz 2</u>

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 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 6 Buchstabe d

Buchstabe d wird wegen der Aufhebung des Buchstaben e redaktionell angepasst.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 4 Nummer 6 Buchstabe e – aufgehoben –

Nach § 4 Nummer 6 Buchstabe e UStG sind sonstige Leistungen in Form der Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle an Bord bestimmter Seeschiffe umsatzsteuerfrei. Diese Steuerbefreiung hat im Unionsrecht keine Grundlage. Die Option nach Artikel 37 Absatz 3 Unterabsatz 2 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie 2006/112/EG, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2018/2057 des Rates vom 20. Dezember 2018 (ABl. L 329 vom 27.12.2018, S. 3), von der Deutschland keinen Gebrauch macht, ist nur auf Lieferungen von Gegenständen anwendbar, die zum Verbrauch

an Bord bestimmt sind. Die vergleichbare Vorschrift für Verpflegungsdienstleistungen an Bord eines Schiffes (Artikel 57 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie 2006/112/EG) enthält kein Optionsrecht für die Mitgliedstaaten zur Anwendung einer Steuerbefreiung.

Bei Fortführung der unionsrechtswidrigen Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 6 Buchstabe e UStG wäre neben weiteren Mehrwertsteuer-Eigenmittel-Nachzahlungen auch mit einem Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission zu rechnen.

Zu Buchstabe c

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 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 Gesetz zur Stärkung der Versorgung in der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV-Versorgungsstärkungsgesetz) vom 16. Juli 2015 (BGBl. I S. 1211).

Durch die Verweisung auf § 140a SGB V neue Fassung 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 begünstigen Leistungen weiterhin von der Umsatzsteuer befreit.

Auf Grund der Regelung in § 140a Absatz 1 Satz 3 SGB V gelten Verträge, die nach dem bis zum Inkrafttreten der Änderungen des SGB geltenden Vorschriften (§§ 73c und 140b SGB V) wirksam 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 ab dem 23. Juli 2015, die auf der Grundlage eines Altvertrags nach § 73a SGB V 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 Kooperationsverträge nach § 119b SGB V neu aufgenommen. Zur Sicherstellung der ambulanten (ärztlichen der zahnärztlichen) Versorgung/Behandlung in stationären Pflegeeinrichtungen sollen stationäre Pflegeeinrichtungen dazu einzeln oder gemeinsam Kooperationsverträge mit dafür geeigneten vertragsärztlichen Leistungserbringern schließen.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 4 Nummer 14 Buchstabe d – aufgehoben –

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

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 Strafentlassene 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 entnehmen 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

<u>§ 4 Nummer 21</u>

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, oder 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 der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung darauf ausgerichtet ist, Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss zu erwerben oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung 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 Ganztagsschule, 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 in ihrer Gesamtheit 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 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 Nummer 19 GG (u. a. Logopäden, Podologen, technische Assistenten 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- und Ballettschulen, die auf die Aufnahmeprüfung an einer Fachhochschule oder Hochschule für Musik, klassischen Tanz und Ballett vorbereiten, oder Einrichtungen, die Unterricht zum Erlernen des Umgangs mit Computern erteilen, 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 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 Unterrichtsystem 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 im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 5 UStG 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 Fahrschulunterricht 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 § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 6 UStG ist die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung für eine eventuelle Befreiung unerheblich. Diese Regelung übernimmt klarstellend den Wortlaut des Artikels 44 Satz 2 der Durchführungs-

verordnung (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). 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 7 UStG kommt es jeweils nicht auf die Ziele der Personen an, die diese in Anspruch nehmen. Unerheblich ist deshalb inwieweit die einzelnen Personen, an die 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 ist 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 7 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 entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter 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 7 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 Lehreinrichtung 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 Lehreinrichtung zur vorübergehenden Unterrichtserteilung an eine andere Lehreinrichtung 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 sowie 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 er-

bringt. 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 Buchstabe f

§ 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 Buchstabe g

§ 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.

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 Kinder und Jugendlichen betraut sind, sind dem staatlichen Erziehungsauftrag nach Artikel 7 des Grundgesetzes entsprechend vor allem die öffentlichen Schulen.

Nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 UStG werden die Leistungen privater Einrichtungen 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)).

Ferner erfordert § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 UStG, dass die privatrechtliche Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht entnehmen sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwenden. 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.

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 Re-

gelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden, oder deren Leistungen im vorangeganenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden.

Eine Anerkennung als begünstigte privatrechtliche Einrichtung kann beispielsweise insoweit auch bei Unternehmern 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 Ganztagsschulen 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 entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter 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 den Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres.

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 h

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 i

§ 4 Nummer 28

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

Zu Buchstabe j

§ 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 MwStSyst-RL 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 Prin-

zip 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

<u>§ 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a</u>

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

Zu Nummer 7

<u>§ 6a Absatz 1 Satz 1</u>

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

<u>§ 6b – neu –</u>

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 bestimmbaren 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. Zudem muss der Erwerber die Lieferung nach Maßgabe des neu in das Gesetz aufgenommenen § 22 Absatz 4g UStG gesondert aufzeichnen. Die Regelung setzt teilweise 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 Abgangsmitgliedstaat 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 Abgangsmitgliedstaat 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 Abgangsmitgliedstaat 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 Abgangsmitgliedstaat 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

<u>§ 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Satz 3</u>

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

Zu Nummer 10

<u>§ 15 Absatz 4b</u>

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 Steuerausweis nach § 14c Absatz 1 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 Bestimmungsmitgliedstaat 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

<u>§ 18a Absatz 7 Nummer 2a – neu –</u>

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

<u>§ 19 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1</u>

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Anfügung der neuen Nummer 29 in § 4 UStG.

Zu Nummer 15

<u>§ 22 Absatz 4f und 4g – neu –</u>

Allgemein

Es handelt sich um die ergänzende Regelung der Aufzeichnungspflichten im Zusammenhang mit der Neueinfügung 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 und 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

<u>§ 22b Absatz 2 und 2a – neu –</u>

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.

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-Informations-System (MIAS-Verfahren) rechtzeitig und umfassend nachkommen kann.

Zu Nummer 17

<u>§ 25d – aufgehoben –</u>

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

<u>§ 25f – neu –</u>

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.

Die Versagung der Rechte ist der Höhe nach auf die Höhe des in der Leistungskette entstandenen Steuerschadens begrenzt.

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

<u>§ 27 Absatz 27 bis 29 – neu –</u>

Absatz 27 – 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 28 – 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 29 – neu –

Der neu eingefügte § 25f UStG ist erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

Zu Artikel 9 (Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)

Zu Nummer 1

<u>§ 72 Absatz 3 – aufgehoben –</u>

Als Folgeänderung zur Änderung des § 25 UStG wird § 72 Absatz 3 UStDV aufgehoben.

Zu Nummer 2

<u>§ 74a Absatz 5 – neu –</u>

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 10 (Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)

Zu Nummer 1

<u>Inhaltsübersicht</u>

Wegen der Aufhebung des § 23 UStDV wird die Inhaltsübersicht redaktionell angepasst.

Zu Nummer 2

<u>§ 23 – aufgehoben –</u>

Als Folgeänderung aus der Neufassung von § 4 Nummer 18 UStG wird § 23 UStDV aufgehoben.

Zu Artikel 11 (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 12 (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.

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 Einkünfte 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 Grund- oder Stammkapitals unmittelbar oder mittelbar in

Offshore-Kapitalgesellschaften oder sonstige steuerbefreite Kapitalgesellschaften angelegt hat (§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 Buchstabe b - neu - InvStG.

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-Immobiliengesellschaften 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 Ertragssteuerbelastung 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 vorgelagerten 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

<u>§ 2 Absatz 13</u>

§ 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

<u>§ 6 Absatz 1 Satz 1 und 2 und Absatz 2</u>

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 abkommensberechtigt 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

<u>§ 6 Absatz 4 Satz 1</u>

§ 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 und 2 InvStG führt die bisherigen Regelungen des § 6 Absatz 4 Satz 1 InvStG fort.

Neu ist nur die Regelung in § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 InvStG, nach der Ausschüttungen von inländischen REIT-Aktiengesellschaften im Sinne des § 1 Absatz 1 REITG

sowie Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an REIT-Aktiengesellschaften als inländische Immobilienerträge betrachtet werden. Bislang waren die Dividenden aus inländischen REIT-Aktiengesellschaften als inländische Beteiligungseinnahmen im Sinne des § 6 Absatz 3 InvStG zu versteuern. Es ist jedoch sachgerechter, dass diese Erträge als inländische Immobilienerträge betrachtet werden, da die Umsatzerlöse einer inländischer REIT-Aktiengesellschaft zu mindestens 75 Prozent aus Immobilien stammen müssen (§ 12 Absatz 3 Buchstabe a REITG). Darüber hinaus wird die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Beteiligungen an inländischen REIT-Aktiengesellschaften sichergestellt, da es sich hierbei um eine mittelbare Veräußerung von inländischen Immobilien handelt.

Diese Erwägungen greifen allerdings dann nicht, wenn inländische REIT-Aktiengesellschaften ausschließlich in ausländische Immobilien investieren. Aus diesem Grund wird dem Investmentfonds die Möglichkeit eingeräumt nachzuweisen, dass die REIT-Aktiengesellschaft keine inländischen Grundstücke und keine grundstücksgleichen Rechte mit Inlandsbezug hält. In diesem Fall unterliegen die Ausschüttungen der inländischen REIT-Aktiengesellschaft und die Veräußerungsgewinne von Anteilen an derartigen inländischen REIT-Aktiengesellschaften nicht der Besteuerung nach § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 – neu – InvStG. Sobald jedoch eine inländische REIT-Aktiengesellschaft zumindest teilweise in inländische Immobilien investiert, unterliegen die Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne in voller Höhe der Besteuerung bei dem vereinnahmenden Investmentfonds.

Um das Besteuerungsverfahren einfach zu halten, erfolgt keine Aufteilung zwischen inländischen und ausländischen Immobilieneinkunftsquellen. Insbesondere in mehrstufigen Investitionsstrukturen ließe sich nicht mit verhältnismäßigem Aufwand überprüfen, inwieweit in inländische und ausländische Immobilien oder andere Vermögensgegenstände investiert wurde.

Sofern die Ausschüttungen einer inländischen REIT-Aktiengesellschaft nicht unter § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 – neu – InvStG fallen, weil ausschließlich in ausländische Immobilien investiert wird, bleibt es bei der Besteuerung der Ausschüttungen als inländische Beteiligungseinnahmen nach § 6 Absatz 3 InvStG.

Zu Buchstabe d

<u>§ 6 Absatz 5 Satz 2 – neu –</u>

§ 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 e

§ 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, die als lex specialis die Tatbestände des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f 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 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 – unabhängig 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 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG erreicht.

Zu Buchstabe f

§ 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 Abgren-

zungskriterien 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.

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 eingetreten 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 Aktienteilfreistellung in § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 2 InvStG 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 Finanzdienstleitungsinstituten 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 InvStG 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 InvStG 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 Finanzdienstleitungsinstituten 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

<u>§ 35 Absatz 2 Satz 1</u>

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

<u>§ 35 Absatz 3</u>

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

<u>§ 35 Absatz 3a – neu –</u>

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

<u>§ 35 Absatz 4 Satz 2 – neu –</u>

Absetzungsbeträge 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

<u>§ 35 Absatz 5</u>

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 20 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 20 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 18 Euro ausschüttungsgleiche Erträge zuzurechnen. Insgesamt beträgt die Kapitalertragsteuer-Bemessungsgrundlage bei A 20 Euro. Darauf entfallen 25 Prozent Kapitalertragsteuer, also 4 Euro.

Da die Teilausschüttung an A nur 2 Euro beträgt, reicht diese nicht aus, um die geschuldete Kapitalertragsteuer in Höhe von 4 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 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 15 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 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

§ 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 14

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 Versteuerung 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 Versteuerung 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 InvStG 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 Versteuerung 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 15

§ 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 13 (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 Landeseigenvollzug und auf dem Gebiet des Steuerberatungsrechts. 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 14 (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.

Gem. § 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 2019 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 15 (Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken)

Zu Nummer 1

<u>§ 1 Absatz 1 Nummer 7 und 8 – neu –</u>

§ 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

<u>§ 2 Absatz 7 Satz 2 – neu –</u>

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 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) muss die Erbschaft- und Schen-

kungsteuerstatistik 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 ErbSt 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 Steuerschuld und den kassenmäßigen Steuereinnahmen vermindert. Die zeitnahe Erfassung wichtiger steuerstatistischer Daten ist nicht zuletzt auch eine Forderung des Bundesrechnungshofes.

Zu Buchstabe b

<u>§ 2 Absatz 8 – neu –</u>

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.

Die politisch vereinbarten Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (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

<u>§ 5 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2</u>

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

<u>§ 5 Satz 1 Nummer 6 und 7 – neu –</u>

§ 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 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.

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 Zinsschranke 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 16 (Änderung der Abgabenordnung)

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Einfügung des neuen § 117d AO angepasst.

Zu Nummer 2

§ 17

Mit der Gesetzesänderung wird gewährleistet, dass bei der Verwaltung der Steuern im Anwendungsbereich der Abgabenordnung die Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit sowohl für die Festsetzung als auch für die Erhebung der Steuern anzuwenden sind.

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 12. Juli 2011 (VII R 69/10, BFHE 234, 114) entschieden, dass für den Erlass eines Abrechnungsbescheids die Finanzbehörde zuständig ist, die den strittigen Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis festgesetzt hat. Eine abweichende Zuständigkeit ergebe sich auch nicht aus §§ 19 bis 26 AO, da diese ihrem Wortlaut nach nur die örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden für die Besteuerung regeln. Diese Auffassung hat der Bundesfinanzhof in seinem Beschluss vom 21. Februar 2018 (VII B 49/17, nicht veröffentlicht) bestätigt.

Die Finanzverwaltung ist demgegenüber von einer einheitlichen Anwendung der Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und die Erhebung ausgegangen. Die Auslegung des Bundesfinanzhofs führt dazu, dass insbesondere bei einem mehrfachen Wohnsitzwechsel bzw. einer wiederholten Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung eine Vielzahl von Finanzämtern für die Beitreibung rückständiger Steuern zuständig ist. Es ist jedoch weder für den Steuerpflichtigen noch für die Finanzverwaltung zweckmäßig, wenn bei einem Zuständigkeitswechsel die bisherige Finanzbehörde für die Erhebung insoweit zuständig bleibt, wie sie den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis festgesetzt hat, und lediglich die Zuständigkeit für die Festsetzung in Gänze auf das neue Finanzamt übergeht.

Der neue Satz 2 stellt klar, welche Tätigkeiten der Finanzverwaltung unter „Verwaltung von Steuern“ im Sinne von § 17 Satz 1 – neu – AO zu verstehen sind. Zu den Verwaltungstätigkeiten im Sinne des § 17 Satz 1 – neu – AO zählt nicht nur die nach außen wirkende Tätigkeit einer Finanzbehörde, die auf die Prüfung der Voraussetzungen, die Vorbereitung und den Erlass eines Steuerverwaltungsaktes gerichtet ist. Zur Verwaltung der Steuern im Sinne dieser Vorschrift zählen auch alle anderen Tätigkeiten der Finanzbehörden im Anwendungsbereich der AO, die mit der Festsetzung, Erhebung oder Beitreibung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis unmittelbar oder mittelbar zusammenhängen. Damit umfasst die Verwaltung von Steuern auch die Vornahme mit der Besteuerung zusammenhängender Realakte, die Erteilung datenschutzrechtlicher Informationen und Auskünfte und die Abgabe entsprechender Wissenserklärungen (z. B. Bescheinigungen in Steuersachen).

Zu Nummer 3

<u>§ 19 Absatz 1 Satz 1</u>

Mit der gesetzlichen Regelung wird sichergestellt, dass bei der Besteuerung natürlicher Personen nach dem Einkommen oder Vermögen insbesondere bei einem mehrfachen Wohnsitzwechsel bzw. einer wiederholten Verlegung des gewöhnlichen Aufenthalts nicht eine Vielzahl von Finanzämtern für die Beitreibung rückständiger Steuern zuständig ist.

Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 17 AO verwiesen.

Zu Nummer 4

<u>§ 20 Absatz 1</u>

Mit der gesetzlichen Regelung wird sichergestellt, dass bei der Besteuerung von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen nach dem Einkommen oder Vermögen insbesondere bei einem mehrfachen Wechsel des Ortes der Geschäftsleitung oder des Sitzortes nicht eine Vielzahl von Finanzämtern für die Beitreibung rückständiger Steuern zuständig ist.

Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 17 AO verwiesen.

Zu Nummer 5

§ 20a Absatz 1 Satz 1 und Absatz 3

Mit der gesetzlichen Regelung wird sichergestellt, dass bei der Besteuerung von im Ausland ansässigen Unternehmen, die Bauleistungen im Sinne von § 48 Absatz 1 Satz 3 EStG erbringen, und ihren Arbeitnehmern insbesondere bei einem mehrfachen Wohnsitzwechsel bzw. einer wiederholten Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung nicht eine Vielzahl von Finanzämtern für die Beitreibung rückständiger Steuern zuständig ist.

Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 17 AO verwiesen.

Zu Nummer 6

§ 21 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2

Mit der gesetzlichen Regelung wird sichergestellt, dass für die Verwaltung der Umsatzsteuer insbesondere bei einer mehrfachen Veränderung der für die Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit maßgebenden Umstände nicht eine Vielzahl von Finanzämtern für die Beitreibung rückständiger Umsatzsteuern zuständig ist.

Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 17 AO verwiesen.

Zu Nummer 7

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 8

<u>§ 73 Satz 2 – neu –</u>

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 Betriff 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 9

<u>§ 80 Absatz 9</u>

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 10

§ 87a Absatz 1 Satz 3

Übermittelt eine Finanzbehörde Daten, die nach § 30 AO dem Steuergeheimnis unterliegen, hat sie diese Daten nach § 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 (vgl. Bundestags-Drucksache 14/9000 S. 28). Eine Verschlüsselung ist daher nicht erforderlich, wenn die zu übermittelnden Daten nicht dem Steuergeheimnis unterliegen, z. B. wenn die Finanzbehörde auf elektronischem Weg ein Formular übermittelt oder eine allgemeine Auskunft erteilt. Außerdem lässt § 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 für folgende Ausnahmefälle zuzulassen:

1. die betroffenen Personen haben eine unverschlüsselte Übermittlung beantragt oder

2. eine verschlüsselte Übermittlung ist nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich.

In beiden Fällen ist allerdings weitere Voraussetzung für eine unverschlüsselte Übermittlung, dass alle betroffenen Personen (also nicht nur der Empfänger der Übermittlung, sondern alle Personen, über die der Datensatz personenbezogene Informationen enthält) hierin schriftlich eingewilligt haben. Die Bedingungen für diese Einwilligung bestimmen sich nach Artikel 7 der Datenschutz-Grundverordnung. Die Einwilligung muss danach freiwillig erfolgt und jederzeit widerrufbar sein und der Verantwortliche muss das Vorliegen der Einwilligung nachweisen können. Damit erfüllt die Regelung auch die Anforderungen des Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe a der Datenschutz-Grundverordnung.

Angesichts des Ausbaus der sicheren elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten im Besteuerungsverfahren ist davon auszugehen, dass die Regelung auf wenige besonders gelagerte Ausnahmefälle beschränkt bleibt und mittel- bis langfristig an Bedeutung verlieren wird.

Zu Nummer 11

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4b

Wegen der Einfügung der neuen Nummer 4c wird Nummer 4b redaktionell angepasst.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c – neu –

Durch die neue Nummer 4c werden Kontenabrufe für Steuerfahndungsstellen der Finanzbehörden, die Behörden des Zollfahndungsdienstes und die Hauptzollämter zukünftig durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) durchgeführt. 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 Steuerstrafverfahren nach § 24c 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 beigestellt wird. Bei Kontenabrufen durch die BaFin nach § 24c KWG ist dies nicht vorgesehen, was eine eindeutige Identifizierung des Steuerpflichtigen bisher erschwert.

Die Verwendung der Begrifflichkeit „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

<u>§ 93 Absatz 8 Satz 1 Nummer 2</u>

Wegen der Einfügung der neuen Nummer 4 wird Nummer 2 redaktionell angepasst.

Zu Doppelbuchstabe bb

<u>§ 93 Absatz 8 Satz 1 Nummer 3</u>

Wegen der Einfügung der neuen Nummer 4 wird Nummer 3 redaktionell angepasst.

Zu Doppelbuchstabe cc

<u>§ 93 Absatz 8 Satz 1 Nummer 4 – neu –</u>

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 Auskunftsersuchen gegenüber Verpflichteten (u. a. Kreditinstitute) nach § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 6 des Geldwäschegesetzes gestellt werden. In der praktischen Anwendung können Auskunftsersuchen 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 Auskunftsersuchen 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.

Zu Nummer 12

§ 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 13

§ 117d – neu –

Regelungsziel ist die Sicherstellung von (politisch vereinbarten) Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (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.

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 14

§ 141 Absatz 4 – aufgehoben –

Auf Grund Zeitablaufs hat die Regelung keine Relevanz mehr und ist deshalb aufzuheben.

Zu Nummer 15

§ 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 16

§ 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 Beur-

teilungsspielraum, 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 17

<u>§ 171 Absatz 5 Satz 1</u>

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 18

Zu Buchstabe a

<u>§ 208 Absatz 1 Satz 2</u>

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) hat Verwaltungskompetenzen für Teilbereiche bei Gemeinschaftsteuern sowie die ausschließliche Verwaltungskompetenz für die Versicherungsteuer und Feuerschutzsteuer. Die Verwaltungskompetenz beinhaltet jeweils auch die Wahrnehmung von Fahndungsaufgaben. § 208 Absatz 1 AO ist deshalb entsprechend anzupassen.

Nach § 1 Satz 1 des Zollfahndungsdienstgesetzes (ZFdG) besteht der Zollfahndungsdienst aus dem Zollkriminalamt und den Zollfahndungsämtern, die die ihnen durch Rechtsvorschriften zugewiesenen Aufgaben und Befugnisse als Behörden des Zollfahndungsdienstes wahrnehmen.

Das Zollkriminalamt ist Zentralstelle für den Zollfahndungsdienst und koordiniert und lenkt die Ermittlungen der Zollfahndungsämter. Darüber hinaus ist das Zollkriminalamt auch operativ tätig und kann in Fällen von besonderer Bedeutung die Aufgaben der Zollfahndungsämter auf dem Gebiet der Strafverfolgung wahrnehmen und die Ermittlungen selbst durchführen. Hierzu stehen ihm und seinen Beamten die Befugnisse der Zollfahndungsämter zu und seine Beamten sind Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft.

Eine Beschränkung der Aufgaben des § 208 AO auf die Zollfahndungsämter entspricht damit nicht mehr den rechtlichen und tatsächlichen Gegebenheiten, weshalb dieser durch die Benennung der „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ und damit Einbeziehung des Zollkriminalamtes entsprechend anzupassen ist.

Zu Buchstabe b

<u>§ 208 Absatz 2</u>

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

Zu Buchstabe c

§ 208 Absatz 3

Die Ergänzung in Absatz 3 der Vorschrift macht deutlich, dass die Unabhängigkeit und Gleichrangigkeit von Strafverfahren und Besteuerungsverfahren (Hinweis auf § 393 Absatz 1 Satz 1 AO) auch im Hinblick auf das BZSt gilt.

Zu Buchstabe d

§ 208 Absatz 4 – neu –

Das BZSt ist mangels dezentralen Fahndungsdienstes auf Unterstützung durch die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden angewiesen. Diese soll grundsätzlich in analoger Anwendung der Amtshilfevorschriften der Abgabenordnung erfolgen. In § 208 wird deshalb ein entsprechender Absatz 4 angefügt. Eine eigenständige Regelung ist erforderlich, denn eine unmittelbare Anwendung der Amtshilfevorschriften ist insbesondere deshalb ausgeschlossen, weil die Grenzen der Amtshilfe überschritten werden, wenn der Unterstützungsbedarf durch andere Behörden darauf zurückzuführen ist, dass die sachlich zuständige Behörde – hier: das BZSt – nicht über die an sich erforderliche personelle Mindestausstattung verfügt, es sich mithin um eine laufende, allgemeine Unterstützung handelt. In diesem Sinne liegt eine Dauerhilfe durch andere Finanzbehörden vor, wenngleich sich die Ersuchen um Unterstützungsmaßnahmen jeweils an unterschiedliche Dienststellen richten werden.

Zu Nummer 19

§ 244 Absatz 1 Satz 6

Es handelt sich um eine Anpassung von Verweisungen auf das einschlägige Unionsrecht.

Zu Nummer 20

§ 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 21

§ 404 Satz 1

Die Regelung der Rechte und Pflichten sowie der Befugnisse der mit Fahndungsaufgaben betrauten Dienststellen und ihrer Bediensteten wird im Hinblick auf die mit der Wahrnehmung der Aufgaben, insbesondere nach § 5 FVG gegebenenfalls verbundenen Fahndungsaufgaben auf das Bundeszentralamt für Steuern erstreckt.

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

Zu Artikel 17 (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 für die Anwendung von § 73 AO nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes verwirklicht worden ist.

Zu Nummer 3

Artikel 97 § 26 Absatz 6 – neu –

Der neue § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO ist erstmals auf Kontenabrufersuchen anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes gestellt werden. Kontenabrufersuchen, die von Steuerfahndungsstellen der Finanzbehörden bis zum Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes bereits bei der BaFin gestellt wurden, sind nach den bisherigen Vorschriften durch die BaFin zu bearbeiten.

Zu Artikel 18 (Änderung des Steuerberatungsgesetzes)

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Zwar war dem Steuerberatungsgesetz bei seiner Verkündung am 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735) eine Inhaltsübersicht vorangestellt, jedoch befand sich diese vor der Verkündungsformel, so dass es sich nur um eine nichtamtliche Inhaltsübersicht handelte.

Zudem war diese in der heute nicht mehr gebräuchlichen Form gestaltet, in der zunächst der Text der Überschrift und dann der zugehörige Paragraph aufgeführt wurde.

Infolge des Vorstehenden besitzt das Steuerberatungsgesetz bis heute keine amtliche Inhaltsübersicht; die teilweise vorhandenen nichtamtlichen Inhaltsübersichten werden in unterschiedlicher Weise geführt und gepflegt.

Um die Übersicht über das Steuerberatungsgesetz zu erleichtern und hierbei Einheitlichkeit herzustellen, soll dem Steuerberatungsgesetz nunmehr eine amtliche Inhaltsübersicht vorangestellt werden. 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 wird die Angabe „Nr.“ durch die Angabe „Nummer“ ersetzt.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

<u>§ 3a Absatz 2 Satz 2 Nummer 10 – aufgehoben –</u>

Personen oder Vereinigungen, die im Vereinigten Königreich ansässig sind, sind nach schriftlicher Meldung bei der zuständigen Steuerberaterkammer Niedersachsen zur vorübergehenden und gelegentlichen geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland befugt. Nach dem Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union entfällt die Befugnis zur vorübergehenden und gelegentlichen geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland für Personen oder Vereinigungen, die im Vereinigten Königreich ansässig sind. Einer schriftlichen Meldung an die Steuerberaterkammer Niedersachsen bedarf es nicht mehr, so dass die bisherige Nummer 10 in § 3a Absatz 2 StBerG entfallen kann.

Zu Buchstabe b

<u>§ 3a Absatz 2 Satz 2 Nummer 10 bis 21</u>

Es handelt es sich um eine redaktionelle Folgeanpassung auf Grund der Aufhebung von § 3a Absatz 2 Satz 2 Nummer 10 StBerG.

Zu Nummer 3

<u>§ 32 Absatz 2</u>

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 Rechtsanwälte in § 1 BRAO 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

§ 37a Absatz 1 Satz 2

Es handelt sich um rechtsförmliche Änderungen im Hinblick darauf, dass der in Bezug genommene § 37 Absatz 3 StBerG aus zwei Sätzen besteht.

Zu Nummer 6

§ 40 Absatz 4 Satz 1

Es handelt sich um rechtsförmliche Änderungen im Hinblick darauf, dass der in Bezug genommene § 40 Absatz 2 StBerG aus zwei Sätzen besteht.

Zu Nummer 7

§ 48 Absatz 1 Nummer 1 und 2

Es handelt sich um rechtsförmliche Änderungen im Hinblick darauf, dass der in Bezug genommene § 45 Absatz 1 StBerG aus drei Sätzen besteht.

Zu Nummer 8

§ 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 9

§ 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 selbständig erfüllt wird.

Zu Nummer 10

§ 66 Absatz 1 Satz 1 und 2 – 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 Verbraucherschutz.

Satz 2

Der neue Satz 2 in § 66 Absatz 1 StBerG sieht vor, dass die Aufbewahrungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Auftrag beendet wurde. Die Änderung erfolgte mit Blick auf die in der EU-Datenschutz-Grundverordnung vorgesehene Pflicht zur Löschung von Daten nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht. Dies ermögliche, am Jahresende einheitlich die betreffenden Akten/Daten zu vernichten bzw. zu löschen.

Zu Nummer 11

§ 77b Satz 3 – neu –

Der neue § 77b Satz 3 StBerG sieht vor, dass die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütungen künftig von der Mitgliederversammlung beschlossen werden.

Mit dieser Änderung erfolgt eine Angleichung an die Berufsordnung der Rechtsanwälte, welcher 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 Nummer 12

§ 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 die Berufsordnung der Rechtsanwälte, welche in § 89 Absatz 2 BRAO die Beschlussfassung über die Geschäftsordnung der Kammer der Kammerversammlung zuweist.

Zu Nummer 13

§ 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 werde. 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 werde. In der Praxis komme es aber immer häufiger vor, dass Kammerwechsel erst mit 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 14

§ 86b Absatz 2 Nummer 1

Die Berufsordnungen der Rechtsanwälte, Patentanwälte und Wirtschaftsprüfer sehen nach § 31 Absatz 3 Nummer 7 BRAO, § 29 Absatz 3 Nummer 7 PAO und § 38 Nummer 1 Buchstabe l WPO vor, dass bestehende sofort vollziehbare Rücknahmen und Widerrufe der Zulassung zur Rechts- bzw. Patentanwaltschaft bzw. der Bestellung als Wirtschaftsprüfer in die jeweiligen von den Kammern geführten Verzeichnisse der Berufsträger einzutragen sind. Damit für die Rechtsuchenden erkennbar ist, dass der Berufsträger aktuell nicht berechtigt ist, seinem Beruf nachzugehen. Bislang ist dies in § 86b Absatz 2 Nummer 1 StBerG derzeit nicht vorgesehen. Die gesetzliche Änderung schließt diesen nicht begründbaren Unterschied in den Berufsordnungen. Künftig sieht § 86b Absatz 2 Nummer 1 StBerG die Eintragung von bestehenden, sofort vollziehbaren Rücknahmen und Widerrufen der Bestellung in das Steuerberaterverzeichnis vor.

Bislang ist für die Eintragung im Steuerberaterverzeichnis nur die Vertreterbestellung vorgesehen. Regelungen zu Praxisabwicklern und Praxistreuhändern sind hingegen nicht erforderlich. Dabei kann ein Praxisabwickler bis zu einem Jahr bestellt werden. Auf Antrag des Praxisabwicklers kann die Bestellung jeweils höchstens um ein Jahr verlängert werden. Ein Praxistreuhänder kann bis zu drei Jahren bestellt werden. Für den Rechtssuchenden muss erkennbar sein, wer die Praxis eines Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten verantwortet. Künftig sollen daher auch Angaben zum Praxisabwickler und Praxistreuhänder in das Steuerberaterverzeichnis einzutragen sein.

Zu Nummer 15

§ 155 Absatz 3

Es handelt sich um eine rechtsförmliche Änderung im Hinblick darauf, dass auf der Bezug genommene § 36 Absatz 1 StBerG aus zwei Sätzen besteht.

Zu Nummer 16

§ 156

Es handelt sich um eine rechtsförmliche Änderung im Hinblick darauf, dass auf der Bezug genommene § 36 Absatz 1 StBerG aus zwei Sätzen besteht.

Zu Nummer 17

Zu Buchstabe a

§ 162 Absatz 1 Nummer 1

Es handelt sich um eine rechtsförmliche Änderung im Hinblick darauf, dass auf der Bezug genommene § 14 Absatz 1 StBerG aus drei Sätzen besteht.

Zu Buchstabe b

§ 162 Absatz 1 Nummer 7

Folgeanpassung auf Grund der Änderung in den §§ 23 Absatz 4 Nummer 1 und 31 Absatz 1 Nummer 3 StBerG.

Zu Artikel 19 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und Doppelbuchstabe bb, Buchstabe c Doppelbuchstabe bb und Buchstabe d Doppelbuchstabe bb

§ 1 Absatz 2a Satz 1 und Satz 4, § 1 Absatz 3 Nummer 1 bis 4 und § 1 Absatz 3a Satz 1

Der Grundtatbestand des § 1 Absatz 1 Nummer 1 GrEStG setzt einen Rechtsträgerwechsel an einem inländischen Grundstück auf Grund eines Rechtsgeschäfts voraus (z. B. Kaufvertrag). Dieser Anwendungsbereich wird um die Ergänzungstatbestände des § 1 Absatz 2a, 3 und 3a GrEStG erweitert. Die Ergänzungstatbestände erfassen Rechtsvorgänge, die im wirtschaftlichen Ergebnis einem auf den Erwerb des Grundeigentums gerichteten Geschäft gleichkommen. Regelmäßig liegen ihnen gesellschaftsrechtliche Vorgänge zugrunde. Dabei ist der Vorgang, der zum Erwerb eines Gesellschaftsanteils führt, zwar das die Steuer auslösende Moment. Gegenstand der Besteuerung ist aber nicht der Anteilserwerb als solcher, sondern ausschließlich der durch die Ergänzungstatbestände fingierte Rechtsträgerwechsel an inländischen Grundstücken. Dieser führt zur Erhebung der Grunderwerbsteuer für den fingierten Erwerb des ganzen Grundstücks.

Mit den Ergänzungstatbeständen sollen Steuerumgehungen durch Einschaltung von Personen- und Kapitalgesellschaften verhindert werden. § 1 Absatz 2a GrEStG erfasst die vollständige oder wesentliche Änderung (95 Prozent) des Gesellschafterbestands innerhalb einer Frist von fünf Jahren an einer grundbesitzenden Personengesellschaft als fingierten Grundstückserwerb. § 1 Absatz 3 GrEStG setzt die Anteilsvereinigung von mindestens 95 Prozent an einer grundbesitzenden Gesellschaft voraus. § 1 Absatz 3a GrEStG besteuert einen fiktiven Rechtsvorgang, auf Grund dessen ein Rechtsträger eine wirtschaftliche Beteiligung von mindestens 95 Prozent an einer grundbesitzenden Gesellschaft innehat.

Nach bisheriger Rechtslage können die Ergänzungstatbestände durch gesellschaftsrechtliche Gestaltung dadurch umgangen werden, dass nur 94,9 Prozent der Anteile an der Personen- oder Kapitalgesellschaft übertragen werden und im Falle des § 1 Absatz 2a GrEStG eine Aufstockung auf 100 Prozent erst nach Ablauf von fünf Jahren erfolgt. § 1 Absatz 3 und Absatz 3a GrEStG können zudem dadurch umgangen werden, dass Anteile von geringer Höhe (5,1 Prozent oder mehr) nicht nur zurückbehalten, sondern auf fremde Personen übertragen werden. Die Praxis hat gezeigt, dass es besonders im Bereich hochpreisiger Immobilientransaktionen immer wieder gelingt, durch gestalterische Maßnahmen die Grunderwerbsteuer zu vermeiden. Die hiermit einhergehenden Steuermindereinnahmen sind von erheblicher Bedeutung.

Steuerausfälle von denjenigen finanziert werden, denen solche Gestaltungen nicht möglich sind. Ziel ist die Missbrauchsverhinderung durch verschiedene Einzelmaßnahmen sowie die Gleichheit der Besteuerung. Die mit dem Gesetzesentwurf herbeizuführende Absenkung der Beteiligungsgrenze von 95 auf 90 Prozent (§ 1 Absatz 2a, 3 und 3a GrEStG) sowie die Verlängerung der Frist von fünf auf zehn Jahre (§ 1 Absatz 2a GrEStG) wird die Gestaltungsspielräume verengen und damit die missbräuchliche Vermeidung der Steuer einschränken. Denn beide Maßnahmen machen Gestaltungen unattraktiver. Sowohl die Absenkung der Beteiligungsgrenze als auch die Verlängerung der Frist binden Gesellschaft und Gesellschafter an ihre getroffenen Dispositionen. Der Preis der Steuerumgehung ist die Einschränkung der Handlungsfreiheit im gesellschaftsorganisatorischen Bereich.

Die Übertragung von 90 Prozent der Anteile kommt im wirtschaftlichen Ergebnis der Übertragung des gesamten Grundstücks gleich. Dies rechtfertigt unter Berücksichtigung anderer steuerlicher Nichtbeanstandungs- oder Vernachlässigbarkeitsgrenzen in Höhe von 10 Prozent die Erhebung der Grunderwerbsteuer für den Erwerb des ganzen Grundstücks

(100 Prozent des Grundbesitzwerts nach § 8 Absatz 2 GrEStG in Verbindung mit §§ 151 ff. BewG). Der gesetzgeberische Typisierungsrahmen wird hierdurch nicht überschritten.

Zu Buchstabe b

§ 1 Absatz 2b – neu –

§ 1 Absatz 2a GrEStG erfasst Gesellschafterwechsel an Personengesellschaften mit inländischem Grundbesitz in Höhe von mindestens 90 Prozent innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren. Der Tatbestand fingiert die Übertragung der inländischen Gesellschaftsgrundstücke von der Personengesellschaft in „alter“ Zusammensetzung auf die Personengesellschaft in „neuer“ Zusammensetzung.

Die neue Vorschrift des § 1 Absatz 2b GrEStG soll aus Gründen der Missbrauchsverhinderung unter gleichen Voraussetzungen Anteilseignerwechsel an Kapitalgesellschaften mit inländischem Grundbesitz erfassen. Besteuert wird die Gesellschaft, die wegen des Anteilseignerwechsels grunderwerbsteuerrechtlich nicht mehr als dieselbe Kapitalgesellschaft anzusehen ist.

Unverändert werden in Bezug auf die personenbezogenen Steuerbefreiungstatbestände und die Nichterhebungsregelungen die Unterschiede, die aus der unterschiedlichen Rechtsform resultieren, beachtet mit der Folge, dass diese Regelungen auf Kapitalgesellschaften keine Anwendung finden.

Um Umgehungen der Besteuerung zu vermeiden, werden neben unmittelbaren auch mittelbare Gesellschafterwechsel bei der Ermittlung der maßgeblichen Grenze berücksichtigt. An dem Grundgedanken, bei den Ergänzungstatbeständen auf die Erhebung der Grunderwerbsteuer für den Erwerb des ganzen Grundstücks abzustellen, wird festgehalten.

In Anlehnung an die maßgeblichen Beteiligungsgrenzen in den Ergänzungstatbeständen § 1 Absatz 2a, 3 und 3a GrEStG ist auch in § 1 Absatz 2b GrEStG eine Beteiligungsgrenze von 90 Prozent vorgesehen. In Anlehnung an die Zehnjahresfrist in § 1 Absatz 2a GrEStG ist auch in § 1 Absatz 2b GrEStG eine Zehnjahresfrist vorgesehen.

Durch die Einführung des § 1 Absatz 2b GrEStG wird der Anwendungsbereich der Vorschrift des § 1 Absatz 3 Nummer 3 GrEStG zwar verkleinert für die Fälle von grundbesitzenden Kapitalgesellschaften. Dennoch werden weiterhin Fälle vom Anwendungsbereich des § 1 Absatz 3 Nummer 3 GrEStG erfasst. Dies liegt beispielsweise an der unterschiedlichen Berechnungsmethode in § 1 Absatz 2b GrEStG und § 1 Absatz 3 Nummer 3 GrEStG oder an der im Rahmen des § 1 Absatz 2b GrEStG erforderlichen Qualifizierung als Alt- oder Neugesellschafter.

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe aa und Buchstabe d Doppelbuchstabe aa

§ 1 Absatz 3 und Absatz 3a Satz 1

Die Ergänzungen regeln im Wege der Subsidiarität das Rangverhältnis der Ergänzungstatbestände untereinander.

Zu Nummer 2 und Nummer 3

§ 5 Absatz 3 und § 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4

Aus Gründen der Missbrauchsabwehr werden die bisherigen Fristen von fünf Jahren in § 5 Absatz 3 und § 6 Absatz 3 Satz 2 GrEStG auf zehn Jahre verlängert. Die Verlängerung der Fristen steht im Zusammenhang mit den in den Ergänzungstatbeständen abgesenkten Beteiligungsgrenzen und der in § 1 Absatz 2a GrEStG verlängerten Frist.

Zudem wird die Missbrauchsverhinderungsvorschrift des § 6 Absatz 4 GrEStG neu gegliedert und durch den Tatbestand des § 6 Absatz 4 Nummer 3 GrEStG erweitert. Damit verlängert sich die Vorbehaltensfrist des § 6 Absatz 4 Nummer 3 GrEStG in den Fällen auf 15 Jahre, in denen eine Besteuerung nach § 1 Absatz 2a GrEStG (in der bisherigen oder in der Fassung dieses Gesetzentwurfes) unterblieben ist, weil weniger als 90 Prozent bzw. 95 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter innerhalb von fünf bzw. zehn Jahren übergegangen sind und nach Ablauf dieser Frist eine grunderwerbsteuerbare Anteilsvereinigung nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 2 oder Absatz 3a GrEStG erfolgt. Die Vorschrift soll Gestaltungen erheblich erschweren, die durch einen zeitlich gestreckten Erwerb von Anteilen am Vermögen einer grundbesitzenden Personengesellschaft Steuervergünstigungen zum Ziel haben. Diese Regelung ist auf die Fälle beschränkt, in denen die Anwendung des § 1 Absatz 2a GrEStG durch Einhaltung der dort geregelten Frist vermieden wird.

Zu Nummer 4

<u>§ 6a Satz 1</u>

Die Ergänzung stellt sicher, dass die Steuerbefreiung des § 6a GrEStG grundsätzlich auch anwendbar ist, wenn die unmittelbaren oder mittelbaren Wechsel auf neue Anteilseigner, die den Erwerbstatbestand im Sinne des § 1 Absatz 2b GrEStG auslösen, ganz oder teilweise auf einer Umwandlung oder Einbringung beruhen.

Zu Nummer 5

<u>§ 7 Absatz 3 Satz 1 und 2</u>

Aus Gründen der Missbrauchsabwehr wird die Fünfjahresfrist auf zehn Jahre verlängert. Um inhaltliche Doppelungen zu vermeiden, siehe die Einzelbegründung zu Nummer 2 und 3.

Zu Nummer 6

Zu Buchstabe a

<u>§ 8 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und 4 – neu –</u>

Nummer 3

Die Ergänzung regelt, dass als Bemessungsgrundlage für den neuen Erwerbstatbestand des § 1 Absatz 2b GrEStG der Grundbesitzwert im Sinne des § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung § 157 Absatz 1 bis 3 BewG anzuwenden ist.

Auf Grund der Ergänzung der Nummer 4 in § 8 Absatz 2 Satz 1 GrEStG erfolgt zudem eine redaktionelle Änderung.

Nummer 4 – neu –

Nach § 8 Absatz 1 GrEStG bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Im Regelfall entspricht die Gegenleistung dem Verkehrswert des Grundstücks im Zeitpunkt des Grundstücksübergangs, weil die Vertragsparteien gegenläufige Geschäftsinteressen verfolgen. Bei unangemessener Gegenleistung ergeben sich im Regelfall steuerliche Kompensationsansprüche bei der Schenkungsteuer oder den Ertragsteuern.

Durch eine Gestaltung im Nachgang von Share Deals kann durch Umwandlungsvorgänge eine hohe Grunderwerbsteuerbelastung erheblich reduziert werden, wenn im ertragsteuerrechtlichen Rückwirkungszeitraum die Gesellschaftsgrundstücke zu einem unter dem

Verkehrswert liegenden Kaufpreis veräußert werden. In diesen Fällen erfolgt keine Besteuerung nach anderen Steuerarten. Würden die Gesellschaftsgrundstücke ohne Veräußerung im Rahmen des Umwandlungsvorgangs übergehen, wäre Grunderwerbsteuer auf den Grundbesitzwert zu erheben.

Die neue Vorschrift sieht in solchen Fällen eine Besteuerung nach dem Grundbesitzwert vor. Die Neuregelung wird auf die Fälle beschränkt, in denen Grundstücke im ertragsteuerrechtlichen Rückwirkungszeitraum im Sinne von §§ 2, 20 Absatz 6 und § 24 Absatz 4 UmwStG veräußert werden.

Zu Buchstabe b

§ 8 Absatz 2 Satz 2

Die Änderung der Angabe „§ 1 Abs. 2a“ in „§ 1 Absatz 2a“ dient der Vereinheitlichung der Schreibweise.

Die Ergänzung stellt sicher, dass auch bei zeitlich gestreckten Erwerben von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 2b GrEStG, die auf einem vorgefassten Plan zur Bebauung eines Grundstücks beruhen, der Wert des Grundstücks abweichend von § 157 Absatz 1 Satz 1 BewG nach den tatsächlichen Verhältnissen im Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzen ist.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

§ 13 Nummer 5

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung in § 1 Absatz 3 GrEStG.

Zu Buchstabe b

§ 13 Nummer 7 – neu –

Die Einfügung der Nummer 7 regelt, dass als Steuerschuldnerin für den neuen Erwerbstatbestand des § 1 Absatz 2b GrEStG die Kapitalgesellschaft anzusehen ist, an der sich innerhalb von zehn Jahren zu mindestens 90 Prozent unmittelbar oder mittelbar neue Anteilseigner beteiligt haben. Besteuert wird die Kapitalgesellschaft, die wegen des Anteilseignerwechsels grunderwerbsteuerrechtlich nicht mehr als dieselbe Kapitalgesellschaft anzusehen ist.

Zu Buchstabe c und Buchstabe d

§ 13 Nummer 8 – neu –

Auf Grund der Einfügung der Nummer 7 in § 13 GrEStG wird die bisherige Nummer 7 zu Nummer 8. Diese wird zudem in Folge der Änderung des § 1 Absatz 3a GrEStG angepasst.

Zu Nummer 8

Zu Buchstabe a

§ 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2

Die Besteuerungsgrundlagen werden auch für den Ergänzungstatbestand des § 1 Absatz 2b GrEStG durch das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung der Gesellschaft befindet, gesondert festgestellt, wenn ein außerhalb des Bezirks dieser Finanzämter liegendes Grundstück oder ein auf das Gebiet eines anderen Landes sich erstreckender Teil eines im Bezirk dieser Finanzämter liegenden Grundstücks betroffen ist.

Zu Buchstabe b

§ 17 Absatz 3a

Die Änderung der Angabe „§ 8 Abs. 2“ in „§ 8 Absatz 2“ dient der Vereinheitlichung der Schreibweise.

Zu Nummer 9

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3a

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Änderung in § 1 Absatz 2a GrEStG.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3b – neu –

Die Einfügung der Nummer 3b stellt sicher, dass bei Verwirklichung des neuen Erwerbstatbestands des § 1 Absatz 2b GrEStG die grunderwerbsteuerrechtlich neue Kapitalgesellschaft als Steuerschuldnerin den Erwerbsvorgang beim zuständigen Finanzamt anzuzeigen hat.

Zu Doppelbuchstabe cc

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 7a

Es handelt sich um Folgeänderungen auf Grund der Änderungen in § 1 Absatz 3 und Absatz 3a GrEStG.

Zu Doppelbuchstabe dd

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 8

Die Nummer 8 wird wegen der neu angefügten Nummer 9 redaktionell angepasst.

Zu Doppelbuchstabe ee

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 9 – neu –

Die Einfügung der Nummer 9 stellt sicher, dass bei Veräußerung von Gesellschaftsgrundstücken nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 GrEStG innerhalb des ertragsteuerrechtlichen Rückwirkungszeitraums die Steuerschuldner den Vorgang anzuzeigen haben.

Zu Buchstabe b

§ 19 Absatz 6 – neu –

Anzeigen nach § 19 GrEStG sind Steuererklärungen im Sinne der AO (§ 19 Absatz 5 Satz 1 GrEStG). Darum kann bei Nichterfüllung oder nicht rechtzeitiger Erfüllung der Anzeigepflicht ein Verspätungszuschlag nach § 152 AO festgesetzt werden. Nach der ab dem 1. Januar 2019 geltenden Rechtslage beträgt dieser für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen (bspw. Anzeigen nach § 19 GrEStG), für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 Prozent der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung (§ 152 Absatz 5 Satz 2 AO). Er darf höchstens 25 000 Euro betragen (§ 152 Absatz 10 AO).

Die Aufhebung der Begrenzung der Höhe des Verspätungszuschlags bei Nichterfüllung oder nicht rechtzeitiger Erfüllung der Anzeigepflicht nach § 19 GrEStG ist aus Gründen der Missbrauchsvermeidung erforderlich. Der Verspätungszuschlag hat den Zweck, Pflichtverletzungen wegen nicht oder verspäteter Abgabe der Steuererklärung zu sanktionieren und dient zugleich der Prävention. Die Anzeigen in Erfüllung der Anzeigepflicht nach § 19 GrEStG sind vor allem bei den Ergänzungstatbeständen § 1 Absatz 2a, 2b, 3 und 3a GrEStG die primäre Informationsquelle der Finanzverwaltung und das wesentliche Instrument zur Vollzugssicherung. Bei Unterlassen der (rechtzeitigen) Anzeige wird die Steuerveranlagung erheblich erschwert.

Lediglich die Aufhebung der Begrenzung führt zur ausreichenden Wirksamkeit, um bei Fällen mit hohen Immobilienwerten auch einen angemessenen Verspätungszuschlag festzusetzen. Eine Anhebung der maximalen Höhe des Verspätungszuschlags ist in diesen Fällen nicht ausreichend. Fälle mit geringeren Immobilienwerten, die auch zu einer geringeren festzusetzenden Steuer führen, sind von der Aufhebung der Höhe des Verspätungszuschlags auf Grund der Bemessung in Höhe von 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer je angefangenem Monat der Verspätung nicht betroffen.

Zu Nummer 10

<u>§ 23 Absatz 17 bis 24 – neu –</u>

Absatz 17 – neu –

§ 23 Absatz 17 GrEStG regelt den zeitlichen Anwendungsbereich der durch dieses Gesetz geänderten Vorschriften zur Absenkung der Beteiligungsgrenzen und der Verlängerung von Fristen. Diese sind erstmalig für Erwerbsvorgänge im Sinne des § 1 GrEStG anzuwenden, die nach Ablauf des 31. Dezember 2019 verwirklicht werden. Die Absenkung der Beteiligungsgrenzen (§ 1 Absatz 2a bis 3a GrEStG) und die Verlängerung von Fristen (§ 1 Absatz 2a Satz 1, § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2, Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 und § 7 Absatz 3 GrEStG) hat grundsätzlich auch Bedeutung für Rechtsvorgänge der Vergangenheit. Aus Gründen des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes wird die allgemeine Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG durch § 23 Absatz 18 und 22 bis 24 GrEStG ergänzt. Ferner wird die allgemeine Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG aus Gleichheitsgesichtspunkten durch § 23 Absatz 19 bis 21 ergänzt.

Absatz 18 Satz 1 – neu –

Die allgemeine Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG bewirkt hinsichtlich des § 1 Absatz 2a GrEStG, dass sowohl die Absenkung der Beteiligungsgrenze als auch die Verlängerung der Frist für künftige Änderungen im Gesellschafterbestand maßgeblich sind. Die Verlängerung der Frist von fünf auf zehn Jahre in § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG darf aus Gründen des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes aber nicht dazu führen, dass ein Gesellschafter rückwirkend wieder von einem „Altgesellschafter“ zu einem „Neugesellschafter“ wird und deshalb eine Bestandsänderung rückwirkend zu berücksichtigen ist, die nach bisherigem Recht – wegen Ablaufs der fünfjährigen Frist – nicht mehr hätte berücksichtigt werden dürfen. Dies wird mit der ergänzenden Anwendungsregel des § 23

Absatz 18 Satz 1 GrEStG verhindert. Wer demgegenüber am 1. Januar 2020 den Status als Neugesellschafter noch innehatte, für den gilt die Verlängerung der Frist auf zehn Jahre.

Absatz 18 Satz 2 – neu –

§ 23 Absatz 18 Satz 2 GrEStG ergänzt die Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG für die Fälle der Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an der grundbesitzenden Personengesellschaft und beschränkt sich daher auf § 1 Absatz 2a Sätze 3 bis 5 GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung. Die Anwendungsregel stellt klar, dass für Änderungen im Gesellschafterbestand der (un)mittelbar an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft rückwirkend die abgesenkte Beteiligungsgrenze von 90 Prozent gilt. Es soll sichergestellt werden, dass der Gesellschafterwechsel auf Ebene der Kapitalgesellschaft nach der abgesenkten Beteiligungsgrenze des § 1 Absatz 2a Satz 4 GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung zu beurteilen ist. Dadurch kann es zur Rechtsfolge kommen, dass eine (un)mittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft rückwirkend betrachtet als neue Gesellschafterin einzustufen ist (Fiktion) und damit die von ihr gehaltene Beteiligung bei der Ermittlung der auf neue Gesellschafter übergegangenen Anteile mitzählt. Diese Rechtsfolge ist unbedenklich, da es stets einer Vermögensdisposition nach Ablauf des 31. Dezember 2019 bedarf, um den Tatbestand des § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung zu verwirklichen.

Anders als bei der Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an der grundbesitzenden Personengesellschaft ist bei der Beteiligung einer Personengesellschaft an einer solchen Gesellschaft in § 23 Absatz 18 Satz 2 GrEStG kein klarstellender Bezug auf § 1 Absatz 2a Satz 2 GrEStG notwendig. Denn durch die Neuregelung ändert sich nichts am hier maßgeblichen Berechnungsmodus.

Absatz 19 – neu –

§ 23 Absatz 19 Satz 1 GrEStG ordnet die Weitergeltung des bisherigen Rechts für die Fälle an, die das neue Recht nicht erfasst. Die Fortgeltung des bisherigen Rechts darf aber nur subsidiär zur Anwendung kommen. Deshalb schränkt § 23 Absatz 19 Satz 2 GrEStG die Weitergeltungsanordnung für die dort geregelten Fälle ein.

Ändert sich der Gesellschafterbestand innerhalb von fünf Jahren um mindestens 90 Prozent, aber weniger als 95 Prozent, löst dieser Vorgang – nach der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Rechtslage – einen Erwerbstatbestand nach § 1 Absatz 2a GrEStG nicht aus. Kommt es nach dem 31. Dezember 2019 zu einem weiteren Übergang von Anteilen an der Personengesellschaft, wäre dieser Vorgang nicht nach § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung steuerbar. Denn die steuerauslösende Grenze von 90 Prozent (neue Rechtslage) wäre bereits vor diesem Rechtsvorgang erreicht gewesen, so dass sie durch die Aufstockung denklogisch nicht mehr überschritten werden kann.

Demgegenüber wäre ein weiterer Übergang von Anteilen am Gesellschaftsvermögen steuerbar, wenn nach bisherigem Recht weniger als 90 Prozent (z. B. 89,9 Prozent) der Anteile im Sinne des § 1 Absatz 2a GrEStG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung übergegangen wären und innerhalb des zehnjährigen Zeitraums eine Bestandsveränderung von mindestens 90 Prozent eingetreten wäre.

Die Absenkung der Beteiligungsgrenze löst damit ungewollt Ungleichheiten aus. Denn die mit dem Ziel der Missbrauchsverhinderung umgesetzte Gesetzesverschärfung erfasst diejenigen Fallkonstellationen nicht, die nach bisheriger Rechtslage (noch) keinen Erwerbstatbestand ausgelöst haben, weil zwar die 90 Prozent-Grenze erreicht, die 95 Prozent-Grenze aber noch nicht überschritten worden war. Unter Gleichheitsgesichtspunkten müssen aber auch diejenigen Fälle erfasst werden, bei denen durch eine Anteilsänderung auch nach bisheriger Rechtslage ein Erwerbstatbestand ausgelöst worden wä-

re. Dieses Ziel wird erreicht, wenn die bisherige Rechtslage (95 Prozent-Grenze, Betrachtungszeitraum von fünf Jahren) – wie in der Übergangsregel des § 23 Absatz 19 Satz 1 GrEStG vorgesehen – für diejenigen Fälle weiter anzuwenden ist, bei denen es – trotz der Veränderungen im Gesellschafterbestand –, ursächlich durch die gesetzliche Absenkung der Beteiligungsgrenze, nicht mehr zu einer Besteuerung kommen würde. Nach fünf Jahren kann diese Übergangsregelung entfallen, denn dann erfasst der sachliche Anwendungsbereich des § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 gültigen Fassung alle Fälle.

Für den Übergangszeitraum von fünf Jahren regelt § 23 Absatz 19 Satz 2 GrEStG das Rangverhältnis zwischen § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung und § 1 Absatz 2a GrEStG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung. § 23 Absatz 19 Satz 2 GrEStG ordnet den zeitlichen Anwendungsvorrang der neuen Rechtslage vor der bisherigen Rechtslage an. Die damit in § 23 Absatz 19 Satz 2 GrEStG geregelte zeitliche Subsidiarität hat Vorrang vor der in § 1 Absatz 3 – Einleitungssatz – und Absatz 3a Satz 1 GrEStG geregelten sachlichen Subsidiarität.

Die Fortgeltung des bisherigen Rechts ist nach § 23 Absatz 19 Satz 2 Alternative 1 GrEStG dann ausgeschlossen, wenn der nämliche Rechtsvorgang einen anderen Erwerbstatbestand (§ 1 Absatz 1, 2, 2a, 3 oder Absatz 3a GrEStG) in der ab 2020 geltenden Fassung auslösen würde.

Die Fortgeltung des bisherigen Rechts ist nach § 23 Absatz 19 Satz 2 Alternative 2 GrEStG darüber hinaus dann ausgeschlossen, wenn ein vorausgegangener Rechtsvorgang bereits nach § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung steuerbar war.

Absatz 20 und Absatz 21

§ 23 Absatz 20 Satz 1 und Absatz 21 Satz 1 GrEStG ordnen die Weitergeltung des bisherigen Rechts für die Fälle an, die das neue Recht nicht erfasst. Die Fortgeltung des bisherigen Rechts darf aber nur subsidiär zur Anwendung kommen. Deshalb schränken die § 23 Absatz 20 Satz 3 und 4 GrEStG sowie § 23 Absatz 21 Satz 2 und 3 GrEStG die Weitergeltungsanordnung ein. Immer dann, wenn das neue Recht einmal zur Anwendung gekommen ist, wird die Anwendung des bisherigen Rechts gesperrt.

§ 1 Absatz 3 Nummer 1 und 2 GrEStG sowie § 1 Absatz 3a GrEStG enthalten – anders als § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG – tatbestandlich keine zeitliche Begrenzung. Für die Tatbestandsverwirklichung genügt die Anteilsvereinigung in einer Hand bzw. das Innehaben einer wirtschaftlichen Beteiligung von mindestens 95 Prozent der Anteile an der Gesellschaft. Die reine Absenkung der Beteiligungsgrenze auf 90 Prozent bereitet grundsätzlich keine gravierenden Übergangsprobleme. Sie wird von § 23 Absatz 17 GrEStG erfasst. Ein Anwendungsbefehl für mittelbare Anteilsänderungen wie in § 23 Absatz 18 Satz 2 GrEStG ist nicht notwendig. Dies gilt auch für § 1 Absatz 3a GrEStG, weil die Bestimmung der Beteiligungsquoten nach bisherigem und neuem Recht gleich geblieben ist. Hat ein Gesellschafter die maßgebliche Beteiligungsgrenze von 95 Prozent nach bisheriger Rechtslage am 31. Dezember 2019 noch nicht überschritten, aber bereits eine Beteiligung von 90 Prozent oder einen Anspruch darauf erreicht, wurde hierdurch ein Erwerbstatbestand nach § 1 Absatz 3 oder Absatz 3a GrEStG nicht ausgelöst.

§ 23 Absatz 20 Satz 2 GrEStG bezieht klarstellend auch diejenigen Anteile der Gesellschaft in den Beteiligungskorridor von 90 Prozent bis 95 Prozent ein, die sich am Betrachtungsstichtag noch nicht in der Hand des Erwerbers vereinigt haben, für die am Stichtag aber bereits ein Anspruch auf Übertragung begründet ist. Letztlich bringt § 23 Absatz 20 Sätze 1 und 2 GrEStG zum Ausdruck, dass für die Ermittlung der Anteile an der Gesellschaft im Ergebnis auf das Verpflichtungsgeschäft abzustellen ist.

Würden nach dem 31. Dezember 2019 die Anteile der Gesellschaft (sukzessiv bis zu 100 Prozent) aufgestockt (§ 1 Absatz 3 Nummer 1 und 2 sowie Absatz 3a GrEStG), wäre

dieser Rechtsvorgang nicht steuerbar. Denn die steuerauslösende Beteiligungsgrenze von 90 Prozent (neue Rechtslage) wäre bereits vor diesem Rechtsvorgang erreicht gewesen, so dass sie durch die Aufstockung denklogisch nicht mehr überschritten werden kann. Demgegenüber wäre ein Vorgang steuerbar, wenn der Erwerber nach bisherigem Recht weniger als 90 Prozent (z. B. 89,9 Prozent) der Anteile der Gesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 3 oder Absatz 3a GrEStG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung erworben hätte und seine Anteile auf mindestens 90 Prozent aufstocken würde (§ 1 Absatz 3 und Absatz 3a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung).

Die Absenkung der Beteiligungsgrenze löst damit ungewollt Ungleichheiten aus. Denn die mit dem Ziel der Missbrauchsverhinderung umgesetzte Gesetzesverschärfung erfasst diejenigen Fallkonstellationen nicht, die nach bisheriger Rechtslage (noch) keinen Erwerbstatbestand ausgelöst haben, weil zwar die 90 Prozent-Grenze erreicht, die 95 Prozent-Grenze aber noch nicht überschritten worden war. Unter Gleichheitsgesichtspunkten müssen aber auch diejenigen Fälle erfasst werden, bei denen durch eine Anteilsänderung nach bisheriger Rechtslage ein Erwerbstatbestand ausgelöst worden wäre. Dieses Ziel wird erreicht, wenn die bisherige Rechtslage – wie in der Anwendungsregel des § 23 Absatz 20 Sätze 1 und 2 und Absatz 21 Satz 1 GrEStG vorgesehen – für diejenigen Fälle weiter anzuwenden ist, bei denen es – trotz des Erwerbs weiterer Anteile an der Gesellschaft – ursächlich durch die gesetzliche Absenkung der Beteiligungsgrenze, nicht mehr zu einer Besteuerung käme.

Anders als bei § 1 Absatz 2a GrEStG in Verbindung mit § 23 Absatz 19 GrEStG kann die Fortgeltungsanordnung nach § 23 Absatz 20 Sätze 1 und 2 und Absatz 21 Satz 1 GrEStG nicht nach fünf Jahren entfallen. Sie gilt grundsätzlich unbegrenzt fort.

Die Fortgeltung des bisherigen Rechts ist entbehrlich, wenn der Rechtsvorgang nach § 1 Absatz 1, 2, 2a, 3 oder Absatz 3a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung einen Erwerbstatbestand auslösen würde. Deshalb ordnen § 23 Absatz 20 Satz 3 und Absatz 21 Satz 2 GrEStG den zeitlichen Anwendungsvorrang der Rechtslage ab 2020 gegenüber der Rechtslage vor 2020 an. Die damit in § 23 Absatz 20 Satz 3 und Absatz 21 Satz 2 GrEStG geregelte zeitliche Subsidiarität hat Vorrang vor der in § 1 Absatz 3 – Einleitungssatz – und Absatz 3a Satz 1 GrEStG geregelten sachlichen Subsidiarität.

Absatz 22

Ein Erwerbsvorgang des § 1 Absatz 2a GrEStG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung ist verwirklicht, wenn eine Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft in Höhe von mindestens 95 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen tatsächlich erfolgt ist. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Verwirklichung des Steuertatbestands ist die zivilrechtlich wirksame Anteilsübertragung, also das Verfügungsgeschäft (z. B. durch Abtretung des Gesellschaftsanteils an einen Neugesellschafter), nicht aber das zugrunde liegende Kausal- bzw. Verpflichtungsgeschäft.

Bei Abschluss eines Kausalgeschäfts zur Anteilsübertragung vor Einbringung des Gesetzesvorhabens in den Bundestag oder Bundesrat bzw. Zuleitung des Gesetzesentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat und der Erfüllung dieses Rechtsgeschäfts durch Anteilsübertragung (Verfügungsgeschäft) nach diesem Stichtag können sich die Vertragspartner dann nicht auf eine mögliche Grunderwerbsteuerbelastung einstellen, wenn das Kausalgeschäft (Dispositionsentscheidung) bereits für beide Seiten verbindlich ist. Hier ist eine Übergangsregelung notwendig, die dem Grundsatz des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes Rechnung trägt. Diese ist insbesondere dann geboten, wenn es bei Auseinanderfallen von Kausal- und Verfügungsgeschäft für den steuerauslösenden Tatbestand auf das Verfügungsgeschäft ankommt, die für den Vertrauensschutz maßgebliche Dispositionsentscheidung aber bereits durch das – bindende – Kausalgeschäft getroffen wird.

Maßgeblicher Stichtag ist die Einleitung des Gesetzgebungsverfahrens durch ein initiativberechtigtes Verfassungsorgan, also der Tag der Einbringung des Gesetzesentwurfs in den Bundestag oder Bundesrat oder die Zuleitung des Entwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat (z. B. BVerfG vom 7. Juli 2010 - 2 BvL 1/03 -, Rn. 74 oder BVerfG vom 10. April 2018 - 1 BvR 1236/11 -, Rn. 152), wenn der Entwurf zugleich in einer Bundestags- oder Bundesratsdrucksache veröffentlicht wird.

Nach der Übergangsregelung bleiben bestimmte vor dem Stichtag geschlossene Kausalgeschäfte, die zu Anteilsübertragungen (Verfügungen) nach dem Stichtag führen, von der Rechtsfolge des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung ausgeschlossen. Aus der Formulierung, dass ein Erwerbsvorgang nach § 1 Absatz 2a GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung durch solche Anteilsübertragungen nicht verwirklicht wird, folgt, dass trotz Vorliegens der Voraussetzungen des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG dessen Rechtsfolge (Erwerbsbesteuerung) nicht eintritt, gleichwohl aber die übergegangenen Anteile bei künftigen weiteren Anteilsübertragungen für den Umfang der Änderungen des Gesellschafterbestands zu berücksichtigen sind.

Die Übergangsregelung kommt nicht zur Anwendung, wenn im Zeitpunkt des Anteilsübergangs bereits mindestens 90 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen übergegangen waren. Denn dann würde sich der Anteilsübergang nach der begrenzten Weitergeltung des bisherigen Rechts des § 23 Absatz 19 Satz 1 GrEStG in Verbindung mit § 1 Absatz 2a GrEStG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung richten.

Die vertrauensschützende Regelung ist zeitlich begrenzt (§ 23 Absatz 22 Satz 2 GrEStG). Der Übergang von Anteilen am Gesellschaftsvermögen bleibt nur dann von der Rechtsfolge des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG in der ab 2020 geltenden Fassung ausgeschlossen, wenn das Kausalgeschäft innerhalb eines Jahres vor dem Stichtag abgeschlossen wurde und es innerhalb eines Jahres nach dem Stichtag durch Verfügung erfüllt wird. Absoluten verfassungsrechtlichen Schutz können Steuerpflichtige wegen des stets zu berücksichtigenden – mindestens potentiellen – Änderungsbedürfnisses des Gesetzgebers nicht in Anspruch nehmen und folglich auch nicht auf den zeitlich unbegrenzten Fortbestand der einmal geltenden Rechtslage vertrauen. Nicht schutzwürdig sind Kausalgeschäfte zur Anteilsübertragung, wenn der Erfüllungszeitpunkt für mehr als zwei Jahre im Voraus vereinbart ist. In solchen Fällen liegt es ferner, auf den Fortbestand des geltenden Rechts zu vertrauen und näher, das Risiko künftiger Steuerverschärfungen vertraglich zu verteilen.

Nicht schutzbedürftig sind zudem Kausalgeschäfte, die nach dem Stichtag abgeschlossen werden. Denn ab dem Stichtag wird das Vertrauen der Betroffenen auf den Fortbestand der bisherigen Rechtslage zerstört, so dass eine in dem Gesetzentwurf vorgesehene Neuregelung ohne Verstoß gegen den verfassungsrechtlichen Grundsatz des Vertrauensschutzes unechte Rückwirkung entfalten kann (BVerfG vom 10. April 2018 - 1 BvR 1236/11 -, Rn. 152).

Eine solche Übergangsregelung ist für die Ergänzungstatbestände des § 1 Absatz 3 und Absatz 3a GrEStG nicht erforderlich. § 1 Absatz 3 Nummer 1 und Nummer 3 sowie Absatz 3a GrEStG stellen auf das schuldrechtliche Kausalgeschäft ab. Bei § 1 Absatz 3 Nummer 2 und Nummer 4 GrEStG wiederum darf nach dem Gesetzeswortlaut kein schuldrechtliches Geschäft vorausgegangen sein. Daher stellt sich dort die Problematik nicht.

Absatz 23

Der Erwerbsvorgang des neuen § 1 Absatz 2b GrEStG ist verwirklicht, wenn eine Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft in Höhe von mindestens 90 Prozent der Anteile an der Gesellschaft tatsächlich erfolgt ist. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Verwirklichung des Steuertatbestands ist – genauso wie bei § 1

Absatz 2a GrEStG – die zivilrechtlich wirksame Anteilsübertragung, also das Verfügungsgeschäft. Auf das zugrunde liegende Kausal- bzw. Verpflichtungsgeschäft kommt es nicht an.

Damit besteht – wie auch bei der Neufassung des § 1 Absatz 2a GrEStG – Bedarf für eine vertrauensschützende Übergangsregelung. Denn bei Abschluss eines Kausalgeschäfts zur Anteilsübertragung vor Einbringung des Gesetzesvorhabens in den Bundestag oder Bundesrat bzw. Zuleitung des Gesetzesentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat und der Erfüllung dieses Rechtsgeschäfts durch Anteilsübertragung (Verfügungsgeschäft) nach diesem Stichtag können sich die Vertragspartner nicht auf eine mögliche Grunderwerbsteuerbelastung einstellen, wenn das Kausalgeschäft (Dispositionsentscheidung) bereits für beide Seiten verbindlich ist.

In ihrer Ausgestaltung entspricht die Übergangsregel § 23 Absatz 22 GrEStG, so dass grundsätzlich auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Ein Unterscheid zu § 23 Absatz 22 GrEStG besteht allerdings darin, dass die Regelung in keinem Bezug zum bisherigen Recht steht. Da § 1 Absatz 2b GrEStG neu eingeführt wird, stellt sich die Frage der Anwendung einer Altregelung nicht.

Absatz 24

Die allgemeine Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG bewirkt hinsichtlich der Missbrauchsverhinderungsvorschriften der § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4 sowie § 7 Absatz 3 GrEStG, dass grundsätzlich die verlängerten Fristen maßgeblich sind. Aus Gründen des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes darf die Verlängerung der Fristen von fünf auf zehn bzw. auf 15 Jahre aber nicht dazu führen, dass bereits abgelaufene Fristen erneut zu laufen beginnen und deshalb die sachlichen Begünstigungsvorschriften (§ 5 Absatz 1 und 2, § 6 Absatz 1, 2 und 3 Satz 1 und § 7 Absatz 1 und 2 GrEStG) rückwirkend wieder unter dem Vorbehalt der Missbrauchsverhinderungsvorschriften stehen. Entsprechend ordnet § 23 Absatz 24 GrEStG an, dass die Missbrauchsverhinderungsvorschriften nicht anzuwenden sind, wenn die Fristen nach bisherigem Recht im Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts bereits abgelaufen waren. Insoweit tritt § 23 Absatz 24 GrEStG ergänzend neben die allgemeine Übergangsregelung des § 23 Absatz 17 GrEStG.

Zu Artikel 20 (Änderung des Bewertungsgesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a

<u>§ 29 Absatz 4 Satz 1 und 4</u>

Die Anpassung erfolgt zur Absicherung der bisherigen Verwaltungspraxis und steht in sachlichem Zusammenhang mit der Anfügung des Absatzes 6.

Zu Buchstabe b

<u>§ 29 Absatz 6 – neu –</u>

Für Zwecke der Einheitsbewertung des Grundbesitzes und der Feststellung von Grundbesitzwerten sowie der darauf beruhenden Folgebesteuerung 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

<u>§ 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5</u>

Nach § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 BewG bilden einen Gewerbebetrieb alle Gesellschaften, die Einkünfte aus Gewerbetrieb 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

<u>Anlage 24 Teil III Gebäudearten 5.2-17.4</u>

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 anderseits 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 21 (Änderung des Kreditwesengesetzes)

<u>§ 24c Absatz 3 Satz 2 – neu –</u>

Die Einfügung des neuen Satz 2 ist eine Folgeänderung der Einführung der § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO (siehe Artikel 16 Nummer 11). Nach § 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO werden Kontenabrufersuchen von Steuerfahndungsstellen zukünftig vom BZSt durchgeführt. In Fällen, in denen für diese Stellen ein Kontenabruf nach § 93 Absatz 7

Satz 1 Nummer 4c AO nicht zulässig ist, verbleibt weiterhin die Möglichkeit ein Kontenabrufersuchen nach § 24c Absatz 1 Nummer 2 KWG durch die BaFin durchführen zu lassen.

Zu Artikel 22 (Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes)

§ 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 Artikel 23 (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 Nummer 4 redaktionell angepasst.

Zu Buchstabe b

§ 7 Absatz 2 Nummer 3

Nummer 3 wird wegen der neu angefügten Nummer 4 redaktionell angepasst.

Zu Buchstabe c

§ 7 Absatz 2 Nummer 4 – neu –

Der in § 7 Absatz 2 RennwLottG geregelte Katalog der Ordnungswidrigkeiten ist um die Nummer 4 zu erweitern, der die Nichterfüllung von Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten bezüglich des zuweisungsfähigen Sport-wettensteueraufkommens betrifft.

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. 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.

Verstöße gegen die Mitteilungspflicht werden nicht von den Finanzbehörden, sondern als Ordnungswidrigkeit gemäß § 7 Absatz 2 Nummer 4 RennwLottG sanktioniert werden.

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

§ 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 Nummer 6

§ 26

Die in § 26 RennwLottG geregelte Offenbarungsbefugnis wird um eine für das Zuweisungsverfahren notwendige Weiterleitung von Erkenntnissen erweitert.

Zu Artikel 24 (Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz)

§ 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 Steuer-

aufkommens an die Rennvereine auf Grundlage einer noch zu schaffenden verordnungsrechtlichen Verteilungsregelung ermöglichen.

Zu Artikel 25 (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 Tarifermäßigungsregelung 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 3.

Zu Artikel 26 (Inkrafttreten)

Zu Absatz 1

Artikel 26 Absatz 1 bestimmt, dass das vorliegende Änderungsgesetz grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.

Zu Absatz 2

Artikel 26 Absatz 2 bestimmt, dass die in Artikel 2 aufgeführten Änderungen des Einkommensteuergesetzes, die in Artikel 8 vorgesehenen Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, die in Artikel 10 vorgesehenen Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung sowie die in Artikel 19 vorgesehenen Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes am 1. Januar 2020 in Kraft treten.

Zu Absatz 3

Das Inkrafttreten des Artikels 3 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 4

Artikel 26 Absatz 4 bestimmt, dass die in Artikel 14 vorgesehen Änderungen des Finanzverwaltungesetzes 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