

**09.08.19**

Fz - FJ - G - K - U - Vk - Wi - Wo

## **Gesetzentwurf der Bundesregierung**

---

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

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

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

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

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

#### **B. Lösung**

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

---

Fristablauf: 20.09.19

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

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

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

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

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

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

## **C. Alternativen**

Keine. Einzelheiten ergeben sich aus dem allgemeinen Teil der Begründung.

## D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

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

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

## E. Erfüllungsaufwand

### E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Veränderung des jährlichen Zeitaufwands in Stunden:	–130 667
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:	+ 2 091
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro:	+ 1 125
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	16 962

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

### E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	– 92 975
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	1 453

## F. Weitere Kosten

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

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

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

**09.08.19**

Fz - FJ - G - K - U - Vk - Wi - Wo

**Gesetzentwurf  
der Bundesregierung**

---

**Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der  
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher  
Vorschriften**Bundesrepublik Deutschland  
Die Bundeskanzlerin

Berlin, 9. August 2019

An den  
Präsidenten des Bundesrates  
Herrn Ministerpräsidenten  
Daniel Günther

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes den von der  
Bundesregierung beschlossenenEntwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der  
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

mit Begründung und Vorblatt.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG  
ist als Anlage beigelegt.Mit freundlichen Grüßen  
Der Stellvertreter der Bundeskanzlerin

Olaf Scholz



## Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften<sup>1)</sup>

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 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 5 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
- Artikel 6 Änderung des Gewerbesteuergesetzes
- Artikel 7 Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
- Artikel 8 Änderung des Umsatzsteuergesetzes
- Artikel 9 Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes
- Artikel 10 Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes
- Artikel 11 Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
- Artikel 12 Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
- Artikel 13 Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes
- Artikel 14 Änderung des Investmentsteuergesetzes

---

<sup>1)</sup> Artikel 8 Nummer 7 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG des Rates in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften (ABl. L 286 vom 14.11.2018, S. 20).  
Artikel 9 Nummer 3, 4 Buchstabe a, Nummer 8, 13 und 15 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).  
Artikel 9 Nummer 4 Buchstabe b bis d dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 36a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).  
Artikel 9 Nummer 5 Buchstabe a und Nummer 7 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 138 Absatz 1a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 3 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

- Artikel 15 Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
- Artikel 16 Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
- Artikel 17 Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken
- Artikel 18 Änderung der Abgabenordnung
- Artikel 19 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
- Artikel 20 Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- Artikel 21 Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes
- Artikel 22 Änderung des Bewertungsgesetzes
- Artikel 23 Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes
- Artikel 24 Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes
- Artikel 25 Weitere Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes
- Artikel 26 Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz
- Artikel 27 Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 28 Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes
- Artikel 29 Änderung des Bundeskindergeldgesetzes
- Artikel 30 Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes
- Artikel 31 Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes
- Artikel 32 Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes
- Artikel 33 Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes
- Artikel 34 Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes
- Artikel 35 Inkrafttreten

## **Artikel 1**

### **Änderung des Einkommensteuergesetzes**

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

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 6d folgende Angabe eingefügt:  
„§ 6e Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten“.
2. § 1a Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a gilt entsprechend.“

3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nach Nummer 18 wird folgende Nummer 19 eingefügt:

„19. Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch sowie Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen. Die Weiterbildung darf keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben;“.

b) Nach Nummer 48 wird folgende Nummer 49 eingefügt:

„49. Vorteile des Wohnraumnehmers aus der Nutzung einer ihm zu eigenen Wohnzwecken überlassenen Unterkunft oder Wohnung und aus der ihm als Sachbezug gestellten üblichen Verpflegung gegen die Erbringung von Leistungen im Privathaushalt des Wohnraumgebers, für die das Haushaltsscheckverfahren nach § 28a Absatz 7 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch dem Grunde nach anwendbar wäre, wenn weitere durch den Wohnraumgeber gewährte steuerpflichtige Bezüge den in § 8 Absatz 1 Nummer 1 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch genannten Betrag im Kalendermonat nicht übersteigen und wenn die überlassene Unterkunft oder Wohnung im räumlichen Zusammenhang mit der Wohnung des Wohnraumgebers steht. Bei Vorliegen der Voraussetzungen nach Satz 1 sind die Vorteile des Wohnraumgebers aus den Leistungen des Wohnraumnehmers in seinem Privathaushalt sowie die gezahlten umlagefähigen Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten steuerfreie Einnahmen aus der Wohnraumüberlassung. Fließen dem Wohnraumgeber aus der Wohnraumüberlassung neben den Vorteilen Einnahmen in Geld zu, ist Satz 2 für die Einnahmen in Geld und für die umlagefähigen Kosten nicht anzuwenden. Für die Vorteile im Sinne des Satzes 2 ist § 35a nicht anzuwenden;“.

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

a) Nummer 8 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

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

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

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

„§ 6e

Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten

(1) Zu den Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern, die ein Steuerpflichtiger gemeinschaftlich mit weiteren Anlegern gemäß einem von einem Projektanbieter formulierten Vertragswerk anschafft, gehören auch die Fondsetablierungskosten im Sinne der Absätze 2 und 3. Haben die Anleger in ihrer gesellschaftsrechtlichen Ver-

bundenheit keine wesentlichen Möglichkeiten zur Einflussnahme auf das Vertragswerk, gelten die Wirtschaftsgüter im Sinne von Satz 1 als angeschafft.

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

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

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

(5) § 15b bleibt unberührt.“

6. § 7h wird wie folgt geändert:

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

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

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

c) In Absatz 3 werden die Wörter „Absätze 1 und 2“ durch die Wörter „Absätze 1 bis 2“ ersetzt.

7. § 9 Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Die §§ 4j, 6 Absatz 1 Nummer 1a und § 6e gelten entsprechend.“

8. § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Als eigene Beiträge des Steuerpflichtigen können auch eigene Beiträge im Sinne der Buchstaben a oder b eines Kindes behandelt werden, wenn der Steuerpflichtige die Beiträge des Kindes, für das ein Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder auf Kindergeld besteht, durch Leistungen in Form von Bar- oder Sachunterhalt wirtschaftlich getragen hat, unabhängig von Einkünften oder Bezügen des Kindes. Satz 2 gilt entsprechend, wenn der Steuerpflichtige die Beiträge für ein unterhaltsberechtigtes Kind trägt, welches nicht selbst Versicherungsnehmer ist, sondern der andere Elternteil.“

9. In § 11a Absatz 4 werden die Wörter „§ 7h Absatz 2 und 3“ durch die Wörter „§ 7h Absatz 1a bis 3“ ersetzt.

10. In § 12 Nummer 4 wird das Wort „dienen;“ durch die Wörter „dienen sowie damit zusammenhängende Aufwendungen.“ ersetzt.

11. § 15 Absatz 3 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ausübt oder gewerbliche Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 bezieht. Dies gilt unabhängig davon, ob aus der Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ein Gewinn oder Verlust erzielt wird oder ob die gewerblichen Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 positiv oder negativ sind;“.

12. In § 20 Absatz 4a Satz 1 werden die Wörter „Artikel 8 der Richtlinie 90/434/EWG“ durch die Wörter „Artikel 8 der Richtlinie 2009/133/EG Artikel 8 der Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat (ABl. EU Nr. L 310 S. 34) in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.

13. § 36a Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflichtige Personen, bei denen insbesondere auf Grund einer Steuerbefreiung kein Steuerabzug vorgenommen oder denen ein Steuerabzug erstattet wurde und die die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach den Absätzen 1 bis 3 nicht erfüllen, haben

1. dies gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt anzuzeigen,
2. Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 Prozent der Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a und des Absatzes 1 Satz 4 nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg anzumelden und
3. die angemeldete Steuer zu entrichten.

Die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung hat bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Wirtschaftsjahres folgenden Monats und bei anderen Steuerpflichtigen bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Kalenderjahres folgenden Monats zu erfolgen.“

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

15. In § 39f Absatz 1 Satz 1 wird der Klammerzusatz „(§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4)“ durch den Klammerzusatz „(§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 erster Halbsatz)“ ersetzt.

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

„Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgenden Pauschsteuersätzen erheben:

1. mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für die nicht nach § 3 Nummer 15 steuerfreien
  - a) Sachbezüge in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 oder

- b) Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden,

soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden; diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten oder

2. mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent anstelle der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 einheitlich für alle dort genannten Bezüge eines Kalenderjahres, auch wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden; für diese pauschal besteuerten Bezüge unterbleibt eine Minderung der nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten.

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

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

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

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

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

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

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

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

- a) In Nummer 5 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- b) Folgende Nummer 6 wird angefügt:

„6. für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe a, auf die § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 anzuwenden ist, wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.“

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

23. § 51 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 1 Buchstabe h wird der Klammerzusatz „(§ 50a)“ durch den Klammerzusatz „(§ 50a Absatz 7)“ ersetzt.

b) Nach Nummer 1c wird folgende Nummer 1d eingefügt:

„1d. die Vordrucke für die Anmeldung des Steuerabzugs von Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 zu bestimmen;“.

24. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 6 werden folgende Sätze angefügt:

„§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene mit der Geldbuße, dem Ordnungsgeld oder dem Verwarnungsgeld zusammenhängende Aufwendungen. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Zinsen im Sinne der Vorschrift.“

b) Nach Absatz 14 wird folgender Absatz 14a eingefügt:

„(14a) § 6e in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist auch in Wirtschaftsjahren anzuwenden, die vor dem ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] enden.“

c) Nach Absatz 16 wird folgender Absatz 16a eingefügt:

„(16a) § 7h Absatz 1a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Baumaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde. Als Beginn der Baumaßnahmen am Gebäude, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, gilt der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wurde. Bei baugenehmigungsfreien Baumaßnahmen, für die Bauunterlagen einzureichen sind, gilt als Beginn der Baumaßnahmen der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden. § 7h Absatz 2 Satz 1 letzter Halbsatz in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde, die nach dem 31. Dezember 2018 erteilt werden. § 7h Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31. Dezember 2018 begonnen wurde sowie auf Bescheinigungen, die nach dem 31. Dezember 2018 erteilt werden.“

d) Der 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) Nach Absatz 19 wird folgender Absatz 20 eingefügt:

„(20) § 12 Nummer 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen, sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene damit zusammenhängende Aufwendungen.“

- f) Dem Absatz 23 wird folgender Satz vorangestellt:

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

- g) In Absatz 33a wird die Angabe „Satz 1“ gestrichen.

- h) Dem Absatz 35a wird folgender Satz angefügt:

„§ 36a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2019 zufließen.“

- i) Nach Absatz 46 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 zufließen.“

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

26. § 91 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Im ersten Halbsatz werden nach den Wörtern „auf Anforderung“ die Wörter „unter Angabe der Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Steuerpflichtigen“ eingefügt.

- b) Der den zweiten Halbsatz abschließende Punkt wird durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz wird angefügt:

„im Datenabgleich mit den Familienkassen sind auch die Identifikationsnummern des Kindergeldberechtigten und des Kindes anzugeben.“

27. In § 99 Absatz 1 werden die Wörter „den Vordruck“ durch die Wörter „das Muster“ ersetzt.

## Artikel 2

### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Nach der Angabe zu § 7b wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 7c Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge“.

b) Die Angabe zu § 52b wird wie folgt gefasst:

„§ 52b (weggefallen)“.

2. § 3 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 3 Buchstabe a werden die Wörter „nach § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes“ durch die Wörter „nach § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes, nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 des Altersgeldgesetzes“ ersetzt.

b) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. a) die Geld- und Sachbezüge, die Wehrpflichtige während des Wehrdienstes nach § 4 des Wehrpflichtgesetzes erhalten,

b) die Geld- und Sachbezüge, die Zivildienstleistende nach § 35 des Zivildienstgesetzes erhalten,

c) die Heilfürsorge, die Soldaten nach § 16 des Wehrsoldgesetzes und Zivildienstleistende nach § 35 des Zivildienstgesetzes erhalten,

d) das an Personen, die einen in § 32 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe d genannten Freiwilligendienst leisten, gezahlte Taschengeld oder eine vergleichbare Geldleistung,

e) Leistungen nach § 5 des Wehrsoldgesetzes;“.

c) In Nummer 48 werden die Wörter „nach § 7 des Unterhaltssicherungsgesetzes“ durch die Wörter „nach § 6 des Unterhaltssicherungsgesetzes“ ersetzt.

3. Dem § 4 wird folgender Absatz 10 angefügt:

„(10) § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b ist entsprechend anzuwenden.“

4. § 6 Absatz 1 Nummer 4 wird wie folgt geändert:

a) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 werden die Wörter „Nummer 2 keine Anwendung findet“ durch die Wörter „die Nummern 2 oder 3 nicht anzuwenden sind“ ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „, oder“ ersetzt.

cc) Die folgenden Nummern 3 und 4 werden angefügt:

- „3. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2025 nur zur Hälfte anzusetzen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
  - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
  - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 Kilometer beträgt.
4. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2024 und vor dem 1. Januar 2031 nur zur Hälfte anzusetzen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
  - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
  - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt.“

b) Satz 3 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 werden die Wörter „Nummer 2 keine Anwendung findet“ durch die Wörter „die Nummern 2 oder 3 nicht anzuwenden sind“ ersetzt.
- bb) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „, oder“ ersetzt.

cc) Die folgenden Nummern 3 und 4 werden angefügt:

- „3. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2025 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug
  - a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
  - b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 60 Kilometer beträgt.
4. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2024 und vor dem 1. Januar 2031 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen, wenn sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug

- a) eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
- b) die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt.“

5. Nach § 7b wird folgender § 7c eingefügt:

„§ 7c

Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge

(1) Bei neuen Elektrolieferfahrzeugen im Sinne des Absatzes 2, die zum Anlagevermögen gehören, kann im Jahr der Anschaffung neben der Absetzung für Abnutzung nach § 7 Absatz 1 eine Sonderabschreibung in Höhe von 50 Prozent der Anschaffungskosten in Anspruch genommen werden.

(2) Elektrolieferfahrzeuge sind Fahrzeuge der EG-Fahrzeugklassen N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen, die ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden.“

6. Dem § 8 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Der Ansatz eines Sachbezugs für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung unterbleibt, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts und dieser nicht mehr als 25 Euro je Quadratmeter ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.“

7. § 9 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 Satz 3 Nummer 5a wird folgende Nummer 5b eingefügt:

„5b. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer während seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug für Kalendertage entstehen, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale nach Absatz 4a Satz 3 Nummer 1 und 2 sowie Satz 5 zur Nummer 1 und 2 beanspruchen könnte. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen, kann im Kalenderjahr einheitlich eine Pauschale von 8 Euro für jeden Kalendertag berücksichtigt werden, an dem der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale nach Absatz 4a Satz 3 Nummer 1 und 2 sowie Satz 5 zur Nummer 1 und 2 beanspruchen könnte.“

b) Absatz 4a Satz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird die Angabe „24 Euro“ durch die Angabe „28 Euro“ ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird die Angabe „12 Euro“ durch die Angabe „14 Euro“ ersetzt.

cc) In Nummer 3 wird jeweils die Angabe „12 Euro“ durch die Angabe „14 Euro“ ersetzt.

8. § 10 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nummer 3 Satz 5 werden die Wörter „das Zweieinhalbfache“ durch die Wörter „das Dreifache“ ersetzt und die Wörter „dies gilt nicht für Beiträge, soweit sie der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen;“ gestrichen.

b) Absatz 1a wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 3 Satz 2 wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

„Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Berechtigten in der Steuererklärung des Verpflichteten; Nummer 1 Satz 8 und 9 gilt entsprechend;“.

bb) Der Nummer 4 wird folgender Satz angefügt:

„Nummer 3 Satz 3 gilt entsprechend.“

9. § 10b Absatz 1 Satz 8 wird wie folgt gefasst:

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften,

1. die den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
2. die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung),
4. die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung fördern oder
5. deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.“

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

„(2a) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um die Anteile im Sinne des Absatzes 1 zu erwerben. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Zu den nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne des Satzes 2 gehören insbesondere

1. offene oder verdeckte Einlagen,
2. Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war, und
3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war.

Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung liegt regelmäßig vor, wenn ein fremder Dritter das Darlehen oder Sicherungsmittel im Sinne der Nummern 2 oder 3 bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte. Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital der Gesellschaft, sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen.“

11. § 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

„a) bei Termingeschäften, durch die der Steuerpflichtige durch Beendigung des Rechts einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Der Verfall einer Option gilt nicht als Beendigung des Rechts;“.

b) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Keine Veräußerung ist

1. die ganze oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung,
2. die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle;
3. die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 auf einen Dritten oder
4. ein den Nummern 1 bis 3 dieses Satzes vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern im Sinne des Absatzes 1.“

12. § 32b Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe h wird wie folgt gefasst:

„h) Leistungen an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nach § 5 des Unterhaltssicherungsgesetzes;“.

13. In § 34c Absatz 6 Satz 2 werden die Wörter „die nach dem Abkommen anzurechnende ausländische Steuer“ durch die Wörter „die nach dem Abkommen anzurechnende und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer“ ersetzt.

14. In § 38 Absatz 1 Satz 2 wird der Teilsatz vor den Wörtern „Voraussetzung hierfür“ wie folgt gefasst:

„In den Fällen der internationalen Arbeitnehmerentsendung ist das nach Satz 1 Nummer 1 in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen inländischer Arbeitgeber, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen;“.

15. § 39 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) In den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 hat der Arbeitnehmer den Antrag für die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) beim Betriebsstättenfinanzamt zu stellen. Die Zuteilung einer Identifikationsnummer kann auch der Arbeitgeber beantragen, wenn ihn der Arbeitnehmer dazu nach § 80 Absatz 1 der Abgabenordnung bevollmächtigt hat. Ist dem Arbeitnehmer in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt worden, teilt das

Betriebsstättenfinanzamt diese auf Anfrage des Arbeitnehmers mit. Eine Anfrage nach Satz 3 kann auch der Arbeitgeber im Namen des Arbeitnehmers stellen. Wird einem Arbeitnehmer in den Fällen des Satzes 1 keine Identifikationsnummer zugeteilt, gilt § 39e Absatz 8 sinngemäß.“

16. § 41b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 4 werden nach dem Wort „auszustellen“ die Wörter „und an das Betriebsstättenfinanzamt bis zum letzten Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres zu übersenden“ eingefügt.

bb) In Satz 5 wird das Wort „diese“ durch die Wörter „eine Zweitausfertigung dieser“ ersetzt.

b) In Absatz 2 Satz 1 werden nach den Wörtern „hat er“ die Wörter „bis zum Veranlagungszeitraum 2022“ eingefügt.

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „auszustellen“ die Wörter „und an das Betriebsstättenfinanzamt bis zum letzten Tag des Monats Februar des auf den Abschluss des Lohnkontos folgenden Kalenderjahres zu übersenden“ eingefügt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „die Lohnsteuerbescheinigung“ durch die Wörter „eine Zweitausfertigung der Lohnsteuerbescheinigung“ ersetzt.

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

18. Dem § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 wird folgender Buchstabe c angefügt:

„c) es sich um Zinsen aus Forderungen handelt, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurden. Eine Internet-Dienstleistungsplattform in diesem Sinne ist ein webbasiertes Medium, das Kauf- und Verkaufsaufträge in Aktien und anderen Finanzinstrumenten sowie Darlehensnehmer und Darlehensgeber zusammenführt und so einen Vertragsabschluss vermittelt;“.

19. Dem § 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 wird folgender Buchstabe c angefügt:

„c) der inländische Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2, der die Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlt oder gutschreibt, sofern sich für diese Kapitalerträge kein zum Steuerabzug Verpflichteter nach den Buchstaben a oder b ergibt;“.

20. § 46 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 4 werden die Wörter „oder für einen beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer, wenn diese Eintragungen auf einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (§ 39 Absatz 3 Satz 1) erfolgt sind“ gestrichen.

b) In Nummer 8 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

c) Folgende Nummer 9 wird angefügt:

„9. wenn ein Antrag im Sinne der Nummer 8 gestellt wird und daneben beantragt wird, als unbeschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 1 Absatz 3 behandelt zu werden; die Zuständigkeit liegt beim lohnsteuerlichen Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers.“

21. § 49 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 4 Buchstabe b wird das Komma am Ende durch ein Semikolon ersetzt und werden die Wörter „dies gilt nicht, wenn das Dienstverhältnis im Tätigkeitsstaat oder einem anderen ausländischen Staat begründet wurde, der Arbeitnehmer keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt auf Grund des Dienstverhältnisses oder eines vorangegangenen vergleichbaren Dienstverhältnisses aufgegeben hat und mit dem Tätigkeitsstaat kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht,“ angefügt.

b) In Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 wird das Wort „Teilschuldverschreibungen“ durch die Wörter „Teilschuldverschreibungen, soweit es sich nicht um Wandelanleihen oder Gewinnobligationen handelt,“ ersetzt.

22. § 50 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 2 Nummer 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe a wird das Wort „oder“ durch die Wörter „und der im Kalenderjahr insgesamt erzielte Arbeitslohn 11 900 Euro übersteigt,“ ersetzt.

bb) In Buchstabe b wird das Semikolon am Ende durch das Wort „oder“ ersetzt.

cc) Nach Buchstabe b wird folgender Buchstabe c angefügt:

„c) in den Fällen des § 46 Absatz 2 Nummer 2, 5 und 5a;“.

b) In Satz 6 werden die Wörter „§ 39 Absatz 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 39 Absatz 3“ ersetzt.

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

24. § 52 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 Satz 7 wird die Angabe „2021“ durch die Angabe „2030“ und jeweils die Angabe „2022“ durch die Angabe „2031“ ersetzt.

b) Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

„§ 4 Absatz 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2019 durchgeführte Übernachtungen im Sinne der Vorschrift.“

c) In Absatz 12 Satz 2 wird die Angabe „2021“ durch die Angabe „2030“ ersetzt.

d) Nach Absatz 15a wird folgender Absatz 15b eingefügt:

„(15b) § 7c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für nach dem 31. Dezember 2019 und vor dem 1. Januar 2031 angeschaffte neue Elektrolieferfahrzeuge anzuwenden.“

- e) Nach Absatz 18 wird folgender Absatz 18a eingefügt:

„(18a) § 10b Absatz 1 Satz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden.“

- f) Nach Absatz 25 wird folgender Absatz 25a eingefügt:

„(25a) § 17 Absatz 2a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1, 4 oder 5 nach dem ... [einsetzen: Datum des Kabinettschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs] anzuwenden. Auf Antrag des Steuerpflichtigen ist § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 auch für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1, 4 oder 5 vor dem ... [einsetzen: Datum des Kabinettschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs] anzuwenden.“

- g) Dem Absatz 28 wird folgender Satz angefügt:

„§ 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Termingeschäfte anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossen werden.“

- h) Nach Absatz 42 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2020 zufließen.“

- i) Dem Absatz 44 wird folgender Satz vorangestellt:

„§ 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2020 zufließen.“

- j) Nach Absatz 49a Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

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

- k) In Absatz 4 Satz 14 und Absatz 37c wird jeweils die Angabe „2021“ durch die Angabe „2031“ ersetzt.

25. § 52b wird aufgehoben.

26. § 62 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
  - aa) In Buchstabe c wird das Wort „erteilt“ durch das Wort „erteilt,“ ersetzt.
  - bb) Nach Buchstabe c wird das Wort „oder“ gestrichen.
- b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
  - aa) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende gestrichen.
  - bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.
- c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:
  - „4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“

### Artikel 3

#### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

1. § 52 Absatz 49a Satz 2 wird durch folgende Sätze ersetzt:

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

2. § 62 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

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

1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,
2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigen oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde
  - a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,

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

## Artikel 4

### Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

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

„§ 32c Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft“.

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

#### „§ 32c

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

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

trachtungszeitraum die tarifliche Einkommensteuer um den Unterschiedsbetrag ermäßigt. Satz 1 gilt nicht, wenn nur in einem Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden.

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

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

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

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

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

1. für negative Einkünfte, die im ersten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielt wurden, kein Verlustrücktrag nach § 10d Absatz 1 in den letzten Veranlagungszeitraum eines vorangegangenen Betrachtungszeitraums vorgenommen wurde,
2. für negative Einkünfte, die im zweiten und dritten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums erzielt wurden, kein Antrag nach § 10d Absatz 1 Satz 5 gestellt wurde,
3. der Steuerpflichtige kein Unternehmer in Schwierigkeiten im Sinne der Rahmenregelung der Europäischen Union für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und in ländlichen Gebieten 2014-2020 (2014/C 204/01) (ABl. C 204 vom 1.7.2014, S. 1) ist,
4. ein Steuerpflichtiger, der zu einer Rückzahlung von Beihilfen auf Grund eines früheren Beschlusses der Europäischen Kommission zur Feststellung der Unzulässigkeit einer Beihilfe und ihrer Unvereinbarkeit mit dem Binnenmarkt verpflichtet worden ist, dieser Rückforderungsanordnung vollständig nachgekommen ist,
5. der Steuerpflichtige weder einen der in Artikel 10 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 508/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Mai 2014 über den Europäischen Meeres- und Fischereifonds und zur Aufhebung der Verordnungen (EG) Nr. 2328/2003, (EG) Nr. 861/2006, (EG) Nr. 1198/2006 und

(EG) Nr. 791/2007 des Rates und der Verordnung (EU) Nr. 1255/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 149 vom 20.5.2014, S. 1) genannten Verstöße oder Vergehen noch einen Betrug gemäß Artikel 10 Absatz 3 dieser Verordnung in dem Zeitraum begangen hat, der in den delegierten Rechtsakten auf der Grundlage von Artikel 10 Absatz 4 dieser Verordnung festgelegt ist, und

6. ein Steuerpflichtiger mit Einkünften aus Binnenfischerei, Teichwirtschaft oder Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft versichert, dass er für einen Zeitraum von fünf Jahren nach Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheids, mit dem die Tarifiermäßigung gewährt wird, die Bestimmungen der Gemeinsamen Fischereipolitik einhalten wird.

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

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

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

4. § 36 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 2 Satz 4 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
- b) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

„3. in den Fällen des § 32c Absatz 1 Satz 2 der nicht zum Abzug gebrachte Unterschiedsbetrag, wenn dieser höher ist als die tarifliche Einkommensteuer des letzten Veranlagungszeitraums im Betrachtungszeitraum ist.“

5. § 52 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 33 wird folgender Absatz 33a eingefügt:

„(33a) § 32c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden. § 32c ist im Veranlagungszeitraum 2016 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der erste Betrachtungszeitraum die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2016 umfasst.“

Die weiteren Betrachtungszeiträume umfassen die Veranlagungszeiträume 2017 bis 2019 und 2020 bis 2022. § 32c ist letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“

- b) Der bisherige Absatz 33a wird Absatz 33b.
- c) Nach Absatz 35 wird folgender Absatz 35a eingefügt:

„(35a) § 36 Absatz 2 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 und letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“

- d) Der bisherige Absatz 35a wird Absatz 35b.

## Artikel 5

### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

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

1. In der Inhaltsübersicht werden in der Angabe zu § 25 die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
2. § 5 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 1 werden die Wörter „die Monopolverwaltungen des Bundes,“ gestrichen und die Wörter „§ 2 Abs. 1 des Erdölbevorratungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Juli 1978 (BGBl. I S. 1073)“ durch die Wörter „§ 2 Absatz 1 des Erdölbevorratungsgesetzes vom 16. Januar 2012 (BGBl. I S. 74) in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.
  - b) In Nummer 10 Satz 1 und Nummer 14 Satz 1 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
3. In § 8b Absatz 4 Satz 8 werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 10 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.
4. § 8c wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „nicht genutzte Verluste“ durch die Wörter „nicht ausgeglichene oder abgezogene negative Einkünfte (nicht genutzte Verluste)“ ersetzt.
  - b) In Absatz 1a Satz 3 Nummer 2 werden nach den Wörtern „des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“ die Wörter „in der Fassung des Gesetzes vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018)“ eingefügt.
5. § 9 Absatz 1 Satz 8 wird wie folgt gefasst:

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften,

1. die den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
  2. die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
  3. die die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung),
  4. die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung fördern oder
  5. deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.“
6. § 10 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 3 wird das Wort „dienen,“ durch die Wörter „dienen, sowie damit zusammenhängende Aufwendungen,“ ersetzt.
  - b) In Nummer 4 werden die Wörter „Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere“ durch die Wörter „Verwaltungsrats oder andere“ ersetzt.
7. In § 13 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Wirtschaftsgüter, die der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 dienen“ durch die Wörter „Wirtschaftsgüter, die der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung dienen“ ersetzt.
8. In § 22 Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 Nummer 2 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
9. § 24 Satz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.
  - b) Folgende Nummer 3 wird angefügt:
    - „3. für Investmentfonds im Sinne des § 1 des Investmentsteuergesetzes und Spezial-Investmentfonds im Sinne des § 26 des Investmentsteuergesetzes, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder 3a des Einkommensteuergesetzes gehören.“
10. In § 25 werden in der Überschrift die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
11. § 34 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 wird die Angabe „2017“ durch die Angabe „2020“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 Satz 1 werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
  - c) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) § 5 Absatz 1 Nummer 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorlie-

*genden Änderungsgesetzes]* ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.“

- d) Nach Absatz 5 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

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

- e) Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„§ 8c Absatz 1a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 anzuwenden.“

- f) Nach Absatz 6a werden die folgenden Absätze 6b und 6c eingefügt:

„(6b) § 9 Absatz 1 Satz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden.

(6c) § 10 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals anzuwenden auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen, sowie auf nach dem 31. Dezember 2018 entstandene damit zusammenhängende Aufwendungen.“

- g) Die bisherigen Absätze 6b und 6c werden die neuen Absätze 6d und 6e.

- h) Nach Absatz 8a wird folgender Absatz 8b eingefügt:

„(8b) § 24 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.“

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

## Artikel 6

### Änderung des Gewerbesteuergesetzes

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

1. § 3 wird wie folgt geändert:

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

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

    - a) als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder
    - b) auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten;“.
  - d) In Nummer 31 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
  - e) Folgende Nummer 32 wird angefügt:

„32. stehende Gewerbebetriebe von Anlagenbetreibern im Sinne des § 3 Nummer 2 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, wenn sich deren Tätigkeit ausschließlich auf die Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt beschränkt.“
2. In § 8 Nummer 1 Buchstabe d wird das Komma am Ende durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:
- „Eine Hinzurechnung nach Satz 1 ist nur zur Hälfte vorzunehmen bei
- aa) Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge),
  - bb) extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, für die sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergibt, dass das Fahrzeug eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder die Reichweite des Fahrzeugs unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt, und
  - cc) Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind,“.
3. § 9 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 2a werden jeweils die Wörter „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch das Wort „Genossenschaften“ ersetzt.
  - b) Nummer 5 wird wie folgt geändert:

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

bb) Satz 12 wird wie folgt gefasst:

„Eine Kürzung nach den Sätzen 1 bis 10 ist ausgeschlossen, soweit auf die geleisteten Zuwendungen § 8 Absatz 3 des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden ist oder soweit Mitgliedsbeiträge an Körperschaften geleistet werden,

- a) die den Sport (§ 52 Absatz 2 Nummer 21 der Abgabenordnung),
- b) die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- c) die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Nummer 22 der Abgabenordnung),
- d) die Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Nummer 23 der Abgabenordnung

fördern oder

- e) deren Zweck nach § 52 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.“

c) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. die Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 Prozent des Nennkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. § 9 Nummer 2a Satz 3 bis 5 gilt entsprechend;“.

4. In § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 Buchstabe b und Nummer 6 des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes“ ersetzt.

5. § 36 wird wie folgt gefasst:

#### „§ 36

##### Zeitlicher Anwendungsbereich

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

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

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

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

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

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

## Artikel 7

### Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung

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

1. In § 19 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 5 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ und die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ durch die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 Buchstabe b und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes“ ersetzt.
2. § 36 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

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

## Artikel 8

### Änderung des Umsatzsteuergesetzes

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

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Die Angabe zu § 3f wird wie folgt gefasst:

„§ 3f (weggefallen)“.
  - b) In der Angabe zu Anlage 2 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14)“.
2. § 2b Absatz 4 Nummer 1 und 2 wird aufgehoben.
3. In § 3 Absatz 5a wird die Angabe „§§ 3c, 3e, 3f und 3g“ durch die Angabe „§§ 3c, 3e und 3g“ ersetzt.
4. In § 3a Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 wird jeweils die Angabe „§§ 3b, 3e und 3f“ durch die Angabe „§§ 3b und 3e“ ersetzt.
5. § 3f wird aufgehoben.
6. § 4 wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 15 Buchstabe b wird wie folgt geändert:
    - aa) In Satz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
    - bb) Satz 2 wird aufgehoben.
  - b) In Nummer 19 Buchstabe a Satz 4 wird das Wort „Alkohol“ durch das Wort „Alkoholerzeugnissen“ ersetzt.
  - c) In Nummer 27 Buchstabe a wird das Wort „geistigen“ durch das Wort „geistlichen“ ersetzt.
7. § 12 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 13 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.
  - b) Folgende Nummer 14 wird angefügt:

„14. die Überlassung der in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 bezeichneten Erzeugnisse in elektronischer Form, unabhängig davon, ob das Erzeugnis auch auf einem physischen Träger angeboten wird, mit Ausnahme der Veröffentlichungen, die überwiegend aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen. Ebenfalls ausgenommen sind Erzeugnisse, für die Beschränkungen als jugendgefährdende Trägermedien oder Hinweispflichten nach § 15 Absatz 1 bis 3 und 6 des Jugendschutzgesetzes in der jeweils geltenden Fassung bestehen, sowie Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken, einschließlich Reisewerbung, dienen. Die Ermäßigung ist beschränkt auf elektronische Veröffentlichungen, die ihrem Wesen nach und funktional herkömmlichen Erzeugnissen im Sinne der Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 entsprechen. Leistungen, die über die bloße Überlassung von elektronischen Veröffentlichungen hinausgehen, sind von der Ermäßigung ausgeschlossen.“
8. In § 22f Absatz 1 Satz 7 wird das Wort „Finanzbehörde“ durch das Wort „Finanzbehörde“ ersetzt.
9. § 25 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind,“ gestrichen.
- b) Absatz 3 Satz 3 wird aufgehoben.

10. Dem § 27 wird folgender Absatz 26 angefügt:

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

11. In Anlage 2 wird der Klammerzusatz in der Überschrift wie folgt gefasst:

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

## Artikel 9

### Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

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

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Nach der Angabe zu § 6a wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 6b Konsignationslagerregelung“.

b) Die Angabe zu § 25d wird wie folgt gefasst:

„§ 25d (weggefallen)“.

c) Nach der Angabe zu § 25e wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 25f Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung“.

2. In § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b wird jeweils die Angabe „§ 4 Nr. 8 bis 27“ durch die Wörter „§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29“ ersetzt.

3. Nach § 1a Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des Absatzes 2 liegt nicht vor in den Fällen des § 6b.“

4. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1a wird folgender Satz angefügt:

„Die Sätze 1 und 2 gelten nicht in den Fällen des § 6b.“

b) Absatz 6 Satz 5 und 6 wird aufgehoben.

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

„(6a) Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Liefergeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer (Reihengeschäft), so ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch den ersten Unternehmer in der Reihe befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung durch einen Abnehmer befördert oder versendet, der zugleich Lieferer ist (Zwischenhändler), ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat. Gelangt der Gegenstand der Lieferung aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates und verwendet der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilt wurde, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen. Gelangt der Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis nach Satz 4 auszugehen, wenn der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Steuernummer verwendet, die ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilt wurde. Gelangt der Gegenstand der Lieferung vom Drittlandsgebiet in das Gemeinschaftsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis nach Satz 4 auszugehen, wenn der Gegenstand der Lieferung im Namen des Zwischenhändlers oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung (Artikel 18 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10.10.2013, S. 1) für seine Rechnung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.“

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

5. § 4 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

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

- b) Nummer 14 wird wie folgt geändert:

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

„oder anderen Krankenhäusern, die ihre Leistungen in sozialer Hinsicht unter vergleichbaren Bedingungen wie die Krankenhäuser erbringen, die in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft stehen oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassen sind; in sozialer Hinsicht vergleichbare Bedingungen liegen vor, wenn das Leistungsangebot des Krankenhauses den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 des

Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten voraussichtlich in mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde oder voraussichtlich mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b genannten Personen zugutekommen,“.

bb) Buchstabe c wird wie folgt gefasst:

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

cc) Buchstabe d wird aufgehoben.

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

c) In Nummer 15a werden die Wörter „der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung (§ 278 SGB V)“ durch die Wörter „der Medizinischen Dienste (§ 278 SGB V)“ und die Wörter „des Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen (§ 282 SGB V)“ durch die Wörter „des Medizinischen Dienstes Bund (§ 281 SGB V)“ ersetzt.

d) Nummer 18 wird wie folgt gefasst:

„18. eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Für in anderen Nummern des § 4 bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

e) Nummer 23 wird wie folgt gefasst:

„23.

a) die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,

b) eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentli-

chen Rechts oder durch andere als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, soweit sie

- aa) auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden oder
- bb) Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden,
- c) Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an öffentlichen Schulen und an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an staatlich anerkannten Ergänzungsschulen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.

Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturleistungen, die die Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind. Für die in den Nummern 15b, 15c, 21, 24 und 25 bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

f) Nummer 25 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch, die Inobhutnahme nach § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch und Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz, wenn diese Leistungen von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.“

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a werden die Wörter „sowie die amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege“ gestrichen.

bbb) In Buchstabe b werden in Doppelbuchstabe bb das Wort „oder“ am Ende durch ein Komma, in Doppelbuchstabe cc der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt sowie das Wort „oder“ angefügt und wird folgender Doppelbuchstabe dd angefügt:

„dd) Leistungen der Adoptionsvermittlung erbringen, für die sie nach § 4 Absatz 1 des Adoptionsvermittlungsgesetzes anerkannt oder nach § 4 Absatz 2 des Adoptionsvermittlungsgesetzes zugelassen sind.“

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

3. der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung

und

4. der Abnehmer im Sinne der Nummer 2 Buchstabe a oder b hat gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet.“

8. Nach § 6a wird folgender § 6b eingefügt:

„§ 6b

Konsignationslagerregelung

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

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

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

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

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

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

1. Die nach Absatz 1 Nummer 1 beabsichtigte Lieferung wird nicht bewirkt und der Gegenstand gelangt innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung aus dem Bestimmungsmitgliedstaat in den Abgangsmitgliedstaat zurück.
2. Der Unternehmer zeichnet das Zurückgelangen des Gegenstandes nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f gesondert auf.

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

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

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

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

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

„(4b) Für Unternehmer, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind und die nur Steuer nach § 13b Absatz 5, nur Steuer nach § 13b Absatz 5 und § 13a Absatz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 14c Absatz 1 oder nur Steuer nach § 13b Absatz 5

und § 13a Absatz 1 Nummer 4 schulden, gelten die Einschränkungen des § 18 Absatz 9 Satz 5 und 6 entsprechend.“

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

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

12. § 18 Absatz 9 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

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

b) Der neue Satz 7 wird wie folgt gefasst:

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

13. § 18a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

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

bb) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

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

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

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

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

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

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

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 oder des § 6b Absatz 5;

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

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

1. die von dem Unternehmer im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
2. die handelsübliche Bezeichnung und Menge der für den Unternehmer als Erwerber im Sinne des § 6b Absatz 1 oder des § 6b Absatz 5 bestimmten Gegenstände;
3. den Tag des Endes der Beförderung oder Versendung der für den Unternehmer als Erwerber im Sinne des § 6b Absatz 1 oder des § 6b Absatz 5 bestimmten Gegenstände im Bestimmungsmitgliedstaat;
4. das Entgelt für die Lieferung an den Unternehmer sowie die handelsübliche Bezeichnung und Menge der gelieferten Gegenstände;

5. den Tag des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des § 6b Absatz 2 Nummer 2;
6. die handelsübliche Bezeichnung und Menge der auf Veranlassung des Unternehmers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 aus dem Lager entnommenen Gegenstände;
7. die handelsübliche Bezeichnung der im Sinne des § 6b Absatz 6 Satz 4 zerstörten oder fehlenden Gegenstände und den Tag der Zerstörung, des Verlusts oder des Diebstahls der zuvor in das Lager gelangten Gegenstände oder den Tag, an dem die Zerstörung oder das Fehlen der Gegenstände festgestellt wurde.

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

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

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

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

17. § 25d wird aufgehoben.

18. Nach § 25e wird folgender § 25f eingefügt:

#### „§ 25f

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## Artikel 10

### Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

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

1. Nummer 21 wird wie folgt gefasst:

„21.

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

- b) Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern persönlich erteilt wird. Buchstabe a Satz 4 bis 6 gilt entsprechend.

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

- 2. Nummer 22 wird wie folgt gefasst:

„22.

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

## Artikel 11

### Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

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

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

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

## Artikel 12

### Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

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

- 1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

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

„§ 23 (weggefallen)“.

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

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

- § 17b Gelangensnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen
- § 17c Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Bearbeitungs- oder Verarbeitungsfällen
- § 17d Buchmäßiger Nachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen“.

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

„§ 17a

Gelangensvermutung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen

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

1. Der liefernde Unternehmer gibt an, dass der Gegenstand der Lieferung von ihm oder von einem von ihm beauftragten Dritten in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurde und ist im Besitz folgender einander nicht widersprechenden Belege, welche jeweils von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom liefernden Unternehmer und vom Abnehmer unabhängig sind:
    - a) mindestens zwei Belege nach Absatz 2 Nummer 1 oder
    - b) einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 1 und einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 2, mit dem die Beförderung oder der Versand in das übrige Gemeinschaftsgebiet bestätigt wird.
  2. Der liefernde Unternehmer ist im Besitz folgender Belege:
    - a) einer Gelangensbestätigung (§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 2), die der Abnehmer dem liefernden Unternehmer spätestens am zehnten Tag des auf die Lieferung folgenden Monats vorlegt und
    - b) folgender einander nicht widersprechenden Belege, welche jeweils von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom liefernden Unternehmer und vom Abnehmer unabhängig sind:
      - aa) mindestens zwei Belege nach Absatz 2 Nummer 1 oder
      - bb) einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 1 und einem Beleg nach Absatz 2 Nummer 2, mit dem die Beförderung oder der Versand in das übrige Gemeinschaftsgebiet bestätigt wird.
- (2) Belege im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 und 2 sind:
1. Beförderungsbelege (§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 3) oder Versandungsbelege (§ 17b Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a);
  2. folgende sonstige Belege:
    - a) eine Versicherungspolice für die Beförderung oder den Versand des Gegenstands der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet oder Bankunterla-

gen, die die Bezahlung der Beförderung oder des Versands des Gegenstands der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet belegen;

- b) ein von einer öffentlichen Stelle (z.B. Notar) ausgestelltes offizielles Dokument, das die Ankunft des Gegenstands der Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet bestätigt;
- c) eine Bestätigung eines Lagerinhabers im übrigen Gemeinschaftsgebiet, dass die Lagerung des Gegenstands der Lieferung dort erfolgt.

(3) Das Finanzamt kann eine nach Absatz 1 bestehende Vermutung widerlegen.“

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

„§ 17b

Gelangensnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen“.

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

„Besteht keine Vermutung nach § 17a Absatz 1, hat der Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a Absatz 1 des Gesetzes) im Geltungsbereich des Gesetzes durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.“

- 5. Der bisherige § 17b wird § 17c.
- 6. Im neuen § 17c Satz 2 wird die Angabe „§ 17a“ durch die Angabe „§ 17b“ ersetzt.
- 7. Der bisherige § 17c wird § 17d.
- 8. § 23 wird aufgehoben.
- 9. § 59 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

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

- 10. § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 wird wie folgt gefasst:

„Der Zinslauf beginnt mit Ablauf von vier Monaten und zehn Arbeitstagen nach Eingang des Vergütungsantrags beim Bundeszentralamt für Steuern. Übermittelt der Antragsteller Rechnungen oder Einfuhrbelege als eingescannte Originale abweichend von Absatz 2 Satz 3 nicht zusammen mit dem Vergütungsantrag, sondern erst zu ei-

nem späteren Zeitpunkt, beginnt der Zinslauf erst mit Ablauf von vier Monaten und zehn Arbeitstagen nach Eingang dieser eingescannten Originale beim Bundeszentralamt für Steuern. Hat das Bundeszentralamt für Steuern zusätzliche oder weitere zusätzliche Informationen angefordert, beginnt der Zinslauf erst mit Ablauf von zehn Arbeitstagen nach Ablauf der Fristen in Artikel 21 der Richtlinie 2008/9/EG.“

## Artikel 13

### Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes

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

## Artikel 14

### Änderung des Investmentsteuergesetzes

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

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
  - a) Die Angabe zu § 56 wird wie folgt gefasst:

„§ 56 Anwendungs- und Übergangsvorschriften zum Investmentsteuerreformgesetz“.
  - b) Folgende Angabe wird angefügt:

„§ 57 Anwendungsvorschriften“.
2. § 2 wird wie folgt geändert:
  - a) Dem Absatz 8 wird folgender Satz angefügt:

„Auch nicht als Kapitalbeteiligungen gelten

    1. Anteile an Personengesellschaften, auch wenn die Personengesellschaften Anteile an Kapitalgesellschaften halten,
    2. Anteile an Kapitalgesellschaften, die nach Absatz 9 Satz 6 als Immobilien gelten,
    3. Anteile an Kapitalgesellschaften, die von der Ertragsbesteuerung befreit sind, soweit sie Ausschüttungen vornehmen, es sei denn, die Ausschüttungen unterliegen einer Besteuerung von mindestens 15 Prozent und der Investmentfonds ist nicht davon befreit und
    4. Anteile an Kapitalgesellschaften,

- a) deren Einnahmen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 10 Prozent aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften stammen, die nicht die Voraussetzungen des Satzes 1 Nummer 2 erfüllen oder
- b) die unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Kapitalgesellschaften halten, die nicht die Voraussetzungen des Satzes 1 Nummer 2 erfüllen, wenn der gemeine Wert derartiger Beteiligungen mehr als 10 Prozent des gemeinen Werts der Kapitalgesellschaften beträgt.“

- b) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„(9) Immobilienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in Immobilien und Immobilien-Gesellschaften anlegen (Immobilienfondsquote). Auslands-Immobilienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in ausländische Immobilien und Auslands-Immobilien-Gesellschaften anlegen (Auslands-Immobilienfondsquote). Auslands-Immobilien-Gesellschaften sind Immobilien-Gesellschaften, die ausschließlich in ausländische Immobilien investieren. Investmentanteile an Immobilienfonds oder an Auslands-Immobilienfonds gelten in Höhe von 51 Prozent des Wertes des Investmentanteils als Immobilien. Sieht ein Immobilienfonds oder ein Auslands-Immobilienfonds in seinen Anlagebedingungen einen höheren Prozentsatz als 51 Prozent seines Aktivvermögens für die fortlaufende Mindestanlage in Immobilien vor, gilt der Investmentanteil im Umfang dieses höheren Prozentsatzes als Immobilie. Anteile an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, bei denen nach gesetzlichen Bestimmungen oder nach deren Anlagebedingungen das Bruttovermögen zu mindestens 75 Prozent aus unbeweglichem Vermögen besteht, gelten in Höhe von 75 Prozent des Wertes der Anteile als Immobilien, wenn die Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen einer Ertragsbesteuerung in Höhe von mindestens 15 Prozent unterliegen und nicht von ihr befreit sind oder wenn deren Ausschüttungen einer Besteuerung von mindestens 15 Prozent unterliegen und der Investmentfonds nicht davon befreit ist. Absatz 6 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.“

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

3. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

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

- b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

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

c) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

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

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

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

e) Dem Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

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

4. § 8 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

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

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

5. § 11 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

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

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

und eine Statusbescheinigung, eine Steuerbescheinigung und eine Erklärung des Entrichtungspflichtigen vorgelegt werden, aus der hervorgeht, dass eine Erstattung weder vorgenommen wurde noch vorgenommen wird. Die Erstattung nach Satz 1 Nummer 3 setzt zusätzlich voraus, dass die Bescheinigungen und die Mitteilungen nach den §§ 8 bis 10 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 nach § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der Investmentanteil dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zuzuordnen oder zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen ist.

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

- b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

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

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

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

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

9. § 30 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

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

1. ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen ist und der Spezial-Investmentanteil den Kapitalanlagen zuzurechnen ist oder
2. ein Institut oder Unternehmen nach § 3 Nummer 40 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes oder § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der Spezial-Investmentfonds in wesentlichem Umfang Anteile hält, die

- a) dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zuzuordnen wären oder
- b) zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen wären,

wenn sie von dem Institut oder Unternehmen unmittelbar erworben worden wären.

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

10. § 35 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Zurechnungsbeträge“ durch die ter „Zurechnungsbeträge, Immobilien-Zurechnungsbeträge“ ersetzt.

- b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Zurechnungsbeträge sind die zugeflossenen inländischen Beteiligungseinnahmen und sonstigen inländischen Einkünfte mit Steuerabzug nach Abzug der Kapitalertragsteuer und der bundes- oder landesgesetzlich geregelten Zuschlagsteuern zur Kapitalertragsteuer, wenn die Transparenzoption nach § 30 ausgeübt wurde.“

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

„(3a) Immobilien-Zurechnungsbeträge sind die inländischen Immobilienerträge und sonstigen inländischen Einkünfte ohne Steuerabzug, für die ein Dach-Spezial-Investmentfonds die Immobilien-Transparenzoption nach § 33 ausgeübt hat.“

- d) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Absetzungsbeträge können nur im Geschäftsjahr ihrer Entstehung oder innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres ihrer Entstehung und nur zusammen mit den Einnahmen im Sinne des Satzes 1 ausgeschüttet werden.“

- e) In Absatz 5 werden die Wörter „der Zurechnungsbeträge und der Absetzungsbeträge“ durch die Wörter „der steuerfrei thesaurierbaren Kapitalerträge im Sinne des § 36 Absatz 2, der Zurechnungsbeträge, der Immobilien-Zurechnungsbeträge und der Absetzungsbeträge“ ersetzt.

- f) Folgender Absatz 7 wird angefügt:

„(7) § 36 Absatz 4 Satz 1 ist entsprechend anzuwenden.“

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

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

ten, gilt auch die Teilausschüttung den Anlegern mit dem Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Erträge vom Spezial-Investmentfonds erzielt worden sind, als zugeflossen und für den Steuerabzug als ausschüttungsgleicher Ertrag.“

12. § 42 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Satz 1 gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Investmentfonds im Sinne des § 16 Absatz 1 Nummer 3 in Verbindung mit § 2 Absatz 13 und in den Fällen des § 30 Absatz 3 Nummer 1 und 2.“

b) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Satz 2 gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Investmentfonds im Sinne des § 16 Absatz 1 Nummer 3 in Verbindung mit § 2 Absatz 13 und in den Fällen des § 30 Absatz 3 Nummer 1 und 2.“

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

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

14. § 52 Absatz 2 Satz 4 wird aufgehoben.

15. § 56 wird wie folgt geändert:

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

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

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

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

16. Folgender § 57 wird angefügt:

## „§ 57

### Anwendungsvorschriften

Ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden sind

1. § 2 Absatz 8 Satz 5, Absatz 9 und 13,
2. § 6 Absatz 1, Absatz 2, Absatz 4 Satz 1, Absatz 5 Satz 2, Absatz 6a, Absatz 7 Satz 4,
3. § 8 Absatz 4,
4. § 11 Absatz 1,
5. § 15 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 4,

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

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

## Artikel 15

### Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

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

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

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

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

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

## Artikel 16

### Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

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

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

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

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

## Artikel 17

### Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken

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

1. § 1 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 7 wird nach dem Wort „Schenkungssteuer“ ein Komma eingefügt.

- b) Folgende Nummer 8 wird eingefügt:
- „8. die Statistik zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen nach § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung“.
2. § 2 wird wie folgt geändert:
- a) Dem Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:
- „Die nach § 28a des 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 Registernummer, die Postleitzahl und der Ort des Registergerichts bei den Statistiken nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und 6“ eingefügt.
- bb) In Nummer 6 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.
- cc) Folgende Nummer 7 wird angefügt:
- „7. Postleitzahl, Ort, Ortsteil, Straße, Hausnummer oder Hausnummernspanne, Hausnummernzusatz.“
- b) In Satz 2 werden nach dem Wort „Steuernummern“ die Wörter „die Registernummer, die Postleitzahl und der Ort des Registergerichts“ eingefügt.
4. § 7a wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 3, 6 und 7“ durch die Wörter „§ 1 Absatz 1 Nummer 1, 3 und 6 bis 8“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3, 6 und 7“ durch die Wörter „§ 1 Absatz 1 Nummer 1, 2, 3 und 6 bis 8“ ersetzt.

## Artikel 18

### Änderung der Abgabenordnung

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

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

## „§ 117d

## Statistiken über die zwischenstaatliche Amts- und Rechtshilfe

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

8. In § 138a Absatz 4 Satz 1 werden nach den Wörtern „Eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist“ die Wörter „im Regelfall“ eingefügt.
9. § 141 Absatz 4 wird aufgehoben.
10. In § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b wird die Angabe „Satz 1“ durch die Wörter „Satz 1 und 2“ ersetzt.
11. Dem § 152 Absatz 11 wird folgender Satz angefügt:

„In den Fällen des Absatzes 2 kann die Festsetzung des Verspätungszuschlags ausschließlich automationsgestützt erfolgen.“
12. § 171 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Beginnen die Behörden des Zollfahndungsdienstes, die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden oder das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist, vor Ablauf der Festsetzungsfrist beim Steuerpflichtigen mit Ermittlungen der Besteuerungsgrundlagen, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor die auf Grund der Ermittlungen zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind; Absatz 4 Satz 2 gilt sinngemäß.“
13. § 208 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 2 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.
  - b) In Absatz 2 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.
14. § 244 Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„Über die Annahme von Bürgschaftserklärungen über Einzelsicherheiten in Form von Sicherheitstiteln nach dem Zollkodex der Union mit der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (ABl. L 343 vom 29.12.2015, S. 1) sowie nach der Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. L 343 vom 29.12.2015, S. 558) und nach dem Übereinkommen vom 20. Mai 1987 über ein gemeinsames Versandverfahren (ABl. EG Nr. L 226 S. 2) in ihren jeweils gültigen Fassungen entscheidet die Generalzolldirektion.“
15. Dem § 254 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

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

16. In § 404 Satz 1 wird das Wort „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.

## Artikel 19

### Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

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

1. Dem § 1 wird folgender Absatz 13 angefügt:

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

2. Dem § 11 wird folgender Absatz 4 angefügt:

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

## Artikel 20

### Änderung des Steuerberatungsgesetzes

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

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt gefasst:

„Inhaltsübersicht

Erster Teil

Vorschriften über die Hilfeleistung in Steuersachen

Erster Abschnitt

Ausübung der Hilfe in Steuersachen

Erster Unterabschnitt

Anwendungsbereich

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 „Lohnsteuerhilfverein“ a
- § 19 Erlöschen der Anerkennung
- § 20 Rücknahme und Widerruf der Anerkennung

Dritter Unterabschnitt  
Pflichten

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

Vierter Unterabschnitt  
Aufsicht

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

Fünfter Unterabschnitt  
Verordnungsermächtigung

- § 31 Durchführungsbestimmungen zu den Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine

Zweiter Teil  
Steuerberaterordnung

Erster Abschnitt  
Allgemeine Vorschriften

- § 32 Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften
- § 33 Inhalt der Tätigkeit
- § 34 Berufliche Niederlassung, weitere Beratungsstellen

Zweiter Abschnitt  
Voraussetzungen für die Berufsausübung

Erster Unterabschnitt  
Persönliche Voraussetzungen

- § 35 Zulassung zur Prüfung, Befreiung von der Prüfung, organisatorische Durchführung der Prüfung, Abnahme der Prüfung, Wiederholung der Prüfung und Besetzung des Prüfungsausschusses
- § 36 Voraussetzungen für die Zulassung zur Prüfung
- § 37 Steuerberaterprüfung
- § 37a Prüfung in Sonderfällen
- § 37b Zuständigkeit für die Zulassung zur Prüfung, für die Befreiung von der Prüfung, für die organisatorische Durchführung der Prüfung, für die Abnahme der Prüfung und für die Berufung und Abberufung des Prüfungsausschusses
- § 38 Voraussetzungen für die Befreiung von der Prüfung
- § 38a Verbindliche Auskunft
- § 39 Gebühren für Zulassung, Prüfung, Befreiung und verbindliche Auskunft, Kostenerstattung
- § 39a Rücknahme von Entscheidungen

Zweiter Unterabschnitt  
Bestellung

- § 40 Bestellende Steuerberaterkammer, Bestellungsverfahren
- § 41 Berufsurkunde
- § 42 Steuerbevollmächtigter
- § 43 Berufsbezeichnung
- § 44 Bezeichnung „Landwirtschaftliche Buchstelle“ a
- § 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“ a

- § 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 Praxistrehänders
- § 72 Steuerberatungsgesellschaften

Vierter Abschnitt  
Organisation des Berufs

- § 73 Steuerberaterkammer
- § 74 Mitgliedschaft
- § 75 Gemeinsame Steuerberaterkammer
- § 76 Aufgaben der Steuerberaterkammer
- § 77 Vorstand
- § 77a Abteilungen des Vorstandes
- § 77b Ehrenamtliche Tätigkeit des Vorstandes

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

Fünfter Abschnitt  
Berufsgerichtsbarkeit

Erster Unterabschnitt  
Die berufsgerichtliche Ahndung von Pflichtverletzungen

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

Zweiter Unterabschnitt  
Die Gerichte

- § 95 Kammer für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Landgericht
- § 96 Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Oberlandesgericht
- § 97 Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Bundesgerichtshof
- § 98 (weggefallen)
- § 99 Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte als Beisitzer
- § 100 Voraussetzungen für die Berufung zum Beisitzer und Recht zur Ablehnung

- § 101 Enthebung vom Amt des Beisitzers
- § 102 Stellung der ehrenamtlichen Richter und Pflicht zur Verschwiegenheit
- § 103 Reihenfolge der Teilnahme an den Sitzungen
- § 104 Entschädigung der ehrenamtlichen Richter

Dritter Unterabschnitt  
Verfahrensvorschriften

Erster Teilabschnitt  
Allgemeines

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

Zweiter Teilabschnitt  
Das Verfahren im ersten Rechtszug

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

Dritter Teilabschnitt  
Rechtsmittel

- § 126 Beschwerde

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

Vierter Teilabschnitt  
Die Sicherung von Beweisen

- § 132 Anordnung der Beweissicherung
- § 133 Verfahren

Fünfter Teilabschnitt  
Das Berufs- und Vertretungsverbot

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

Vierter Unterabschnitt

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

- § 146 Gerichtskosten
- § 147 Kosten bei Anträgen auf Einleitung des berufsgerichtlichen Verfahrens
- § 148 Kostenpflicht des Verurteilten
- § 149 Kostenpflicht in dem Verfahren bei Anträgen auf berufsgerichtliche Entscheidung über die Rüge
- § 150 Haftung der Steuerberaterkammer
- § 151 Vollstreckung der berufsgerichtlichen Maßnahmen und der Kosten
- § 152 Tilgung

Fünfter Unterabschnitt  
Für die Berufgerichtsbarkeit anzuwendende Vorschriften

§ 153 Für die Berufgerichtsbarkeit 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“ a

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

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

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

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

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

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

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

„Erster Teilabschnitt

Allgemeines

Zweiter Teilabschnitt

Das Verfahren im ersten Rechtszug

Dritter Teilabschnitt

Rechtsmittel

Vierter Teilabschnitt

Die Sicherung von Beweisen

Fünfter Teilabschnitt

Das Berufs- und Vertretungsverbot“.

## **Artikel 21**

### **Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

Dem § 77b des Steuerberatungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 20 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird folgender Satz angefügt:

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

## Artikel 22

### Änderung des Bewertungsgesetzes

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

1. § 29 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 Satzteil vor Nummer 1 werden nach dem Wort „Einheitswert“ die Wörter „und den für die Feststellung des Grundbesitzwerts“ eingefügt.

bb) In Satz 4 wird das Wort „können“ durch das Wort „sollen“ ersetzt.

b) In Absatz 5 Satz 1 wird das Wort „betroffenen“ durch das Wort „Betroffenen“ ersetzt.

c) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

„(6) Die nach den Absätzen 3 oder 4 verpflichteten Behörden und Stellen übermitteln die Mitteilungen den Finanzbehörden nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung. Die Grundbuchämter und die für die Führung des Liegenschaftskatasters zuständigen Behörden übermitteln die bei ihnen geführten Daten laufend, mindestens alle drei Monate. Das Bundesministerium der Finanzen legt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder und den obersten Vermessungs- und Katasterbehörden der Länder die Einzelheiten und den Beginn der elektronischen Übermittlung in einem Schreiben fest. Dieses Schreiben ist im Bundesanzeiger und im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen.“

2. In § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 werden die Wörter „§ 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 Satz 2“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2“ ersetzt.

3. In Anlage 24, Teil III. werden in der Beschreibung der Gebäudestandards zu den Gebäudearten 5.2-17.4 beim Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ die Wörter „Deckenkonstruktion und Treppen“ durch die Wörter „Deckenkonstruktion und Treppen (nicht bei ®)“ ersetzt und wird in der Standardstufe 2 die Angabe „®“ gestrichen.

## Artikel 23

### Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes

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

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

„Sofern nichts anderes bestimmt ist, setzt die Unschädlichkeit weiter voraus, dass die empfangenen Beträge nur zum Wohnungsbau in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat eingesetzt werden, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist.“
3. Nach § 10 Absatz 1 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

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

## Artikel 24

### Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes

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

## Artikel 25

### Weitere Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes

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

1. Dem § 3 Nummer 5 werden die Wörter „und der Sportwettensteuer nach den §§ 16 und 17 Absatz 2 sowie die besonderen Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten nach § 16 Absatz 3“ angefügt.
2. § 7 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
  - a) In Nummer 2 werden die Wörter „verbreitet oder“ durch das Wort „verbreitet,“ ersetzt.
  - b) In Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.
  - c) Folgende Nummern 4 und 5 werden angefügt:

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

„(3) Für Zwecke des Zuweisungsverfahrens haben der im Inland ansässige Unternehmer des Totalisators (§ 1 Absatz 1), der im Inland ansässige Buchmacher (§ 2 Absatz 1, Absatz 2 Satz 1) und der im Ausland ansässige Veranstalter von Sportwetten auf inländische Pferderennen für das jeweils zuweisungsfähige Steueraufkommen nach Absatz 1 besondere Aufzeichnungen zu führen. Der im Inland ansässige Buchmacher und der im Ausland ansässige Veranstalter von Sportwetten haben monatlich die Buchmachersteuerbeträge oder die Sportwettensteuerbeträge aufgeschlüsselt mitzuteilen, die für Wetten auf inländische Pferderennen angemeldet und abgeführt wurden. Aus Vereinfachungsgründen ist es zulässig, diese Angaben von dem Mitteilungspflichtigen im Rahmen des Steueranmeldungsverfahrens anzufordern.“
4. In § 20 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „Der Veranstalter einer Sportwette (§ 17 Absatz 2) ist verpflichtet,“ durch die Wörter „Der Veranstalter einer Sportwette ist neben der Verpflichtung aus § 16 Absatz 3 verpflichtet,“ ersetzt.
5. Der Wortlaut des § 26 wird wie folgt gefasst:
- „Die Finanzbehörde kann die nach § 30 der Abgabenordnung geschützten personenbezogenen Daten der betroffenen Person gegenüber der zuständigen Glücksspielaufsichtsbehörde und gegenüber der für das Zuweisungsverfahren nach § 16 zuständigen Behörde offenbaren, soweit es dem Verfahren der Glücksspielaufsicht und dem Zuweisungsverfahren dient.“

## Artikel 26

### **Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz**

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

1. In Absatz 3 Satz 2 wird das Wort „sein“ durch das Wort „seinem“ ersetzt.
2. Folgender Absatz 4 wird angefügt:

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

## **Artikel 27**

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

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

## **Artikel 28**

### **Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes**

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

## **Artikel 29**

### **Änderung des Bundeskindergeldgesetzes**

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

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

- bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.
- c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:
- „4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“
2. Dem § 20 wird folgender Absatz 10 angefügt:
- „(10) § 1 Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 30

### Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes

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

1. § 1 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:
- „(3) Ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer erhält Kindergeld nur, wenn er
1. eine Niederlassungserlaubnis oder eine Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU besitzt,
  2. eine Blaue Karte EU, eine ICT-Karte, eine Mobiler-ICT-Karte oder eine Aufenthaltserlaubnis besitzt, die für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigen oder berechtigt haben oder diese erlauben, es sei denn, die Aufenthaltserlaubnis wurde
    - a) nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes zu Ausbildungszwecken, nach § 19c Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Beschäftigung als Au-Pair oder zum Zweck der Saisonbeschäftigung, nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst oder nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt,
    - b) nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck eines Studiums, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes für Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt und er ist weder erwerbstätig noch nimmt er Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch,
    - c) nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in seinem Heimatland oder nach den §§ 23a, 24 oder § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes erteilt,
  3. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und im Bundesgebiet berechtigt erwerbstätig ist oder Elternzeit nach § 15 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt,

4. eine in Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzt und sich seit mindestens 15 Monaten erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhält oder
5. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.

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

2. § 20 Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

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

## Artikel 31

### Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes

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

1. § 1 Absatz 7 wird wie folgt geändert:

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

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

2. § 27 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

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

## Artikel 32

### Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes

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

1. § 1 Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

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

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

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

2. § 27 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) § 1 Absatz 7 Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem ... [einsetzen: Datum des letzten Tags des sechsten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats] beginnen. § 1 Absatz 7 Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.“

## Artikel 33

### Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes

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

1. § 1 Absatz 2a wird wie folgt geändert:
  - a) Nummer 2 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe c wird das Wort „erteilt“ durch das Wort „erteilt,“ ersetzt.
    - bb) Nach Buchstabe c wird das Wort „oder“ gestrichen.
  - b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) In Buchstabe b wird der Punkt am Ende gestrichen.
    - bb) Nach Buchstabe b wird das Wort „oder“ eingefügt.
  - c) Folgende Nummer 4 wird angefügt:
    - „4. eine Beschäftigungsduldung gemäß § 60d in Verbindung mit § 60a Absatz 2 Satz 3 des Aufenthaltsgesetzes besitzt.“
2. § 11 wird wie folgt geändert:
  - a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
  - b) Folgender Absatz wird angefügt:

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

## Artikel 34

### Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes

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

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

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

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

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

2. § 11 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) § 1 Absatz 2a Nummer 1 bis 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegen-

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

## Artikel 35

### Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 8 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 2, 9, 12, 29, 31 und 33 treten am 1. Januar 2020 in Kraft.

(3) Die Artikel 3, 30, 32 und 34 treten am ... [einsetzen: Datum des ersten Tags des siebten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats] in Kraft.

(4) Artikel 16 tritt am 31. März 2020 in Kraft.

(5) Die Artikel 10 und 21 treten am 1. Januar 2021 in Kraft.

(6) Die Nummer 5 des Artikels 2 tritt an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission durch Beschluss festgestellt hat, dass die Regelungen der Nummer 5 des Artikels 2 entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen darstellen. Der Tag des Beschlusses der Europäischen Kommission sowie der Tag des Inkrafttretens werden vom Bundesministerium der Finanzen gesondert im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

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

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

## Begründung

### A. Allgemeiner Teil

#### I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

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

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

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

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

#### II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

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

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

Die Bereiche Vereinfachung und Digitalisierung betreffen insbesondere folgende Maßnahmen:

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

Darüber hinaus erfolgen Maßnahmen zur Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens

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

Reaktion auf BFH-Rechtsprechung:

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

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

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

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

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

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

### **III. Alternativen**

Keine.

Die Änderung zur Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen nach § 7h EStG im Zusammenhang mit der Übertragung des Prüfungsrechts dem Grunde nach auf die Finanzbe-

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

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

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

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

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

#### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

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

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 6) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG. Da das Aufkommen der Gewerbesteuer den Gemeinden (Artikel 106 Absatz 6 Satz 1 GG) zusteht, hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Artikel 6 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des 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 13) und des Gesetzes über Steuerstatistiken (Artikel 17) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des

Bundes aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 GG. Eine bundeseinheitliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich (Artikel 72 Absatz 2 GG), weil sonst die konkrete Gefahr besteht, dass diese Zielvorgaben ohne eine bundeseinheitliche Regelung beeinträchtigt würden.

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

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

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

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

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

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

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

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes (Artikel 33 und 34) ergibt sich aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG. Nach ständiger Rechtsprechung ist der Begriff „öffentliche Fürsorge“ im Hinblick auf das Sozialstaatsprinzip weit auszulegen und umfasst, was sich der Sache nach als „öffentliche Fürsorge“ darstellt. Dabei kommt es nicht allein darauf an, individuelle Not zu lindern, sondern auch

vorbeugend und helfend in einem weiteren, allgemeinen Sinn zu handeln. Die öffentliche Fürsorge beschränkt sich nicht auf finanzielle Unterstützung, sondern kann eine Vielzahl von Maßnahmen des Schutzes und der Förderung als Fürsorge für eine schutzbedürftige Personengruppe umfassen. Rechtliche Regelungen zum Unterhaltsvorschuss sind der öffentlichen Fürsorge zuzuordnen. Beim Unterhaltsvorschuss geht es um den finanziellen Ausgleich fehlender Unterhaltszahlungen, aber auch um die Unterstützung, fehlende Unterhaltszahlungen beim Unterhaltsschuldner geltend zu machen. In diesem Sinne besteht eine Kompetenz des Bundes zur Regelung von Maßnahmen zur Verbesserung der besonderen Lebenssituation von Alleinerziehenden, die mit besonderen Belastungen einhergehen kann. Durch fehlende Unterhaltsleistungen besteht zumindest potentiell Bedürftigkeit, auf die der Gesetzgeber reagiert. Durch den Unterhaltsvorschuss werden die besonderen Armutsrisiken von Alleinerziehenden gemindert. Die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG - die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse, soweit diese eine bundesstaatliche Regelung erforderlich macht - sind erfüllt. Die Lebensverhältnisse der Alleinerziehenden sind durch die gesetzlichen Regelungen des Unterhaltsvorschusses nachhaltig betroffen. Wenn unterschiedliche landesrechtliche Regelungen zum Unterhaltsvorschuss Anwendung fänden, wäre die Mobilität von Alleinerziehenden stark eingeschränkt. Es bestünde die erhebliche Gefahr einer nicht hinnehmbaren Rechtszersplitterung. Insofern dienen die Regelungen zum Unterhaltsvorschuss der Wahrung der Rechtseinheit im gesamtstaatlichen Interesse.

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

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

## **VI. Gesetzesfolgen**

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

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

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

### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts umsetzt und damit auch das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Die Maßnahmen betreffen insbesondere folgende Prinzipien einer nachhaltigen Entwicklung: (2.) Globale Verantwortung nachkommen, (3.) Natürliche Lebensgrundlagen erhalten und (4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken. Es unterstützt dabei die Indikatorenbereiche 8.2 (Staatsver-

schuldung - Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen) sowie den Indikatorenbereich 13.1.a (Klimaschutz). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

## 3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

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

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

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



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

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

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

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

Anmerkungen:

- <sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten
- <sup>2)</sup> Bei der Bezifferung wurde davon ausgegangen, dass die Reichweite der begünstigten Fahrzeuge weitgehend 60 km übersteigt.
- <sup>3)</sup> Verhinderung von Steuermindereinnahmen in dreistelliger Millionenhöhe
- <sup>4)</sup> nicht bezifferbare Steuermehreinnahmen
- <sup>5)</sup> 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.
- <sup>6)</sup> Einschließlich der steuerlichen Auswirkungen aufgrund der gleich lautenden Ländererlasse zur unionsrechtskonformen Auslegung des § 9 Nr. 7 GewStG vom 25. Januar 2019 (Folgen aus dem EuGH-Urteil vom 20. September 2018 in der Rechtssache C-685/16), welche auf alle offenen Fälle anzuwenden sind (Wegfall der einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen).

#### 4. Erfüllungsaufwand

##### Bürgerinnen und Bürger

##### Veränderung des jährlichen Aufwandes für Bürgerinnen und Bürger

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

**Umstellungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

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

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

## Wirtschaft

## Veränderung des jährlichen Aufwandes Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	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 ESiG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.002	Ermäßigter USt-Satz auf Bücher etc. elektronisch	§ 12 Absatz 2 Nummer 14 USiG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.003	Umsätze mit USt-Befreiung	§§ 4 und 25 USiG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.004	Schriftliche Einverständniserklärung zur unver-schlusselten 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 ESiG	weitere Vorgabe								
E.2.006	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 ESiG	weitere Vorgabe	45.000	5,0	34,50	129	0,00	0	0	129
E.2.007	Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELSiAW-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 ESiG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.009	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber (Härfälle)	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 ESiG	Informationspflicht	31.000	2,0	25,40	26	2,00	31.000	62	88
E.2.010	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber mit geringfügig Beschäftigten in Privathaushalten	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 ESiG	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 ESiG	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.2.011	Abgabe der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	70.000	15,0	34,50	604	0,00	70.000	0	604
E.2.012	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a USIG	Informationspflicht	3.850				30,00	3.850	116	116
E.2.013	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a USIG	Informationspflicht	300				34,50	300	10	10
E.2.014	Verzicht auf Mitteilung über Beitragsbefreiungstafelbestände 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 ESIG	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 USIG	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 USIG	weitere Vorgabe	170.000	120,0	34,50	11.730	0,00	0	0	11.730
E.2.004	Schriftliche Einverständniserklärung zur unver-schlusselten 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 ESIG	weitere Vorgabe								
E.2.006	Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung in bestimmten Fällen	§ 38 Absatz 1 Satz 2 ESIG	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	Personaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.007	Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELS/AM-Verfahren	§ 39 Absatz 3, § 41b Absatz 2 Satz 1, § 42b Absatz 1 Satz 1, § 50 Absatz 2 Satz 6, § 51 Absatz 4 Nummer 1, § 52b EStG	weitere Vorgabe	0			0	0,00	0	0	0
E.2.009	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber (Härtefälle)	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 EStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.010	Pflicht zur Übersendung von Papier-Lohnsteuerbescheinigungen – Arbeitgeber mit geringfügig Beschäftigten in Privathaushalten	§ 41b Absatz 1 Satz 4 und 5 und Absatz 3 Satz 1 und 2 EStG	Informationspflicht	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.2.011	Abgabe der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.012	Abgabe der USt-Voranmeldung durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.013	Abgabe der ZM durch Fiskalvertreter	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0
E.2.014	Verzicht auf Mitteilung über Beitragsbefreiungstatbestände für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Informationspflicht	0			0	0,00	0	0	0

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

## Verwaltung

## Veränderung des jährlichen Aufwandes Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Perso- nal- aufwand in Tsd. €	Sach- aufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sach- auf- wand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.001	Angabe der Identifikationsnummer bei Datenerhebung und Datenabgleich nach § 91 EStG	§ 9 Absatz 1 Satz 1 EStG	Bund	0			0	0,00	0	0	0
E.3.002	Betriebsausgabenabzugsverbot für Hinterziehungszinsen	§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.003	Versicherungsleistungen nach § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG, Veranlagungswahrecht beschränkt Steuerpflichtiger	§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 EStG	Land	3.000	10,0	37,30	19	0,00	0	0	19
E.3.004	Pauschbetrag für Berufskraftfahrer	§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5b EStG	Land	350.000	-0,5	37,30	-100				-100
E.3.005	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.006	Behandlung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen mit beschränkter Einkommensteuerpflicht	§ 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewbesteuererklärung für Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Land	1			700	0,5	70.000	35	735
E.3.008	Bearbeitung der von Fiscalvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Land	3.850	5,0	37,30	12	0,00	0	0	12
E.3.009	Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung und bei Teilausschüttung	§ 36 Absatz 3 InvStG	Land								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unver-schlusselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.011	Kontoabruverfahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstrafaten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz 1 KWG	Bund	0			0	0,00	0	0	0



Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs- ebene	Fallzahl	Zeitauf- wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Perso- nal- aufwand in Tsd. €	Sach- aufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sach- aufwand in Tsd. €	Gesamt- aufwand in Tsd. €
E.3.005	Bagatelgrenze für die Pflichtveranlagung be- schränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer	§ 46 Absatz 2 Nummer 4 und § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a ESiG	Land	0	0		0	0,00	0	0	0
E.3.006	Behandlung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen mit beschränkter Einkommen- steuerpflicht	§ 49 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b ESiG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.007	Bearbeitung der Gewbesteuererklärung für Be- treiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt	§ 3 Nummer 32 GewStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.008	Bearbeitung der von Fiscalvertreter abgegebenen USt-Voranmeldung	§ 22b Absatz 2 und 2a UStG	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.009	Zufluss der ausschüttungsgleichen Erträge bei Veräußerung und bei Teilausschüttung	§ 36 Absatz 3 InvStG	Land								
E.3.010	Schriftliche Einverständniserklärung zur unver- schlüsselten elektronischen Übermittlung von dem Steuergeheimnis unterliegenden Daten	§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO	Land	0			0	0,00	0	0	0
E.3.011	Kontoabruverfahren zur Verfolgung und Ahndung von Steuerstrafataten	§ 93 Absatz 7 Satz 1 Num- mer 4c AO und § 24c Absatz 3 Satz 1 KWG	Bund	1	16,0	38,80	0	0,00	0	0	0
E.3.012	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswer- ten (Bund)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Bund	1	9.600,0	38,80	6	0,00	0	0	6
E.3.013	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswer- ten (Land)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	659	480,0	40,30	212	500,00	659	330	542
E.3.014	Mitteilungspflichten der Behörden gegenüber den Finanzämtern bei der Feststellung von Einheitswer- ten (Kommune)	§ 29 Absatz 4 und 6 BewG	Land	946	480,0	37,30	282	500,00	946	473	755
E.3.015	Änderungen infolge der Pauschalierungsmöglich- keit anstelle der Steuerbefreiung nach § 3 Num- mer 15 ESiG	§ 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 und § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 7 ESiG	Bund	0			0	0,00	0	0	0

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugsebene	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.3.016	Aufwandsänderung der Steuerverwaltungen der Länder infolge der elektronischen Übermittlungspflicht von Datenlieferungen für die Grundstücksdatenbank	§ 29 Absatz 6 BewG	Land	0							

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

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

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

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

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

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

#### **5. Weitere Kosten**

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

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

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

#### **6. Weitere Gesetzesfolgen**

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

#### **VII. Befristung; Evaluierung**

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

#### **B. Besonderer Teil**

##### **Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

##### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

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

## **Zu Nummer 2**

### § 1a Absatz 1 Nummer 2 Satz 2

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

## **Zu Nummer 3**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 3 Nummer 19 – neu –

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

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

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

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

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

### **Zu Buchstabe b**

#### § 3 Nummer 49 – neu –

Geregelt wird die Befreiung von der Einkommensbesteuerung von Sachleistungen des Wohnraumnehmers und des Wohnraumgebers zur Förderung alternativer Wohnformen (z. B. Konzept „Wohnen für Hilfe“). Ziel solcher Wohnformen ist die gegenseitige respekt-

volle 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 zu meist 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 ins-

besondere 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**

##### § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8 Satz 1

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

Auf dieser Grundlage sind auch die von der Europäischen Kommission festgesetzten Geldbußen, mit denen Kartellvergehen geahndet werden sollen, vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Die Zuständigkeit der Wettbewerbsbehörden für Kartellverfahren in der EU und die Verteilung einzelner Fälle regeln die Verordnung Nummer 1/2003 (VO (EG) 1/2003) des Rates vom 16. Dezember 2002 zur Durchführung der in den Artikeln 81 und 82 (jetzt: Artikeln 101, 102 AEUV) des Vertrages niedergelegten Wettbewerbsregeln

(„KartellverfahrensVO“) sowie die Bekanntmachung der Europäischen Kommission über die Zusammenarbeit innerhalb des Netzes der Wettbewerbsbehörden („Netzwerkbe-  
kanntmachung“). Verstößt ein Unternehmen gegen Kartellrecht, kann für diesen Verstoß von der Europäischen Kommission oder von den EU-Mitgliedstaaten, deren Territorium betroffen ist, eine Geldbuße festgesetzt werden (parallele Zuständigkeit). Der Betriebsausgabenabzug der von anderen EU-Mitgliedstaaten festgesetzten Geldbußen, die mitunter im mehrstelligen Millionen-Euro-Bereich liegen, ist nach der bisherigen gesetzlichen Formulierung nicht ausgeschlossen.

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

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

### **Zu Buchstabe b**

#### § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 8a

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

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

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

### **Zu Nummer 5**

#### § 6e – neu –

##### *Absatz 1*

§ 6e EStG definiert erstmals die bereits seit langem bestehende und gefestigte Rechtsauffassung, dass 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 Betriebsausgaben abziehen könnte (vgl. Randnummer 39 f. und 46 des sog. Bauherren- und Fonds-Erlasses, a. a. O.).

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

§ 6e Absatz 2 Satz 3 EStG stellt klar, dass die dort genannten Vergütungen, soweit sie auf die Investitionsphase entfallen, zu den Anschaffungskosten der Wirtschaftsgüter des

Fonds zählen. Satz 3 gilt – entsprechend den Aussagen in Randnummer 38 und 46 des Bauherren- und Fonds-Erlasses – bei allen Anlegern, die nach § 6e Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG Erwerber sind.

#### *Absatz 3*

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

#### *Absatz 4*

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

#### *Absatz 5*

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

### **Zu Nummer 6**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 7h Absatz 1a – neu –

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

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

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

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

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

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

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

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

Zwar besteht auf Seiten der Finanzämter das Recht der sog. Remonstration, wonach die Finanzämter die bescheinigenden Behörden um Überprüfung sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung nach Maßgabe des § 48 Absatz 1 Verwaltungsverfahrensgesetz bitten können. Dieser Verwaltungsrechtsweg hat sich in der Praxis allerdings als zumeist ungeeignet erwiesen, um etwaigen offensichtlich unrichtigen Bescheinigungen wirksam entgegen zu treten.

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

## **Zu Buchstabe b**

### § 7h Absatz 2 Satz 1

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

Dies führt in der Praxis insbesondere dann zu Problemen, wenn ein Bauherr an seinem sanierungsbedürftigen Gebäude nicht ausschließlich Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen nach § 177 BauGB bzw. Maßnahmen zur Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes durchführt. Über die 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**§ 7h Absatz 3

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

**Zu Nummer 7**§ 9 Absatz 5 Satz 2

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

**Zu Nummer 8**§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 und 3 – neu –

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

Für Fälle mit bestehender Unterhaltsverpflichtung wurde in § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG bereits mit dem BürgEntlG eine Ausnahme vom Grundsatz der Abziehbarkeit beim Versicherungsnehmer geregelt. Nach dieser Ausnahmeregelung können Eltern seit 2010 auch die eigenen Beiträge eines Kindes (Kind ist Versicherungsnehmer) zur Basis-Kranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung als Sonderausgaben berücksichtigen.

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

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

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

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

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

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

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

## **Zu Nummer 9**

### § 11a Absatz 4

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

## **Zu Nummer 10**

### § 12 Nummer 4

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

Für Aufwendungen, die mit Geldstrafen in Zusammenhang stehen, muss ein entsprechendes Abzugsverbot gelten. Eine steuerliche Begünstigung von Aufwendungen, die mit

einer strafrechtlichen Sanktion zusammenhängen, gegenüber Aufwendungen, die mit einer wegen einer geringfügigeren Rechtsverletzung verhängten Geldbuße zusammenhängen, wäre nicht sachgerecht.

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

## **Zu Nummer 11**

### § 15 Absatz 3 Nummer 1

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

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

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

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

## **Zu Nummer 12**

### § 20 Absatz 4a Satz 1

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

## **Zu Nummer 13**

### § 36a Absatz 4

#### *Allgemein*

§ 36a EStG soll Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung verhindern und macht für diesen Zweck die Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer von bestimmten Voraussetzungen abhängig. Einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Personen, bei denen (z. B. auf Grund einer Steuerbefreiung) kein Steuerabzug vorgenommen oder dieser wieder erstattet wurde, müssen nach § 36a Absatz 4 EStG Steuern nachzahlen, wenn die in § 36a Absatz 1 bis 3 EStG genannten Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nicht erfüllt werden. Die Änderung des § 36a Absatz 4 EStG dient der verfahrensrechtlichen Konkretisierung der Anzeige-, 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 14**

### § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d

Mit dem GKV-Versichertenentlastungsgesetz vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I Seite 2387) wurde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 geregelt, dass die Arbeitgeber sich auch beim Zusatzbeitrag hälftig an den Krankenversicherungsbeiträgen der gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmer zu beteiligen haben. Durch eine Änderung des § 257 Absatz 2 Satz 2 SGB V haben sich insoweit auch Auswirkungen beim Arbeitgeberzuschuss für privat krankenversicherte Arbeitnehmer ergeben. Der Arbeitgeber ist danach verpflichtet, bei der Berechnung des Beitragszuschusses auch den Zusatzbeitrag hälftig zu berücksichtigen. Hierbei ist der durchschnittliche 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 Pflegepflichtversicherung (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d EStG) ist bei der Ermittlung des typisierend berechneten Arbeitgeberzuschusses auch der hälftige durchschnittliche Zusatzbeitrag zu berücksichtigen. Die aktuelle Gesetzesformulierung sieht das bisher nicht vor.

## **Zu Nummer 15**

### § 39f Absatz 1 Satz 1

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

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

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

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

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

## **Zu Nummer 16**

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

#### *Satz 2 Nummer 1*

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

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

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

#### *Satz 2 Nummer 2*

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

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

Durch die neue Möglichkeit der pauschalen Besteuerung nach § 40 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG mit 25 Prozent bei gleichzeitigem Verzicht auf die Minderung der als Werbungskosten abziehbaren Entfernungspauschale beim Arbeitnehmer soll dem Arbeitgeber die Möglichkeit gegeben werden, die Akzeptanz von z. B. „Jobtickets“ insbesondere bei solchen Arbeitnehmern zu erhöhen, die öffentliche Verkehrsmittel ggf. auf Grund ihres Wohnortes oder der Tätigkeitsstätte im ländlichen Bereich gar nicht oder nur sehr eingeschränkt nutzen können. Mit dieser neuen Pauschalbesteuermöglichkeit – 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 Pauschalbesteuermöglichkeit mit 25 Prozent soll zudem auch für die in § 3 Nummer 15 EStG genannten Bezüge gelten, die nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (sondern mittels Gehaltsumwandlung) erbracht werden und deshalb die Voraussetzungen für die Steuerfreistellung nicht erfüllen. Auch in diesen Fällen kann die Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale ein Anreiz sein, um die Arbeitnehmer zum Umstieg vom Individualverkehr auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen.

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

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

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

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

### Satz 3

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

### Satz 4 – neu –

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

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

## **Zu Nummer 17**

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

#### *Satz 2 Nummer 6*

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

#### *Satz 2 Nummer 7*

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

## **Zu Nummer 18**

### § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b Satz 2

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

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

Durch die Verordnung der Bundesregierung zur Bestimmung der Deutschen Bank Privat- und Geschäftskunden AG als Postnachfolgeunternehmen vom 18. Mai 2018 (BGBl. I

S. 618) wurde die Deutsche Bank Privat- und Geschäftskunden AG als Postnachfolgeunternehmen bestimmt. Die Verordnung ist mit Wirkung vom 1. Januar 2018 in Kraft getreten.

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

### **Zu Nummer 19**

#### § 44a Absatz 4b Satz 1 Nummer 3 und 4

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

### **Zu Nummer 20**

#### § 45a Absatz 2 Satz 1 Nummer 2

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

### **Zu Nummer 21**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 5

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

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 – neu –

Die in § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG in der Fassung des Alterseinkünftegesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) geregelte Freistellung der hälftigen Bemessungsgrundlage für bestimmte Rentenversicherungen mit Kapitalwahlrecht sowie Kapitalversicherungen mit Sparanteil ist auch auf Erträge anzuwenden, die im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt werden. Danach wird bei Verträgen, die nach dem 31. Dezember 2004 abgeschlossen wurden, die Hälfte der steuerlichen Bemessungsgrundlage freigestellt, wenn die Versicherungsleistung nach Vollendung des 60. Lebensjahres des Steuerpflichtigen und nach Ablauf von zwölf Jahren seit dem Vertragsabschluss ausgezahlt wird. Bei Vertragsabschlüssen nach dem 31. Dezember 2011 gilt § 20 Absatz 1 Nummer 6 Satz 2 EStG nach Vollendung des 62. Lebensjahres (§ 52 Absatz 28 Satz 7 EStG). Für die Bemessung der Kapitalertragsteuer bleibt diese Freistellung unberücksichtigt (§ 43 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz EStG). Die Berücksichtigung der Freistellung kann somit nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erfolgen.

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

## **Zu Nummer 22**

### § 50a Absatz 1 Nummer 4

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

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

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

## **Zu Nummer 23**

### **Zu Buchstabe a**

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

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

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

### **Zu Buchstabe b**

#### § 51 Absatz 4 Nummer 1d – neu –

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

#### **Zu Nummer 24**

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

###### § 52 Absatz 6 Satz 10 und 11 – neu –

###### *Satz 10*

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

###### *Satz 11*

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

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

###### § 52 Absatz 14a – neu –

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

##### **Zu Buchstabe c**

###### § 52 Absatz 16a – neu –

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

##### **Zu Buchstabe d**

###### § 52 Absatz 16b Satz 2 – neu –

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

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

##### **Zu Buchstabe e**

###### § 52 Absatz 20 – neu –

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

#### **Zu Buchstabe f**

##### § 52 Absatz 23 Satz 1 – neu –

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

#### **Zu Buchstabe g**

##### § 52 Absatz 33a

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

#### **Zu Buchstabe h**

##### § 52 Absatz 35a Satz 2 – neu –

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

#### **Zu Buchstabe i**

##### § 52 Absatz 46 Satz 3 – neu –

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

#### **Zu Nummer 25**

##### § 89 Absatz 1a Satz 2

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

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

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

## **Zu Nummer 26**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 91 Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz

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

### **Zu Buchstabe b**

#### § 91 Absatz 1 Satz 1 dritter Halbsatz – neu –

Um den Datenabgleich zwischen der zentralen Stelle und den Familienkassen nach § 91 Absatz 1 EStG zu optimieren, ist mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) in § 89 Absatz 2 Satz 1 EStG bereits bestimmt worden, dass bei der Beantragung der Kinderzulage künftig die Identifikationsnummer des Kindes obligatorisch anzugeben ist, damit diese im Datenabgleich nach § 91 Absatz 1 EStG von der zentralen Stelle und den Kommunikationspartnern für eine eindeutige Identifikation genutzt wird. Dies wird nun auch in § 91 Absatz 1 EStG klarstellend aufgenommen. Die entsprechenden Datenfelder sind in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen bereits fakultativ aufgenommen.

## **Zu Nummer 27**

#### § 99 Absatz 1

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

**Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)****Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

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

**Zu Nummer 2****Zu Buchstabe a**§ 3 Nummer 3 Buchstabe a

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

**Zu Buchstabe b**§ 3 Nummer 5

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

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

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

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

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

**Zu Buchstabe c**§ 3 Nummer 48

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

### **Zu Nummer 3**

#### § 4 Absatz 10 – neu –

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

### **Zu Nummer 4**

#### **Zu Buchstabe a**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

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

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

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

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

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

#### **Zu Doppelbuchstabe cc**

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

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

Die Sonderregelung nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 oder Satz 3 Nummer 2 EStG wird in den Nummern 3 und 4 mit steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite fortgeführt: für im Zeitraum vom 1. Januar 2022 bis zum 31. Dezember 2024 angeschaffte Fahrzeuge wird eine Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine von mindestens 60 Kilometern festgelegt; für vom 1. Januar 2025 bis zum 31. Dezember 2030 angeschaffte Fahrzeuge muss diese 80 Kilometer betragen. Die Vorgaben hinsichtlich des Schadstoffausstoßes von höchstens 50 Gramm Kohlendioxid je gefahrenen Kilometer – die ebenfalls und unabhängig von der mit elektrischem Antrieb zu erzielenden Mindestreichweite – zu einer Halbierung der Bemessungsgrundlage berechtigen, bleiben unverändert. Die bisherige Bezugnahme auf die

Voraussetzungen des § 3 Elektromobilitätsgesetz (EmoG), die eine Mindestreichweite von 40 km vorsieht oder eine maximale CO<sub>2</sub>-Emission von 50 g/km, entfällt. Die Regelung folgt dem Ziel, die Förderung langfristig auf emissionsfreie oder emissionsärmere Fahrzeuge auszurichten.

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

#### **Zu Buchstabe b**

##### **Zu Doppelbuchstabe aa**

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

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

##### **Zu Doppelbuchstabe bb**

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

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

##### **Zu Doppelbuchstabe cc**

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

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

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

##### **Zu Nummer 5**

###### § 7c – neu –

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

Mit der Regelung soll für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge das im Koalitionsvertrag enthaltene Bekenntnis der Bundesregierung zur Einführung einer Sonderabschreibung von 50 Prozent im Jahr der Anschaffung in die Tat umgesetzt werden. Zusätzlich zu den bereits bestehenden vielfältigen steuerlichen Fördermaßnahmen im Bereich der Elektromobilität werden mit der Einführung dieser Sonderabschreibung steuerliche

Anreize insbesondere für den Markthochlauf der Elektromobilität im betrieblichen Bereich gesetzt. Um hier insbesondere den Mittelstand zu fördern, wird die Maßnahme auf die Anschaffung neuer betrieblich genutzter „Elektrolieferfahrzeuge“ begrenzt.

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

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

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

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

## **Zu Nummer 6**

### § 8 Absatz 2 Satz 12 – neu –

Die gesetzliche Änderung hat das Ziel, dem in hochpreisigen Ballungsgebieten bestehenden Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachzukommen und gleichzeitig die soziale Für-

sorge 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 S. 2346, 2347), die durch Artikel 4 des Gesetzes vom 3. Mai 2012 (BGBl. I S. 958) geändert worden ist, umlagefähigen Kosten anzusetzen, die für eine nach Baujahr, Art, Größe, Ausstattung, Beschaffenheit und Lage vergleichbare Wohnung üblich ist (Vergleichsmiete). Ortsüblicher Mietwert ist auch der niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen zuzüglich der nach der BetrKV umlagefähigen Kosten, die konkret auf die überlassene Wohnung entfallen.

Bei dynamisch steigenden Mieten kann die im Mietspiegel abgebildete ortsübliche Vergleichsmiete auf Grund des relativ kurzen Betrachtungszeitraums von vier Jahren deutlich von niedrigeren Bestandsmieten langjähriger Mieter abweichen. Das Anknüpfen an den Mietspiegel kann daher bei der Bewertung von Mietvorteilen verstärkt zu zusätzlichen Steuerbelastungen für den Arbeitnehmer führen.

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

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

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

## **Zu Nummer 7**

### **Zu Buchstabe a**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Zu Buchstabe b**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

#### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 1

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

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

##### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 2

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

#### **Zu Doppelbuchstabe cc**

##### § 9 Absatz 4a Satz 3 Nummer 3

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

#### **Zu Nummer 8**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 5

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

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

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

Durch die Streichung des zweiten Halbsatzes wird der als Sonderausgaben abzugsfähige Anteil von geleisteten Vorauszahlungen eingeschränkt. Zum Ausgleich dieser Einschrän-

kung wird der im Veranlagungszeitraum der Zahlung abzugsfähige Betrag von derzeit dem Zweieinhalbfachen der im Veranlagungszeitraum der Zahlung geschuldeten Beiträge zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung auf das Dreifache angehoben.

### **Zu Buchstabe b**

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

Zur Verbesserung der Bearbeitung und Gewährleistung des Korrespondenzprinzips wird die Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten zur 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**

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

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

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

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

### **Zu Nummer 10**

#### § 17 Absatz 2a – neu –

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

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

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

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

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

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

Eine Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne von § 17 Absatz 2a Satz 3 EStG ist unabhängig von der Beteiligungshöhe des Gesellschafters. Auch Kleinanleger (Beteiligungshöhe unter 10 %) können nunmehr gesellschaftsrechtliche Darlehensverluste und Verluste aus sonstigen Sicherheiten gewinnmindernd geltend

machen. Bis zur Einführung von § 17 Absatz 2a EStG konnten Kleinanleger nachträgliche Anschaffungskosten nur geltend machen, wenn sie zur Geschäftsführung befugt waren (vgl. BMF-Schreiben vom 21. Oktober 2010, BStBl I S. 545).

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

## **Zu Nummer 11**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a

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

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

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

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

Daher wird nunmehr § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG dahin geändert, dass Termingeschäfte steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige durch die Beendigung des Rechts (insbesondere durch Ausübung des Optionsrechts) einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße

bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Zur Klarstellung wird in § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a EStG ein Satz 2 aufgenommen, wonach der Verfall einer Option nicht als Beendigung des Rechts gilt.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 20 Absatz 2 Satz 3 – neu –

##### *Nummern 1, 2 und 4*

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

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

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

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

Eine Berücksichtigung des wertlosen Verfalls des Vermögensstamms musste der Gesetzgeber bei den Einkünften aus Kapitalvermögen dem hingegen nicht vorsehen. Insbesondere bei Kapitalforderungen ist die Ursache für eine Wertänderung am Vermögensstamm ausschließlich eine Bonitätsverschlechterung des Schuldners. Eine mögliche Wertänderung wirkt immer nur einseitig. Solange zu erwarten ist, dass der Schuldner die Verbindlichkeit erfüllt, wird die Kapitalforderung mit 100 Prozent des Nennwertes bewertet werden. Werden Änderungen des 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 12**

§ 32b Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe h

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

### **Zu Nummer 13**

#### § 34c Absatz 6 Satz 2

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

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

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

### **Zu Nummer 14**

#### § 38 Absatz 1 Satz 2

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

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

### **Zu Nummer 15**

#### § 39 Absatz 3

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

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

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

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

#### **Zu Nummer 16**

#### **Zu Buchstabe a**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

##### § 41b Absatz 1 Satz 4

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

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

##### § 41b Absatz 1 Satz 5

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

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 41b Absatz 2 Satz 1

Durch die Einbeziehung der beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ist eine Verwendung des be-

sonderen steuerlichen Ordnungsmerkmals nicht mehr erforderlich, weshalb die dafür maßgebenden Regelungen mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2023 aufzuheben sind (Folgeänderung). Damit werden insbesondere Forderungen des Organisationsbereichs in der Finanzverwaltung umgesetzt.

### **Zu Buchstabe c**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

##### § 41b Absatz 3 Satz 1

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

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

##### § 41b Absatz 3 Satz 2

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

### **Zu Nummer 17**

##### § 42b Absatz 1 Satz 1

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

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

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

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

wenden. Insofern ist die Einbeziehung dieses Personenkreises in den Lohnsteuer-Jahresausgleich folgerichtig.

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

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

## **Zu Nummer 18**

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

#### *Satz 1*

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

Hintergrund für diesen zusätzlichen Kapitalertragsteuertatbestand sind die als Crowdfunding bezeichneten Geschäfte. Beim Crowdfunding 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 Crowdfunding.

#### Satz 2

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

#### Zu Nummer 19

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

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

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

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

#### Zu Nummer 20

##### Zu Buchstabe a

##### § 46 Absatz 2 Nummer 4

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

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

## **Zu Buchstabe b**

### § 46 Absatz 2 Nummer 8 Satz 2

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

## **Zu Buchstabe c**

### § 46 Absatz 2 Nummer 9 – neu –

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

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

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

## **Zu Nummer 21**

## **Zu Buchstabe a**

### § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b

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

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

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

**Zu Buchstabe b**§ 49 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2

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

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

**Zu Nummer 22****Zu Buchstabe a**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4

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

**Zu Doppelbuchstabe aa**§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a

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

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

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

### **Zu Doppelbuchstabe cc**

#### § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe c – neu –

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

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

Gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 5 EStG besteht für unbeschränkt Steuerpflichtige eine Veranlagungspflicht, wenn die Lohnsteuer für einen sonstigen Bezug im Sinne des § 34 Absatz 1 und 2 Nummer 2 und 4 EStG nach § 39b Absatz 3 Satz 9 EStG oder für einen sonstigen Bezug nach § 39c Absatz 3 EStG ermittelt wurde. Hintergrund für diese Regelung ist, dass der Arbeitgeber die Voraussetzungen für das Vorliegen außerordentlicher Einkünfte und der ermäßigten Besteuerung oft nicht abschließend prüfen kann. Die abschließende Bewertung der Sachverhalte, bei denen es sich oft um hohe Abfindungszahlungen oder 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 Einkommensteuer im Wege der Veranlagung ermittelt wird und sie insofern mit unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern gleichbehandelt werden.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 50 Absatz 2 Satz 6

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

### **Zu Nummer 23**

#### § 51 Absatz 4 Nummer 1

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Zu Buchstabe g**

#### § 52 Absatz 28 Satz 23 – neu –

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

### **Zu Buchstabe h**

#### § 52 Absatz 42 Satz 2 – neu –

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

### **Zu Buchstabe i**

#### § 52 Absatz 44 Satz 1 – neu –

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

### **Zu Buchstabe j**

#### § 52 Absatz 49a Satz 2 – neu –

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

### **Zu Buchstabe k**

#### § 52 Absatz 4 Satz 14 und Absatz 37c

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

**Zu Nummer 25**§ 52b – aufgehoben –

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

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

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

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

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

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

**Zu Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)****Zu Nummer 1**§ 52 Absatz 49a Satz 2 und 3 - neu -

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderungen des § 62 Absatz 2 EStG anzuwenden sind. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 2 Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 62 Absatz 2 Nummer 5 EStG ist für Kindergeldfestsetzungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen, weil es an eine Änderung des Aufenthaltsgesetzes anknüpft, die seit dem Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020 gilt.

## **Zu Nummer 2**

### § 62 Absatz 2

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 62 Absatz 2 EStG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 62 Absatz 2 EStG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Anpassung der Ausländerklausel an die geänderten Bezugspunkte erforderlich.

Eine Änderung der für nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer geltenden Vorschriften ist ferner zur Umsetzung des Artikels 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU (Anspruch für bestimmte Berufsgruppen) erforderlich.

Bei der Anpassung der Vorschrift soll die Zielrichtung beibehalten werden, einen Leistungsanspruch für Familien vorzusehen, die sich aller Voraussicht nach dauerhaft in Deutschland aufhalten. Daneben soll aber ein Anspruch bestehen, wenn es zur Gewinnung von Arbeitskräften in betroffenen Bereichen sinnvoll erscheint und der Aufenthalt nicht nur kurzfristig ist. So soll die Fachkräftegewinnung erleichtert und ein Anreiz zur Aufnahme einer Erwerbstätigkeit gesetzt werden.

Ein Anspruch für solche Drittstaatsangehörige besteht deshalb z. B., wenn sie eine Berufsausbildung absolvieren oder Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen durchlaufen und erwerbstätig sind. Gleiches gilt für Personen, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde. Gleichzeitig soll eine unangemessene Leistungsanspruchnahme verhindert werden. Deshalb ist ein Leistungsausschluss für kurzfristig befristete Aufenthalte zu regeln.

Ein Anspruch wird für solche Drittstaatsangehörige geregelt, die mindestens über eine Arbeits- und Aufenthaltserlaubnis verfügen oder aus Gründen der Fachkräftegewinnung begünstigt sein sollen, wenn sie z. B. eine Berufsausbildung absolvieren oder Maßnahmen zur Anerkennung ausländischer Berufsqualifikationen durchlaufen und erwerbstätig sind. Gleiches soll auch für Personen gelten, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde. Personen, die auf Arbeits- oder Ausbildungsplatzsuche sind, oder eine Aufenthaltserlaubnis für einen Zeitraum von weniger als sechs Monaten besitzen, sollen wegen der geringen Dauer ihres Aufenthalts grundsätzlich nicht begünstigt werden.

### *Nummer 1*

Neben der Niederlassungserlaubnis berechtigt nunmehr auch die Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU zum Kindergeldbezug. Die Aufnahme dieses Aufenthaltstitels dient der Klarstellung, da es sich bei der Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU formal nicht um eine Niederlassungs- oder Aufenthaltserlaubnis handelt. Die Erlaubnis zum Daueraufenthalt-EU ist ein unbefristeter Aufenthaltstitel, der zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt. Sie ist nach § 9a des Aufenthaltsgesetzes der Niederlassungserlaubnis gleichgestellt, soweit es um die Inanspruchnahme von Familienleistungen geht.

### *Nummer 2*

Neben der Aufenthaltserlaubnis werden nunmehr auch die Blaue Karte EU, die ICT-Karte und die Mobiler-ICT-Karte als Aufenthaltstitel genannt, deren Besitz ebenfalls grundsätzlich zum Kindergeldbezug berechtigt. Die Klarstellung ist erforderlich, da es sich bei den hinzugefügten Aufenthaltstiteln nicht um Aufenthaltserlaubnisse handelt.

Grundsätzlich haben wie bisher Personen, die eine Aufenthaltserlaubnis oder einen gleichgestellten Aufenthaltstitel besitzen, der für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt oder diese erlaubt, nach Absatz 2 Nummer 2 einen Kindergeldanspruch. Ausnahmen von diesem Grundsatz werden ebenfalls wie bisher in den Buchstaben a bis c geregelt.

Mit der Maßnahme wird Artikel 12 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU umgesetzt. Danach haben nicht freizügigkeitsberechtigende Ausländer, die über eine kombinierte Aufenthalts- und Arbeitserlaubnis verfügen, einen Anspruch auf Gleichbehandlung bezüglich der Familienleistungen. Unionsrechtlich ist der Ausschluss von einem solchen Anspruch nach Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe b der Richtlinie 2011/98/EU lediglich zulässig für Personen, denen die Erlaubnis erteilt wurde, für einen Zeitraum von höchstens sechs Monaten im Hoheitsgebiet des betroffenen Mitgliedstaates zu arbeiten (vgl. auch EuGH-Urteil vom 21. Juni 2017 – Rs. C 449/16 – Martinez Silva). Sind die Voraussetzungen aber erfüllt, entsteht der Anspruch bereits mit Beginn der Beschäftigung und nicht erst nach einer bestimmten Aufenthaltsdauer.

Bei Inhabern einer Mobiler-ICT-Karte als Aufenthaltstitel und einer Aufenthaltserlaubnis für mobile Forscher nach § 18f des Aufenthaltsgesetzes ist ein doppelter Leistungsanspruch in dem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union und im Inland dadurch ausgeschlossen, dass nach § 65 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG bei Beziehen einer dem Kindergeld vergleichbaren Leistung im Ausland kein inländisches Kindergeld gezahlt wird.

Der bisher verwendete Begriff „berechtigt“ wird durch den Begriff „erlaubt“ entsprechend § 32 Absatz 1 Satz 1 der Beschäftigungsverordnung ergänzt. Eine inhaltliche Änderung soll damit nicht bewirkt werden.

#### *Buchstabe a*

Die Vorschrift regelt, dass Personen, die die genannten Aufenthaltstitel besitzen, ausnahmsweise keinen Anspruch auf Kindergeld haben. Die vorgesehenen Änderungen bilden außerdem die mit dem Fachkräfteeinwanderungsgesetz verbundene geänderte Sortierung der Aufenthaltstitel ab. Bei den genannten Aufenthaltstiteln ist davon auszugehen, dass sich die Inhaber in der Regel nicht dauerhaft in Deutschland aufhalten und deshalb ein Kindergeldanspruch nicht angezeigt ist. Generell nicht begünstigte Aufenthaltstitel sind demnach Aufenthaltserlaubnisse, die zu Ausbildungszwecken nach § 16e des Aufenthaltsgesetzes (für ein studienbezogenes Praktikum nach der Richtlinie (EU) 2016/801), zum Zweck der Teilnahme an einem Europäischen Freiwilligendienst nach § 19e des Aufenthaltsgesetzes oder zur Arbeitsplatzsuche nach § 20 Absatz 1 und 2 des Aufenthaltsgesetzes erteilt werden.

Ebenfalls nicht begünstigt sind Aufenthaltstitel nach § 16f des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Teilnahme an Sprachkursen und Schulbesuch sowie nach § 17 des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Suche nach einem Studien- oder Ausbildungsplatz. Da diese Aufenthaltstitel nicht zur Erwerbstätigkeit berechtigen, fallen sie nicht in den Katalog der begünstigten Aufenthaltsberechtigungen und müssen deshalb in der Vorschrift nicht ausdrücklich genannt werden.

Der Ausschluss vom Kindergeldanspruch für Au-Pair- und Saisonbeschäftigte entspricht der Ausnahme vom Geltungsbereich in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe e der Richtlinie 2011/98/EU. Hierbei handelt es sich regelmäßig um kurzfristige Aufenthalte.

#### *Buchstabe b*

Die Regelung sieht einen Ausschluss vom Kindergeldbezug für Personen vor, denen eine Aufenthaltsberechtigung nach § 16b des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck des Vollzeitstudiums an einer staatlichen Hochschule, an einer staatlich anerkannten Hochschule oder an einer vergleichbaren Ausbildungseinrichtung, nach § 16d des Aufenthaltsgesetzes zum Zweck der Anerkennung seiner im Ausland erworbenen Berufsqualifikation für die Durchführung einer Anpassungs- oder Ausgleichsmaßnahme oder nach § 20 Absatz 3 des Aufenthaltsgesetzes zur Arbeitsplatzsuche erteilt wurde. Zusätzliche Voraussetzung für den Ausschluss ist, dass die Person weder erwerbstätig ist noch Elternzeit oder laufende Geldleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch (SGB III) in Anspruch nimmt. Der bisher unabhängig von der Ausübung einer Erwerbstätigkeit geltende Ausschluss vom Kindergeldbezug wird zum Zweck der Fachkräftegewinnung aufgegeben.

#### *Buchstabe c*

Die Vorschrift regelt wie bisher, dass Personen, die aus völkerrechtlichen oder humanitären Gründen eine Aufenthaltserlaubnis nach § 23 Absatz 1 des Aufenthaltsgesetzes wegen eines Krieges in ihrem Heimatland oder nach § 23a (in einem Härtefall), § 24 (vorübergehender Schutz), § 25 Absatz 3 bis 5 des Aufenthaltsgesetzes aufgrund von Abschiebungshindernissen, dringenden persönlichen oder humanitären Gründen, Verlängerung der Aufenthaltserlaubnis wegen außergewöhnlicher Härte, bei Opfern einer Straftat oder aufgrund einer aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen unmöglichen Ausreise besitzen, grundsätzlich keinen Anspruch auf Kindergeld haben.

#### *Nummer 3*

Nach der bisher in Absatz 2 Nummer 3 enthaltenen Regelung haben Drittstaatsangehörige, die eine in Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzen, frühestens nach drei Jahren Aufenthaltsdauer und bei Erwerbstätigkeit oder Inanspruchnahme von Elternzeit oder laufenden Geldleistungen nach dem SGB III einen Anspruch auf Kindergeld. Für diese Personengruppe wird der Zugang zu Leistungen neu geregelt und die Mindestaufenthaltsdauer von bisher drei Jahren gestrichen. Die Begünstigung dieser Personengruppe setzt an der Erwerbstätigkeit an. Dabei wird davon ausgegangen, dass mit der Erwerbstätigkeit ein Beitrag gegen den in bestimmten Bereichen vorkommenden Arbeitskräftemangel geleistet wird. In der Regel folgen aus der Erwerbstätigkeit zudem Beiträge zu Sozialversicherung und Steuern, so dass eine Wartezeit als zusätzliche Anspruchsvoraussetzung nicht angezeigt ist.

#### *Nummer 4 - neu -*

Ausnahmsweise erhalten Drittstaatsangehörige, die eine in Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c genannte Aufenthaltserlaubnis besitzen, aus verfassungsrechtlichen Gründen (BVerfG vom 10. Juli 2012, BVerfGE 132, 72ff.) einen Anspruch auf Kindergeld, wenn sie sich 15 Monate erlaubt, gestattet oder geduldet im Bundesgebiet aufhalten. Die Mindestaufenthaltsdauer von 15 Monaten entspricht den Regelungen für Drittstaatsangehörige in § 8 Absatz 2 Nummer 2 und Absatz 2a des Bundesausbildungsförderungsgesetzes und in § 52 Absatz 2 Satz 2 SGB III, die für die Förderberechtigung ebenfalls eine Voraufenthaltszeit von 15 Monaten vorsehen. In diesem Zeitraum besteht noch keine Perspektive auf einen Daueraufenthalt, sondern es wird von einem nur vorläufigen Aufenthalt im Bundesgebiet ausgegangen. Der Aufenthalt der betroffenen Drittstaatsangehörigen ist in vielen Fällen jedoch nicht nur vorübergehender Natur, so dass für diese Personengruppe von einem längeren oder einem dauerhaften vollständigen Ausschluss abgesehen wird. Damit werden unterschiedliche Regelungen in den familienpolitischen Leistungsgesetzen weitestgehend vermieden.

#### *Nummer 5 - neu -*

Personen, denen eine Beschäftigungsduldung erteilt wurde, erhalten ebenfalls einen Kindergeldanspruch. Denn eine Beschäftigungsduldung wird nur unter engen Voraussetzun-

gen gewährt. Der Drittstaatsangehörige muss bereits seit mindestens 18 Monaten eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung mit einer regelmäßigen Arbeitszeit von mindestens 35 Stunden pro Woche (20 Wochenstunden bei Alleinerziehenden) ausgeübt und dadurch seinen Lebensunterhalt innerhalb der letzten zwölf Monate gesichert haben sowie aktuell weiter sichern. Die Beschäftigungsduldung führt perspektivisch zu einer Aufenthaltserlaubnis gemäß § 19d oder § 25b des Aufenthaltsgesetzes und ist damit geeignet, auf eine erleichterte Fachkräftegewinnung hinzuwirken.

#### **Zu Artikel 4 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

Der jetzige Gesetzentwurf einer Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in der hier vorliegenden Form wurde mit der Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung der Europäischen Kommission abgestimmt. Auf Grundlage dieser Änderungen sehen die Kommissionsdienststellen keine Bedenken gegen die Maßnahme und beabsichtigen, dem Kommissionskollegium vorzuschlagen, einen entsprechenden (Genehmigungs-)Beschluss zu fassen, sobald die vorliegenden Gesetzesänderungen vorgenommen sind.

#### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird an die Überschrift der neu eingefügten Vorschrift § 32c EStG angepasst.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 2 Absatz 6 Satz 1

In § 2 Absatz 6 Satz 1 EStG ist die Regelung des § 32c EStG zu ergänzen, um klarzustellen, wie die Tarifiermäßigung in die Berechnung der festzusetzenden Einkommensteuer einzubeziehen ist.

Gleichzeitig wird die letzte Änderung des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes, auf die in der Vorschrift Bezug genommen wird, aktualisiert.

#### **Zu Nummer 3**

##### § 32c – neu –

Die Gewinnverteilung für die Land- und Forstwirtschaft soll eine ausgeglichene tarifliche Besteuerung aufeinanderfolgender guter und schlechter Wirtschaftsjahre gewährleisten. Hierzu wird das Besteuerungsverfahren umgestellt und eine Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eingeführt.

Aus verfassungsrechtlichen Gründen muss die Gewährung von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängig gemacht werden. Deshalb und da die Kommissionsdienststellen die Maßnahme in der vorliegenden Fassung als genehmigungsfähige Beihilfe einstufen, kann auf die Möglichkeit einer Erhöhung der tariflichen Einkommensteuer verzichtet werden. Es handelt sich folglich um eine reine Tarifiermäßigungsvorschrift.

##### *Absatz 1*

Die Regelung übernimmt den Rechtsgedanken einer durchschnittlichen Besteuerung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und setzt den Zeitraum infolge der natur- und damit sektoralbedingten Gewinnschwankungen auf drei Jahre fest (Betrachtungszeitraum mit Blockbildung). Damit soll gewährleistet werden, dass die bereits in den letzten Jahren zunehmenden Preisschwankungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Volatilität der

Märkte) in Verbindung mit den spürbaren Folgen des globalen Klimawandels und die daraus resultierenden wirtschaftlichen Entwicklungen im Steuerrecht zeitgemäß berücksichtigt werden.

Damit wird gewährleistet, dass die Bildung von Investitionsabzugsbeträgen oder die Gewährung von Sonderabschreibungen sowie andere steuerrechtliche Maßnahmen den Gewinn vollständig im jeweiligen Gewinnermittlungszeitraum mindern (Gewinnglättung). Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden vollständig der Besteuerung unterworfen. Unter Berücksichtigung der daraus resultierenden progressiven steuerrechtlichen Belastung werden die Gewinnschwankungen auf Antrag des Steuerpflichtigen nachträglich durch eine individuelle Tarifiermäßigung korrigiert. Diese Vorgehensweise gewährleistet, dass die Standortverhältnisse einschließlich der klimatischen Veränderungen sachgerecht berücksichtigt werden.

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

Voraussetzung für die individuell ausgestaltete Tarifiermäßigung ist, dass innerhalb eines Betrachtungszeitraums von drei Jahren die auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft entfallende tarifliche Einkommensteuer höher ist als die nach Absatz 2 ermittelte fiktive tarifliche Einkommensteuer auf diese Einkünfte. Liegt diese Voraussetzung im Betrachtungszeitraum vor, wird im Rahmen der Steuerfestsetzung für den letzten Veranlagungszeitraum die tarifliche Einkommensteuer relationsgerecht gemindert (Tarifiermäßigung). Durch die Kombination eines Betrachtungszeitraums von drei Jahren mit einer anschließend zu gewährenden Tarifiermäßigung werden die Steueransprüche des Staates gesichert.

Die Regelung des Satzes 3 steht in Zusammenhang mit der Streichung des § 32c Absatz 5 EStG in der Fassung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. Dezember 2016, BGBl. I S. 3045 (MilchSonMaßGEG). Nach der bisherigen Tarifglättungsregelung umfasste ein Betrachtungszeitraum in der Regel drei Veranlagungszeiträume. Soweit jedoch in einem Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt würden (z. B. bei Betriebsaufgabe), hätte sich nach der bisherigen Regelung der Betrachtungszeitraum entsprechend verkürzt. Darüber hinaus war es nach der bisherigen Regelung möglich, dass sich der Betrachtungszeitraum verschiebt und die Glättung damit in einem anderen Veranlagungszeitraum als 2016, 2019 oder 2022 vorzunehmen wäre. Aus Vereinfachungsgründen und zur besseren Administrierbarkeit wird die Tarifiermäßigung durch die Streichung der bisherigen §§ 32c Absatz 5 und 52 Absatz 3a Satz 5 bis 7 EStG in der Fassung des MilchSonMaßGEG in Fällen, in denen nur in zwei Veranlagungszeiträumen eines Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden, gewährt, wobei die Einkünfte über alle drei Veranlagungszeiträume des Betrachtungszeitraums geglättet werden. Dies gilt unabhängig davon, ob im ersten, zweiten oder dritten Veranlagungszeitraum keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden. Der neue Satz 3 regelt, dass keine Tarifiermäßigung gewährt wird, wenn nur in einem der drei Veranlagungszeiträume eines Betrachtungszeitraums Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden. In einem solchen Fall bedarf es keiner Glättung über mehrere Veranlagungszeiträume, da der Steuerpflichtige genauso besteuert wird, wie wenn er in drei Veranlagungszeiträumen Einkünfte in dieser Höhe erzielen würde. Es gibt in diesem Fall keine schwankenden Gewinne.

#### *Absatz 2*

Die Vorschrift bestimmt die Ermittlung des Vergleichsmaßstabs für eine nach Absatz 1 zu gewährende Tarifiermäßigung. Für jeden der drei Veranlagungszeiträume innerhalb des Betrachtungszeitraums ist die tarifliche Einkommensteuer gesondert zu ermitteln, die sich

unter Berücksichtigung eines gleichbleibenden Durchschnittsgewinns ergäbe. Hierzu sind die steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Betrachtungszeitraums zu summieren und gleichmäßig auf die drei Veranlagungszeiträume zu verteilen. Die Summe der für jeden Veranlagungszeitraum tariflich ermittelten Einkommensteuer bildet als fiktiv ermittelte Einkommensteuer den Vergleichsmaßstab für die Tarifiermäßigung im Rahmen der Steuerfestsetzung. Ist die fiktiv ermittelte Einkommensteuer innerhalb des Betrachtungszeitraums von drei Jahren niedriger als die reguläre Besteuerung wird der bisherige Nachteil durch eine Tarifiermäßigung ausgeglichen.

#### *Absatz 3*

Die Regelung bestimmt, wie die tarifliche und die fiktive tarifliche Einkommensteuer auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und die anderen Einkünfte aufzuteilen sind.

Satz 3 stellt klar, dass im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten ein horizontaler Verlustausgleich der Einkünfte einer Einkunftsart beider Ehegatten erfolgt. Dies bedeutet, dass zunächst die Einkünfte jeder Einkunftsart beider Ehegatten saldiert und im Anschluss die insgesamt positiven Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zur Summe der insgesamt positiven Einkünfte ins Verhältnis gesetzt werden.

#### *Absatz 4*

Die Regelung übernimmt den in § 4a Absatz 2 Nummer 1 Satz 2 EStG verankerten Grundsatz, dass Veräußerungsgewinne im Sinne des § 14 EStG in Verbindung mit § 34 Absatz 1 oder Absatz 3 EStG nicht der zeitanteiligen Gewinnverteilung unterliegen. Folgerichtig ordnet Absatz 4 an, dass sämtliche außerordentlichen Einkünfte nach § 34 Absatz 2 EStG sowie weitere steuermindernde Tatbestände (§§ 34a, 34b EStG) bei der Gewinnermittlung außer Betracht bleiben, da auch diese bereits einer eigenständigen Tarifbegünstigung unterliegen.

#### *Absatz 5*

Absatz 5 EStG regelt zusätzliche Zulässigkeitsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung, auf die in § 32c Absatz 1 Satz 1 – neu – EStG ausdrücklich verwiesen wird. Ziel ist einerseits die Reduzierung der Doppelberücksichtigung von Verlusten (Satz 1 Nummer 1 und 2), andererseits die Umsetzung der Vorgaben der Kommissionsdienststellen im Notifizierungsverfahren (Satz 1 Nummer 3 bis 6 und Sätze 2 und 3).

- Satz 1 Nummer 1: Die Tarifiermäßigung wird zur Vermeidung einer Doppelberücksichtigung für die Fälle des Verlustrücktrags nach § 10d Absatz 1 EStG über den Betrachtungszeitraum hinaus ausgeschlossen. Dies gilt aus Vertrauensschutzgründen nicht für den Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 2014 in den Veranlagungszeitraum 2013.
- Satz 1 Nummer 2: Auch beim Verlustvortrag kann es zu einer Doppelbegünstigung von negativen Einkünften kommen. Da kein Antragswahlrecht für den Verlustvortrag besteht, kann die Tarifiermäßigung in den Fällen des § 10d Absatz 2 EStG über den Betrachtungszeitraum hinaus nicht ausgeschlossen werden. Zur Reduzierung möglicher Doppelbegünstigungen wird in Nummer 2 geregelt, dass die Tarifiermäßigung nur in den Fällen zulässig ist, in denen nach § 10d Absatz 1 Satz 5 EStG kein Antrag auf Verringerung des oder Verzicht auf den Verlustrücktrag gestellt wurde.
- Satz 1 Nummer 3 bis 6 und Sätze 2 und 3: Die Regelungen in Nummer 3 bis 6 und in den Sätzen 2 und 3 setzen Vorgaben der Kommissionsdienststellen um.

#### *Absatz 6*

Die Regelung bestimmt den Umfang einer Änderung von Steuerbescheiden und die damit einhergehenden Festsetzungsfristen.

Satz 1 regelt, dass im Falle einer Änderung der für die Tarifiermäßigung maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen in einem Einkommensteuerbescheid des Betrachtungszeitraums folgerichtig auch derjenige Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern ist, mit dem die Tarifiermäßigung gewährt wurde.

Satz 2 regelt, dass für die Steuerfestsetzung des letzten Veranlagungszeitraums des Betrachtungszeitraums keine Festsetzungsverjährung eintritt, bevor nicht die Festsetzungsverjährung der Steuerfestsetzung des Veranlagungszeitraums eintritt, in dem sich die Besteuerungsgrundlagen geändert haben. Damit wird sichergestellt, dass die Tarifiermäßigung folgerichtig an geänderte Besteuerungsgrundlagen im Betrachtungszeitraum angepasst werden kann.

Satz 3 stellt sicher, dass in den Fällen des § 36 Absatz 2 Nummer 3 EStG auch die Anrechnungsverfügung entsprechend geändert werden kann.

#### *Absatz 7*

Absatz 7 setzt Vorgaben der Kommissionsdienststellen um.

#### **Zu Nummer 4**

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

##### § 36 Absatz 2 Nummer 2

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

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

##### § 36 Absatz 2 Nummer 3 – neu –

Durch die Regelung wird sichergestellt, dass es im letzten Veranlagungszeitraum eines Betrachtungszeitraums nicht dadurch zu willkürlichen Ergebnissen kommen kann, dass die Auswirkung der Tarifiermäßigung davon abhängt, ob in diesem letzten Veranlagungszeitraum eine Einkommensteuer, die größer als 0 Euro ist, festgesetzt wird. Dies wird dadurch erreicht, dass für die Fälle, in denen der Unterschiedsbetrag nach § 32c Absatz 1 Satz 2 – neu – EStG höher ist als die tarifliche Einkommensteuer, der überschüssende Betrag im Wege der Anrechnung zum Abzug gebracht und gemäß § 36 Absatz 4 Satz 2 EStG erstattet wird.

#### **Zu Nummer 5**

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

##### § 52 Absatz 33a – neu –

Die Vorschrift bestimmt den zeitlichen Anwendungsbereich des neu eingefügten § 32c EStG, der erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden ist. Zugleich bestimmt die Vorschrift die erstmalige Anwendung des § 32c für den Betrachtungszeitraum 2014 bis 2016. Aus der Anwendungsregelung folgt, dass fortan ein feststehender Turnus von drei Jahren anzuwenden ist und folgerichtig die nächsten Betrachtungszeiträume die Veranlagungszeiträume 2017 bis 2019 und 2020 bis 2022 umfassen. Die Tarifiermäßigung ist auf neun Jahre befristet und wird letztmalig im Veranlagungszeitraum 2022 gewährt.

Durch die Streichung der bisherigen Sätze 5 bis 7 in § 52 Absatz 33a EStG in der Fassung des MilchSonMaßGEG und die Aufgabe der Betriebsbezogenheit wird die Tarifiermäßigung zur besseren Administrierbarkeit ausschließlich in den Veranlagungszeiträumen 2016, 2019 und 2022 gewährt.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 52 Absatz 33b – neu –

Wegen der Einfügung des neuen § 52 Absatz 33a EStG wird der bisherige § 52 Absatz 33a der neue Absatz 33b.

#### **Zu Buchstabe c**

##### § 52 Absatz 35a – neu –

Die Vorschrift bestimmt den zeitlichen Anwendungsbereich des neu eingefügten § 36 Absatz 2 Nummer 3 EStG, der erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2016 und letztmalig im Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden ist.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 52 Absatz 35b – neu –

Wegen der Einfügung des neuen § 52 Absatz 35a EStG wird der bisherige § 52 Absatz 35a der neue Absatz 35b.

### **Zu Artikel 5 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

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

#### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 5 Absatz 1 Nummer 1

Die ursprünglich bestehenden Monopolverwaltungen des Bundes sind zwischenzeitlich aufgehoben (vgl. zuletzt zum 31. Dezember 2018 die Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes vom 10. März 2017, BGBl. I S. 420). Damit bedarf es des Fortbestands der Steuerbefreiung nicht mehr.

Zudem wird die bisherige Verweisung auf das Erdölbevorratungsgesetz in Bezug auf die Steuerbefreiung des Erdölbevorratungsverbandes aktualisiert und mit einer dynamischen Verweisung versehen.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 5 Absatz 1 Nummer 10 Satz 1 und Nummer 14 Satz 1

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

### **Zu Nummer 3**

#### § 8b Absatz 4 Satz 8

Redaktionelle Änderung. Der bisherige in § 8b Absatz 4 Satz 8 KStG enthaltene Verweis auf das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz wird an die aktuelle Fassung dieses Gesetzes angepasst.

### **Zu Nummer 4**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 8c Absatz 1 Satz 1

Aufgrund des Beschlusses des Bundesverfassungsgericht vom 29. März 2017, 2 BvL 6/11, (BGBl. I S. 1289), wurde mit dem Gesetz zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I 2018, S. 2338) die Regelung zum anteiligen Wegfall des Verlustvortrags bei Kapitalgesellschaften ersatzlos aufgehoben. Als Folge ist der Begriff „nicht genutzte Verluste“, der im bisherigen § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG enthalten war, nicht mehr definiert. Mit der nun vorgenommenen Änderung wird die Definition wieder in die gesetzliche Regelung aufgenommen.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 8c Absatz 1a Satz 3 Nummer 2

Mit dem Gesetz zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I 2018, S. 2338) wurde die Suspendierung der Sanierungsklausel nach § 8c Absatz 1a KStG aufgehoben. Mit der nun vorgenommenen Änderung wird klargestellt, dass es sich bei dem Verweis in der wieder anzuwendenden Sanierungsklausel auf die erb- und schenkungsteuerliche Lohnsummenregelung um einen statischen Verweis handelt. Er soll auf die Lohnsummenregelung des zum Zeitpunkt der Normierung der Sanierungsklausel geltenden § 13a Absatz 1 Satz 3 und 4 ErbStG, d. h. die Fassung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018), verweisen.

### **Zu Nummer 5**

#### § 9 Absatz 1 Satz 8

Verfolgt eine Körperschaft Zwecke, die mit einem Katalogzweck des § 52 Absatz 2 Satz 1 AO vergleichbar und deshalb als gemeinnützig anzuerkennen sind, ist ein Abzug von Mitgliedsbeiträgen an diese Körperschaft als Sonderausgaben nach der neuen Nummer 5 ausgeschlossen, wenn auch Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die den vergleichbaren Katalogzweck verfolgen, nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können (vgl. § 9 Absatz 1 Satz 8 Nummer 1 bis 4 KStG).

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

materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den Nummern 1 bis 4 fördert.

Die Änderung entspricht der inhaltsgleichen Änderung des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG.

## **Zu Nummer 6**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 10 Nummer 3

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

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

Dem wird durch die Ergänzung des § 10 Nummer 3 KStG Rechnung getragen. Die Verschärfung der Regelung entspricht der bisherigen Intention des Gesetzgebers, Folgen sanktionsbewehrten Verhaltens steuerlich nicht zu begünstigen.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 10 Nummer 4

Gemäß § 10 Nummer 4 KStG sind von Körperschaften gezahlte Vergütungen jeder Art an Mitglieder des Aufsichtsrats, Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen nur hälftig abziehbar. Die in § 10 Nummer 4 KStG genannten Aufsichtsorgane stellen insoweit nur eine beispielhafte Aufzählung dar.

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

Seit dem 1. Januar 1994 sind alle bergrechtlichen Gewerkschaften aufgelöst. Die Regelung für den Grubenvorstand in § 10 Nummer 4 KStG ist daher gegenstandslos; sie wird aufgehoben.

## **Zu Nummer 7**

#### § 13 Absatz 4 Satz 1

Die Änderung ist rein redaktionell. Auf den Zeitpunkt des Beginns der Steuerbefreiung haben Körperschaften eine Schlussbilanz aufzustellen. Dabei sind die Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Beginnt die Steuerbefreiung allerdings wegen § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG (Körperschaft mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken), sind die Wirtschaftsgüter nach § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG mit dem Buchwert anzusetzen (Buchwertprivileg). In seiner geltenden Fassung verweist § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG wegen der steuerbegünstigten Zwecke auf § 9 Absatz 1 Nummer 2

KStG. Diese Norm enthielt früher einen eigenständigen Katalog steuerbegünstigter Zwecke. Zwischenzeitlich verweist diese Norm nur noch auf die allgemeinen steuerbegünstigten Zwecke der Abgabenordnung. Folglich bedarf es in § 13 Absatz 4 Satz 1 KStG auch nur noch eines Verweises auf die §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung.

### **Zu Nummer 8**

#### § 22 Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 Nummer 2

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

### **Zu Nummer 9**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 24 Satz 2 Nummer 2

§ 24 Satz 2 Nummer 2 KStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 3 redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 24 Satz 2 Nummer 3 – neu –

Gemäß § 24 Satz 1 KStG wird bestimmten steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen ein Freibetrag in Höhe von 5 000 Euro bei der Ermittlung des Einkommens gewährt. Satz 2 Nummer 1 schließt Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 oder 2 EStG gehören, von dieser Begünstigung aus.

Der Freibetrag trägt bei steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihrer Rechtsform nach weder Gewinnausschüttungen noch ähnliche Leistungen vornehmen, die bei den Empfängern zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen, und die nur geringe Einkommen erzielen, dazu bei, Härten bei der Besteuerung zu vermeiden und eine Vereinfachung im Besteuerungsverfahren zu erreichen.

Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2017 wurden Erträge aus Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds den Einnahmen aus Kapitalvermögen im Sinne von § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG zugeordnet. Seit der zum 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Reform des Investmentsteuerrechts werden Erträge aus Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds unter die mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2018 neu eingefügten Tatbestände des § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder Nummer 3a EStG subsumiert. Dies führt dazu, dass der 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 10**§ 25 – Überschrift

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

**Zu Nummer 11****Zu Buchstabe a**§ 34 Absatz 1

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

**Zu Buchstabe b und Buchstabe i**§ 34 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 14 Satz 1 Nummer 2

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

**Zu Buchstabe c**§ 34 Absatz 2a – neu –

Die Änderung des § 5 Absatz 1 Nummer 1 KStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden (Folge der Aufhebung der Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes zum 31. Dezember 2018).

**Zu Buchstabe d**§ 34 Absatz 5 Satz 2 – neu –

§ 8b Absatz 4 Satz 8 KStG wird geändert, weil auf eine in 2018 in Kraft getretene geänderte Fassung des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz zu verweisen ist. Die Anwendungsregelung zur Änderung des § 8b Absatz 4 Satz 8 KStG stellt sicher, dass die Norm einschließlich des aktuellen Verweises durchgängig ab dem Veranlagungszeitraum 2018 anwendbar ist.

**Zu Buchstabe e**§ 34 Absatz 6 Satz 3

Die redaktionelle Änderung des § 8c Absatz 1a KStG erfolgt rückwirkend und ist ab dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt der Sanierungsklausel zu berücksichtigen.

**Zu Buchstabe f**§ 34 Absatz 6b – neu –

Die Änderung des § 9 Absatz 1 Satz 8 KStG ist erstmals auf Mitgliedsbeiträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 gezahlt werden. Dies gilt danach für Körperschaft-

ten mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr erstmals für das Wirtschaftsjahr 2019/2020.

§ 34 Absatz 6c – neu –

Die ergänzte Fassung des § 10 Nummer 3 KStG ist korrespondierend zum ergänzten Abzugsverbot in § 4 Absatz 5 Nummer 8 EStG auf nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Geldstrafen usw. anzuwenden.

**Zu Buchstabe g**

§ 34 Absatz 6d und 6e – neu –

Die bisherigen Absätze 6b und 6c werden wegen der neu eingefügten Absätze inhaltlich unverändert die neuen Absätze 6d und 6e.

**Zu Buchstabe h**

§ 34 Absatz 8b – neu –

Die Neuregelung des § 24 Satz 2 Nummer 3 KStG, nach der in- und ausländische Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds, deren Erträge auf der Ebene ihrer Anleger Einnahmen nach § 20 Absatz 1 Nummer 3 oder Nummer 3a EStG darstellen, keinen Freibetrag erhalten, ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.

**Zu Artikel 6 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)**

**Zu Nummer 1**

**Zu Buchstabe a**

§ 3 Nummer 1

Die ursprünglich bestehenden Monopolverwaltungen des Bundes sind zwischenzeitlich aufgehoben (vgl. zuletzt zum 31. Dezember 2018 die Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes vom 10. März 2017, BGBl. I S. 420). Damit bedarf es des Fortbestands der Steuerbefreiung nicht mehr.

Zudem wird die bisherige Verweisung auf das Erdölbevorratungsgesetzes in Bezug auf die Steuerbefreiung des Erdölbevorratungsverbandes aktualisiert und mit einer dynamischen Verweisung versehen

**Zu Buchstabe b**

§ 3 Nummer 8, 12, 14 und 15

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

**Zu Buchstabe c**

§ 3 Nummer 13

Private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen sind nach § 3 Nummer 13 GewStG mit ihren unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen von der Gewerbesteuer befreit, wenn sie als Ersatzschule gem. Artikel 7 Absatz 4 GG staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder wenn die

zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine von juristischen Personen des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Die gewerbsteuerliche Befreiung deckte sich bisher mit § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG. Folglich sind die gewerbsteuerlichen Befreiungstatbestände nicht in § 3 Nummer 13 GewStG ausformuliert, die Norm enthält lediglich einen Verweis auf § 4 Nummer 21 UStG.

Durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) ist mit Wirkung vom 1. Januar 2015 eine neue Steuerbefreiung für Arbeitsmarktdienstleistungen nach § 4 Nummer 15b UStG eingeführt worden. Damit wurden bisher ausschließlich in den Anwendungsbereich des § 4 Nummer 21 UStG fallende Einrichtungen teilweise in den Anwendungsbereich des § 4 Nummer 15b UStG überführt. Insoweit handelt es sich bei § 4 Nummer 15b UStG um eine dem § 4 Nummer 21 UStG vorgehende Spezialregelung; § 4 Nummer 21 UStG blieb – bis zu dessen Neufassung – sprachlich bisher unverändert. Ebenso § 3 Nummer 13 GewStG.

In der Praxis hat dies gewerbsteuerlich zu Rechtsunsicherheiten dahin geführt, ob und unter welchen Voraussetzungen Schul- und Bildungseinrichtungen noch gewerbsteuerfrei sind. Zur Vermeidung dieser Rechtsunsicherheiten und zum Beibehalten der bisherigen gewerbsteuerlichen 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 gewerbsteuerliche Begünstigung bleibt damit in vollem Umfang erhalten. Zur Wahrung des bisherigen gewerbsteuerlichen Befreiungsumfanges kommen die – zu § 4 Nummer 21 UStG bestehenden Verwaltungsgrundsätze (vgl. insbesondere Abschnitt 4.21.2 UStAE) – auch für Zwecke der Begünstigung nach § 3 Nummer 13 GewStG entsprechend zur Anwendung. Das Verhältnis von § 4 Nummer 15b UStG zu § 4 Nummer 21 UStG in der bisherigen und dessen neuer Fassung ist gewerbsteuerlich irrelevant.

Der gewerbsteuerliche Befreiungstatbestand wurde darüber hinaus dahingehend modifiziert, dass die bislang für die Steuerbefreiung erforderliche Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde mit Wirkung ab dem 1. Januar 2015 nicht mehr erforderlich ist. Die Finanzbehörden prüfen das Vorliegen sämtlicher Befreiungstatbestände nunmehr in eigener Zuständigkeit.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 3 Nummer 31

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

#### **Zu Buchstabe e**

##### § 3 Nummer 32 – neu –

Nach § 2 Absatz 1 des Gesetzes zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern sind u. a. natürliche Personen und Personenunternehmen Mitglied einer Industrie- und Handelskammer, sofern sie zur Gewerbesteuer veranlagt werden. Hierbei kommt es auf die objektive Gewerbesteuerpflicht und nicht darauf an, ob das Unternehmen tatsächlich Gewerbesteuer zu zahlen hat. Nur ausdrücklich von der Gewerbesteuer befreite Unternehmen unterliegen nicht der Kammermitgliedschaft.

Kleine Solaranlagen werden typischerweise von Eigenheimbesitzern betrieben. Dabei stehen vielfach nicht die Gewinnerzielungsabsicht im Vordergrund, sondern insbesondere ökologische Überlegungen. Allerdings erfüllt auch der Betrieb einer solchen Anlage re-

regelmäßig den Tatbestand des stehenden Gewerbebetriebs im Sinne des § 2 Absatz 1 GewStG. Dies ungeachtet des Umstands, dass diese Betriebe regelmäßig wegen des Freibetrags nach § 11 Absatz 1 Nummer 1 GewStG keine Gewerbesteuer zu zahlen haben.

Die Kammermitgliedschaft eines solchen Betriebs besteht nach vorstehenden Ausführungen aber gleichwohl. Zur Vermeidung der bürokratischen Folgen auf Ebene des Unternehmens und der Kammern, die eine solche Mitgliedschaft für diese Personengruppe hat, werden stehende Gewerbebetriebe, deren ausschließlicher Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung und Vermarktung aus einer Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt (vgl. § 48 Absatz 2 Nummer 1 EEG) ist, von der Gewerbesteuer befreit. Damit besteht für diese Unternehmen auch keine Kammermitgliedschaft.

Die Gewerbesteuerbefreiung hat allerdings zur Folge, dass diese Unternehmen eine Gewerbesteuererklärung abzugeben haben (§ 149 Absatz 1 Satz 2 AO). Hierin haben sie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nachzuweisen.

## **Zu Nummer 2**

### § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 – neu –

Der geltende § 8 Nummer 1 Buchstabe d GewStG sieht die Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, vor. Diesbezügliche Entgelte finden zu einem Fünftel Eingang in die Ermittlung der Summe der insgesamt hinzurechnungspflichtigen Beträge (§ 8 Nummer 1 GewStG).

Ergänzend hierzu sieht der neue § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG vor, dass sich der Hinzurechnungsumfang bei Verträgen, die die Anmietung von Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, die eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer haben oder deren Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 80 Kilometer beträgt, sowie Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, halbiert. Mit dieser Änderung wird auch gewerbesteuerlich ein Anreiz zum Gebrauch schadstofffreierer oder -ärmerer Fahrzeuge gesetzt.

Wegen der Anpassung der Norm an künftige Änderungen im EMOG wird auf die entsprechende Begründung zu § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 und 4 EStG verwiesen.

## **Zu Nummer 3**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 9 Nummer 2a Satz 1 und Satz 2

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

### **Zu Buchstabe b**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

#### § 9 Nummer 5 Satz 7

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

## **Zu Doppelbuchstabe bb**

### § 9 Nummer 5 Satz 12

§ 9 Nummer 5 GewStG regelt die gewerbsteuerliche Behandlung der aus Mitteln des Gewerbebetriebs geleisteten Zuwendungen zwar grundsätzlich tatbestandlich eigenständig, jedoch in demselben Umfang wie das Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht.

Die Änderung dient der inhaltsgleichen Überführung der Änderungen des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG in das Gewerbsteuerrecht. Auf die Begründung zur Änderung des § 10b Absatz 1 Satz 8 EStG wird verwiesen.

## **Zu Buchstabe c**

### § 9 Nummer 7

Der geltende § 9 Nummer 7 GewStG enthält die Kürzungsnorm für Gewinne aus Anteilen an ausländischen Gesellschaften. Die Norm ist zusammen mit § 9 Nummer 2a und 8 in Verbindung mit § 8 Nummer 5 GewStG Teil der Regelungen zur gewerbsteuerlichen Behandlung von Dividendenerträgen.

Der geltende § 9 Nummer 7 GewStG unterscheidet dabei zwischen Gesellschaften, die die Voraussetzungen der Mutter-Tochterrichtlinie der EU erfüllen (§ 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG) und ausländischen Kapitalgesellschaften, die Geschäftsleitung und Sitz außerhalb der EU haben (§ 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG).

Bei den in § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG genannten Gesellschaften bedarf es für die Kürzung der Gewinnanteile einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent zu Beginn des Erhebungszeitraums. Bei den in § 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG genannten Kapitalgesellschaften ist eine Beteiligung von mindestens 15 Prozent erforderlich, die ununterbrochen seit Beginn des Erhebungszeitraums bestehen muss, und die Kapitalgesellschaft muss bestimmte Aktivitätsvoraussetzungen erfüllen. Daneben darf die Kapitalgesellschaft ihrerseits Beteiligungserträge nur von bestimmten nachgelagerten Beteiligungsgesellschaften beziehen. Diese jeweiligen Voraussetzungen sind gesondert nachzuweisen.

§ 9 Nummer 7 GewStG ergänzt die Kürzungsnorm des § 9 Nummer 2a GewStG für Gewinne aus Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften. Für diese ist eine Beteiligung von mindestens 15 Prozent zu Beginn des Erhebungszeitraums erforderlich. Mit § 9 Nummer 2a GewStG soll eine gewerbsteuerliche Belastung von Gewinnen auf Ebene der ausschüttenden und der empfangenden Gesellschaft verhindert werden. Ausländische Gesellschaften unterliegen keiner Gewerbesteuer. Mit der in § 9 Nummer 7 GewStG vorgesehenen Kürzung werden allgemein Auslandsinvestitionen unterstützt (vgl. Bundestags-Drucksache VI/2883, S. 33). Dies rechtfertigt auch die im Vergleich zu § 9 Nummer 2a GewStG aktuell bestehenden einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen (Aktivitätsklausel, Beschränkung auf bestimmte Beteiligungsstrukturen und erhöhte Nachweispflichten). Die hierzu bestehenden verminderten Tatbestandsvoraussetzungen bei Beteiligungen an EU-Gesellschaften in § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG unterstützen die Schaffung eines eu-weiten Wirtschaftsraums.

Allerdings hat der EuGH mit seiner Entscheidung vom 20. September 2018 in der Rechtsache C-685/16 (EV) in diesen einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit des AEUV gesehen. Der Umstand, dass die Auslandsgesellschaften keiner Gewerbesteuer unterliegen und damit schon in Bezug auf ihre Steuerbelastung nicht in einer mit inländischen Kapitalgesellschaften vergleichbaren Position sind, hat der EuGH nicht als Rechtfertigung für die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen und damit gerechtfertigten, d. h. im Ergebnis zulässigen Verstoß

gegen die Kapitalverkehrsfreiheit angesehen. Die im Vergleich zu § 9 Nummer 2a GewStG einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen des § 9 Nummer 7 GewStG sind damit im Lichte der unionsrechtskonformen Anwendung nationalen Rechts bereits nach Veröffentlichung des Urteils vom 20. September 2018 nicht mehr anzuwenden (vgl. gleich lautende Ländererlasse vom 25. Januar 2019, BStBl I S. 91).

Die Änderung des § 9 Nummer 7 GewStG trägt den Vorgaben des EuGH-Urteils vom 20. September 2018 Rechnung. Die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen für ausländische Kapitalgesellschaften des bisherigen § 9 Nummer 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG werden gestrichen. Gleichzeitig wird die bisherige Sonderregelung für EU-Gesellschaften des § 9 Nummer 7 Satz 1 letzter Halbsatz GewStG aufgehoben. § 9 Nummer 7 GewStG unterscheidet künftig nicht mehr danach ob es sich um eine Gesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im EU-Ausland oder übrigen Ausland handelt. Ein Zwang, die Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie auch für gewerbsteuerliche Zwecke zu beachten, besteht nicht.

Die bisherigen Regelungen des § 9 Nummer 7 Satz 2 GewStG (Minderung des Kürzungsbetrags um unmittelbar mit den Gewinnanteilen im Zusammenhang stehenden Aufwand), § 9 Nummer 7 Satz 3 GewStG (Klarstellung, dass nach § 8b Absatz 5 KStG nicht abziehbare Betriebsausgaben keine Gewinnanteile sind) und § 9 Nummer 7 Satz 8 GewStG (Nichtanwendung der Kürzung auf Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds) bleiben bestehen (künftig § 9 Nummer 7 Satz 2 GewStG).

#### **Zu Nummer 4**

##### § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb

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

#### **Zu Nummer 5**

##### § 36

###### *Absatz 1 – neu –*

Die allgemeine Anwendungsregelung für das Gewerbesteuergesetz wird geändert. Das aktuelle Gewerbesteuergesetz ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2020 anzuwenden.

Diese allgemeine Anwendungsregelung gilt auch für die Regelungen des geänderten § 9 Nummer 7 GewStG. Für vorhergehende Erhebungszeiträume sind für Gewinne aus Anteilen von Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb der EU weiter die Grundsätze der gleich lautenden Ländererlasse vom 25. Januar 2019, BStBl I S. 91, anzuwenden.

###### *Absatz 2 – neu –*

###### *Satz 1*

Die Änderung des § 3 Nummer 1 GewStG ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden (Folge der Aufhebung der Branntweinmonopolverwaltung durch Artikel 1 § 6 des Branntweinmonopolverwaltung-Auflösungsgesetzes zum 31. Dezember 2018).

###### *Satz 2*

Die Anwendungsregelung stellt im Übrigen klar, dass die Änderungen des § 3 Nummer 13 GewStG erstmals für den Erhebungszeitraum 2015 anzuwenden ist. Damit ist sichergestellt, dass trotz Einführung des § 4 Nummer 15b UStG in 2015 und des damit verbundenen teilweisen eingeschränkten umsatzsteuerlichen Anwendungsbereichs des § 4 Nummer 21 UStG, auf den § 3 Nummer 13 GewStG bisher verwies, die gewerbsteuerliche Begünstigung von Schul- und Bildungseinrichtungen durchgängig unverändert bleibt. Die Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG hat zudem keine Auswirkungen auf § 3 Nummer 13 GewStG.

### Satz 3

Schließlich ist geregelt, dass die Steuerbefreiung für stehende Gewerbebetriebe, deren Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung aus einer Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt ist (§ 3 Nummer 32 GewStG), erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden ist.

### Absatz 3 – neu –

Der verminderte Hinzurechnungsumfang des § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG bei der Anmietung von Elektrofahrzeugen und bestimmten extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen sowie Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind, wird auf solche Verträge zeitlich begrenzt, die nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossen worden sind. Die Sonderregelung ist letztmals für den Erhebungszeitraum 2030 anzuwenden. Für Verträge über extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge, die vor dem 1. Januar 2025 abgeschlossen werden, ist statt der in § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG geforderten Reichweite von 80 Kilometer nur eine Reichweite von 60 Kilometer erforderlich.

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

### Absatz 4 – neu –

Der neugefasste § 9 Nummer 5 Satz 12 GewStG ist erstmals für Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 geleistet wurden.

### Absatz 5 – neu –

§ 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb GewStG wird geändert, weil auf eine in 2018 in Kraft getretene geänderte Fassung des 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 7 (Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 19 Absatz 4 Satz 1

Redaktionelle Änderung. Die bisherigen in § 19 Absatz 4 Satz 1 GewStDV enthaltenen Verweise auf das 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 Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes zu verweisen ist. Die Anwendungsregelung zur Änderung des § 19 GewStDV stellt sicher, dass die Norm einschließ-

lich des aktuellen Verweises durchgängig ab dem Erhebungszeitraum 2018 anwendbar ist.

## **Zu Artikel 8 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

#### **Zu Buchstabe a**

Die Angabe zu § 3f wird wegen der Aufhebung des § 3f UStG redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe b**

Die Neufassung des Klammerzusatzes zu Anlage 2 (zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14) wird redaktionell auch in der Inhaltsübersicht nachvollzogen.

### **Zu Nummer 2**

#### § 2b Absatz 1 Nummer 1 und 2 – aufgehoben –

##### *Nummer 1 – aufgehoben –*

Das Gesetz zur Änderung der Bundesnotarordnung und anderer Gesetze vom 15. Juli 2009 (BGBl. I S. 1798) nimmt Änderungen in der Bundesnotarordnung vor. Wesentliche Inhalte dieser Reform sind, dass zum Stichtag 1. Januar 2018 alle staatlichen Notariate aufgelöst wurden, wobei u. a. die dort bisher bestehenden gerichtlichen Zuständigkeiten auf die Amtsgerichte übergangen und nur noch Notarinnen und Notare zur hauptberuflichen Amtsausübung, die auf eigene Rechnung tätig sind, bestellt werden können. Damit ist § 2b Absatz 4 Nummer 1 UStG gegenstandslos.

##### *Nummer 2 – aufgehoben –*

Die letzte Selbstgabestelle 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 vor-

gesehen. Für unentgeltliche Leistungen gelten nach der Fiktion der Artikel 16 bzw. Artikel 26 MwStSystRL die allgemeinen Ortsbestimmungsregelungen der Artikel 31 bzw. Artikel 43 MwStSystRL. Diese Systematik soll auch im nationalen Recht nachvollzogen werden. Eine Änderung der Regelung zur Ortsbestimmung ist mit der Aufhebung des § 3f UStG in der Regel nicht verbunden. Praktische Änderungen können sich z. B. bei Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück im Ausland sowie bei der kurzfristigen Vermietung eines Beförderungsmittels im Ausland ergeben, bei denen der Leistungsort nicht mit dem Sitzort des Unternehmers bzw. dem Belegenheitsort der Betriebsstätte zusammenfällt. Gleiches gilt für die Entnahme eines Gegenstands eines inländischen Unternehmens im Ausland, ohne dass dort eine Betriebsstätte des Unternehmens liegt.

## **Zu Nummer 6**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 4 Nummer 15 Buchstabe b Satz 2 – aufgehoben –

Die letzte Selbstabgabestelle für Brillen und Brillenteile wurde geschlossen. Die Vorschrift ist daher gegenstandslos.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 4 Nummer 19 Buchstabe a Satz 4

Redaktionelle Anpassung des Gesetzestextes als Folgeänderung der Abschaffung des Branntweinmonopolgesetzes und Einführung des Alkoholsteuergesetzes. Statt auf Lieferungen von „Alkohol“ wird in der Regelung nun auf Lieferungen von „Alkoholerzeugnissen“ Bezug genommen.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 4 Nummer 27 Buchstabe a

Anpassung des nationalen Gesetzestextes an den Wortlaut der unionsrechtlich maßgeblichen Regelung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe k MwStSystRL (Ersetzung des Wortes „geistigen“ durch das Wort „geistlichen“).

## **Zu Nummer 7**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 12 Absatz 2 Nummer 13

§ 12 Absatz 2 Nummer 13 UStG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 14 redaktionell angepasst.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 12 Absatz 2 Nummer 14 – neu –

§ 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG in Verbindung mit den Nummern 49 und 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG sieht bisher die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für bestimmte Erzeugnisse des grafischen Gewerbes sowie Hörbücher vor. In Übereinstimmung mit den bislang geltenden verbindlichen Vorgaben der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) gilt die Steuerermäßigung ausschließlich für Umsätze mit körperlichen Erzeugnissen. Umsätze mit elektronischen Veröffentlichungen unterliegen hingegen stets dem allgemeinen Steuersatz.

Durch die Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 (ABl. L 286 vom 14.11.2018, S. 20) wurde die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie geändert. Die Änderung räumt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, auf Umsätze mit Büchern, Zeitungen, Zeitschriften und anderen Erzeugnissen unabhängig von der äußeren Form der Publikation einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden. Ziel ist die Gleichbehandlung körperlicher und elektronischer Erzeugnisse. Hiervon ausgenommen sind Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen, sowie Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen.

Begünstigt werden können danach Veröffentlichungen in elektronischer Form, wenn sie funktional herkömmlichen Büchern, Zeitungen, Zeitschriften oder sonstigen in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG bezeichneten Erzeugnissen entsprechen. Hierzu zählen insbesondere Veröffentlichungen

- ohne entsprechende Variante auf einem physischen Träger, wie z. B. reine Online-Publikationen,
- in der Form von Websites, Apps oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeiten, auch als Einzelabruf aus einer Datenbank,
- mit fortlaufender Ergänzung neuer Einzelbeiträge und unter Einschluss des Zugangs zu Einzelbeiträgen aus solchen Veröffentlichungen oder
- in periodischer wie nichtperiodischer Erscheinungsform.

Begünstigt werden auch Tonaufzeichnungen der Lesung eines Buches (sog. Hörbücher nach Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG), wenn sie auf elektronischem Wege überlassen werden. Bislang ist die Begünstigung auf die Abgabe in Form eines Speichermediums beschränkt.

Die Steuerermäßigung gilt sowohl für die dauerhafte als auch für die zeitlich befristete Überlassung entsprechender Erzeugnisse.

Nach Artikel 98 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie sind elektronisch erbrachte Dienstleistungen von der Anwendung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen, wenn sie über die bloße Überlassung von elektronischen Publikationen hinausgehen. Die Nutzung der durch die Richtlinie (EU) 2018/1713 des Rates vom 6. November 2018 geschaffenen Möglichkeit eines ermäßigten Steuersatzes sollte nach Auffassung der Bundesregierung dabei den unionsrechtlich maximal zulässigen Rahmen ausschöpfen.

Nicht begünstigt werden dürfen elektronische Leistungen, die über die Funktion herkömmlicher Bücher, Zeitungen, Zeitschriften oder sonstiger in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2, 12, 13 und 14 UStG bezeichneten Gegenstände deutlich hinausgehen. Hierbei handelt es sich um elektronisch erbrachte Dienstleistungen, die nach den zwingend zu beachtenden Vorgaben des Unionsrechts nicht ermäßigt besteuert werden dürfen. Dies sind insbesondere Erzeugnisse, für die es keine entsprechende gegenständliche Erscheinungsform gibt, wie insbesondere die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken mit Sammlungen einer Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften. Diese Produkte bieten dem Nutzer mehr als die bloße Sammlung der Inhalte dieser Publikationen, nämlich weit darüber hinausgehende Funktionen wie einfache Durchsuchbarkeit und Filtermöglichkeiten, die Verlinkung der Inhalte mit weiterführenden externen Texten oder Datensammlungen, die Erstellung von Exzerpten, Verwendung von Zusatzprogrammen usw., die in ihrer Gesamtheit der Zurverfügungstellung einer Bibliothek entsprechen und dem Nutzer einen deutlichen Mehrwert im Vergleich zu einem Buch oder einer Zeitschrift vermittelt.

Die Bundesregierung wird allerdings zur Frage der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auch auf die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, die Zugriff auf eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften ermöglichen, auf die Europäische Kommission zugehen und mit dieser die Frage einer - aus medienpolitischer Sicht wünschenswerten - Vereinbarkeit mit der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie eruieren. Das Ergebnis dieser Gespräche bleibt abzuwarten. Ggf. wird der Gesetzentwurf im parlamentarischen Verfahren anzupassen sein, so dass auch eine solche Bereitstellung eines Datenbankzugangs künftig ermäßigt besteuert wird.

Nicht begünstigt ist ferner der Zugang zu

- Suchmaschinen, auch wenn sie Auszüge aus den gefundenen Dokumenten anzeigen,
- Nachrichtenseiten, bei denen nur auf Presseagenturen u. ä. verlinkt wird, ohne eigene redaktionelle Inhalte,
- sonstige Sammlungen unredigierter Texte,
- Internetforen und Social-Media-Plattformen, bei denen die Inhalte im Wesentlichen durch die Nutzer generiert werden, sowie
- Kartenmaterial bspw. für Navigationsgeräte.

Von der Begünstigung ebenfalls nicht erfasst werden Publikationen, die – im Gegensatz zur Beständigkeit herkömmlicher papiergebundener Publikationen – von einer permanenten Aktualisierung und Veränderung geprägt sind, wie beispielsweise die laufende Darstellung der Entwicklung von Börsenkursen, der Verkehrslage, von Wetterdaten oder Spielergebnissen im Sport u. ä.

Wie bei körperlichen Erzeugnissen werden elektronische Publikationen, für die Beschränkungen als jugendgefährdende Trägermedien bzw. Hinweispflichten nach § 15 Absatz 1 bis 3 und 6 des Jugendschutzgesetzes in der jeweils geltenden Fassung bestehen, sowie Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken (einschließlich Reisewerbung) dienen, von der Begünstigung ausgenommen. Ausgenommen sind ebenfalls Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen, da sie ihrem Wesen nach und funktional nicht mehr einem Buch oder einer Zeitschrift entsprechen.

## **Zu Nummer 8**

### § 22f Absatz 1 Satz 7

Redaktionelle Änderung. Korrektur eines Schreibfehlers aus der Einfügung der Vorschrift mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338).

## **Zu Nummer 9**

### **Zu Buchstabe a**

### § 25 Absatz 1 Satz 1

§ 25 Absatz 1 Satz 1 UStG definiert den Anwendungsbereich der Sonderregelung für Reiseleistungen. Nach der bisherigen Rechtslage kommt diese Regelung nicht zur Anwendung, wenn die Reiseleistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind (sog. „B2B-Geschäfte“). Diese Einschränkung ist nach dem EuGH-Urteil vom 8. Feb-

ruar 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 Gesamtmenge zu. Diese Regelung ist nach dem EuGH-Urteil vom 8. Februar 2018 in der Rechtssache C-380/16 (Kommission/ Deutschland) nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und daher zu streichen.

## **Zu Nummer 10**

### § 27 Absatz 26 – neu –

Die Änderung des § 25 Absatz 3 UStG ist erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 bewirkt werden. Damit wird den Betroffenen genügend zeitlicher Vorlauf eingeräumt, ihre Buchführungssysteme sowie ihre betrieblichen Abläufe umzustellen. Für die Einbeziehung der B2B-Geschäfte in die bereits seit Jahren praktizierte Sonderregelung ist dies nicht erforderlich.

## **Zu Nummer 11**

### Anlage 2 zu § 12 UStG

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zu der § 12 Absatz 2 UStG neu angefügten Nummer 14. Daneben wird ein bislang enthaltener redaktioneller Fehler beseitigt. Bei der Anfügung der Nummern 12 und 13 durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) ist die Ergänzung der Überschrift zu Anlage 2 unterblieben.

## **Zu Artikel 9 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen der Einfügung des neuen § 6b UStG, der Aufhebung des § 25d UStG sowie der Einfügung des neuen § 25f UStG redaktionell angepasst.

### **Zu Nummer 2**

#### § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b

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

### **Zu Nummer 3**

#### § 1a Absatz 2a – neu –

Es handelt sich um eine ergänzende Regelung im Zusammenhang mit der Neueinfügung des § 6b UStG. Als ein Bestandteil der dortigen Konsignationslagerregelung ist das Ver-

bringen von Gegenständen durch einen Unternehmer in einen anderen Mitgliedstaat nicht wie eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt zu behandeln. D. h. das innergemeinschaftliche Verbringen unter diesen Umständen ist nicht steuerbar. Demzufolge kann im Rahmen der Konsignationslagerregelung auch nicht der auf ein innergemeinschaftliches Verbringen folgende Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des § 1a Absatz 2 UStG ausgelöst werden. Die Regelung beruht auf Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

#### **Zu Nummer 4**

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

###### § 3 Absatz 1a Satz 3 – neu –

Es handelt sich um eine ergänzende Regelung im Zusammenhang mit der Neueinfügung des § 6b UStG. Als ein Bestandteil der dortigen Konsignationslagerregelung ist das Verbringen von Gegenständen durch einen Unternehmer in einen anderen Mitgliedstaat nicht wie eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt zu behandeln. Somit ist die Anwendbarkeit von § 3 Absatz 1a Satz 1 und 2 UStG in diesen Fällen auszuschließen. Die Regelung beruht auf Artikel 17a Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

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

###### § 3 Absatz 6 Satz 5 und 6 – aufgehoben –

###### *Allgemein*

Die Änderung dient der Umsetzung von Artikel 36a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (MwStSystRL, ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) in nationales Recht. Die Regelung bewirkt eine Klarstellung der Zuordnung der Beförderung oder Versendung bei Reihengeschäften und führt zur Vereinfachung und Verbesserung der Rechtssicherheit für die Wirtschaftsbeteiligten. Die Umsetzung muss bis zum 31. Dezember 2019 erfolgen.

###### *Sätze 5 und 6 – aufgehoben –*

Die Regelung wird durch die Einführung des § 3 Absatz 6a UStG gegenstandslos. Die Sätze 5 und 6 werden daher aufgehoben.

##### **Zu Buchstabe c**

###### § 3 Absatz 6a – neu –

Mit der Einführung von Artikel 36a MwStSystRL durch Artikel 1 Nummer 2 der Richtlinie (EU) 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) wird erstmals eine unionsrechtliche Definition von Reihengeschäften im innergemeinschaftlichen Handel vorgenommen. Danach werden als Reihengeschäfte mehrere aufeinanderfolgende Lieferungen von Gegenständen bezeichnet, im Rahmen derer dieselben Gegen-

stände 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 transport-

verantwortlichen 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**

#### § 3 Absatz 7 Satz 2

Der Gesetzesverweis wird mit Blick auf die Aufhebung von § 3 Absatz 6 Satz 5 UStG und die Einfügung des neuen § 3 Absatz 6a UStG redaktionell angepasst.

### **Zu Nummer 5**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 4 Nummer 1 Buchstabe b

Durch die Änderung wird die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung versagt, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der zusammenfassenden Meldung (§ 18a UStG) nicht, nicht vollständig und richtig im Hinblick auf die jewei-

lige Lieferung nachgekommen ist. Eine etwaige Versagung der Steuerbefreiung tritt zeitlich regelmäßig nach Bewirken des Umsatzes ein, weil die Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung zu einer innergemeinschaftlichen Lieferung immer erst später (bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats (Meldezeitraum), in dem die innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt wurde, § 18a Absatz 1 Satz 1 UStG) erfolgt und somit frühestens erst in diesem Zeitpunkt feststehen kann, ob die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung ordnungsgemäß war. Außerdem ist der Unternehmer, der nachträglich erkennt, dass eine von ihm abgegebene Zusammenfassende Meldung unrichtig oder unvollständig ist, verpflichtet, die ursprüngliche Meldung innerhalb eines Monats zu berichtigen (§ 18a Absatz 10 UStG). Die Richtigkeit und Vollständigkeit einer Zusammenfassenden Meldung stehen insbesondere auch im Hinblick auf diese Berichtigungsmöglichkeit regelmäßig erst in einem bestimmten zeitlichen Abstand zu der innergemeinschaftlichen Lieferung fest. Somit konnte das in § 4 Nummer 1 Buchstabe b aufgenommene Tatbestandsmerkmal der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung systematisch nicht in die Definition einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a UStG) aufgenommen werden.

Berichtigt der Unternehmer eine ursprünglich unrichtig oder unvollständig abgegebene Zusammenfassende Meldung (§ 18a Absatz 10 UStG), wirkt dies für Zwecke der Steuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück. Entsprechendes gilt für die verspätete Abgabe einer richtigen und vollständigen Meldung.

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

## **Zu Buchstabe b**

### **Zu Doppelbuchstabe aa**

#### § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe b MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten „Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbundene Umsätze“ von der Umsatzsteuer. Handelt es sich bei dem Unternehmer, der diese Leistungen erbringt, nicht um eine Einrichtung des öffentlichen Rechts, sind diese Umsätze nur steuerfrei, wenn sie „unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden“.

Den BFH-Urteilen vom 23. Oktober 2014, V R 20/14, vom 18. März 2015, XI R 38/13 und vom 23. Januar 2019, XI R 15/16, folgend entspricht die ab dem Jahr 2009 geltende nationale Regelung in § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG nicht den unionsrechtlichen Vorgaben in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe b MwStSystRL. Der nationale Gesetzgeber habe den ihm insoweit eingeräumten Ermessensspielraum überschritten, weil die Regelung in § 4 Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG in Verbindung mit den §§ 108, 109 SGB V die Steuerfreiheit der Leistungserbringung in Krankenhäusern, die von Unternehmern betrieben werden, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, unter einen sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt stellt, der mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sei.

Da der deutsche Gesetzgeber sein Ermessen nur insoweit überschritten hat, als er den Abschluss eines solchen Vertrages gemäß § 109 Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 SGB V (ebenso wie die Aufnahme in den Krankenhausplan) unter einem Bedarfsvorbehalt gestellt und damit den Neutralitätsgrundsatz verletzt hat, sieht die Neufassung des § 4

Nummer 14 Buchstabe b Satz 2 Doppelbuchstabe aa UStG auch eine Begünstigung von Krankenhäusern vor, die die Voraussetzungen für die Aufnahme in den Krankenhausplan nach § 108 Nummer 2 SGB V oder den Abschluss eines Versorgungsvertrags nach § 108 Nummer 3 SGB V – unter Außerachtlassung der Einschränkung durch den Bedarfsvorbehalt – erfüllen.

Für die Steuerbefreiung dieser Krankenhäuser ist damit die Einhaltung der in den §§ 108 f. SGB V genannten Kriterien der Leistungsfähigkeit (personelle, räumliche und medizinisch-technische Ausstattung im Sinne des § 109 Absatz 3 SGB V) und der Wirtschaftlichkeit (angemessenes Kosten-Leistungs-Verhältnis im Sinne des § 2 Absatz 4 und des § 12 Absatz 1 SGB V) entscheidend.

Die Voraussetzungen für die Zulassung nach § 108 SGB V – einen entsprechenden Bedarf vorausgesetzt – gelten als erfüllt, wenn das Leistungsangebot dieser Krankenhäuser den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 SGB V zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten in erheblichem Umfang von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden.

Von einer Kostenübernahme in erheblichem Umfang ist auszugehen, wenn im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen sind, bei denen für die medizinisch indizierten Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde oder im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b UStG genannten Personen zugutegekommen sind. Medizinisch nicht indizierte Krankenhausleistungen sind nicht Teil der Vergleichsmenge (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 2019, XI R 15/16).

### **Zu Doppelbuchstabe bb**

#### § 4 Nummer 14 Buchstabe c

Die Neufassung des § 4 Nummer 14 Buchstabe c UStG beruht auf den am 23. Juli 2015 in Kraft getretenen Änderungen des SGB V durch das GKV-Versorgungsstärkungsgesetz vom 16. Juli 2015 (BGBl. I S. 1211).

Durch die Verweisung auf § 140a SGB V werden alle bisher nach § 4 Nummer 16 Buchstabe c UStG a. F. (gültig bis zum 31.12.2008) bzw. nach § 4 Nummer 14 Buchstabe c UStG (gültig ab 1.1.2009) bereits begünstigten Leistungen weiterhin von der Umsatzsteuer befreit.

Auf Grund der Regelung in § 140a Absatz 1 Satz 3 SGB V gelten Verträge, die nach den §§ 73c und 140b SGB V in der am 22. Juli 2015 geltenden Fassung geschlossen wurden, fort; Leistungen, die auf der Grundlage solcher Altverträge erbracht werden, sind somit weiterhin umsatzsteuerfrei.

Daneben ist die Rechtsgrundlage von Strukturverträgen ebenfalls im neuen § 140a Absatz 1 SGB V integriert worden. Die Leistungen auf der Grundlage solcher Verträge, die nach dem Inkrafttreten der Neuregelung im SGB V (23.07.2015) abgeschlossen worden sind, werden nunmehr ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit. Auf Grund der Fortgeltungsregelung in § 140a Absatz 1 Satz 3 SGB V werden auch Leistungen, die auf der Grundlage eines Altvertrags nach § 73a SGB V ab dem 23. Juli 2015 erbracht werden, von der Umsatzsteuer befreit. Im Ergebnis werden damit solche Leistungen, die nach dem Inkrafttreten der Neufassung des § 140a SGB V erbracht werden, unabhängig davon, ob ihnen ein Neu- oder Altvertrag zugrunde liegt, umsatzsteuerlich gleich behandelt, da sie unter den gleichen sozialrechtlichen Bedingungen erbracht werden.

Ferner werden in die Umsatzsteuerbefreiung Leistungen der ambulanten Versorgung in stationären Pflegeeinrichtungen durch Einrichtungen, mit denen Kooperationsverträge nach § 119b SGB V bestehen, neu aufgenommen. Zur Sicherstellung der ambulanten (ärztlichen oder zahnärztlichen) Versorgung/Behandlung in stationären Pflegeeinrichtungen sollen stationäre Pflegeeinrichtungen dazu einzeln oder gemeinsam Kooperationsverträge mit dafür geeigneten vertragsärztlichen Leistungserbringern schließen.

#### **Zu Doppelbuchstabe cc**

##### § 4 Nummer 14 Buchstabe d – aufgehoben –

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

#### **Zu Doppelbuchstabe dd**

##### § 4 Nummer 14 Buchstabe e

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

#### **Zu Buchstabe c**

##### § 4 Nummer 15a

Durch das Gesetz für bessere und unabhängigere Prüfungen (MDK-Reformgesetz) wird die Organisation der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung (MDK) und des Medizinischen Dienst des Spitzenverbandes Bund der Krankenkassen (MDS) neu geregelt. Die bisher als Arbeitsgemeinschaften der Krankenkassen organisierten MDK sollen künftig als eigenständige Körperschaften des öffentlichen Rechts einheitlich unter der Bezeichnung „Medizinischer Dienst“ (MD) geführt werden. Auch der Medizinische Dienst des Spitzenverbandes Bund der Krankenkassen (MDS) wird vom GKV-Spitzenverband organisatorisch gelöst und künftig als Körperschaft des öffentlichen Rechts unter der Bezeichnung Medizinischer Dienst Bund (MD Bund) geführt. Die Medizinischen Dienste bzw. der Medizinische Dienst Bund übernehmen die Aufgaben der MDK bzw. des MDS.

Die Änderung sieht vor, dass die Steuerbefreiung zukünftig für die neu errichteten Medizinischen Dienste und den Medizinischen Dienst Bund gilt.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 4 Nummer 18

Unionsrechtliche Grundlage der Neuregelung des § 4 Nummer 18 UStG ist Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (sog. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL).

Mit der Neufassung werden eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen von der Umsatzsteuer befreit, soweit sie nicht bereits in anderen Nummern dieses Paragraphen genannt sind. Voraussetzung hierfür ist, dass diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.

Mit Urteil vom 15. November 2012, C-174/11 (Zimmermann), hat der EuGH in Bezug auf die Anwendung des jetzigen Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL entschieden, dass es der unionsrechtliche Grundsatz der Neutralität erfordert, dass für alle dort genannten Kategorien privatrechtlicher Einrichtungen in Bezug auf die Erbringung vergleichbarer Leistungen die gleichen Bedingungen für ihre Anerkennung gelten müssen. Der Grundsatz der Neutralität wäre auch verletzt, wenn die Steuerbefreiung der Umsätze

der in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL genannten Einrichtungen von der Rechtsform abhinge, in der der Steuerpflichtige seine Tätigkeit ausübt (vgl. Rn. 20 des EuGH-Urteils vom 7. September 1999, C-216/97, (Gregg)).

Die Neukonzeption ist auch vor dem Hintergrund der Entwicklung der Rechtsprechung des BFH zu sehen. Nach den Ausführungen des BFH hat der nationale Gesetzgeber Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL bisher nur unvollständig dadurch „umgesetzt“, dass er die bereits bei Inkrafttreten der Richtlinie 77/388/EWG vorhandenen, teilweise bereits im UStG 1951 enthaltenen Steuerbefreiungstatbestände im Wesentlichen unverändert weitergeführt hat (vgl. BFH-Urteil vom 18. August 2005, V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl 2006 II S. 143). Bei Gesamtbetrachtung der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BFH hat dieser nicht nur die Regelung des § 4 Nummer 18 Buchstabe c UStG als unionsrechtswidrig angesehen, sondern die unmittelbare Berufung auf die „günstigere“ Regelung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL insbesondere auch auf Grund des eingeschränkten Anwendungsbereichs des § 4 Nummer 18 UStG zugelassen.

Die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG umfasst künftig eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen insbesondere an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen zur Überwindung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit. Hierunter fallen beispielsweise Leistungen der Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren, der „Tafeln“, der Frauenhäuser nach § 36a SGB II und die Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose.

Ferner umfasst die Neufassung des § 4 Nummer 18 UStG z. B. Beratungsleistungen für Angehörige drogen- oder alkoholabhängiger Menschen, Leistungen im Zusammenhang mit Migration (z. B. Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, Asylbewerberinnen und Asylbewerber, Aussiedlerinnen und Aussiedler sowie für Flüchtlinge), Leistungen der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen und Beratung und Hilfe für Straftatlassene sowie für Prostituierte.

Leistungen, die auf Grund von Verträgen über die Übertragung von Aufgaben nach § 16 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes (BFDG) erbracht werden, fallen weiterhin unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG, sofern die Einsatzstellen mit den Freiwilligen Aufgaben im sozialen Bereich erfüllen. Unter Beachtung der unionsrechtlichen Grundlage des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL sind insbesondere die unter § 4 Nummer 15, 15a, 15b, 15c, 16 und Nummer 18 UStG genannten Leistungen als eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistungen anzusehen. Sofern die Freiwilligen durch die Einsatzstellen für Aufgaben in anderen Bereichen eingesetzt werden, z. B. in den Bereichen Umwelt- oder Naturschutz oder Landschaftspflege, Kultur- und Denkmalpflege, Sport sowie Zivil- und Katastrophenschutz, ist eine Befreiung der auf Grund eines v. g. Vertrages nach § 16 BFDG u. a. von Zentralstellen an das Bundesamt für Familie und zivilgesellschaftliche Aufgaben erbrachten Leistungen nach § 4 Nummer 18 UStG nicht möglich (vgl. BFH-Urteil vom 23. Juli 2009, V R 93/07, BFHE 226, S. 435).

Leistungen, die in der Regel nicht speziell hilfsbedürftigen Personen angeboten werden, z. B. Umzugsleistungen oder allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen, sind ebenfalls keine Leistungen der sozialen Sicherheit und der Sozialfürsorge.

Betreuungs- und Pflegeleistungen an körperlich, geistig und seelisch hilfsbedürftige Personen fallen nicht mehr unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG, sondern ausschließlich unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 16 UStG, dessen Anwendungsbereich durch das Jahressteuergesetz 2009 umfassend neu gefasst wurde (vgl. BFH-Urteil vom 21. August 2013, V R 13/12, BFHE 242, S. 557).

Ferner handelt es sich nach Auffassung des BFH im Urteil vom 1. Dezember 2010, XI R 46/08, BFHE 232, S. 232, bei den von einem Menüservice erbrachten Leistungen nicht um eng mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen; auch

diese fallen daher nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 18 UStG. Die Leistungen eines Mahlzeitendienstes (z. B. „Essen auf Rädern“) unterliegen aber unter den Voraussetzungen des § 12 Absatz 2 Nummer 1 oder Nummer 8 UStG dem ermäßigten Steuersatz.

Insgesamt ist damit weiterhin gewährleistet, dass die Hauptaufgaben der anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und deren Mitglieder unverändert von der Umsatzsteuer befreit sind.

Als eng mit der sozialen Sicherheit und der Sozialfürsorge verbunden sind Leistungen anzusehen, wenn sie gegenüber Hilfsbedürftigen erbracht werden. Eine Vertragsbeziehung zu dem Hilfsbedürftigen muss nicht bestehen. Denn Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL stellt auf die Art der Dienstleistung ab und verlangt nicht zwingend, dass schuldrechtliche Beziehungen zwischen der hilfsbedürftigen Person und dem Leistenden bestehen, solange die Sozialfürsorge tatsächlich gegenüber der hilfsbedürftigen Person erfolgt (vgl. BFH-Urteile vom 1. Dezember 2010, XI R 46/08, BFHE 232, S. 232, und vom 8. Juni 2011, XI R 22/09, BFHE 234, S. 448).

Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen sind steuerfrei, wenn sie von juristischen Personen des öffentlichen Rechts oder von anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL erbracht werden.

Die anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter werden in § 4 Nummer 18 Satz 2 UStG bestimmt. Einrichtungen im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwenden.

Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieses Unternehmers zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf z. B. im Gegensatz zum Zweck eines gewerblichen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu erzielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch auch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00, Kennemer Golf & Country Club). Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL.

## **Zu Buchstabe e**

### § 4 Nummer 23

Durch die Neufassung des § 4 Nummer 23 UStG erfolgt die Umsetzung der Steuerbefreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h und i der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) für den Bereich der Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen im nationalen Umsatzsteuerrecht.

Zudem wird klargestellt, dass der Unternehmer, der Leistungen der Erziehung bzw. der Betreuung i.S. der Norm erbringt, eine Einrichtung auf dem Gebiet der Kinder- und Jugendbetreuung oder der Kinder- und Jugendberufshilfe im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe h oder i MwStSystRL unterhalten muss (vgl. BFH-Urteil vom 28. September 2000, V R 26/99, BStBl 2001 II S. 691).

### *Satz 1 Buchstabe a*

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten der Europäischen Union von der Mehrwertsteuer „Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.“ Für Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung wird die Regelung bereits durch den neu gefassten § 4 Nummer 21 UStG umgesetzt. Die Erziehung von Kindern und Jugendlichen ist darüber hinaus nunmehr ausdrücklich durch den ergänzenden neuen § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG unter den weiteren Voraussetzungen der Norm befreit und vervollständigt die Umsetzung des Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL in nationales Recht.

Erziehung im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG umfasst die gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung von Kindern und Jugendlichen. Begünstigte Erziehungsleistungen umfassen insbesondere altersgerechte Sprach- und Wissensvermittlung, Angebote von Musik-, Kunst- und Bewegungserziehung sowie die Vermittlung von sozialen Kompetenzen und Werten. Die ebenfalls unter diese unionsrechtliche Befreiungsnorm fallenden Bildungsleistungen werden von § 4 Nummer 21 UStG erfasst. Hierunter fallen Leistungen, die neben der Erziehung von Kindern und Jugendlichen in erster Linie einen Bildungszweck verfolgen.

Zu den eng mit der Erziehung verbundenen Leistungen können wie bisher die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen gehören. Diese Leistungen sind dann als mit der Erziehungsleistung „eng verbunden“ anzusehen, wenn sie tatsächlich als eigenständige Leistungen zur Erziehungsleistung erbracht werden. Voraussetzung hierfür ist, dass dem Unternehmer, der die v. g. Leistungen erbringt, die Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt.

Dagegen stellt weiterhin die Beherbergung oder Beköstigung während kurzfristiger Urlaubsaufenthalte oder Fahrten, die von Sport- und Freizeitangeboten geprägt sind, keine Aufnahme zu Erziehungszwecken im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG dar (vgl. BFH-Urteile vom 12. Mai 2009, V R 35/07, BStBl II S. 1032, und vom 30. Juli 2008, V R 66/06, BStBl 2010 S. 507). Ferner ist die bloße Bewirtung durch Unternehmer, die die Kinder oder Jugendlichen nicht zu den begünstigten Zwecken bei sich aufnehmen, weiterhin nicht nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit.

Erziehungsleistungen sind steuerfrei, wenn sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbracht werden. Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit der Erziehung von Kinder und Jugendlichen betraut sind, sind dem staatlichen Erziehungsauftrag nach Artikel 7 des Grundgesetzes entsprechend vor allem die öffentlichen Schulen.

Ferner werden die Leistungen privatrechtlicher Einrichtungen nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit, wenn deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Davon ist auszugehen, wenn die Einrichtung in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung auf die Erziehung von Kindern und Jugendlichen ausgerichtet ist (vgl. EuGH-Urteil vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP)).

Die Befreiung der Leistungen privatrechtlicher Einrichtungen erfordert nach § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG zudem, dass keine systematische Gewinnerzielung anstrebt wird und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL. Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieser Einrichtung zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf im Gegensatz zum Zweck eines gewerbli-

chen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu erzielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter verteilt (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club)).

Als begünstigte Einrichtungen können demnach beispielsweise Lehrlingswohnheime oder Einrichtungen zur frühkindlichen Förderung, die ohne Gewinnstreben betrieben werden, in Betracht kommen.

#### *Satz 1 Buchstabe b*

Nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten der Europäischen Union von der Mehrwertsteuer „eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“. Bezüglich der Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe nach dem Achten Buch Sozialgesetzbuch ist die Befreiung nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL bereits durch § 4 Nummer 25 UStG umgesetzt. Daneben befreit § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe b UStG unter näheren Voraussetzungen die übrigen eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen, die nicht unter die Voraussetzungen des § 4 Nummer 25 UStG fallen.

Unter eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen im Sinne des § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe b UStG fallen insbesondere die Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen, z. B. bei den Schularbeiten, sowie die Freizeitgestaltung, sofern sich eine Befreiung nicht bereits aus § 4 Nummer 23 Satz 1 Buchstabe a UStG ergibt.

Eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen sind steuerfrei, wenn sie durch juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie andere Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Als andere Einrichtungen mit sozialem Charakter sind privatrechtliche Einrichtungen anzusehen, die entweder auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden, oder deren Leistungen im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden.

Eine Anerkennung als begünstigte privatrechtliche Einrichtung kann beispielsweise insoweit auch bei 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 Ganztagschulen in Deutschland.

Als Verpflegungsdienstleistungen gelten die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränke, mit Ausnahme alkoholischer Getränke, zusammen mit aus-

reichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen. Die Abgabe von Speisen und/oder Getränken ist nur eine Komponente der gesamten Leistung, bei der der Dienstleistungsanteil überwiegt. Die Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränken mit oder ohne Beförderung, jedoch ohne andere unterstützende Dienstleistungen, gilt nicht als Verpflegungsdienstleistung (vgl. Artikel 6 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011, ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1).

Verpflegungsdienstleistungen sind nur dann begünstigt, wenn sie gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an öffentlichen Schulen und sowie an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an (nach den Schulgesetzen der Länder) staatlich anerkannten Ergänzungsschulen erbracht werden.

Diese Verpflegungsdienstleistungen sind steuerfrei, wenn sie durch eine Einrichtung erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt, sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Absatz 1 Buchstabe a MwStSystRL.

Eine umsatzsteuerfreie Abgabe von Speisen und/oder Getränken in Kindertageseinrichtungen nach § 4 Nummer 25 Satz 3 Buchstabe b UStG kommt weiterhin in Betracht.

#### *Satz 2 bis 4*

Wie bisher sind die Leistungen der Beherbergung, Beköstigung und üblichen Naturalleistungen, die die begünstigten Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind.

Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nummer 23 UStG gilt nicht, soweit Leistungen der Arbeitsförderung im Sinne des § 4 Nummer 15b UStG, Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben im Sinne des § 4 Nummer 15c UStG, Bildungsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 UStG, Leistungen des Jugendherbergswesen im Sinne des § 4 Nummer 24 UStG oder Leistungen der Jugendhilfe im Sinne des § 4 Nummer 25 UStG erbracht werden.

#### **Zu Buchstabe f**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa**

#### § 4 Nummer 25 Satz 1

Durch das Jahressteuergesetz 2008 vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) wurde die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 25 UStG neu gefasst. Danach erfasst die Regelung seit 1. Januar 2008 sämtliche Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe, die nach den Vorschriften des Achten Buches Sozialgesetzbuchs (SGB VIII) erbracht werden, und damit eng verbundene Leistungen. Unionsrechtliche Grundlage hierfür ist Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe h MwStSystRL.

Als eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen werden nunmehr auch Adoptionsvermittlungsleistungen nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz (AdVerMiG) begünstigt. Hierbei handelt es sich auch um eine Aufgabe der Kinder- und Jugendhilfe, die im Gegensatz zu Sozialleistungen im engeren Sinne nicht dem autonomen Betätigungsrecht der freien Jugendhilfe unterliegt. §§ 2 Absatz 2 und 2a Absatz 3 AdVerMiG lassen eine Erfüllung dieser staatlichen Aufgabe durch freie Träger zu, wenn diese als Adoptionsvermittlungsstellen anerkannt oder zugelassen sind.

Mit der Änderung in Satz 1 wird der Katalog der begünstigten Leistungen um die Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz ergänzt.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb**

#### **Zu Dreifachbuchstabe aaa**

#### § 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe a

Folgeänderung auf Grund der Aufhebung des § 23 UStDV.

#### **Zu Dreifachbuchstabe bbb**

#### § 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe dd – neu –

Adoptionsvermittlungsleistungen sind nach der Neuregelung umsatzsteuerfrei, wenn sie durch eine Einrichtung erbracht werden, die Träger der freien Jugendhilfe ist (§ 4 Nummer 25 Satz 2 Buchstabe a UStG) oder die nach § 4 Absatz 1 AdVermiG anerkannt oder nach § 4 Absatz 2 AdVermiG zugelassen ist.

#### **Zu Buchstabe g**

#### § 4 Nummer 28

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

#### **Zu Buchstabe h**

#### § 4 Nummer 29 – neu –

Es wird eine Steuerbefreiung eingeführt für sonstige Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke ihrer nicht steuerbaren oder ihrer nach § 4 Nummer 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder Nummer 27 UStG steuerfreien Umsätze. Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (sog. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - MwStSystRL). Nach dieser Vorschrift befreien die Mitgliedstaaten von einem Personenzusammenschluss erbrachte Dienstleistungen, wenn sie unmittelbar zur Ausübung von Tätigkeiten beitragen, die nach Artikel 132 MwStSystRL dem Gemeinwohl dienen. Selbständige Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, für die sie nicht Unternehmer sind oder die von der Steuer befreit ist, die Leistungen an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung einer in Artikel 132 MwStSystRL aufgeführten, dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeit erbringen, sind von der Steuer befreit, soweit sie von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Weitere Voraussetzung ist, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.

Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt (§ 4 Nummer 14 Buchstabe d UStG – Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der dort genannten Heilberufe sind). Mit Urteil vom 21. September 2017 hat der EuGH in der Rechtssache C-616/15 (Kommission/Deutschland) festgestellt, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL verstoßen hat, dass sie die Mehrwertsteuerbefreiung auf Personenzusammenschlüsse beschränkt, deren Mitglieder eine begrenzte Anzahl von Berufen ausüben. Gleichzeitig hat der EuGH entschieden, dass sich die Steuerbefreiung nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL nur auf Personenzusammenschlüsse bezieht, deren Mitglieder die in Artikel 132 Absatz 1 MwStSystRL aufgeführten, dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten ausüben und dass die Steuerbefreiung nicht auf Perso-

nenzusammenschlüsse 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 Tätigkei-

ten beispielsweise für Infrastruktureinrichtungen, für Sozial-, Jugend- und Gesundheitsverwaltung oder für den Tourismus auf privatrechtlicher Grundlage auf einen Personenzusammenschluss übertragen, für die die kooperierenden jPöR als Nichtsteuerpflichtige gelten, so sind diese Tätigkeiten unter die Befreiung zu fassen, wenn die Aufgabenübertragung und -ausführung eine Wettbewerbsverzerrung ausschließt. Dies gilt im Grundsatz auch für Personenzusammenschlüsse, die von Hochschulen oder (angeschlossene) Universitätskliniken gegründet werden.

Eine Verzerrung des Wettbewerbs scheidet aus, wenn eine ausdrückliche gesetzliche Regelung besteht, auf deren Grundlage ein Tätigwerden Dritter und damit eine Wettbewerbssituation ausgeschlossen ist.

Weiterhin setzt die Steuerbefreiung voraus, dass das für die Leistung vereinbarte oder entrichtete Entgelt lediglich in einem genauen Kostenersatz besteht. Eine genaue Erstattung der anfallenden Kosten liegt vor, wenn der Personenzusammenschluss seinen Mitgliedern die Leistungen zu Selbstkosten anbietet bzw. ihm nur die tatsächlich anfallenden Kosten erstattet werden und das jeweilige Mitglied den (seinen) entsprechenden Anteil an den Gesamtkosten trägt. Der Anteil des vom Mitglied zu tragenden Anteils an den Gesamtkosten kann insbesondere am Umfang oder der Häufigkeit der Inanspruchnahme der sonstigen Leistung bemessen werden. Ein pauschaler Kostenaufschlag ist schädlich. Steht die vereinbarte Kostenverteilung bzw. Kostenerstattung in einem krassen Missverhältnis zur jeweiligen Inanspruchnahme der sonstigen Leistungen, gilt das Kriterium der genauen Kostenerstattung als nicht erfüllt.

Die Anforderung einer genauen Kostenerstattung impliziert, dass der Personenzusammenschluss weder einen Gewinn erzielen noch die Absicht hierzu haben darf. Sofern gleichwohl tatsächlich erzielte Überschüsse jedoch ausschließlich dazu bestimmt sind, der Finanzierung künftiger Investitionen zu dienen, wird dies nicht beanstandet. Das Prinzip der Kostenerstattung und -verteilung sowie die Anforderungen an die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen dürfen hiervon im Grundsatz nicht berührt werden.

Die Anwendung der Befreiungsvorschrift ist auf Personenzusammenschlüsse im Inland beschränkt, deren Mitglieder ebenfalls im Inland ansässig sein müssen. Auch wenn der Wortlaut des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL keine derartige Beschränkung vorsieht, so ist diese aus historischen und systematischen Erwägungen heraus zutreffend. Artikel 13 der Sechsten Richtlinie erfasste als Vorgängervorschrift ausweislich der Überschrift nur „Steuerbefreiungen im Inland“. Die entsprechende Regelung wurde ohne inhaltliche Änderungen in den geltenden Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL übernommen. Zudem würde eine weite Auslegung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL zu einem Wertungswiderspruch zu der Regelung des Artikels 11 MwStSystRL führen, die es den Mitgliedstaaten nur erlaubt, in „[ihrem] Gebiet ansässige Personen“, die über einen Personenzusammenschluss in einer bestimmten Art „eng miteinander verbunden sind“, zusammen als einen Steuerpflichtigen zu behandeln. Durch die Beschränkung auf das eigene Gebiet wird in beiden Fällen erreicht, dass nicht ein Mitgliedstaat die territoriale Besteuerungshoheit des anderen Mitgliedstaats beschneidet und es nicht zu widersprechenden Entscheidungen der unterschiedlichen Finanzverwaltungen kommt. Zudem gebietet auch Artikel 131 MwStSystRL den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung auf das Inland zu beschränken, um eine korrekte und einfache Anwendung der Befreiung zu gewährleisten und missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern.

Der Unternehmer (Personenzusammenschluss) hat die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachzuweisen.

## **Zu Nummer 6**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a

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

**Zu Buchstabe b**

**Zu Doppelbuchstabe aa**

§ 6 Absatz 3a Nummer 1

Nummer 1 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

**Zu Doppelbuchstabe bb**

§ 6 Absatz 3a Nummer 2

Nummer 1 wird wegen der neu angefügten Nummer 3 redaktionell angepasst.

**Zu Doppelbuchstabe cc**

§ 6 Absatz 3a Nummer 3 – neu –

Mit der Änderung des § 6 Absatz 3a UStG werden Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 Euro freigestellt.

Im Drittland ansässige Personen haben die Möglichkeit, gezahlte Umsatzsteuer für Einkäufe in Deutschland von den jeweiligen Einzelhändlern erstattet zu bekommen, wenn sie die erworbenen Waren im nichtkommerziellen Reiseverkehr in ein Drittland ausführen.

Voraussetzung hierfür ist u. a. die Vorlage eines Ausfuhrkassenzettels (AKZ), der von der Zollverwaltung bei der Ausreise des Käufers derzeit manuell erteilt wird. Hierbei prüft die Zollverwaltung, ob der Reisende im Drittland ansässig ist (Abnehmernachweis), sowie stichprobenweise, ob er die im AKZ aufgeführten Waren tatsächlich mit sich führt (Ausfuhrnachweis).

Unionsrechtlich ist eine Wertgrenze von 0 Euro bis zu 175 Euro (Rechnungsbetrag bei Einkauf im gleichen Warengeschäft) möglich, oberhalb derer die Ausfuhrlieferung im nichtkommerziellen Reiseverkehr umsatzsteuerfrei ist (Artikel 147 Absatz 1 MwStSystRL). Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr, deren Gesamtwert einschließlich Umsatzsteuer 175 Euro übersteigt, sind zwingend von der Umsatzsteuer zu befreien.

Deutschland wendet bislang keine Wertgrenze an. Das bedeutet, dass Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr steuerfrei gestellt werden, ohne dass ein bestimmter Mindestwert erreicht werden muss.

Anders als Deutschland wenden andere Mitgliedstaaten Wertgrenzen an, darunter alle anderen Anrainerstaaten der Schweiz. Spanien, die Republik Irland und das Vereinigte Königreich verzichten neben Deutschland hingegen darauf.

In Deutschland ist es insbesondere im Grenzgebiet zur Schweiz auf Grund des Preisgefälles und zusätzlich auch infolge der Freigabe des Schweizer Franken in den letzten 10 Jahren zu steigenden Abfertigungszahlen gekommen.

Bei Einführung einer Wertgrenze würden die AKZ mit darunterliegenden Werten entfallen. Insgesamt könnten durch die Einführung einer Wertgrenze eine Entlastung der Zollverwaltung und eine Besserung der Verkehrssituation eintreten.

Bislang wurde eine Wertgrenze u. a. aus wirtschaftlichen Gründen abgelehnt.

Der Bundesrechnungshof hat als Ergebnis einer von ihm durchgeführten Prüfung das BMF aufgefordert, eine Wertgrenze für die Umsatzsteuererstattung im nichtkommerziellen Reiseverkehr einzuführen. Der Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (RPA) hat in seiner 9. Sitzung am 1. Februar 2019 seine Forderung bekräftigt, eine Wertgrenze von 175 Euro einzuführen und das BMF aufgefordert, einen Referentenentwurf zur Änderung von § 6 Absatz 3a UStG vorzulegen und diesen Beschluss in seiner 14. Sitzung am 7. Juni 2019 erneuert.

Eine Wertgrenze in der vom RPA geforderten unionsrechtlich maximal zulässigen Höhe hätte jedoch erhebliche wirtschaftliche Auswirkungen insbesondere auf den Einzelhandel in der Grenzregion zur Schweiz. Von daher wird befristet eine Wertgrenze in Höhe von 50 Euro eingeführt.

### **Zu Doppelbuchstabe dd**

#### § 6 Absatz 3a Satz 2 – neu –

Die Wertgrenze in Nummer 3 entfällt zum Ende des Jahres, in dem das bereits in Vorbereitung befindliche IT-Verfahren zur automatisierten Erteilung der Ausfuhrkassenzettel in Deutschland in den Echtbetrieb geht.

### **Zu Nummer 7**

#### § 6a Absatz 1 Satz 1

Durch die Änderung wird das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung zum einen an die weitere Voraussetzung geknüpft (§ 6a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a und b UStG), dass der Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferung, soweit er ein Unternehmer ist oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, in einem anderen Mitgliedstaat (als dem Mitgliedstaat, in dem die innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt wird), für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist. Das bedeutet, der Erwerber muss im Zeitpunkt der an ihn bewirkten Lieferung eine ihm von dem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer besitzen.

Weiterhin wird durch die Anfügung der Nummer 4 in § 6a Absatz 1 Satz 1 UStG das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung ausdrücklich davon abhängig gemacht, dass der Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferung, soweit er ein Unternehmer ist oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, gegenüber dem liefernden Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hat. Die Verwendung einer ihm erteilten gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer durch den Abnehmer wird somit eine zusätzliche materiell-rechtliche Voraussetzung für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

Die Änderungen beruhen auf Artikel 138 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 3 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3).

### **Zu Nummer 8**

#### § 6b – neu –

*Allgemein*

Nach bisher geltendem Unions- und nationalem Recht ist das Verbringen von Ware durch einen Unternehmer in sein in einem anderen Mitgliedstaat belegenes Konsignationslager bzw. call-off-stock oder Auslieferungslager als ein innergemeinschaftliches Verbringen nach § 3 Absatz 1a UStG einzuordnen, das wie eine innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) grundsätzlich steuerfrei ist. Im Bestimmungsmitgliedstaat hat der Unternehmer einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern. Die anschließende Lieferung des Gegenstandes an einen anderen Unternehmer (Abnehmer) führt in diesem Mitgliedstaat zu einer Inlandslieferung. Einige Mitgliedstaaten (nicht Deutschland) sahen bisher jedoch „Vereinfachungsregelungen“ vor, wonach das Verbringen von Ware aus einem anderen Mitgliedstaat in ein im Inland belegenes Konsignationslager noch nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb führte. Ein Erwerb wurde in diesen Mitgliedstaaten erst dann angenommen, wenn der Abnehmer die Ware aus dem Lager ausgeliefert bekam. In diesen Mitgliedstaaten galt dieser Abnehmer als Empfänger einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Die unterschiedliche Behandlung in den einzelnen Mitgliedstaaten hatte zur Folge, dass für den Fall des Verbringens der Ware aus einem Mitgliedstaat ohne „Vereinfachungsregelung“ in einen anderen Mitgliedstaat mit „Vereinfachungsregelung“ erhebliche Unstimmigkeiten im innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren (sog. MIAS-Verfahren) verursacht wurden. Zum einen entstanden hierdurch Inkongruenzen hinsichtlich des Liefer- und Erwerbszeitpunkts. Das Verbringen in ein Konsignationslager in einen anderen Mitgliedstaat wurde im Sitzstaat des leistenden Unternehmers bereits zu diesem Zeitpunkt als innergemeinschaftliche Lieferung erfasst und in der Zusammenfassenden Meldung erfasst und im Rahmen des MIAS-Verfahrens an den Bestimmungsstaat übermittelt. Dort hingegen wurde das Verbringen noch nicht als innergemeinschaftliche Lieferung bewertet und infolgedessen nicht als solche erfasst. Eine entsprechende Erfassung als innergemeinschaftlicher Erwerb erfolgte erst im Zeitpunkt der Auslieferung der Ware aus dem Lager. Eine weitere Inkongruenz entstand hinsichtlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, weil die Mitgliedstaaten mit „Vereinfachungsregelungen“ erst den Abnehmer der später ausgelieferten Ware als Empfänger der innergemeinschaftlichen Lieferung behandelten. Die Inkongruenzen hinsichtlich des Zeitpunkts der innergemeinschaftlichen Lieferung/des innergemeinschaftlichen Erwerbs und hinsichtlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern führten dazu, dass die Warenbewegungen für die Verwaltung nicht mehr nachvollziehbar waren und effiziente Prüfmöglichkeiten entfielen. Mit Artikel 1 Nummer 1 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) wurde eine ab 1. Januar 2020 geltende EU-einheitliche Regelung zur Behandlung des innergemeinschaftlichen Verbringens von Waren in ein Auslieferungslager in einem anderen Mitgliedstaat geschaffen. Zentrale Vorschrift ist dabei Artikel 17a der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Mit der Einfügung des § 6b wird (neben den Änderungen von § 1a UStG und § 3 Absatz 1a UStG) diese unionsrechtliche Regelung in nationales Recht umgesetzt.

#### *Absatz 1*

#### *Allgemein*

Die Vorschrift regelt, unter welchen Voraussetzungen von der Konsignationslagerregelung auszugehen ist und beruht auf Artikel 17a Absatz 2 MwStSystRL. Ausgangspunkt der Konsignationslagerregelung ist, dass ein Gegenstand aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat transportiert wird (grenzüberschreitendes innergemeinschaftliches Verbringen) mit dem Zweck, dass der Gegenstand erst im Ankunftsmitgliedstaat (nach seinem Transport dorthin) verkauft wird. § 6b Absatz 1 UStG führt in seinen Nummer 1 bis 4 abschließend und kumulativ die Voraussetzungen auf, die zur Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung führen.

#### *Absatz 1 Nummer 1*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Unternehmer oder ein von ihm beauftragter Dritter einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) transportiert. Der Transport muss zu dem Zweck erfolgen, dass nach dem Ende dieser Beförderung oder Versendung die umsatzsteuerliche Lieferung an einen Erwerber bewirkt werden soll, dessen vollständiger Name und vollständige Anschrift dem Unternehmer im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung des Gegenstands bekannt ist. Das bedeutet, der Unternehmer kennt den potentiellen Erwerber der Ware zum Zeitpunkt des Beginns des Transports. Der Unternehmer muss außerdem im Zeitpunkt des Endes des Warentransports im Bestimmungsmitgliedstaat umsatzsteuerlich noch die Verfügungsmacht an der Ware haben. Außerdem muss die in den Bestimmungsmitgliedstaat verbrachte Ware mit der späteren Lieferung identisch sein. Die Konsignationslagerregelung gilt deshalb z. B. nicht im Fall des Verbringens von Waren die im Bestimmungsmitgliedstaat zur Ausführung einer Werklieferung an den späteren Erwerber verwendet werden soll. Der Ort, an den der Gegenstand im Zuge des Transports im Bestimmungsmitgliedstaat gelangt, wird in der Vorschrift (ebenso wie im zugrundeliegenden Unionsrecht) nicht definiert und muss somit nicht zwingend ein Lager als solches sein. Die Ware kann an jedem räumlich und physisch bestimmbar Ort im Bestimmungsmitgliedstaat zwischengelagert werden (z. B. auch in einem Eisenbahnwaggon). Für den Fall, dass es sich um ein Lager als solches handelt, kann dieses sowohl auf Initiative des Unternehmers, der den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat befördert oder versendet hat, als auch auf Initiative des späteren Erwerbers der Ware oder auf Initiative eines Dritten (selbständiger Lagerhalter) eingerichtet sein. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe a und (teilweise) Buchstabe c MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 2*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der (die Ware verbringende) Unternehmer in dem Bestimmungsmitgliedstaat nicht ansässig ist. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe b MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 3*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Erwerber, an den die Lieferung bewirkt werden soll, gegenüber dem Unternehmer bis zum Beginn des Warentransports die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hat. Der Begriff „Verwendung“ setzt ein positives Tun des Erwerbers bei der Vereinbarung mit dem Unternehmer über den späteren Erwerb der Ware voraus. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe c MwStSystRL um.

#### *Absatz 1 Nummer 4*

Nach dieser Bestimmung setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Unternehmer den Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat nach Maßgabe des neu in das Gesetz aufgenommenen § 22 Absatz 4f UStG gesondert aufzeichnet und seiner Pflicht zur Aufnahme der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des potentiellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung nach § 18a Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 6 Nummer 3 und Absatz 7 Nummer 2a UStG rechtzeitig, richtig und vollständig nachkommt. Die Regelung setzt Artikel 17a Absatz 2 Buchstabe d MwStSystRL um.

#### *Absatz 2*

Die Vorschrift regelt die Rechtsfolge, die sich aus der Konsignationslagerregelung ergibt in Form einer Fiktion. Wenn die Voraussetzungen nach § 6b Absatz 1 UStG erfüllt sind, wird zum Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstands an den Erwerber, sofern diese Liefere-

nung 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**

##### § 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Satz 3

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

#### **Zu Nummer 10**

##### § 15 Absatz 4b

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Änderung von § 18 Absatz 9 UStG. Darüber hinaus wird der Anwendungsbereich der Regelung zur Vermeidung von Missbrauchsfällen erweitert. Diese können auftreten, wenn die Einschränkungen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens in Bezug auf die erforderliche Gegenseitigkeit und den Vorsteuerausschluss bei Kraftstoffen durch einen unrichtigen bzw. unberechtigten Steuer ausweis nach § 14c Absatz 1 bzw. Absatz 2 UStG und den Bezug einer unter § 13b UStG fallenden Leistung umgangen werden sollen.

#### **Zu Nummer 11**

##### § 16 Absatz 2 Satz 1

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Änderung von § 18 Absatz 9 UStG.

#### **Zu Nummer 12**

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

##### § 18 Absatz 9 Satz 3 – neu –

Nach der Verwaltungsauffassung in Abschnitt 18.15 Absatz 1 Satz 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) können im Ausland ansässige Unternehmer, die die Vo-

oraussetzungen 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**

#### § 18a Absatz 7 Nummer 2a – neu –

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu der Konsignationslagerregelung gemäß § 6b UStG. Mit der Bestimmung, die auf die neue Nummer 3 in § 18a Absatz 6 UStG verweist, wird der Unternehmer verpflichtet, in den Fällen des Warentransports gemäß § 6b Absatz 1 UStG im Rahmen der Konsignationslagerregelung die Umsatzsteuer-

Identifikationsnummer des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 und 3 UStG (ursprünglich vorgesehener Erwerber der Ware) oder des § 6b Absatz 5 UStG (neuer Erwerber im Falle eines Erwerberwechsels) in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben. Die Regelung beruht auf Artikel 1 Nummer 5 der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (ABl. L 311 vom 7.12.2018, S. 3), mit dem Artikel 262 MwStSystRL neu gefasst wurde und setzt (teilweise) Artikel 262 Absatz 2 MwStSystRL um.

#### **Zu Nummer 14**

##### § 19 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1

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

#### **Zu Nummer 15**

##### § 22 Absatz 4f und 4g – neu –

###### *Allgemein*

Es handelt sich um die ergänzende Regelung der Aufzeichnungspflichten im Zusammenhang mit der 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 einer besseren Rechtsanwendung wurden die Regelungen des Artikels 54a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen. Materiell-rechtliche Änderungen gegen über den diesbezüglichen Regelungen des Unionsrechts sind damit nicht verbunden.

###### *Absatz 4f – neu –*

Die Vorschrift enthält eine abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer, der nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung einen Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates zum Zwecke einer späteren Lieferung befördert oder versendet, gemäß § 6b Absatz 1 Nummer 4 UStG aufzuzeichnen hat.

###### *Absatz 4g – neu –*

Die Vorschrift enthält eine abschließende Aufzählung dessen, was der Unternehmer (Erwerber), an den die spätere Lieferung nach Maßgabe der Konsignationslagerregelung erfolgen soll, im Zusammenhang mit dieser Lieferung aufzuzeichnen hat.

**Zu Nummer 16**§ 22b Absatz 2 und 2a – neu –*Absatz 2*

Ein im Ausland ansässiger Unternehmer kann sich durch einen im Inland ansässigen Fiskalvertreter vertreten lassen, wenn er im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt und keinen Vorsteuerabzug in Abzug bringen kann. Gesetzlich sind Fiskalvertreter derzeit nur verpflichtet, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung, nicht jedoch Umsatzsteuer-Voranmeldungen einzureichen. Auch besteht aktuell keine gesetzliche Pflicht, bei Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung die von den Fiskalvertretern vertretenen Unternehmen zu benennen.

Zudem ist die Regelung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung durch den Fiskalvertreter nicht eindeutig geregelt. Damit besteht die Gefahr, dass Deutschland insoweit seiner EU-rechtlichen Verpflichtung zur umfassenden Übermittlung von Daten an die anderen Mitgliedstaaten nicht im vollen Umfang nachkommt.

Der Bundesrechnungshof hat in einer Prüfung festgestellt, dass den Finanzämtern, in denen Fiskalvertreter registriert sind, auf Grundlage des geltenden Rechts grundsätzlich keine oder nur sehr wenige Informationen über die von diesen Vertretenen vorliegen. Zur Sicherstellung des deutschen Umsatzsteueraufkommens bei im Ausland ansässigen Unternehmern ist es jedoch erforderlich, dass den Finanzämtern aktuelle Informationen über die von den Fiskalvertretern vertretenen Unternehmer zeitnäher als bisher vorliegen.

Mit der Änderung werden Fiskalvertreter daher verpflichtet, neben der Umsatzsteuer-Jahreserklärung auch Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Zudem werden sie verpflichtet, der Umsatzsteuer-Jahreserklärung eine Anlage mit der Aufstellung aller vertretenen Unternehmer und deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen beizufügen.

Es wird die vierteljährliche Abgabe vorgegeben, da eine Einordnung auf Grund der Zahllast für das vorangegangene Kalenderjahr von Null nach § 18 Absatz 2 und 2a UStG nicht als zielführend anzusehen ist.

*Absatz 2a – neu –*

Durch den neu eingefügten Absatz 2a wird geregelt, dass die Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen durch Fiskalvertreter nach den in § 18a UStG genannten Voraussetzungen zu erfolgen hat. Nur so kann sichergestellt werden, dass Deutschland seinen EU-rechtlichen Verpflichtungen zur Übermittlung von Daten im Rahmen des Mehrwertsteuer-Informationen-System (MIAS-Verfahren) rechtzeitig und umfassend nachkommen kann.

**Zu Nummer 17**§ 25d – aufgehoben –

Der Haftungstatbestand des § 25d UStG wurde zum 1. Januar 2002 eingeführt und 2004 auf der Grundlage der Erfahrungen der Praxis modifiziert, um in Fällen von betrügerischen Karussell- und Kettengeschäften den entstandenen Umsatzsteuerausfall im Wege der gesamtschuldnerischen Haftung bei den wissentlich Beteiligten realisieren zu können.

Mit den Ländern durchgeführte Evaluationen zur Wirksamkeit und Praxistauglichkeit der Regelung haben gezeigt, dass diese eher präventiven Charakter hat und bis auf wenige Einzelfälle nicht zur Anwendung gekommen ist. Wesentlicher Grund hierfür ist, dass die vorgesehenen subjektiven Tatbestandsmerkmale der Haftungsnorm nur schwer nachweisbar seien.

Auch der Bundesrechnungshof ist im Rahmen einer Prüfung zu der Auffassung gelangt, dass die Vorschrift wenig praxistauglich ist und damit dem Anspruch der Vermeidung von Steuerausfällen in den betreffenden Fällen nicht gerecht wird.

Zudem liegt zwischenzeitlich EuGH-Rechtsprechung vor, nach der die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, bei wissentlicher Einbindung eines Unternehmers in eine betrugsbehaftete Rechnungskette diesem sämtliche steuerlichen Vorteile, insbesondere den Vorsteuerabzug oder geltend gemachte Steuerbefreiungen für innergemeinschaftliche Lieferungen, zu versagen. In Einzelfällen wird von dieser Möglichkeit in der Praxis bereits Gebrauch gemacht. Zur Gewährleistung von mehr Rechtsicherheit für die Wirtschaft und die Verwaltung soll hierzu eine neue gesetzliche Regelung eingeführt werden. Zur Vermeidung von Überregulierung und unter Berücksichtigung der nur geringen Praxisrelevanz der bestehenden Vorschrift soll diese – unter der Voraussetzung, dass § 25f – neu – UStG in das Gesetz aufgenommen wird – aufgehoben werden.

## **Zu Nummer 18**

### § 25f – neu –

#### *Absatz 1*

In Anwendung der EuGH-Rechtsprechung wird geregelt, dass einem Unternehmer der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Leistungsbezug oder dem erbrachten Umsatz an einem Umsatz beteiligt, bei dem ein Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Umsatzsteuerhinterziehung oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne von § 370 AO oder einer Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b und 26c UStG einbezogen war, der Vorsteuerabzug bzw. die Steuerbefreiung für den entsprechenden Umsatz verwehrt werden kann.

Die Vorschrift dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges insbesondere in Form von Ketten- oder Karussellgeschäften.

Die Regelung sieht vor, dass der den Vorsteuerabzug beziehungsweise die Steuerbefreiung begehrende Unternehmer grundsätzlich zunächst in tatsächlicher Hinsicht die Feststellungslast für das Vorliegen der Begünstigung (Vorsteuerabzug/Steuerbefreiung) trägt. Im Weiteren sind die objektiven Umstände, die für eine wissentliche Einbindung des Unternehmers sprechen, seitens der Finanzverwaltung darzulegen.

Die Regelung ist wesentlich besser zu handhaben, als die bisher in § 25d UStG bestehende Haftungsregelung, weil ein möglicher Steuerausfall dadurch vermieden werden kann, dass der Vorsteuerabzug beziehungsweise die Steuerbefreiung erst gar nicht gewährt werden und damit der Zweck der Hinterziehung – nämlich eine Auszahlung durch das Finanzamt – nicht erreicht wird.

Im Interesse einer einheitlichen und praxisgerechten Rechtsanwendung wird mit der Regelung die vorliegende EuGH-Rechtsprechung in nationales Recht umgesetzt und damit auch dem Bestimmtheitsgrundsatz und den Anforderungen der Praxis entsprochen.

#### *Absatz 2*

Durch die Regelung wird die Anwendung von Sondertatbeständen im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften in den entsprechenden Fällen ausgeschlossen.

## **Zu Nummer 19**

### § 27 Absatz 27 bis 30 – neu –

*Absatz 27 – neu –*

Mit der Änderung wird sichergestellt, dass die Steuerbefreiung des § 4 Nummer 15a UStG für die Medizinischen Dienste der Krankenversicherung und den Medizinischen Dienst der Spitzenverbände der Krankenkassen bis zur deren Auflösung weiter Anwendung findet.

*Absatz 28 – neu –*

Die Änderungen von § 15 Absatz 4b, § 16 Absatz 2 Satz 1 und § 18 Absatz 9 UStG sind erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Vergütungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

*Absatz 29 – neu –*

Die Änderungen von § 22b Absatz 2 und 2a UStG sind erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

*Absatz 30 – neu –*

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

**Zu Artikel 10 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes)****Zu Nummer 1****§ 4 Nummer 21**

Durch die Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG wird die Terminologie des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i und j der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) – die nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) kein gemeinsames System bilden – in das nationale Umsatzsteuerrecht übernommen. Zudem wird die Vorschrift an die hierzu ergangene Rechtsprechung des EuGH angepasst (unter anderem die EuGH-Urteile vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College), vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz), vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP) und vom 14. März 2019, C-449/17 - (A & G Fahrschul-Akademie)).

*Satz 1 Buchstabe a*

§ 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG dient der Umsetzung von Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL und befreit Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, wenn sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung erbracht werden. Die ebenfalls unter diese unionsrechtliche Befreiungsnorm fallende Erziehung von Kindern und Jugendlichen wird von § 4 Nummer 23 Buchstabe a UStG erfasst.

Zu den Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 UStG, die mit den v. g. Bildungsaufgaben betraut sind, gehören z. B. öffentliche allgemein bildende oder berufsbildende Schulen, öffentliche Hochschulen, Volkshochschulen, wenn diese als juristische Personen des öffentlichen Rechts organisiert sind und berufsständische Kammern.

Nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 und 3 UStG werden die Leistungen privater Einrichtungen befreit, wenn deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des

öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Davon ist auszugehen, wenn die Einrichtung in ihrer unternehmerischen Zielsetzung darauf ausgerichtet ist, Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erwerben, zu erhalten oder zu erweitern. Diese Betrachtung entspricht der Rechtsprechung des EuGH zu Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i MwStSystRL, wonach dieser untersagt, allgemein sämtliche Bildungsdienstleistungen zu befreien, ohne dass die Zielsetzung nicht öffentlicher Einrichtungen, die diese Leistungen erbringen, berücksichtigt wird (vgl. EuGH-Urteil vom 28. November 2013, C-319/12 (MDDP) und vom 14. März 2019, C-449/17 - (A & G Fahr-schul-Akademie)). Hersteller- oder Vertriebsunternehmen, die lediglich den Absatz ihrer Produkte durch entsprechende Schulungen fördern (u. a. Einweisungen zu Software und Maschinen), gehören nicht zu den Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung.

Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung in diesem Sinne sind:

- Im Bereich des Schul- und Hochschulunterrichts z. B. Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 GG staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, nach den Schulgesetzen der Länder anerkannte Ergänzungsschulen sowie Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, soweit es sich nicht um Einrichtungen des öffentlichen Rechts handelt. Ebenso Einrichtungen zur Erteilung von Nachhilfeunterricht für Schüler und Repetitorien, die Studierende auf akademische Prüfungen vorbereiten. Außerdem können zu den Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung solche Einrichtungen gehören, die unterrichtsergänzende Veranstaltungen an allgemein bildenden Schulen, z. B. im Rahmen einer Ganztagschule, erbringen, sofern die Schüler an diesen Veranstaltungen im Rahmen einer schulgesetzlichen Verpflichtung verbindlich teilnehmen.
- Im Bereich der Ausbildung, der Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung z. B. Ergänzungsschulen, deren Betrieb nach Landesrecht anzuzeigen ist, und andere Bildungseinrichtungen, die unmittelbar der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit dienen. Der Unterricht dieser Einrichtungen kann sowohl zu den im Berufsbildungsgesetz, in der Handwerksordnung, im Seemannsgesetz, in den Gesetzen des Bundes geregelten Heilberufsausbildungen und den in den Gesetzen der Länder geregelten Ausbildungsberufen wie auch zu den nicht staatlich geregelten Berufen – u. a. im Bereich der künstlerischen Berufe – erteilt werden. Zu diesen Einrichtungen können mithin z. B. Heilpraktikerschulen, Bildungseinrichtungen für nichtärztliche Heilberufe nach Artikel 74 Absatz 1 Nummer 19 GG (u. a. Pflegefachpersonen, Physio- und Ergotherapeuten, Logopäden, Podologen, technische Assistenten in der Medizin), anerkannte Weiterbildungsstätten (v. a. nach den Gesetzen zur Weiterbildung einschließlich der Gesetze zur Weiterbildung in den Gesundheitsfachberufen), Volkshochschulen in privatrechtlicher Organisation, Fernlehrinstitute, sowie Musik-, Ballett-, Schauspiel- und Kunstschulen, die auf die Aufnahmeprüfung an einer Fachhochschule oder Hochschule für Musik, klassischen Tanz und Ballett, sowie für darstellende und bildende Kunst vorbereiten, gehören.

Einrichtungen, die Lehrkräfte ausbilden, können nur dann Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 2 und 3 UStG sein, wenn sie den Teilnehmern insbesondere auch Kenntnisse und Fähigkeiten der Didaktik und Methodik (Unterrichtslehre), der Pädagogik und Lernpsychologie, sowie hinsichtlich der berufsbezogenen Rechtsvorschriften - wie u. a. jener zum Schutz von Kindern und Jugendlichen - in der berufsbezogenen erforderlichen Tiefe vermitteln.

Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH zu Artikel 132 MwStSystRL umfasst der Begriff „Einrichtungen“ auch natürliche Personen, Personenzusammenschlüsse und Gesellschaften mit Gewinnerzielungsabsicht. Zu den anderen Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung gehören daher auch selbständige Lehrer, die ihrerseits als freie Mitarbeiter Unterrichtsleistungen an Schulen, Hochschulen oder anderen Bildungseinrichtungen im

Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 bis 3 UStG erbringen. Da es für den Begriff der „Einrichtung“ auf die Rechtsform des Unternehmers nicht ankommt, sind auch Personenzusammenschlüsse oder juristische Personen, die mit ihren Mitarbeitern an anderen Bildungseinrichtungen Unterricht erteilen, als „selbständige Lehrer“ in diesem Sinne anzusehen. Von der Umsatzsteuer befreit sind nicht nur die vom selbständigen Lehrer selbst oder von seinen Arbeitnehmern erbrachten Unterrichtsleistungen an den besagten Bildungseinrichtungen, sondern auch die Unterrichtsleistungen, die der selbständige Lehrer seinerseits durch beauftragte selbständige Dozenten erbringen lässt.

Nach der Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG ist für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nicht mehr erforderlich. Die Finanzbehörden prüfen das Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale in eigener Zuständigkeit. Die Abschaffung des Bescheinigungsverfahrens führt zu mehr Rechtssicherheit, denn dadurch entfällt die bislang mit der Rückwirkung bzw. rückwirkenden Durchsetzung von Bescheinigungen verbundene Problematik. Zudem wird der Bürokratieabbau gefördert, da ein Unternehmer für die Anerkennung der Steuerfreiheit seiner Bildungsleistungen nunmehr keine Bescheinigung mehr bei einer anderen Behörde einholen muss, sondern er es nur noch mit einem Ansprechpartner – der für ihn zuständigen Finanzbehörde – zu tun hat. Auch entfällt der „doppelte Rechtsweg“ in Form der Verwaltungsgerichtsbarkeit einerseits, soweit es um die Bescheinigung geht, sowie in Form der Finanzgerichtsbarkeit andererseits, soweit die Steuerpflicht im Übrigen betroffen ist.

Gleichwohl hat eine an einer anderen Bildungseinrichtung tätige Lehrkraft in geeigneter Weise nachzuweisen, dass sie an einer Schule, Hochschule oder anderen Bildungseinrichtung im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 bis 3 UStG tätig ist. Dieser Nachweis ist an keine besondere Form gebunden und kann - wie bereits bisher - durch eine Bestätigung der Bildungseinrichtung geführt werden, aus der sich ergibt, dass diese die Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 1 oder Satz 2 und 3 UStG erfüllt, und dass diese mit den Unterrichtsleistungen des selbständigen Lehrers ihrerseits Leistungen erbringt, die unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 bis 7 UStG steuerfrei sind. Eine solche Bestätigung der anderen Bildungseinrichtung ist kein Grundlagenbescheid nach § 171 Absatz 10 in Verbindung mit § 175 Absatz 1 Nummer 1 AO.

Der Umfang der nach § 4 Nummer 21 UStG begünstigten Bildungsleistungen bestimmt sich nach folgenden Grundsätzen:

Der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts stellt nach unionsrechtlicher Auslegung auf einen bestimmten Typus von Unterrichtssystem ab, der allen Mitgliedstaaten unabhängig von den jeweiligen Besonderheiten der nationalen Systeme gemeinsam ist. Danach verweist der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 UStG allgemein auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum an Stoffen und die Vermittlung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten an die Schüler und Studenten je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen dieses System bildenden Stufen (vgl. EuGH-Urteil vom 14. März 2019, C-449/17 - (A & G Fahrschul-Akademie)). Der Schul- und Hochschulunterricht beschränkt sich nicht auf Unterricht, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf eine Berufstätigkeit vermittelt, sondern schließt auch Tätigkeiten ein, bei denen die Unterweisung in Schulen oder Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studierenden zu entwickeln (EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 26). Ein direkter Bezug zu einem Beruf ist nicht erforderlich (vgl. BFH-Urteil vom 24. Januar 2008, V R 3/05, BStBl II 2012, 267). Umfasst sind auch Leistungen, mit denen auf die Wahl eines Berufes vorbereitet bzw. die berufliche Orientierung unterstützt werden soll (z. B. Bewerbungstrainings oder Potenzialchecks, mit denen Schüler befähigt werden, Kenntnisse über ihre Kompetenzen und Inte-

ressen zielorientiert bei der Berufswahl einzusetzen) (vgl. BVerwG-Urteil vom 12.06.2013, 9 C 4/12, HFR 2014, 80).

Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder der beruflichen Umschulung umfassen Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen (vgl. Artikel 44 Satz 1 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011). Die im Rahmen solcher Schulungsmaßnahmen vermittelten speziellen Kenntnisse und Fertigkeiten müssen objektiv zur Ausübung bestimmter beruflicher Tätigkeiten notwendig sein. Daher sind auch Lehrgänge zur Ausbildung für die Fahrerlaubnis der Klassen C, CE, D, DE D1, D1E, T und L als Dienstleistungen im Bereich Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung anzusehen. Davon abzugrenzen ist hingegen 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 Artikel 44 Satz 2 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1) ist die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung für eine eventuelle Befreiung unerheblich. Eine steuerfreie Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung kann somit auch im Rahmen von Tagesveranstaltungen oder Vortragsreihen erfolgen (vgl. BFH-Urteil vom 7. Oktober 2010, V R 12/10, BStBl II 2011, S. 303). Im Hinblick auf die Leistungen selbständiger Lehrer bedeutet dies, dass auch einzelne Vorträge, die evtl. Bestandteil eines Tages- bzw. Kurz-Seminars sind, unter den übrigen Voraussetzungen unter die Steuerbefreiung fallen können.

Für den Begriff der einzelnen Bildungsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 4 bis 6 UStG kommt es jeweils nicht auf die Ziele der Personen an, die diese in Anspruch nehmen. Unerheblich ist deshalb inwieweit die einzelnen Personen, gegenüber denen die Leistungen der Einrichtung erbracht werden, tatsächlich jeweils einen Schul- und Hochschulabschluss erreichen wollen oder die Leistungen tatsächlich jeweils der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung dieser Personen dienen. Entscheidend sind vielmehr die Art der erbrachten Leistung und ihre objektive Eignung, die hierfür erforderlichen Kenntnisse und Fertigkeiten zu vermitteln.

Zum Bestandteil der Bildungsleistung gehören auch diejenigen Elemente, die den organisatorischen Rahmen der Einrichtung ausmachen, in der der Unterricht erteilt wird (vgl. EuGH-Urteile vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College), und vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz)), wie zum Beispiel die Prüfungstätigkeit.

Nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 6 UStG sind Leistungen der Fortbildung nur dann befreit, wenn sie von Einrichtungen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden. Diese Einschränkung der Vorschrift beruht auf Artikel 133 Satz 1 Buchstabe a MwStSystRL. Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten dieses Unternehmers zu berücksichtigen. Die Einrichtung darf im Gegensatz zum Zweck eines gewerblichen Unternehmens nicht darauf gerichtet sein, für ihre Beteiligten Gewinne zu er-

zielen. Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann jedoch dann vorliegen, wenn sie systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, die sie anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club)).

Zur Anwendung des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a Satz 6 UStG ist es folglich erforderlich, die Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung von denjenigen der Fortbildung abzugrenzen. Zu den Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung zählen Leistungsangebote (Lehrgänge, Kurse u.ä.), die jeweils für sich genommen zum Erwerb von Kenntnissen führen, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen bzw. einen Berufswechsel vorbereiten. Demgegenüber sind Leistungen der Fortbildung solche, die Kenntnisse in einem bereits erlernten oder ausgeübten Beruf vertiefen oder der allgemeinen Qualifizierung für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit dienen, wie z. B. IT-Schulungen, Computer-Anwenderkurse, Sprachkurse, Kommunikationsseminare u. ä.

Neben den begünstigten Bildungsleistungen sind auch die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen befreit. Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen sind dann als mit der Bildungsleistung „eng verbunden“ anzusehen, wenn sie tatsächlich als eigenständige Leistungen zur Bildungsleistung erbracht werden.

Außerdem müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-434/05 (Horizon College)):

- sowohl die Bildungsleistung als auch der damit eng verbundene Umsatz müssen von einer begünstigten 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 und bei Dritten nicht bezogen werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 12. Dezember 1985, V R 15/80, BStBl II 1986, 499).

#### *Satz 1 Buchstabe b*

§ 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG setzt die unionsrechtliche Befreiungsnorm des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL um. Danach befreien die Mitgliedstaaten den „von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht“ von der Mehrwertsteuer. Da nach der Rechtsprechung des EuGH die Befreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i und j MwStSystRL kein gemeinsames System von Befreiungen bilden, wird die Befreiungsnorm nach Buchstabe j in einer eigenständigen nationalen Rechtsvorschrift umgesetzt.

Der unionsrechtliche Begriff des Privatlehrers nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL und somit auch nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG umfasst nur natürliche Personen.

Der historisch auszulegende Begriff des Privatlehrers erfordert, dass der Lehrer in eigener Person, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung Unterrichtsleistungen erbringt. Ein Privatlehrer gestaltet und organisiert selbst die Unterrichtseinheiten. Hierzu kann z. B. Privatunterricht gehören, bei dem zwischen dem konkreten Inhalt des Unterrichts und den Qualifikationen des Unterrichtenden grundsätzlich ein Zusammenhang besteht. Der Unterricht des Privatlehrers muss auf die individuellen Bedürfnisse der jeweiligen Schüler ausgerichtet sein. Typische Beispiele eines solchen Privatlehrers sind unter den genannten Voraussetzungen z. B. Nachhilfelehrer oder Musiklehrer. Der Unterricht des Privatlehrers darf sich mithin nicht darauf beschränken, den Unterricht losgelöst vom individuellen Förderbedarf der Unterrichteten nach einem mehr oder weniger festen Lehr- oder Unterrichtsplan durchzuführen.

Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL schließt nicht aus, dass Unterricht, der mehreren Personen gleichzeitig erteilt wird, unter die in dieser Vorschrift vorgesehene Steuerbefreiung fällt. Auch Unterricht, der Gruppen von Einzelpersonen erteilt wird, kann unter den Begriff „Privatunterricht“ fallen, wenn dieser in dem geschilderten persönlichen Vertrauensverhältnis zu den Unterrichteten erfolgt. Privatunterricht in diesem Sinne kann somit z. B. auch in der Wohnung des Lehrers erteilt werden. Das Erfordernis, dass der Unterricht privat erteilt wird, setzt nicht unbedingt das Bestehen einer unmittelbaren Vertragsbeziehung zwischen den Teilnehmern und dem Unterrichtenden voraus. Eine solche Vertragsbeziehung besteht nämlich oft mit anderen Personen als den Teilnehmern, etwa mit den Eltern der Schüler oder Hochschüler (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 32); eine solche Vertragsbeziehung kann unter den übrigen Voraussetzungen auch zwischen dem Privatlehrer und dem Personal seines Auftraggebers bestehen.

Der Begriff des Privatlehrers ist nicht erfüllt, wenn das Unternehmen organisatorische Strukturen aufweist, die denen eines Schulbetriebs ähnlich sind. Dies ist der Fall, wenn z. B. entsprechendes Personal und Sachmittel sowie Unterrichtsräume zur Verfügung stehen und beständig Lehrveranstaltungen angeboten werden. Demzufolge kommt für eine Einrichtung, in der sowohl der Inhaber als auch seine Mitarbeiter Unterricht erteilen, eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG nicht in Betracht; und zwar auch nicht anteilig für den vom Inhaber selbst erteilten Unterricht. Eine solche

Einrichtung kann vielmehr nur unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG befreit sein.

Auch ein Lehrer, der im Verhinderungsfall Anspruch auf Fortzahlung der Vergütung hat oder als Franchisenehmer kein eigenes Unterrichtskonzept entwickelt, kann mangels Tätigkeit für eigene Rechnung bzw. in eigener Verantwortung nicht als Privatlehrer angesehen werden. Das Gleiche gilt für selbständige Lehrkräfte, die im Rahmen einer von einer dritten Einrichtung angebotenen Lehrveranstaltung Bildungsleistungen erbringen. Denn nach der Rechtsprechung des EuGH reicht das Merkmal der Selbständigkeit für sich genommen nicht aus, um einen Lehrer als Privatlehrer im Sinne dieser Regelung einzustufen. Andernfalls käme dem Begriff des Privatlehrers keine eigenständige Bedeutung mehr zu, da die Selbständigkeit der Tätigkeit bereits Voraussetzung der Umsatzsteuerbarkeit an sich ist. Das Merkmal „privat“ beschreibt dem EuGH zufolge insoweit auch nicht die Person des Lehrers, sondern die Erteilungsförm des Unterrichts. Ein Lehrer wird dann nicht privat tätig, wenn nicht er, sondern die Einrichtung, an der er Unterricht erteilt, die Unterrichtsleistungen an die Teilnehmer erbringt, d. h. als Leistender anzusehen ist (EuGH-Urteil vom 28. Januar 2010, C-473/08 (Eulitz), Rz. 52 f.). In diesem Fall kann nur die Einrichtung selbst als Trägerin einer Bildungsleistung angesehen werden.

Der zur Auslegung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL ergangenen höchstrichterlichen Rechtsprechung entsprechend umfasst der Begriff der von einem Privatlehrer persönlich erteilten Unterrichtseinheiten nicht allein den Schul- und Hochschulunterricht, sondern auch die Bereiche der Aus- und Fortbildung sowie der Umschulung (vgl. BFH-Urteil vom 20. März 2014, V R 3/13). Da im Rahmen des § 4 Nummer 21 UStG die Begriffe zu den Bildungsleistungen einheitlich auszulegen sind, sind demzufolge nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b Satz 2 UStG die Sätze 4 bis 6 des § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe a UStG auf die Leistungen von Privatlehrern entsprechend anzuwenden.

Nicht nach § 4 Nummer 21 Satz 1 Buchstabe b UStG befreit sind die mit der Unterrichtstätigkeit eng verbundenen Umsätze von Privatlehrern. Denn Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL sieht eine derartige Befreiung nicht vor.

#### Satz 2

Nicht von der Umsatzsteuer befreit sind nach § 4 Nummer 21 Satz 2 UStG Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen (vgl. EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05 (Haderer), Rn. 26), da diese nicht zu den begünstigten Bildungsleistungen im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i und j MwStSystRL zählen.

Maßgebend für die Beurteilung, ob eine Leistung vorliegt, die der reinen Freizeitgestaltung dient, ist die allgemeine Verkehrsauffassung. Eine reine Freizeitgestaltung kann vorliegen, wenn die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten nicht durch Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung einer beruflichen Tätigkeit genutzt werden können. Anhaltspunkte für das Vorliegen einer reinen Freizeitgestaltung können sich aus dem Teilnehmerkreis oder der thematischen Zielsetzung eines Kurses ergeben (vgl. BFH-Urteil vom 24. Januar 2008, V R 3/05). Auf reine Freizeitgestaltung können Kurse gerichtet sein, die Erwerb und Ausbau regelmäßig im Privatleben angewandter Kenntnisse und Fähigkeiten betreffen. Ist z. B. nach der Zielgruppe, an die sich das Leistungsangebot richtet oder dem Teilnehmerkreis davon auszugehen, dass eine Leistung der reinen Freizeitgestaltung dient, vermögen auch einzelne beruflich ambitionierte Teilnehmer der Veranstaltung kein anderes Gepräge zu geben. Die bloße Möglichkeit, während einer Freizeitveranstaltung erlernte Fähigkeiten oder Kenntnisse auch beruflich nutzen zu können, nimmt einer solchen Veranstaltung nicht ihren Freizeitcharakter. Dies kann u. a. Ski-, Segel- oder Jagdschulen betreffen.

Keine reine Freizeitgestaltung, sondern eine Bildungsleistung liegt nach allgemeiner Verkehrsauffassung vor, wenn die Kurse es dem Teilnehmer ermöglichen, die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit zu nutzen. Dies gilt auch dann, wenn von dieser Möglichkeit tatsächlich nur wenige Teilnehmer Gebrauch machen.

Ob die erbrachten Unterrichtsleistungen den Charakter einer bloßen Freizeitgestaltung haben, kann im Übrigen nur im Einzelfall entschieden werden.

Sofern sich Leistungen an Babys oder Kleinkinder richten, wie z. B. Kurse zum Baby-Schwimmen oder in frühkindlicher Spracherziehung, ist zu beachten, dass in solchen Fällen ein Teil der Zeit dem freien oder angeleiteten Spiel vorbehalten ist, dass die Eltern meistens an den Kursen teilnehmen und dass Kinder dieses Alters im Allgemeinen auch nicht im engeren Sinne unterrichtet werden, sondern fortlaufend durch alltägliche Erfahrungen und Erlebnisse lernen. Im Rahmen solcher Kurse werden daher bei der gebotenen engen Auslegung regelmäßig keine Unterrichtsleistungen im Sinne des § 4 Nummer 21 Satz 1 UStG erbracht bzw. dienen diese Kurse regelmäßig der Freizeitgestaltung. Es kann insoweit aber unter den näheren Voraussetzungen jener Norm eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 23 UStG in Betracht kommen.

### Satz 3

Für die in § 4 Nummer 15b UStG bezeichneten Leistungen der aktiven Arbeitsförderung und die in § 4 Nummer 15c UStG bezeichneten Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben kommt nach § 4 Nummer 21 Satz 3 UStG die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht.

### Zu Nummer 2

#### § 4 Nummer 22

§ 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG in der bisherigen Fassung geht insgesamt in der Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG auf.

In § 4 Nummer 22 Buchstabe b UStG werden die im bisherigen Buchstaben a genannten Unternehmer, für die die Steuerbefreiung nach Buchstabe b in Frage kommt, übernommen.

### Zu Artikel 11 (Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)

#### Zu Nummer 1

##### § 72 Absatz 3 – aufgehoben –

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

#### Zu Nummer 2

##### § 74a Absatz 5 – neu –

Mit der Regelung in § 74a Absatz 5 UStDV wird sichergestellt, dass auf Umsätze, die vor dem 1. Januar 2022 ausgeführt werden, § 72 UStDV in der bisher geltenden Fassung anzuwenden ist.

## **Zu Artikel 12 (Weitere Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen des neu eingefügten § 17a UStDV sowie der Aufhebung des § 23 UStDV redaktionell angepasst.

### **Zu Nummer 2**

#### § 17a - neu -

Die Änderung betrifft die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Lieferungen von Waren aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat (innergemeinschaftliche Lieferungen).

Nach bisheriger nationaler Rechtslage gilt hierzu Folgendes:

Bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung hat der Unternehmer durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Die Voraussetzung muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben.

Als eindeutig und leicht nachprüfbar gilt insbesondere die sog. Gelangensbestätigung (Bestätigung des Abnehmers, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist). In bestimmten Fällen kann der Nachweis auch mit anderen Belegen geführt werden, welche in den §§ 17a ff. a. F. UStDV erläutert sind.

Aufgrund unterschiedlicher Regelungen in den EU-Mitgliedstaaten betreffend die Nachweisführung für die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen wurden zum 1. Januar 2020 unionsweite Bedingungen festgelegt, unter denen der Gegenstand der Lieferung als in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert bzw. versendet gilt. Sind die in § 17a Absatz 1 UStDV genannten Bedingungen erfüllt, wird vermutet, dass der Liefergegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat gelangt ist. Der liefernde Unternehmer muss hierzu im Besitz bestimmter (Beleg-)Nachweise sein. Die hierfür notwendigen Belege werden abschließend in § 17a Absatz 2 n. F. UStDV aufgezählt. Die Finanzbehörde kann die Vermutung widerlegen.

Diese Nachweisregelung ergibt sich (als in den Mitgliedstaaten ab 1. Januar 2020 unmittelbar geltendes Recht) bereits aus Artikel 45a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in der Fassung von Artikel 1 der Durchführungsverordnung (EU) 2018/1912 des Rates vom 4. Dezember 2018 (ABl. EU Nr. L 311 Seite 10). Zum Zweck einer besseren Verständlichkeit dieser Bestimmung und zum Zweck einer besseren Rechtsanwendung wurde die Regelung des Artikels 45a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung aufgenommen. Materiell-rechtliche Änderungen gegen über den diesbezüglichen Regelungen des Unionsrechts sind damit nicht verbunden.

### **Zu Nummer 3**

#### § 17b

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17a UStDV wird § 17b UStDV.

#### **Zu Nummer 4**

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

###### § 17b - Überschrift

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Neufassung des § 17a UStDV.

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

###### § 17b Absatz 1 Satz 1

Mit der Änderung wird klargestellt, dass die bisherigen Möglichkeiten der Nachweisführung (insbesondere durch die Gelangensbestätigung) neben der EU-einheitlichen Vermutungsregelung fortbestehen.

#### **Zu Nummer 5**

###### §17c

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17b UStDV wird § 17c UStDV.

#### **Zu Nummer 6**

###### § 17c Satz 2

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17a UStDV wird § 17b UStDV.

#### **Zu Nummer 7**

###### § 17d

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 17a UStDV; der bisherige § 17c UStDV wird § 17d UStDV.

#### **Zu Nummer 8**

###### § 23 – aufgehoben –

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

#### **Zu Nummer 9**

###### § 59 Satz 2

In § 59 Satz 2 UStDV wird definiert, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit von einer Ansässigkeit eines Unternehmers im Ausland auszugehen ist. Nach der bisherigen Formulierung ist ein im Ausland ansässiger Unternehmer u. a. ein Unternehmer, der ausschließlich eine Betriebsstätte im Inland hat, von der aus keine Umsätze ausgeführt werden, aber im Ausland seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat, von der aus Umsätze ausgeführt werden.

Nach Rz. 43 des EuGH-Urteils vom 25. Oktober 2012 - C-318/11 und 319/11 - ist das tatsächliche Bewirken steuerbarer Umsätze im Mitgliedstaat der Erstattung die allgemeine

Voraussetzung für den Ausschluss eines Erstattungsanspruchs, ob der antragstellende Steuerpflichtige in diesem Mitgliedstaat eine feste Niederlassung hat oder nicht. Unter Berücksichtigung dieses Grundsatzes führt eine inländische Betriebsstätte nur zum Ausschluss eines Unternehmers vom Vorsteuer-Vergütungsverfahren, wenn die inländische Betriebsstätte im Inland steuerbare Umsätze ausführt.

Durch die Änderung des § 59 Satz 2 UStDV wird die Definition eines im Ausland ansässigen Unternehmers an das EuGH-Urteil vom 25. Oktober 2012 - C-318/11 und 319/11 - angepasst.

Die Regelung entspricht Artikel 3 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23).

## **Zu Nummer 10**

### § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4

§ 61 Absatz 5 UStDV regelt, dass der nach § 18 Absatz 9 UStG zu vergütende Betrag nach Ablauf einer bestimmten Frist zu verzinsen ist. Der Beginn des Zinslaufs ist bislang in § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 UStDV uneinheitlich geregelt. Durch die Änderung von § 61 Absatz 5 Satz 2 bis 4 UStDV wird der Beginn des Zinslaufs einheitlich an den Wortlaut der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23) angepasst.

Die Regelung entspricht Artikel 19 Absatz 2, Artikel 21, 22 Absatz 1 und Artikel 26 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 23).

## **Zu Artikel 13 (Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes)**

### § 16 Absatz 2 Nummer 1 Satz 4

Im Rahmen einer Vorprüfung zu der Umsetzung des Common Reporting Standard (CRS) in der Bundesrepublik Deutschland durch das Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes wurde festgestellt, dass durch einen Verweisfehler in § 16 Absatz 2 Nummer 1 Satz 4 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (FKAustG) der CRS – hier die Überprüfverfahren, die meldende Finanzinstitute zur Feststellung, ob Neukonten sog. passiver NFEs als meldepflichtige Konten im Sinne des CRS einzustufen sind, durchzuführen haben – nicht korrekt umgesetzt wurde. Dieser Verweisfehler soll durch diese Änderung des FKAustG berichtigt werden.

## **Zu Artikel 14 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Änderung der Überschrift des § 56 InvStG sowie den neuen § 57 InvStG angepasst.

## Zu Nummer 2

### Zu Buchstabe a

#### § 2 Absatz 8 Satz 5 – neu –

Der neue § 2 Absatz 8 Satz 5 InvStG regelt, in welchen Fällen Anteile an Kapitalgesellschaften nicht als Kapitalbeteiligungen gelten und daher nicht als Vermögensgegenstände betrachtet werden, die ein Investmentfonds halten muss, um die Voraussetzungen eines Aktien- oder Mischfonds zu erfüllen. Die einzelnen Tatbestände der Vorschrift sollen zum einen Gestaltungen verhindern, mit denen die Aktienteilfreistellung ausgenutzt wird, ohne dass bei den von den Investmentfonds gehaltenen Kapitalbeteiligungen eine steuerliche Vorbelastung eingetreten ist. Zum anderen soll eine einfache Überprüfbarkeit der Voraussetzungen für eine Aktienteilfreistellung durch die Finanzverwaltung erreicht werden.

#### *Nummer 1*

§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 1 – neu – InvStG stellt klar, dass Anteile an Personengesellschaften auch dann nicht als Kapitalbeteiligungen gelten, wenn Investmentfonds mittelbar über Personengesellschaften an Kapitalgesellschaften beteiligt sind. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ergibt sich bereits aus dem bisherigen Wortlaut des § 2 Absatz 8 Satz 1 InvStG, dass nur unmittelbar gehaltene Kapitalbeteiligungen für Zwecke der Aktienteilfreistellung zu berücksichtigen sind. Es wird nur auf die unmittelbar gehaltenen Kapitalbeteiligungen abgestellt, weil nur in diesem Fall die Finanzverwaltung relativ einfach durch Depotauszüge der Verwahrstelle überprüfen kann, ob der Investmentfonds tatsächlich in hinreichendem Maß Kapitalbeteiligungen hält. Dagegen müsste bei einer Berücksichtigung von mittelbarem Besitz zusätzlich die jeweilige Personengesellschaft überprüft werden. Insbesondere wenn Investmentfonds Beteiligungen an mehreren Personengesellschaften, an mehrstufigen Personengesellschaftsstrukturen oder an ausländischen Personengesellschaften halten, lässt sich der Umfang des Kapitalbeteiligungsbesitzes nicht mit vertretbarem Aufwand verifizieren. Eine einfache Überprüfbarkeit ist auch deshalb geboten, weil andernfalls durch mehrstufige Strukturen verschleiert werden kann, dass am Ende der Kette z. B. Offshore-Gesellschaften stehen, die keiner Ertragsbesteuerung unterliegen und daher nicht zur Aktienteilfreistellung berechtigen.

#### *Nummer 2*

Unter bestimmten Voraussetzungen werden inländische REIT-Aktiengesellschaften und ausländische REIT-Körperschaften, -Personenvereinigungen oder -Vermögensmassen (im Weiteren als REIT-Gesellschaften bezeichnet; REIT = Real Estate Investment Trust) nach § 2 Absatz 9 Satz 6 – neu – InvStG als Immobilien betrachtet. Die Regelung in § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 2 – neu – InvStG stellt sicher, dass diese REIT-Gesellschaften nicht zugleich als Kapitalbeteiligungen angesetzt werden können.

#### *Nummer 3*

Ausländische REIT-Gesellschaften, deren Bruttovermögen zu weniger als 75 Prozent aus unbeweglichem Vermögen besteht, erfüllen nicht die Voraussetzungen des § 2 Absatz 9 Satz 6 – neu – InvStG und gelten daher nicht als Immobilien. Für diese ausländischen REIT-Gesellschaften räumt § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 3 – neu – InvStG die Möglichkeit ein, dass diese als Kapitalbeteiligungen angesetzt werden können. Der Ansatz als Kapitalbeteiligung wird aber nur zugelassen, wenn entweder auf Ebene der REIT-Gesellschaft oder auf Ebene der Anleger der REIT-Gesellschaft eine Mindeststeuerbelastung von 15 Prozent eingetreten ist. Eine Mindeststeuerbelastung ist erforderlich, weil die Aktienteilfreistellung ein Ausgleich für eine steuerliche Vorbelastung ist.

Die Vorschrift ist allerdings nicht nur auf REIT-Gesellschaften begrenzt, sondern erfasst grundsätzlich auch vergleichbare Kapitalgesellschaften, bei denen die Steuerbefreiung

von der Ausschüttung der Erträge abhängt. Sofern bei derartigen Kapitalgesellschaften eine Mindeststeuerbelastung von 15 Prozent auf der Gesellschafterebene sichergestellt ist, gelten die Anteile an der Kapitalgesellschaft in vollem Umfang als Kapitalbeteiligungen. Andernfalls gelten sie in vollem Umfang nicht als Kapitalbeteiligungen.

#### *Nummer 4*

Die Regelung in § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG dient dazu, Umgehungs-gestaltungen 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 Weiteraus-schüttung der ausländischen Holdinggesellschaft an den Investmentfonds fallen in anderen Staaten typischerweise keine (Quellen-)Steuerbelastungen an. Auf diesem Weg wäre es möglich, steuerfreie Zinseinnahmen zu generieren und gleichzeitig eine Aktienteilfreistellung von 80 Prozent bei Körperschaftsteuerpflichtigen Anlegern zu erlangen.

Wenn der Investmentfonds unmittelbar die Anteile an der Offshore-Kapitalgesellschaft halten würde, wäre die Aktienteilfreistellung nach § 2 Absatz 8 Satz 1 Nummer 2 InvStG ausgeschlossen. Durch die Zwischenschaltung einer ausländischen Holdinggesellschaft ließe sich diese Regelung aber umgehen.

Um derartige Umgehungsmöglichkeiten auszuschließen, sieht § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 Buchstabe a – neu – InvStG vor, dass Anteile an Kapitalgesellschaften nicht als Kapitalbeteiligungen gelten, wenn die Einnahmen der Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 10 Prozent aus Offshore-Kapitalgesellschaften oder sonstigen steuerbefreiten Kapitalgesellschaften stammen. Das Gleiche gilt, wenn eine Kapitalgesellschaft mehr als 10 Prozent ihres gemeinen Werts unmittelbar oder mittelbar in Offshore-Kapitalgesellschaften oder sonstige steuerbefreite Kapitalgesellschaften angelegt hat (§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 Buchstabe b - neu - InvStG).

Es ist nicht erforderlich, dass der Investmentfonds für alle seine Investitionen in Aktien und sonstige Kapitalbeteiligungen einen Nachweis erbringt, dass kein Fall des § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG vorliegt. Vielmehr wird die Finanzverwaltung einen derartigen Nachweis nur in den Ausnahmefällen fordern, in denen ein Gestaltungsmodell Nahe liegt. Insbesondere wird die Finanzverwaltung generell keinen Nachweis fordern, wenn es sich um Aktien von international bekannten Aktiengesellschaften handelt, die unzweifelhaft unternehmerisch tätig sind. Für diesen Zweck kann davon ausgegangen werden, dass bei Aktien, die in national und international handelsüblichen Aktienindizes enthalten sind, kein Fall des § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 4 – neu – InvStG vorliegt bzw. kein Nachweis zu erbringen ist. Darüber hinaus können per Verwaltungsregelung weitere Aktien oder Aktiengruppen bestimmt werden, die ohne Einzelfallprüfung als Kapitalbeteiligung anzuerkennen sind.

Eine generelle Ausnahme für börsennotierte Unternehmen - wie teilweise von Verbände-seite gefordert - würde die Wirksamkeit der Regelung wesentlich beeinträchtigen. Bei der Auslegung des § 2 Absatz 8 Satz 1 Nummer 1 InvStG hat sich gezeigt, dass es in

manchen ausländischen Staaten relativ einfach ist, eine Börsennotierung zu erreichen, so dass eine Börsennotierung für Gestaltungszwecke eingesetzt werden kann.

## **Zu Buchstabe b**

### § 2 Absatz 9

§ 2 Absatz 9 InvStG definiert den Begriff der Immobilienfonds und der Auslands-Immobilienfonds.

#### *Satz 1 bis 5 und Satz 7*

Durch die Änderung werden die bisher getrennten Definitionen in § 2 Absatz 9 InvStG und in § 20 Absatz 3 Satz 1 InvStG zusammengefasst und vereinheitlicht.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass bei den Anforderungen an einen Immobilienfonds auch Immobilien-Gesellschaften zu berücksichtigen sind. Bei einer vorherigen Änderung des § 2 Absatz 9 InvStG durch Artikel 13 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) waren durch ein Redaktionsversehen die Immobilien-Gesellschaften aus der Definition der Immobilienfonds herausgefallen.

Weiterhin kommt durch die zusammengefasste Definition klarer zum Ausdruck, dass als Auslands-Immobilie nur das unmittelbare Halten einer im Ausland belegenen Immobilie oder das Halten von Auslands-Immobilien-Gesellschaften berücksichtigt wird. Dagegen können Investmentanteile nur als Immobilien, aber nicht als Auslands-Immobilien berücksichtigt werden. Dies soll eine einfache Überprüfbarkeit durch die Finanzverwaltung ermöglichen. In mehrstufigen Fondsstrukturen müssten andernfalls mehrere Investmentfonds gleichzeitig geprüft werden, um zu klären, ob auf der Dachfondsebene tatsächlich in hinreichendem Maß ausländische Immobilien mittelbar gehalten werden.

Im Übrigen führen die Regelungen in § 2 Absatz 9 Satz 1 bis 5 und Satz 7 InvStG die bisherigen Regelungen fort.

#### *Satz 6*

Nach § 2 Absatz 9 Satz 6 InvStG werden unter bestimmten Voraussetzungen nunmehr Anteile an in- und ausländischen REITs mit 75 Prozent des Anteilswertes als Immobilien berücksichtigt. Diese Mindestanforderung entspricht den Vorgaben an eine inländische REIT-Aktiengesellschaft nach § 12 Absatz 2 Buchstabe a REITG. Voraussetzung für die Berücksichtigung ist, dass eine Mindeststeuerbelastung entweder auf Ebene des REITs oder auf der Ebene der Anleger des REITs vorliegt. Erforderlich ist auf Ebene des REITs eine Ertragsteuerbelastung von nominell 15 Prozent, ohne dass der REIT persönlich steuerbefreit ist oder dass dem REIT eine nahezu vollumfängliche sachliche Steuerbefreiung gewährt wird. Alternativ genügt eine tatsächliche Quellen- oder sonstige Steuerbelastung der Ausschüttungen an den Investmentfonds in Höhe von mindestens 15 Prozent, wenn diese Steuerbelastung definitiv ist, d. h. keine Erstattung dieser Steuer möglich ist.

Mit diesen Voraussetzungen soll sichergestellt werden, dass die Immobilienteilfreistellung nur gewährt wird, wenn die Immobilienerträge einer Mindeststeuerbelastung auf Ebene des Immobilienfonds oder auf einer 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**

#### § 2 Absatz 13

§ 2 Absatz 13 InvStG definiert den Begriff der Veräußerung von Investmentanteilen und Spezial-Investmentanteilen. Realisationstatbestände, die mit einer Veräußerung vergleichbar sind, werden nach § 2 Absatz 13 InvStG gleichgestellt. Da die beendete Abwicklung oder Liquidation eines Investmentfonds oder eines Spezial-Investmentfonds ebenfalls ein vergleichbarer Realisationstatbestand ist, wird die Definition des § 2 Absatz 13 InvStG entsprechend erweitert.

### **Zu Nummer 3**

#### **Zu Buchstabe a und Buchstabe b**

#### § 6 Absatz 1 Satz 1 und 2 und Absatz 2

Die Änderung hat klarstellenden Charakter und soll deutlicher machen, dass inländische Investmentfonds unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind. Es wurde in Verhandlungen mit ausländischen Staaten und in der Literatur erörtert, ob die inländischen Investmentfonds nur beschränkt steuerpflichtig seien und daher nicht berechtigt seien, eigene Ansprüche auf Grund von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geltend zu machen. In der Neufassung des § 6 Absatz 1 Satz 1 InvStG wird explizit die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht der inländischen Investmentfonds angeordnet. Dementsprechend sind die inländischen Investmentfonds als abkommensberechtigzt einzustufen.

Entsprechend der Änderungen in Satz 1 wird in § 6 Absatz 1 Satz 2 InvStG ausdrücklich die beschränkte Körperschaftsteuerpflicht der ausländischen Investmentfonds ergänzt.

§ 6 Absatz 2 InvStG regelt eine grundsätzliche Steuerbefreiung von Investmentfonds und führt als Ausnahme davon einige Einkunftsarten auf, für die keine Steuerbefreiung gilt. Dies entspricht der bisherigen Rechtslage, soll aber deutlicher die in der Norm enthaltene Steuerbefreiung zum Ausdruck bringen.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 6 Absatz 5 Satz 2 – neu –

§ 6 Absatz 5 Satz 2 – neu – InvStG stellt klar, dass auch im Rahmen der Körperschaftsteuerpflicht eines Investmentfonds nicht uneingeschränkt die allgemeinen Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und Gewerblichkeit anzuwenden sind, sondern dass die Besonderheiten der Investmentanlage zu beachten sind. Dies ergibt sich für Zwecke der Gewerbesteuer bereits aus § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 InvStG. Nach

dieser Norm unterliegen die Einkünfte eines Investmentfonds nur dann der Gewerbesteuer, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände in wesentlichem Umfang aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.

Dem § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 InvStG liegt die Erwägung zu Grunde, dass die Investmentanlage eine kollektive Anlageform ist, bei der es naturgemäß zu sehr umfangreichen Vermögensanlagen kommt, die dadurch einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordern (vgl. Gesetzesbegründung zum Investmentsteuerreformgesetz, Bundestags-Drucksache 18/8045, S. 84). Außerdem wird die Investmentanlage durch professionelle Verwalter mit entsprechenden beruflichen Erfahrungen durchgeführt. Diese Merkmale sind für eine Abgrenzung ungeeignet.

Aus den genannten Gründen ist im Rahmen des § 6 Absatz 5 InvStG nur von gewerblichen Einkünften nach § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG auszugehen, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.

Bei der Abgrenzung der Vermögensverwaltung von der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung bleiben – mit Ausnahme der beiden oben angeführten Kriterien – die sonstigen von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien anwendbar. Insbesondere ist zur Abgrenzung auf das Gesamtbild der Betätigung und die Verkehrsauffassung abzustellen. Wenn sich ein Investmentfonds an einer Mitunternehmerschaft beteiligt, ist generell von einer aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung auszugehen so dass die daraus erzielten Einkünfte vom Investmentfonds nach § 6 Absatz 5 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG zu versteuern sind.

#### **Zu Buchstabe d**

##### § 6 Absatz 6a – neu –

In § 6 Absatz 6a – neu – InvStG wird die Regelung des § 23 Absatz 1 Satz 4 EStG wortgleich übernommen. Danach gilt die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter.

Die Veräußerung von Immobilien richtet sich bei Investmentfonds nach § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 InvStG, der als *lex specialis* die Tatbestände des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG und § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG grundsätzlich verdrängt. Auf Grund dieses Spezialitätsverhältnisses hat ein Investmentfonds die Veräußerungsgewinne aus inländischen Immobilien auch bei Überschreiten der zehnjährigen Behaltensfrist des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG zu versteuern.

Allerdings enthält der Besteuerungstatbestand des § 6 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 InvStG keine Regelung hinsichtlich der Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften, wenn die Personengesellschaften Immobilien halten. In diesen Fällen blieben die Besteuerungstatbestände des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 InvStG in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG einschließlich des Verweises auf § 23 Absatz 1 Satz 4 EStG bislang anwendbar.

Der neue § 6 Absatz 6a – neu – InvStG soll 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 Satz 1 Doppelbuchstabe bb EStG oder in Verbindung mit § 49 Absatz 1 Nummer 8 EStG erreicht.

### **Zu Buchstabe e**

#### § 6 Absatz 7 Satz 4 – neu –

Bei einem Körperschaftsteuersubjekt ist nach § 7 Absatz 3 Satz 2 KStG grundsätzlich das Kalenderjahr der Ermittlungszeitraum für die steuerpflichtigen Einkünfte. Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen (§ 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG). § 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG ist nicht unmittelbar auf Investmentfonds anwendbar, so dass bei einem Investmentfonds an sich das Kalenderjahr maßgebend wäre. Die Investmentfonds sind jedoch nach aufsichtsrechtlichen Vorgaben zur Buchführung bezogen auf ihr Geschäftsjahr verpflichtet, so dass es sachgerecht ist, den Rechtsgedanken des § 7 Absatz 4 Satz 1 und 2 KStG auf Investmentfonds und deren Geschäftsjahr zu übertragen. Dementsprechend sieht § 6 Absatz 7 Satz 4 – neu – InvStG bei Investmentfonds eine geschäftsjahresbezogene Einkünftermittlung vor.

### **Zu Nummer 4**

#### § 8 Absatz 4

Nach § 10 Absatz 1 Satz 2 InvStG sind inländische Beteiligungseinnahmen nur dann steuerbefreit, wenn der Investmentfonds die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG erfüllt. Diese Anforderung gilt uneingeschränkt für alle Typen von steuerbegünstigten Anlegern. Dies gilt auch dann, wenn die Investmentanteile im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen (Riester- und Rürupverträge) gehalten werden.

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 8 Absatz 4 Nummer 2 InvStG war ebenfalls erforderlich, dass der Investmentfonds die Voraussetzungen des § 36a EStG erfüllt. Der reine Wortlaut erfasste aber nicht die Fälle, in denen die Investmentanteile im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen gehalten werden. Die Neufassung des § 8 Absatz 4 InvStG stellt nunmehr klar, dass die Voraussetzungen des § 36a EStG auch dann erfüllt werden müssen, wenn es sich bei den Anlegern um Riester- oder Rürup-Sparer handelt. Auch bei derartigen Verträgen können missbräuchliche Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung nicht von vornherein ausgeschlossen werden.

### **Zu Nummer 5**

#### § 11 Absatz 1

Wurde gegenüber einem Investmentfonds zu viel Kapitalertragsteuer einbehalten und möchte der Investmentfonds diese vom Finanzamt erstattet bekommen, muss er verschiedene Erklärungen vorlegen.

Die Voraussetzungen, die an eine Erstattung geknüpft sind, werden künftig vereinheitlicht. Unabhängig davon, aus welchem der in § 11 InvStG genannten Gründe zu viel Kapitalertragsteuer erhoben worden ist, muss der Investmentfonds mit dem Antrag auf Erstattung eine Statusbescheinigung, eine Steuerbescheinigung und eine Erklärung des Entrichtungspflichtigen vorlegen, aus der hervorgeht, dass eine Erstattung weder vorgenommen wurde noch vorgenommen wird. Im Übrigen bleibt die Regelung unverändert.

## **Zu Nummer 6**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung zur Vereinheitlichung des Sprachgebrauchs im Investmentsteuergesetz.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 15 Absatz 4 Satz 1

In § 15 Absatz 4 Satz 1 InvStG wird – genauso wie in § 6 Absatz 5 Satz 2 – neu – InvStG (vgl. Begründung dort) – klargestellt, dass nicht uneingeschränkt die allgemeinen Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und Gewerblichkeit maßgebend sind, sondern dass die Besonderheiten der Fondsanlage zu berücksichtigen sind.

## **Zu Nummer 7**

#### § 17 Absatz 1 Satz 1 bis 3

§ 17 InvStG regelt die Möglichkeit zur steuerfreien Ausschüttung von eingelegtem Kapital in der Abwicklungsphase eines Investmentfonds. Die bisherige Fassung der Norm stellte nicht sicher, dass erst die von den Anlegern erzielten Wertsteigerungen aus vorangegangenen Geschäftsjahren versteuert werden, bevor es zu steuerfreien Kapitalrückzahlungen kommt. Darüber hinaus wurde in der Wirtschaft vertreten, dass eine steuerfreie Kapitalrückzahlung über die Anschaffungskosten hinaus möglich sei, so dass nach dieser – nicht von der Finanzverwaltung geteilten – Rechtsauffassung negative Anschaffungskosten entstehen würden. Wenn diese Rechtsauffassung zuträfe, könnten Investmentfonds in der Abwicklungsphase sämtliche Vermögenswerte ausschütten, ohne dass es zu einer Besteuerung bei den Anlegern käme. Die Anleger könnten durch einen Verzicht auf die Veräußerung des Investmentanteils die Besteuerung der Wertzuwächse dauerhaft vermeiden. Derartige Gestaltungsspielräume sollen durch die Änderung des § 17 Absatz 1 Satz 1 bis 3 InvStG rechtssicher ausgeschlossen werden.

#### *Satz 1*

Die Änderung des § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG schließt negative Anschaffungskosten aus und stellt sicher, dass eine steuerfreie Kapitalrückzahlung erst dann möglich ist, wenn zuvor alle vom Anleger erzielten Wertsteigerungen besteuert wurden. Für diesen Zweck werden steuerfreie Kapitalrückzahlungen nur insoweit angenommen, wie der letzte im Kalenderjahr festgesetzte Rücknahmepreis die fortgeführten Anschaffungskosten unterschreitet. Mit fortgeführten Anschaffungskosten sind die um die steuerfreien Kapitalrückzahlungen geminderten Anschaffungskosten gemeint.

#### *Beispiel:*

Der Anleger A hat im Kalenderjahr 01 den Investmentanteil für 100 Euro erworben. Im Kalenderjahr 02 beginnt die Abwicklung des Investmentfonds. Am 10. Mai 03 werden 8 Euro und am 10. August 03 werden 7 Euro – also insgesamt 15 Euro – ausgeschüttet. Das depotführende Kreditinstitut des A hat zunächst am 10. Mai und am 10. August davon auszugehen, dass die Ausschüttungen in voller Höhe steuerpflichtig sind und entsprechend Kapitalertragsteuer einzubehalten. Der letzte im Kalenderjahr 03 festgestellte Rücknahmepreis am 31. Dezember beträgt 90 Euro.

Dieser letzte Rücknahmepreis unterschreitet die Anschaffungskosten des A um 10 Euro, so dass nach § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG die Ausschüttungen des Jahres 03 in Höhe

von 10 Euro als steuerfreie Kapitalrückzahlung und in Höhe von 5 Euro als steuerpflichtiger Ertrag gelten. Das depotführende Kreditinstitut hat daher nach § 44b Absatz 1 EStG am Beginn des Kalenderjahres 04 die auf 10 Euro erhobene Kapitalertragsteuer sowie den darauf entfallenden Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer an den Anleger zu erstatten.

Nach § 17 Absatz 3 InvStG mindern die steuerfreien Kapitalrückzahlungen die Anschaffungskosten. D. h. im Jahr 04 sind bei der Anwendung des § 17 Absatz 1 Satz 1 InvStG nicht mehr die Anschaffungskosten von 100 Euro, sondern nur noch die geminderten bzw. fortgeführten Anschaffungskosten von 90 Euro anzusetzen.

Außerdem sind Teilwertabschreibungen und Teilwertzuschreibungen zu berücksichtigen, so dass bei bilanzierenden Anlegern die in der Bilanz angesetzten Anschaffungskosten als fortgeführte Anschaffungskosten zu Grunde zu legen sind.

Sofern es nach § 22 InvStG zu einer fiktiven Veräußerung von Investmentanteilen aufgrund einer Änderung des anwendbaren Teilfreistellungssatzes kommt, sind die fiktiven Anschaffungskosten nach § 22 Absatz 2 InvStG als fortgeführte Anschaffungskosten anzusetzen. Diese als fortgeführte Anschaffungskosten angesetzten fiktiven Anschaffungskosten sind um nachfolgende steuerfreie Kapitalrückzahlungen zu mindern. Bei nachfolgenden Teilwertabschreibungen oder Teilwertzuschreibungen sind die nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG angesetzten niedrigeren Teilwerte die fortgeführten Anschaffungskosten.

Wenn ein Investmentfonds in dem jeweiligen Kalenderjahr keine Rücknahmepreise ermittelt und veröffentlicht, dann ist die Anwendung des § 17 InvStG ausgeschlossen, so dass die Ausschüttungen in voller Höhe zu versteuern sind.

#### *Satz 2 und 3*

Nach § 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 InvStG kommt es für die Frage, welche fortgeführten Anschaffungskosten zu Grunde zu legen sind, auf den Anschaffungszeitpunkt der Investmentanteile an.

Wenn der Anleger den Investmentanteil vor 2009 erworben und seither im Privatvermögen gehalten hat, sind die bis Ende 2017 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 und § 30 Absatz 3 Nummer 2 InvStG werden an die Regelung des § 8b Absatz 7 KStG angeglichen, die durch das Gesetz zur Umsetzung der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl I S. 3000) geändert worden sind. Darin wird darauf abgestellt, dass die Anteile bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 HGB zuzuordnen sind (vorher Zuordnung zum Handelsbuch) und bei Finanzunternehmen wird auf die Zuordnung der Anteile zum Umlaufvermögen abgestellt (vorher „Erwerb mit dem Ziel der Erzielung eines Eigenhandelserfolgs“).

##### *Satz 5 – neu –*

In § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 und § 30 Absatz 3 Nummer 1 InvStG wird ergänzt, dass die Ausnahmen für Lebens- und Krankenversicherungen – analog zu § 8b Absatz 8 KStG – entsprechend für Pensionsfonds gelten. Diese waren bislang versehentlich nicht erwähnt.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 20 Absatz 3

Durch die Änderung des § 20 Absatz 3 InvStG werden die bisher getrennten Definitionen für Immobilienfonds und Auslands-Immobilienfonds in § 2 Absatz 9 und in § 20 Absatz 3 Satz 1 InvStG zusammengefasst und vereinheitlicht.

**Zu Buchstabe c**§ 20 Absatz 3a – neu –

Die Steuerfreistellungen des § 20 InvStG sind bisher gesetzlich nicht vorgesehen, wenn Investmentanteile mittelbar über Personengesellschaften gehalten werden. Eine entsprechende Regelung wird aus systematischen Gründen ergänzt und dient der Rechtssicherheit. Dadurch wird verhindert, dass sich ein Anleger, der mittelbar Investmentanteile hält, im Fall positiver Investmenterträge auf eine Verwaltungsauslegung zur Anwendung der Teilfreistellungen beruft und im Hinblick auf den Abzug von Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben u. ä. (vgl. § 21 InvStG) einen Abzug auf Grund einer fehlenden gesetzlichen Grundlage beansprucht.

**Zu Buchstabe d**§ 20 Absatz 4

Der Begriff „Anlagegrenzen“ wird durch „Aktienfonds- oder Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote oder Immobilienfonds- oder Auslands-Immobilienfondsquoten“ ersetzt, um die Terminologie zu vereinheitlichen.

**Zu Nummer 9**§ 30 Absatz 3

Die Voraussetzungen für die Ausnahme von der Aktienteilfreistellung in § 20 Absatz 1 Satz 4 Nummer 2 und § 30 Absatz 3 Nummer 2 InvStG werden an die Regelung des § 8b Absatz 7 KStG angeglichen, die durch das Gesetz zur Umsetzung der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl I S. 3000) geändert worden sind. Darin wird darauf abgestellt, dass die Anteile bei Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 HGB zuzuordnen sind (vorher Zuordnung zum Handelsbuch) und bei Finanzunternehmen wird auf die Zuordnung der Anteile zum Umlaufvermögen abgestellt (vorher „Erwerb mit dem Ziel der Erzielung eines Eigenhandelserfolgs“).

In § 30 Absatz 3 Satz 2 – neu – InvStG wird zudem ergänzt, dass die Ausnahmen des § 30 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 InvStG für Lebens- und Krankenversicherungen – analog zu § 8b Absatz 8 KStG – entsprechend für Pensionsfonds gelten. Diese waren bislang versehentlich nicht erwähnt.

**Zu Nummer 10****Zu Buchstabe a**§ 35 Absatz 2 Satz 1

In Absatz 2 Satz 1 werden die Beträge genannt, die vorrangig als ausgeschüttet gelten. Die Aufzählung ist um die Immobilien-Zurechnungsbeträge zu ergänzen, die in dem neuen Absatz 3a klarstellend definiert werden.

**Zu Buchstabe b**§ 35 Absatz 3

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 35 Absatz 3 InvStG konnten als Zurechnungsbeträge die inländischen Beteiligungseinnahmen und die sonstigen inländischen Einkünfte vor Abzug der Kapitalertragsteuer (Bruttobeträge) verstanden werden. Dem Fondsvermögen

fließen jedoch nur die Beteiligungseinnahmen nach Abzug der Kapitalertragsteuer (Nettobeträge) zu. Die Abführung der Kapitalertragsteuer durch den Entrichtungspflichtigen bewirkt eine Minderung der Zurechnungsbeträge. Im Ergebnis entsprechen die Zurechnungsbeträge bei vorgenommenem Steuerabzug den Nettobeträgen der zugeflossenen Beteiligungseinnahmen. Nur diese Beträge stehen dem Spezial-Investmentfonds für eine Ausschüttung zur Verfügung. Die Änderung stellt klar, dass die Beteiligungseinnahmen nur insoweit als Zurechnungsbeträge erfasst werden können, als sie dem Spezial-Investmentfonds nach Abzug der Kapitalertragsteuer tatsächlich zugeflossen sind.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 35 Absatz 3a – neu –

Wenn ein Ziel-Spezial-Investmentfonds inländische Immobilienerträge erzielt und auf die daraus resultierenden ausgeschütteten oder ausschüttungsgleichen Erträge Kapitalertragsteuer erhebt, kann ein an dem Ziel-Spezial-Investmentfonds beteiligter Dach-Spezial-Investmentfonds die Immobilien-Transparenzoption nach § 33 Absatz 2 Satz 3 InvStG ausüben. Bei ausgeübter Immobilien-Transparenzoption entfällt die Steuerpflicht des Dach-Spezial-Investmentfonds. Außerdem gelten nach § 33 Absatz 2 Satz 4 InvStG die ausgeschütteten oder ausschüttungsgleichen inländischen Immobilienerträge unmittelbar den Anlegern des Dach-Spezial-Investmentfonds als zugeflossen. Der Dach-Spezial-Investmentfonds muss für diesen Zweck dem Ziel-Spezial-Investmentfonds die Anleger des Dach-Spezial-Investmentfonds und deren Steuerstatus mitteilen. Anhand dieser Informationen hat der Ziel-Spezial-Investmentfonds einen Steuerabzug gegenüber den Anlegern des Dach-Spezial-Investmentfonds vorzunehmen. Da hierdurch diese Erträge einer sofortigen Besteuerung auf der Anlegerebene des Dach-Spezial-Investmentfonds zugeführt werden, darf es nicht zu einer erneuten bzw. doppelten Besteuerung derselben Erträge kommen, wenn der Ziel-Spezial-Investmentfonds die Erträge an den Dach-Spezial-Investmentfonds ausschüttet und der Dach-Spezial-Investmentfonds diese Erträge an seine Anleger weiterausschüttet.

In dem vergleichbaren Fall der Transparenzoption nach § 30 Absatz 1 Satz 1 InvStG bei inländischen Beteiligungseinnahmen wird eine mehrfache Besteuerung durch die Möglichkeit einer steuerfreien Ausschüttung von Zurechnungsbeträgen im Sinne des § 35 Absatz 3 InvStG vermieden. Bei der ausgeübten Immobilien-Transparenzoption besteht eine weitgehend identische Interessenlage, die bereits eine analoge Anwendung des § 35 Absatz 3 InvStG gebietet. Es ist daher auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds davon auszugehen, dass Zurechnungsbeträge, die zur besseren Unterscheidbarkeit gegenüber den Fällen des § 30 Absatz 1 Satz 1 InvStG als Immobilien-Zurechnungsbeträge bezeichnet werden, für eine steuerfreie Ausschüttung an die Anleger zur Verfügung stehen. Dabei gilt es zu beachten, dass den Immobilien-Zurechnungsbeträgen keine auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds entstandenen Werbungskosten zugeordnet werden bzw. diese nicht mindern. Die gesetzliche Regelung dient der Klarstellung und der damit verbundenen Rechtssicherheit.

Die Immobilien-Zurechnungsbeträge stehen auch dann zur Ausschüttung auf Ebene des Dach-Spezial-Investmentfonds zur Verfügung, wenn der Ziel-Spezial-Investmentfonds noch keine Ausschüttung gegenüber dem Dach-Spezial-Investmentfonds vorgenommen hat.

### **Zu Buchstabe d**

#### § 35 Absatz 4 Satz 2 – neu –

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**

#### § 35 Absatz 5

In § 35 Absatz 5 InvStG ist geregelt, wann es zu einer steuerneutralen Ausschüttung von Substanzbeträgen kommen kann. Dies ist erst dann der Fall, wenn alle anderen Erträge ausgeschüttet worden sind. In der Aufzählung waren die Immobilien-Zurechnungsbeträge, die neu in Absatz 3a eingeführt worden sind, zu ergänzen. Des Weiteren wird klarstellend ergänzt, dass zu den anderen Erträgen, die vorrangig als ausgeschüttet gelten, auch die steuerfrei thesaurierbaren Erträge gehören, die in § 36 Absatz 2 InvStG aufgelistet sind. Darunter fallen insbesondere Veräußerungsgewinne. Diese Klarstellung ist rein deklaratorisch, denn eine Einbeziehung aller Erträge in die Berechnung ergibt sich bisher bereits aus § 35 Absatz 2 Satz 2 InvStG.

### **Zu Buchstabe f**

#### § 35 Absatz 7 – neu –

Es wird klargestellt, dass eine besitzzeitanteilige Zurechnung der ausgeschütteten Erträge für die einzelnen Anleger erfolgt. Die zeitanteilige Zurechnung wurde bisher mit dem Umkehrschluss aus § 35 Absatz 6 InvStG begründet. Die Klarstellung ist daher rein deklaratorisch.

### **Zu Nummer 11**

#### § 36 Absatz 4 Satz 2 bis 5 – neu –

##### *Sätze 2 und 3*

Nach der bisherigen Regelung des § 36 Absatz 4 Satz 2 InvStG gelten die ausschüttungsgleichen Erträge ungeachtet einer vorherigen Anteilsveräußerung erst mit Ablauf des Geschäftsjahres als zugeflossen. Diese Regelung hat den Nachteil, dass in den Fällen, in denen ein Anleger während des Geschäftsjahres sämtliche Spezial-Investmentanteile veräußert, dem Spezial-Investmentfonds am Geschäftsjahresende keine Geldmittel zur Verfügung stehen, um die Kapitalertragsteuer gegenüber dem betreffenden Anleger zu erheben. Der Spezial-Investmentfonds müsste die erforderlichen Geldbeträge nachträglich anfordern und bei deren Ausbleiben eine Mitteilung gegenüber der Finanzverwaltung machen. Sofern es sich um ausländische Anleger handelt, könnte die Durchsetzung der Steueransprüche schwierig sein. Um diese Schwierigkeiten zu vermeiden und einen administrativ einfachen Steuereinbehalt zu gewährleisten wird nach § 36 Absatz 4 Satz 3 – neu – InvStG der Zeitpunkt der Zuflussfiktion für die ausschüttungsgleichen Erträge auf den Veräußerungszeitpunkt verlegt. Im Veräußerungszeitpunkt steht dem Spezial-Investmentfonds der Veräußerungserlös für die Zwecke des Steuerabzugs zur Verfügung.

##### *Sätze 4 und 5*

Mit der Änderung soll der Zuflusszeitpunkt von ausgeschütteten und ausschüttungsgleichen Erträgen bei Voll- und Teilausschüttungen vereinheitlicht werden.

Ausgeschüttete Erträge fließen im Zeitpunkt der Ausschüttung zu. Ausschüttungsgleiche Erträge, also bestimmte Ertragsarten wie Zinsen, Dividenden und Immobilienerträge, die nicht zur Ausschüttung verwendet werden, gelten hingegen mit Ablauf des Geschäftsjahres, in dem sie vereinnahmt worden sind, als zugeflossen. Der Spezial-Investmentfonds kann bis spätestens vier Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres eine Ausschüttung der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres vornehmen. Beabsichtigt ein Spezial-Investmentfonds nicht von vornherein sämtliche Erträge des Geschäftsjahres auszuschütten, muss er für Zwecke der Kapitalertragsteuer zunächst von einer Vollthesaurierung ausgehen. In diesem Fall muss er innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Geschäftsjahres eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung abgeben und die auf die ausschüttungsgleichen Erträge entfallende Kapitalertragsteuer an das Finanzamt abführen (§ 50 InvStG, § 44 Absatz 1 Satz 5 EStG). Nimmt er nachträglich eine Teilausschüttung der thesaurierten Erträge vor, ist die bereits abgegebene Kapitalertragsteuer-Anmeldung zu korrigieren.

Teilausschüttungen liegen vor, wenn ein Spezial-Investmentfonds nur einen Teil der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, die nicht steuerfrei thesaurierbare Kapitalerträge sind (insbes. Zinsen, Dividenden und Mieterträge), ausschüttet. Das Gleiche gilt für Kapitalerträge, die nach Ablauf einer 15-Jahresfrist nach § 36 Absatz 5 InvStG als zugeflossen gelten (insbes. Veräußerungsgewinne aus Aktien und anderen Wertpapieren, sowie Erträge aus Termingeschäften).

Sowohl die sofortige Kapitalertragsteuer-Anmeldung und die zugehörige Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen innerhalb von zehn Tagen nach Geschäftsjahresende als auch die spätere Korrektur sind für den Spezial-Investmentfonds belastend. Letzteres führt zudem zu einem Mehraufwand für die Finanzverwaltung.

Nach § 36 Absatz 4 Satz 4 und 5 – neu – InvStG wird zukünftig bei Teilausschüttungen einheitlich entweder auf das Geschäftsjahresende oder auf den Ausschüttungszeitpunkt abgestellt. Welcher Zeitpunkt maßgeblich ist, hängt davon ab, ob die Ausschüttung für den Einbehalt der Kapitalertragsteuer, die auf alle Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres zu entrichten ist, ausreicht oder nicht. Dabei ist jeder Anleger unter Berücksichtigung seiner individuellen Verhältnisse (z. B. Beteiligung an dem Spezial-Investmentfonds nur für einen Teil des Geschäftsjahres) getrennt zu betrachten. Das bedeutet, die Teilausschüttung, die anteilig auf den jeweiligen Anleger entfällt, muss die Kapitalertragsteuer abdecken, die für diesen Anleger einzubehalten ist. Ist diese Voraussetzung für einen oder mehrere Anleger nicht erfüllt, sind alle Anleger so zu behandeln, als seien die Erträge des Spezial-Investmentfonds vollständig thesauriert worden mit der Folge, dass auch die Teilausschüttung bereits als mit Ablauf des Geschäftsjahres zugeflossen gilt. Der tatsächlich ausgeschüttete Ertrag wird für diesen Zweck in einen ausschüttungsgleichen Ertrag umqualifiziert.

Die Änderung stellt den früheren Rechtszustand nach § 2 Absatz 1 Satz 3 und 4 InvStG 2004 wieder her und berücksichtigt gleichzeitig die anlegerindividuelle, besitzzeitanteilige Zurechnung der Erträge nach § 35 Absatz 6 InvStG. Dies führt sowohl auf Seiten der Fondsbranche als auch auf Seiten der Finanzverwaltung zu geringerem administrativem Aufwand.

*Beispiel (vereinfacht ohne Zuschlagsteuern):*

Am 1.1.01 ist A der einzige Anleger des Spezial-Investmentfonds S. Das Geschäftsjahr des S entspricht dem Kalenderjahr.

Bis zum 29.12.01 sind 30 Euro Zinsen aufgelaufen. Am 30.12.01 erwirbt der neue Anleger B einen Anteil an S.

Am 1.3.02 nimmt S eine Teilausschüttung in Höhe von 2 Euro pro Anteil vor.

Die Zinserträge in Höhe von 30 Euro sind nach § 36 Absatz 4 Satz 1 InvStG in voller Höhe dem A zuzurechnen, da sie vereinnahmt worden sind, bevor B an S beteiligt war. Daher liegen bei A 2 Euro ausgeschüttete Zinsen und bei B 2 Euro ausgeschüttete Substanzbeträge vor.

Dem A sind neben den 2 Euro ausgeschütteten Erträgen noch 28 Euro ausschüttungs-gleiche Erträge zuzurechnen. Insgesamt beträgt die Kapitalertragsteuer-Bemessungsgrundlage bei A 30 Euro. Darauf entfallen 15 Prozent Kapitalertragsteuer, also 4,50 Euro.

Da die Teilausschüttung an A nur 2 Euro beträgt, reicht diese nicht aus, um die geschuldeten Kapitalertragsteuer in Höhe von 4,50 Euro erheben zu können. Die Ausschüttung an B darf für die Prüfung für Anleger A, ob die Ausschüttung ausreicht, um die Kapitalertragsteuer abzudecken (§ 36 Absatz 4 Satz 5 – neu – InvStG) nicht berücksichtigt werden, da die Ausschüttung pro Anleger zur Erhebung der auf den jeweiligen Anleger entfallenden Kapitalertragsteuer ausreichen muss. In diesem Fall wird nach § 36 Absatz 4 Satz 5 – neu – InvStG der ausgeschüttete Ertrag von 2 Euro in einen ausschüttungsgleichen Ertrag umqualifiziert und gilt mit Ablauf des Geschäftsjahres also am 31.12.01 als zugeflossen. Der S hat am 31.12.01 einen Steuereinbehalt in Höhe von 4,50 Euro gegenüber dem A vorzunehmen.

*Beispielsvariante:*

Am 1.3.02 nimmt S eine Teilausschüttung in Höhe von 5 Euro pro Anteil vor.

In diesem Fall reicht die Teilausschüttung für den Einbehalt der Kapitalertragsteuer aus, so dass nach § 36 Absatz 4 Satz 4 InvStG die ausschüttungsgleichen Erträge in Höhe von 25 Euro zusammen mit den tatsächlich ausgeschütteten Erträgen in Höhe von 5 Euro am 1.3.02 dem A als zugeflossen gelten. Der S hat am 1.3.02 einen Steuereinbehalt in Höhe von 4,50 Euro gegenüber dem A vorzunehmen.

## **Zu Nummer 12**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 42 Absatz 1 Satz 2

§ 42 Absatz 1 und 2 InvStG regelt die Steuerbefreiung für Dividenden und Aktienveräußerungsgewinne, die über Spezial-Investmentfonds erzielt werden. Für die Definition der steuerbegünstigten Einkünfte wird u. a. auf Kapitalerträge nach § 43 Absatz 1 Nummer 9 EStG verwiesen. Dieser Verweis geht zu weit, weil er nicht nur Aktienveräußerungsgewinne, sondern auch Gewinne aus der Veräußerung von Investmentanteilen umfasst. Aus § 42 Absatz 3 InvStG ergibt sich zwar, dass keine Steuerbegünstigung nach § 42 Absatz 1 und 2 InvStG gewährt wird, soweit es sich um Erträge aus einer steuerlich nicht vorbelasteten Körperschaft handelt. Gleichwohl wird nun in Absatz 1 klarstellend geregelt, dass für Veräußerungsgewinne aus Investmentanteilen § 3 Nummer 40 EStG nicht anzuwenden ist.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 42 Absatz 2 Satz 3

Vgl. Begründung zu Buchstabe a. Es wird in Absatz 2 klarstellend geregelt, dass für Veräußerungsgewinne aus Investmentanteilen § 8b KStG nicht anzuwenden ist.

## **Zu Nummer 13**

#### § 49 Absatz 3 Satz 5

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einführung des Immobilien-Zurechnungsbetrages (vgl. Begründung zu § 35 Absatz 3a - neu - InvStG).

Nach der bisherigen Fassung des § 49 Absatz 3 Satz 5 InvStG wird der Zurechnungsbetrag, der noch nicht steuerneutral an die Anleger ausgeschüttet wurde, bei der Veräußerung des Spezial-Investmentanteils vom Veräußerungsgewinn abgezogen. Die gleiche steuermindernde Wirkung ist auch bei noch nicht ausgeschütteten Immobilien-Zurechnungsbeträgen vorzusehen.

#### **Zu Nummer 14**

##### § 52 Absatz 2 Satz 4 – aufgehoben –

§ 52 InvStG regelt die Auflösung eines Spezial-Investmentfonds, wenn er die Anlagebestimmungen des § 26 InvStG nicht mehr erfüllt.

§ 52 Absatz 2 Satz 4 InvStG gewährte bislang eine zinslose Stundung der aus der fiktiven Veräußerung festgesetzten Steuer bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung. Diese Regelung wird mit Wirkung für die Zukunft abgeschafft, um die Rechtsfolgen aller Fälle der fiktiven Veräußerung zu vereinheitlichen. Darüber hinaus sollen etwaige Gestaltungen, bei denen die Grenzen der nach § 26 InvStG zulässigen Tätigkeit von Spezial-Investmentfonds überschritten werden, unattraktiv gemacht werden. Die Stundungsregelung hatte bislang keine praktische Relevanz, sodass mit einer Abschaffung keine unangemessenen Nachteile für die Anleger verbunden sind.

#### **Zu Nummer 15**

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

##### § 56 – Überschrift

Die Überschrift des § 56 InvStG wird auf Grund der Einfügung einer neuen Anwendungsvorschrift in § 57 InvStG redaktionell angepasst.

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

##### § 56 Absatz 3a – neu –

Mit der zum 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Investmentsteuerreform haben sich die Ertrags- und Veräußerungsgewinnermittlungsregelungen ganz erheblich geändert. Auf Grund dieser wesentlichen Änderungen war es erforderlich, den nach altem Recht bis zum 31. Dezember 2017 entstandenen Wertzuwachs oder Wertverlust von den ab dem 1. Januar 2018 nach neuem Recht angefallenen Wertveränderungen abzugrenzen. Für die Zwecke dieser Abgrenzung regelt § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG eine fiktive Veräußerung zum 31. Dezember 2017. Dieser fiktive Veräußerungsgewinn ist nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG nicht sofort im Jahr 2017, sondern erst bei tatsächlicher Veräußerung der jeweiligen Investmentanteile oder Spezial-Investmentanteile zu versteuern. Das neue Investmentsteuergesetz enthält darüber hinaus weitere Fälle einer fiktiven Veräußerung. Nach § 19 Absatz 2 Satz 1 InvStG kommt es zu einer fiktiven Veräußerung, wenn ein Investmentfonds nicht mehr die Voraussetzungen eines Investmentfonds im Sinne des § 1 Absatz 2 InvStG erfüllt und daher aus dem Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes herausfällt. Bei diesem Fall einer fiktiven Veräußerung sieht das Gesetz eine sofortige 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 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 16**

#### § 57 – neu –

Der neue § 57 Satz 1 InvStG bestimmt, dass die mit dem vorliegenden Änderungsgesetz vorgenommenen Änderungen des Investmentsteuergesetzes erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden sind. Zur erleichterten Übersicht sind die geänderten Vorschriften in den Nummern einzeln benannt.

Der neue § 57 Satz 2 InvStG stellt sicher, dass bis einschließlich 31. Dezember 2019 gewährte Stundungen nach § 52 Absatz 2 Satz 4 InvStG in der vor der Änderung durch das vorliegende Änderungsgesetz geltenden Fassung unberührt bleiben.

### **Zu Artikel 15 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 21

Durch die Änderung werden die Änderungen zum 1. Januar 2015 in der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (ABl. L 268 vom 12.10.2010, S. 1) redaktionell nachvollzogen.

#### **Zu Buchstabe b und Buchstabe c**

#### § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 42 und 43 – neu –

§ 5 Absatz 1 Nummer 42 FVG wird im Hinblick auf die neu angefügte Nummer 43 redaktionell angepasst.

Mit der neuen Nummer 43 wird die Aufgabe des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) gesetzlich verankert, das Bundesministerium der Finanzen (BMF) bei der Gesetzesfolgenabschätzung zu unterstützen. Diese Aufgabe wurde dem BZSt bereits durch BMF-Erlass vom 12. April 2005 (Gz.: Z C 3 – O 1755 – 12/05) übertragen.

Das BZSt wirkt im Auftrag des BMF bei der Untersuchung der Folgen und Auswirkungen steuerlicher Regelungen sowie der anschließenden Berichterstattung mit. Die Mitwirkung besteht insbesondere in der Erstellung von Konzepten, der Sammlung, Strukturierung und Auswertung von Daten sowie der Bewertung und Auswahl von Methoden zur prospektiven, begleitenden und retrospektiven (evaluierenden) Gesetzesfolgenabschätzung. In geeigneten Fällen kann das BMF das BZSt auch mit der vollständigen Durchführung von Gesetzesevaluierungen auf Grundlage eines gemeinsam entwickelten Evaluierungskonzepts beauftragen. Die Verwendung der Ergebnisse dieser Evaluierungen liegt in der Verantwortung des BMF.

Anzahl und Umfang der im Steuerrecht zu erfüllenden Evaluierungsaufträge haben sich, insbesondere auch durch die von der Bundesregierung 2012 beschlossene Konzeption zur Evaluierung neuer Regelungsvorhaben, erheblich erhöht. Vor diesem Hintergrund ist es erforderlich, durch eine gesetzliche Festschreibung dieser bereits gegenwärtig wahrgenommenen Aufgabe künftig die angemessene Priorisierung innerhalb des BZSt zu ermöglichen.

## **Zu Nummer 2**

### § 19 Absatz 5 Satz 1

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Neuregelung der steuerlichen Verhältnisse von Investmentfonds in § 5 InvStG, die seit dem 1. Januar 2018 auf Grund des Investmentsteuerreformgesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) gilt. Damit wird eine Rechtsgrundlage für ein Prüfungsverlangen und Mitwirkungsrecht des Bundeszentralamts für Steuern bei Außenprüfungen unterliegenden Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds geschaffen.

## **Zu Nummer 3**

### § 21a Absatz 1 Satz 4 und 5 – neu –

§ 21a FVG gewährleistet den bundeseinheitlichen Verwaltungsvollzug bei im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern, bei anderen bundesgesetzlich geregelten Steuern im Landeseigenen Vollzug 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 Recht-

fertigungsforderungen ein allein an der Sache orientierter Austausch von Argumenten sowie eine unbeeinflusste Abstimmung erfolgen kann.

Anderenfalls besteht die Gefahr, dass sachbezogene Diskussionen nicht stattfinden bzw. in den informellen Bereich außerhalb der Sitzungen verlagert werden, oder eine Einigung gänzlich unterbleibt. Dies widerspräche der Zielsetzung des § 21a FVG eklatant.

Die Ergänzung entspricht jahrzehntelanger Praxis und dient der Klarstellung.

## **Zu Artikel 16 (Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)**

### **Zu Nummer 1 und Nummer 2**

#### § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5d Buchstabe d – neu – und Nummer 5e Buchstabe c – neu –

Derzeit wird ein Abkommen zwischen der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika und der Regierung der Bundesrepublik Deutschland über den Austausch länderbezogener Berichte (Country-by-Country-Reporting) verhandelt. Dieses Abkommen soll als Grundlage für ein Verwaltungsabkommen dienen, auf Basis dessen ab 2020 zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und der Bundesrepublik Deutschland länderbezogene Berichte jährlich automatisch ausgetauscht werden.

Der automatische Austausch länderbezogener Berichte wird bisher bereits mit den Mitgliedstaaten der Europäischen Union basierend auf der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (EU-Amtshilferichtlinie) sowie mit Drittstaaten, die die Mehrseitige Vereinbarung vom 27. Januar 2016 zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) gezeichnet haben, operativ durch das BZSt durchgeführt.

Dafür wurde dem BZSt in § 5 Absatz 1 Nummer 5d und Nummer 5e FVG die Aufgaben zugewiesen, die automatische Übermittlung der länderbezogenen Berichte, die dem BZSt hierzu von den Unternehmen nach § 138a Absatz 6 AO übermittelt worden sind, an die Landesfinanzbehörden, die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union gem. Artikel 8aa der EU-Amtshilferichtlinie und an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) vorzunehmen, sowie die länderbezogenen Berichte, die dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union gem. Artikel 8aa der EU-Amtshilferichtlinie und von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (BGBl. 2016 II S. 1178, 1179) entgegenzunehmen und weiterzuleiten.

Gemäß § 5 Absatz 1 Nummer 5d und 5e FVG kann das BZSt jedoch nicht den Austausch länderbezogener Berichte auch mit den zuständigen Behörden solcher Staaten durchführen, mit denen ein entsprechendes bilaterales Abkommen geschlossen wurde. Das Abkommen zwischen der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika und der Regierung der Bundesrepublik Deutschland über den Austausch länderbezogener Berichte wird das erste Abkommen dieser Art sein.

Damit der automatische Austausch länderbezogener Berichte zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und der Bundesrepublik Deutschland im März 2020 durch das BZSt erfolgen kann, ist es notwendig, dem BZSt die oben aufgeführten Aufgaben zuzuweisen. Dies soll durch die Aufnahme der oben dargestellten Regelung erfolgen.

Die Änderung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 beginnen. Länderbezogene Berichte, die am oder nach dem 1. Januar 2017 und vor dem 1. Januar 2018 beginnende Wirtschaftsjahre zum Gegenstand haben, werden mit den Vereinigten Staaten von Amerika bereits zum 31. März 2019 spontan ausgetauscht. Die mit dem vorliegenden Gesetzentwurf einzuführende Regelung wird für den automatischen Austausch zum 31. März 2020 mit den Vereinigten Staaten benötigt. Diesem automatischen Informationsaustausch werden die länderbezogenen Berichte der Wirtschaftsjahre zugrunde liegen, die am oder nach dem 1. Januar 2018 und vor dem 1. Januar 2019 beginnen.

## **Zu Artikel 17 (Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 1 Nummer 7 und 8 – neu –

§ 1 Absatz 1 Nummer 7 StStatG wird im Hinblick auf die neu eingefügte Nummer 8 redaktionell angepasst.

Die Statistik zu den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen wird als Bundesstatistik angeordnet. Es handelt sich um eine Statistik mit einer rein internationalen Ausrichtung. § 1 StStatG ist daher mit der neuen Nummer 8 um diese Statistik zu erweitern.

### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 2 Absatz 7 Satz 2 – neu –

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 entschieden, dass das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht in seiner derzeitigen Ausgestaltung in Teilen verfassungswidrig ist und den Gesetzgeber aufgefordert, die entsprechenden Regelungen zur Begünstigung von Betriebsvermögen neu zu fassen. Durch die Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) muss die Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik methodisch und inhaltlich erweitert werden. Die gesetzliche Neuregelung des § 28a ErbStG sieht eine Verschonungsbedarfsprüfung für das Betriebsvermögen vor. Mit der Neuregelung soll diese Form der Steuerbegünstigung im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik erfasst werden. Die Erhebung der nach § 28a ErbStG erlassenen Erbschaft- und Schenkungsteuer bietet u. a. eine statistische Grundlage für die Darstellung im Subventionsbericht der Bundesregierung.

Außerdem ist die zeitnahe Erfassung wichtiger steuerstatistischer Daten von grundlegender Bedeutung für die Quantifizierung der Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf die öffentlichen Haushalte, wobei die Erfassung der Erlasse nach § 28a ErbStG die Datenlücke zwischen der im Besteuerungsverfahren festgestellten Steuerschuld und den kassenmäßigen Steuereinnahmen vermindert. Die zeitnahe Erfassung wichtiger steuerstatistischer Daten ist nicht zuletzt auch eine Forderung des Bundesrechnungshofes.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 2 Absatz 8 – neu –

Im Bereich der Steuerstatistiken werden für die Abschätzung von nationalen Steuerrechtsänderungen zunehmend auch Informationen zu multinationalen Unternehmen nachgefragt, die sich mit dem derzeitigen Datenbestand nicht beantworten lassen.

Auch die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen und die Unternehmensstatistiken sehen in der Nutzung dieser vom Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Daten großes Potenzial. In der amtlichen Statistik werden zunehmend Informationen über international agierende Konzerne/Unternehmensgruppen für die Qualitätssicherung der statistischen Daten der Unternehmensstatistik und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen sowie für neue Analysemöglichkeiten z. B. im Bereich der Steuerstatistiken benötigt. Aktuelle Beispiele hierfür sind der sogenannte „Irish Case“ und die Zuordnung von Umsatz und Wertschöpfung im Internet-Handel.

National verfügbare Unternehmensdaten aus Erhebungen und Registern reichen zur Erklärung von Phänomenen, die auf das Agieren multinationaler Unternehmensgruppen zurückzuführen sind, nicht aus. Für Plausibilisierungszwecke gewinnen die Angaben aus den länderbezogenen Berichten multinationaler Unternehmensgruppen im Rahmen des steuerlichen „Country-by-Country-Reports“ für die amtliche Statistik an Bedeutung. Im Hinblick auf die laufenden Bestrebungen, multinationale Unternehmen und deren Aktivitäten zu verstehen (z. B. EU-Frühwarnsystem, „Large Case Unit“), sind die Angaben aus dem „Country-by-Country-Report“ von hoher Bedeutung.

Die Aufbereitung der Daten erfolgt zentral durch das Statistische Bundesamt. Die Rechtsgrundlage hierzu ergibt sich aus § 117d AO – neu –.

Die politisch vereinbarten Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der OECD anlässlich des Gipfels der Gruppe der zwanzig wichtigsten Industrie- und Schwellenländer (G20-Gipfel) im Projekt „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) sind somit sichergestellt und können erfüllt werden.

### **Zu Nummer 3**

#### **Zu Buchstabe a**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa und Buchstabe b**

##### § 5 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2

Die Erfassung der Handelsregisternummer ist nur in Kombination mit der Postleitzahl und dem Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister bundesweit eindeutig. Die Erfassung dieser Hilfsmerkmale ist auf die Statistiken nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und 6 StStatG begrenzt, da nur für diese Statistiken das Hilfsmerkmal für die Plausibilisierung der Daten genutzt und damit die Qualität der Statistiken gesteigert werden kann.

Durch die Aufnahme dieser Identifikationsmerkmale als Hilfsmerkmale zusätzlich zur Steuernummer ist es möglich, die Daten der Steuerstatistiken mit dem statistischen Unternehmensregister zu verknüpfen. Die Nutzung des statistischen Unternehmensregisters für die Plausibilisierung der im Besteuerungsverfahren festgestellten Angaben verringert den Aufwand für die Verarbeitung dieser Daten und senkt die Belastung der Auskunftspflichtigen durch die Statistiken. Darüber hinaus wird die Nutzung des statistischen Unternehmensregisters für die Plausibilisierung der im Besteuerungsverfahren festgestellten Angaben die Qualität der Ergebnisse verbessern.

Die Handelsregisternummer, der Ort der Eintragung in das Handels- und Genossenschaftsregister zusammen mit der Postleitzahl dürfen vom Statistischen Bundesamt und den statistischen Ämtern der Länder dauerhaft gespeichert werden. Diese Speicherung ist Voraussetzung für die in §§ 2c und 7a StStatG geregelten Zusammenführungen in den Fällen, in denen die Steuernummer zu keinem Ergebnis führt.

## **Zu Doppelbuchstabe bb und Doppelbuchstabe cc**

### § 5 Satz 1 Nummer 6 und 7 – neu –

§ 5 Satz 1 Nummer 6 wird im Hinblick auf die neu eingefügte Nummer 7 redaktionell angepasst.

### *Nummer 7 – neu –*

Das tiefste räumliche Gliederungsmerkmal der Steuerstatistiken ist aktuell die Gemeinde. Es hat sich gezeigt, dass dies – insbesondere für die Lohn- und Einkommensteuerstatistik – nicht ausreichend ist, um beispielsweise für kommunale Planungen aussagekräftige Informationen bereitzustellen bzw. um aktuellen Entwicklungen Rechnung zu tragen. Konkret sollen Möglichkeiten für kleinräumige Auswertungen (z. B. nach Stadtteilen/-bezirken) oder rasterbasierte (d. h. georeferenzierte) Auswertungen geschaffen werden. Im Bundesstatistikgesetz wurde 2013 die Möglichkeit geschaffen, die Anschrift für die Zuordnung zu Blockseiten und geografischen Gitterzellen zu nutzen.

Sowohl Blockseiten als auch geografische Gitterzellen können anhand der Anschrift der Steuerpflichtigen erstellt werden. Die Anschrift liegt der Finanzverwaltung vor und kann den statistischen Ämtern der Länder ohne zusätzliche Belastung der Steuerpflichtigen im Rahmen der bisher praktizierten Datenlieferungen zur Verfügung gestellt werden.

Der wesentliche Mehrwert der Regelung liegt darin, Steuerstatistiken für vielfache bundesweite und regionale Aufgaben in ihrer räumlichen Auflösung erheblich flexibler bereitstellen zu können, als dies bei Beschränkung auf administrative Raumbgliederungen möglich ist. Insbesondere vergleichende Darstellungen im Zeitverlauf werden bei administrativen Gebietsgliederungen durch Gebietsreformen erschwert. Die Zusammenlegungen größer werdender Gebietseinheiten führen zu einem zunehmenden Verlust an räumlicher Analyseschärfe und Vergleichbarkeit. Ein Datenangebot ohne einen Raumbezug unterhalb der Gemeindeebene erfüllt nicht mehr die heutigen Anforderungen an Analyse- und Darstellungsoptionen.

Für Städte bietet die Regelung unter Beachtung einer strikten Geheimhaltung die Möglichkeit, fundierte und räumlich flexible Informations- und Planungsgrundlagen für lokal gestaltende Akteure aus Verwaltung, Politik, Gesellschaft und Wirtschaft sowie für die Wissenschaft zu erarbeiten und bereitzustellen.

Nach der Regelung in § 10 Absatz 3 BStatG müssen die Gitterzellen mindestens eine Fläche von einem Hektar (1 ha), also 100 Meter x 100 Meter, umfassen. Zu beachten ist, dass dieses Maß für die kleinste „Gitterzelle“ und die „Blockseite“ sich lediglich auf die Speicherung sowie die interne Verarbeitung der Daten in den statistischen Ämtern bezieht. Bei der Verbreitung von Ergebnissen sind selbstverständlich weiterhin die statistische Geheimhaltung und das Steuergeheimnis maßgeblich, so dass hierbei im Regelfall größere Gebietseinheiten, z. B. abgeleitete Gitter mit größerer Gitterweite, zu bilden sein werden.

## **Zu Nummer 4**

## **Zu Buchstabe a**

### § 7a Absatz 1 Satz 1

Zur Entlastung der Unternehmen werden durch eine Zusammenführung der Daten der Statistik der länderbezogenen Berichte multinationaler Unternehmensgruppen nach § 138a Absatz 2 AO mit anderen Steuerstatistiken wie z. B. der Umsatzsteuer-Voranmeldung, der Körperschaft- und Gewerbesteuerstatistik um Informationen wie beispielsweise zur Wirtschaftsklassifikation ergänzt. Diese Informationen werden zur Veröf-

fentlichung 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 Zinschranke auf internationaler Ebene. Gerade in Hinsicht auf Letztere bieten die „Country-by-Country-Reports“-Daten wichtige Informationen zur internationalen Verflechtung auf Mikrodatenebene. Insbesondere international agierende Unternehmen sind daher bei der Quantifizierung von Steuerrechtsänderungen zu berücksichtigen.

### **Zu Artikel 18 (Änderung der Abgabenordnung)**

#### **Zu Nummer 1**

##### Inhaltsübersicht

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

#### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c

Mit der Änderung wird klargestellt, dass das Steuergeheimnis auch für diejenigen Amtsträger gilt, denen personenbezogene Daten im Rahmen einer zulässigen Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, 5 oder 6 AO bekannt geworden sind.

Die von der Finanzverwaltung für die Durchführung der Besteuerung im Einzelfall erhobenen personenbezogenen Daten dürfen nach § 29c AO auch für bestimmte andere Zwecke weiterverarbeitet werden. Zu diesen Zwecken gehören nach § 29c Absatz 1 Nummer 4 bis 6 AO unter anderem das finanzverwaltungsinterne Testen von automatisierten Programmen, die Gesetzesfolgenabschätzung oder die Ausbildung und Schulung.

Die einem Amtsträger zum Zweck der Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 6 AO offengelegten Daten werden ihm nicht im Rahmen eines Verfahrens im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a oder b AO bekannt. Aus diesem Grund könnte es fraglich sein, ob die betreffenden Daten beim Amtsträger nach § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c AO dem Steuergeheimnis unterliegen. Die Rechtsänderung schafft hier Rechtsklarheit.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 30 Absatz 4 Nummer 2b

Die Änderung der Nummer 2b gewährleistet, dass auch die Statistischen Landesämter zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, verwenden dürfen.

Durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541) wurde dem Statistischen Bundesamt erlaubt, Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, für die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgaben zu verwenden (§ 30 Absatz 4 Nummer 2b AO). Eine zusätzliche Aufnahme der Statistischen Landesämter erfolgte hingegen nicht.

Das Statistische Bundesamt und die Statistischen Landesämter arbeiten bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben eng zusammen. Nach der derzeitigen Rechtslage kann das Statistische Bundesamt für die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, für die ihm obliegenden gesetzlichen Aufgaben verwenden. Eine vergleichbare Regelung für die Statistischen Landesämter besteht hingegen nicht. Dies hemmt nicht nur die Zusammenarbeit der Statistischen Behörden untereinander, sondern erschwert den Statistischen Landesämtern auch die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben.

### **Zu Nummer 3**

#### § 73 Satz 2 – neu –

Mit der Neuregelung wird künftig sichergestellt, dass ein Haftungsbescheid gegenüber der (nachrangigen) Organgesellschaft erlassen werden kann, die eine Steuerschuld wirtschaftlich verursacht hat beziehungsweise bei der ein Haftungsanspruch durchsetzbar erscheint.

§ 73 AO regelt die Haftung der Organgesellschaften für Steuern des Organträgers. Der Begriff der Organschaft wird im Wortlaut der Vorschrift nicht definiert. Vielmehr ging bereits der historische Gesetzgeber davon aus, dass die jeweiligen Steuergesetze entsprechende Begriffsbestimmungen enthalten, soweit die Organschaft für die einzelnen Steuern von Bedeutung ist. Der österreichischen Regelung (vgl. § 13 der Österreichischen Bundesabgabenordnung), wonach die Haftung auf solche Steuern beschränkt wird, die auf den Betrieb des beherrschten Unternehmens entfallen, hatte sich der Gesetzgeber bewusst nicht angeschlossen und es als sachgerecht angesehen, den Organkreis als einheitliches Ganzes zu betrachten. Inwieweit im Einzelfall die Haftung geltend gemacht werden sollte, sollte jeweils nach pflichtgemäßem Ermessen entschieden werden (vgl. Bundestags-Drucksache VI/1982, S. 120).

Diese Sichtweise entsprach auch der bisher gängigen Verwaltungspraxis zur Haftung von Körperschaftsteuerlichen Organgesellschaften. Dieser hat sich der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2017 (I R 54/15, BStBl 2018 II S. 54) nicht angeschlossen. Der Bundesfinanzhof hatte in diesem Urteil entschieden, dass nach § 73 AO nur die unmittelbare Organgesellschaft für nicht entrichtete Körperschaftsteuern des Organträgers haftet, soweit die konkrete Organschaft zwischen ihnen steuerlich von Bedeutung ist.

Die Haftung nachrangiger Organgesellschaften ist nach der BFH-Entscheidung vom 31. Mai 2017 (a. a. O.) vom Wortlaut des § 73 AO nicht erfasst.

An dem vom Gesetzgeber vorgesehenen Regelungsziel des § 73 AO hat sich nichts geändert, so dass – auch wegen möglicher Gestaltungen, die eine derartige haftungsrechtliche Abschirmwirkung nutzen könnten – eine Änderung des § 73 AO geboten ist.

Die Haftungsvorschrift findet ihre Rechtfertigung auch weiterhin darin, dass bei steuerlicher Anerkennung einer Organschaft die vom Organträger zu zahlende Steuer auch die Beträge umfasst, die ohne diese Organschaft von der Organgesellschaft geschuldet worden wären. Sofern die Organschaft im betroffenen Einzelsteuergesetz nur als zweipersonales Organschaftsverhältnis definiert wird, umfasst die von einem Organträger zu entrichtende Steuer bei mehrstufiger Organschaftskette auch Beträge, die ohne die wirksamen Organschaftsverhältnisse von weiteren Organträger in der Organschaftskette, die zugleich Organgesellschaften sind, oder von einer Organgesellschaft geschuldet worden wären.

Mit der Einfügung eines neuen Satz 2 in § 73 AO soll dem Rechnung getragen werden und zugleich die vom Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2017 (a. a. O.) aufgezeigte Regelungslücke geschlossen werden.

Die Regelung verzichtet auch weiterhin auf eine Definition des Organschaftsbegriffs im Einzelnen. Sie geht auch künftig davon aus, dass die jeweiligen Steuergesetze entsprechende Begriffsbestimmungen der Organschaft enthalten, soweit die Organschaft für die einzelnen Steuern von Bedeutung ist.

Haftet eine Organgesellschaft, die zugleich Organträger ist, für Steuern ihres Organträgers, haften nach § 73 Satz 2 – neu – AO deren Organgesellschaften neben ihr nach § 73 Satz 1 AO. Hierbei kommt es nur darauf an, ob die Organgesellschaft, die selbst Organträger ist, grundsätzlich nach § 73 Satz 1 AO für Steuern des Organträgers haften kann. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme der Organträger-Organgesellschaft durch einen auf § 73 Satz 1 AO gestützten Haftungsbescheid kommt es nicht an.

Die nachrangigen Organgesellschaften im Sinne von § 73 Satz 2 – neu – AO haften dann ebenfalls nach § 73 Satz 1 AO. Sind sie wiederum selbst Organträger, normiert § 73 Satz 2 – neu – AO auch eine Haftung ihrer Organgesellschaften.

Alle in Haftung genommenen (Organ-)Gesellschaften sind Gesamtschuldner, weshalb die Leistung eines Haftungsschuldners zugleich schuldbefreiend für den Steuerschuldner und alle anderen Haftungsschuldner wirkt. Daher kommt es nicht zur mehrfachen Steuererhebung.

#### **Zu Nummer 4**

##### **§ 80 Absatz 9**

Im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S 1679) war unter anderem die Regelung über Bevollmächtigte und Beistände im Besteuerungsverfahren (§ 80 AO) reformiert worden. Hinsichtlich der Beistände ging der Gesetzgeber dabei davon aus, dass diese – anders als Bevollmächtigte – nur an Verhandlungen und Besprechungen teilnehmen. Folge davon war, dass die im Grundsatz unveränderte Zurückweisungsregelung für Beistände im neuen § 80 Absatz 9 AO (abweichend vom bis dahin geltenden Recht, vgl. § 80 Absatz 5 in der bis 31. Dezember 2016 geltenden Fassung) auf den mündlichen Vortrag beschränkt wurde (vgl. Gesetzesbegründung zu § 80 Absatz 9 AO auf Bundestags-Drucksache 18/7457 S. 63).

Der Bundesfinanzhof hat nach Verkündung des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens mit Urteil vom 19. Oktober 2016 (II R 44/12, BStBl 2017 II S. 797)

allerdings entschieden, dass die Zurückweisung nach § 80 Absatz 5 AO a.F. bei einer unbefugten geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen unabhängig davon gerechtfertigt ist, ob die hilfeleistende Person oder Vereinigung als Bevollmächtigte oder – bei fehlender Vollmacht im Sinne des § 80 Absatz 1 AO – als Beistand tätig geworden ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann ein Beistand nämlich nicht nur bei mündlichen Verhandlungen und Besprechungen, sondern auch bei Anfertigung und Abgabe einer Steuererklärung mitwirken.

Da mit der Neuregelung in § 80 Absatz 9 AO durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens im Ergebnis keine Rechtsänderung beabsichtigt war, muss der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in der Weise Rechnung getragen werden, dass § 80 Absatz 9 AO künftig – und wie auch schon vor der Reform des § 80 AO – jedwede Form der Beistandsleistung erfasst. Durch die Verweisung auf § 80 Absatz 7 Satz 2 und 3 AO gelten die dortigen Regelungen zur Bekanntgabe der Zurückweisung und zur Information anderer Finanzbehörden über die Zurückweisung eines Bevollmächtigten entsprechend. Darüber hinaus bewirkt die Ergänzung in § 80 Absatz 9 Satz 2 AO zugleich einen Gleichklang mit § 80 Absatz 8 AO.

## **Zu Nummer 5**

### § 87a Absatz 1 Satz 3

Übermittelt eine Finanzbehörde Daten, die nach § 30 AO dem Steuergeheimnis unterliegen, hat sie diese Daten nach geltendem Recht (Artikel 24 i. V. m. Artikel 32 der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung) (ABl. L 119 vom 4.5.2016, S. 1; L 314 vom 22.11.2016, S. 72) – DSGVO – und § 87a Absatz 1 Satz 3 AO) mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln. Das Gebot zur Verschlüsselung ergibt sich bereits aus der Verpflichtung zur Wahrung des Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO (vgl. Bundestags-Drucksache 14/9000 S. 28). Eine Verschlüsselung ist daher nicht erforderlich, wenn die zu übermittelnden Daten nicht dem Steuergeheimnis oder der DSGVO unterliegen, z. B. wenn die Finanzbehörde auf elektronischem Weg ein Formular übermittelt oder eine allgemeine Auskunft erteilt. § 87a Absatz 1 Satz 5 AO lässt eine unverschlüsselte Übermittlung einer elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung von Daten zum Abruf (vgl. § 122a AO) oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Daten zu.

§ 87a Absatz 1 Satz 5 AO eine unverschlüsselte Übermittlung einer elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung von Daten zum Abruf (vgl. § 122a AO) oder über den Zugang elektronisch an die Finanzbehörden übermittelter Daten zu.

Umstritten ist, ob eine unverschlüsselte Übermittlung personenbezogener Daten darüber hinaus zulässig ist, wenn die betroffenen Personen dem ausdrücklich zugestimmt haben. Da das Verschlüsselungsgebot letztlich der Wahrung des Steuergeheimnisses dient und dieses eine Offenbarung mit Zustimmung des Betroffenen gestattet (§ 30 Absatz 4 Nummer 3 AO), ist es sachgerecht, eine unverschlüsselte Übermittlung nach § 30 AO geschützter Daten unter der Voraussetzung zuzulassen, dass alle betroffenen Personen in die unverschlüsselte Übermittlung schriftlich eingewilligt haben.

Die Bedingungen für diese Einwilligung orientieren sich an Artikel 7 der Datenschutz-Grundverordnung. Die Einwilligung zu einer unverschlüsselten Übermittlung muss freiwillig erfolgen und jederzeit widerrufbar sein. Den betroffenen Personen muss die Kontrolle und echte Wahl geboten werden, die Bedingungen der unverschlüsselten Übermittlung anzunehmen oder abzulehnen. Dazu müssen sie ausdrücklich darüber informiert werden, welche Risiken mit einer unverschlüsselten Übermittlung ihrer personenbezogenen Daten

über das Internet einhergehen. Außerdem muss der Verantwortliche das Vorliegen der Einwilligung nachweisen können.

Die auf diese Weise erteilte Einwilligung zu einer unverschlüsselten Übermittlung betrifft dabei nicht das „Ob“ der Verarbeitung personenbezogener Daten (dies richtet sich weiterhin nach Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe e DSGVO i. V. m. §§ 29b und 29c AO), sondern nur das „Wie“ der Übermittlung dieser Daten. Die betroffenen Personen bestimmen mit ihrer Einwilligung, welches Schutzniveau in den von der Einwilligung erfassten Fällen angemessen ist. Außerdem ist zu beachten, dass in der Einwilligung auch klar zu bestimmen ist, wieweit sie - sachlich und zeitlich - gelten soll. Dabei kann z. B. bestimmt werden, dass Dateianhänge einer unverschlüsselten Mail verschlüsselt oder zumindest kennwortgeschützt zu übermitteln sind.

## **Zu Nummer 6**

### § 109 Absatz 4 – neu –

§ 109 AO wird um eine gesetzliche Regelung ergänzt, nach der eine Fristverlängerung auch vollständig automationsgestützt angeordnet kann.

Artikel 22 Absatz 2 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) erfordert für die vollständig automationsgestützte Verarbeitung personenbezogener Daten eine Rechtsgrundlage. Die AO ermöglicht nach § 155 Absatz 4 AO bislang lediglich den vollständig automationsgestützten Erlass von Steuerbescheiden und gleichgestellten Bescheiden.

Soweit einem Antrag auf Verlängerung der Steuererklärungsfrist auf Grund eines automatisierten Prüfverfahrens uneingeschränkt stattgegeben werden kann, soll der Antrag auch vollautomatisch beschieden werden können. Eine Fristverlängerung kann allerdings auch ohne Antrag, also von Amts wegen, angeordnet werden, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind.

Bei der Anordnung einer Fristverlängerung handelt es sich stets um eine Ermessensentscheidung. Im Rahmen einer vollständig automationsgestützten Bescheidung der Anträge sind daher entsprechende Ermessensrichtlinien der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder – zum Beispiel im Rahmen eines Risikomanagementsystems – zu berücksichtigen, um eine gleichmäßige und gesetzmäßige Festsetzung von Steuern und Steuervergütungen sowie Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen zu gewährleisten.

## **Zu Nummer 7**

### § 117d – neu –

Regelungsziel ist die Sicherstellung von (politisch vereinbarten) Berichtspflichten der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der OECD.

Im Rahmen der zwischenstaatlichen Amtshilfe (§§ 117 ff. AO) werden Informationen verarbeitet, deren internationaler Austausch auf Vereinbarungen im Kreis der OECD zurückgeht. Neben dem automatischen Informationsaustausch auf Grund des gemeinsamen Meldestandards (Common Reporting Standard – CRS) und dem spontanen Informationsaustausch zu verbindlichen Auskünften, verbindlichen Zusagen und Vorabzusagen zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Sachverhalten (Aktionspunkt 5 des Projektes „Base Erosion and Profit Shifting“ der OECD- und G20-Staaten (BEPS-Projekt)) ist der automatische Austausch von Informationen zu länderbezogenen Berichten (Aktionspunkt 13 des BEPS-Projekts; CbC-R) zu nennen.

Im Kreis der OECD wird im Rahmen von Peer Reviews fortlaufend die Einhaltung der mit den Informationsaustauschen im Zusammenhang stehenden Standards geprüft. Zu die-

sem Zweck ist es u. a. zwingend, statistische Angaben aus der Durchführung der Informationsaustausche der OECD zur Verfügung zu stellen.

Daneben wurde in Aktionspunkt 11 des BEPS-Projektes vereinbart, dass länderbezogene Berichte (CbC-R) für den quantitativen BEPS-Monitoring Prozess genutzt werden. Auch hierfür müssen Informationen der länderbezogenen Berichte statistisch verarbeitet werden. Mit der Einführung des § 117d AO wird die gesetzliche Grundlage für die sich aus dem BEPS-Aktionspunkt 11 ergebende Verpflichtung, der OECD aufbereitete Daten aus dem automatischen Austausch über länderbezogene Berichte zukommen zu lassen, geschaffen. Nach § 117d AO – neu – wird eine Veröffentlichung der entsprechenden aufbereiteten Daten ermöglicht. Die Daten aus der internationalen Amts- und Rechtshilfe werden zunächst pseudonymisiert und anschließend anonymisiert aufbereitet, damit sie der Öffentlichkeit (und damit auch der OECD) zugänglich gemacht werden können.

§ 117d AO ist eine generelle Rechtsgrundlage für die Aufbereitung und Veröffentlichung statistischer Daten aus verschiedenen Informationsaustauschverfahren. Durch die Formulierung von Satz 1 soll sichergestellt werden, dass die Informationen aus der zwischenstaatlichen Amts- und Rechtshilfe pseudonymisiert und anschließend anonymisiert aufbereitet werden dürfen. Die Aufbereitung und Anonymisierung erfolgt durch das Statistische Bundesamt. Diesem werden die für das Erstellen der Statistiken benötigten Informationen durch das Bundeszentralamt für Steuern pseudonymisiert übermittelt.

Die Einführung des § 117d AO wird durch die Anpassung des Gesetzes über Steuerstatistiken (StStatG) flankiert. In dem neuen § 2 Absatz 8 StStatG wird die Aufbereitung der Angaben nach § 138a Absatz 2 AO durch das Statistische Bundesamt ab dem Berichtsjahr 2018 gesetzlich normiert.

Die Regelung des § 117d AO ist auf Informationen anzuwenden, die vor und nach dem Inkrafttreten dem Bundeszentralamt für Steuern im Rahmen der Durchführung seiner Aufgaben in der internationalen Rechts- und Amtshilfe zugegangen sind bzw. zugehen.

## **Zu Nummer 8**

### § 138a Absatz 4 Satz 1

Gemäß § 138a Absatz 4 Satz 1 AO ist eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft verpflichtet, den länderbezogenen Bericht für einen Konzern mit einer ausländischen Konzernobergesellschaft, die nach Absatz 1 zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte, dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn das Bundeszentralamt für Steuern keinen länderbezogenen Bericht erhalten hat.

Ergänzend hierzu besteht die Verpflichtung zur Abgabe des länderbezogenen Berichts für die einbezogene inländische Konzerngesellschaft nur, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Die einbezogene Konzerngesellschaft hat ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland und
2. eine der folgenden Voraussetzungen ist erfüllt:
  - a) die ausländische Konzernobergesellschaft ist in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet,
  - b) der Ansässigkeitsstaat der ausländischen Konzernobergesellschaft verfügt über eine geltende internationale Übereinkunft, dessen Vertragspartei die Bundesrepublik Deutschland ist, jedoch über keine geltende Vereinbarung über den Austausch der länderbezogenen Berichte zwischen den zuständigen Behörden zu

dem in § 138a Absatz 6 Satz 1 AO festgelegten Zeitpunkt für die Vorlage des länderbezogenen Berichts für das Wirtschaftsjahr, oder

- c) es zu einem systemischen Versagen des Ansässigkeitsstaates der ausländischen Konzernobergesellschaft gekommen ist, über welches die einbezogene inländische Konzerngesellschaft vom Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet wurde.

Systemisches Versagen bedeutet entweder, dass ein Staat zwar über eine geltende Vereinbarung über den Austausch der länderbezogenen Berichte zwischen den zuständigen Behörden mit der Bundesrepublik Deutschland verfügt, den automatischen Informationsaustausch (aus anderen als den in den Bestimmungen dieser Vereinbarung vorgesehenen Gründen) jedoch ausgesetzt hat, oder dass ein Staat auf andere Weise über einen längeren Zeitraum hinweg versäumt hat, die in seinem Besitz befindlichen länderbezogenen Berichte über einbezogene inländische Konzerngesellschaften der Bundesrepublik Deutschland automatisch zu übermitteln.

Die einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet, sofern die ausländische Konzernobergesellschaft in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht zur Vorlage eines länderbezogenen Berichts verpflichtet ist, da die konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr die in diesem anderen Staat geltende Umsatzschwelle, die im Januar 2015 etwa 750 Millionen Euro entsprach, nicht überstieg.

#### **Zu Nummer 9**

##### § 141 Absatz 4 – aufgehoben –

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

#### **Zu Nummer 10**

##### § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. 2016 I S. 1679) wurden die früher durch jährlich herausgegebene gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder geregelten allgemeinen Fristverlängerungen sowie auch Sachverhalte, in denen Steuererklärungen bereits vor dem allgemein verlängerten Fälligkeitstermin angefordert werden dürfen, gesetzlich geregelt. Während die jährlichen Erlasse über die Steuererklärungsfristen eine beispielhafte Aufzählung von Sachverhalten für die Vorabanforderung von Steuererklärungen enthielten, werden diese nun in § 149 Absatz 4 Satz 1 AO abschließend aufgezählt.

§ 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO regelt, dass das Finanzamt die Abgabe einer Steuererklärung vor dem nach § 149 Absatz 3 AO allgemein verlängerten Fälligkeitstermin anordnen kann, wenn für den betroffenen Steuerpflichtigen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum innerhalb von drei Monaten vor Abgabe seiner Steuererklärung oder innerhalb von drei Monaten vor Beginn des Zinslaufs im Sinne von § 233a Absatz 2 Satz 1 AO nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt worden sind.

Indem § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO lediglich auf den Zinslauf nach § 233a Absatz 2 Satz 1 AO verweist, bleibt offen, ob – wie dies früher der Fall war – auch in Fällen, in denen sich der Beginn des Zinslaufs nach § 233a Absatz 2 Satz 2 AO richtet, Steuererklärungen vorzeitig angefordert werden dürfen. Diese Differenzierung zwischen Steuerpflichtigen mit überwiegenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, für die der abweichende Zinslaufbeginn des § 233a Absatz 2 Satz 2 AO gilt, und übrigen zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichteten Personen, war gesetzgeberisch nicht gewollt.

Mit der Änderung in § 149 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO wird diese Ungleichbehandlung korrigiert und insoweit die bisherige Rechtslage wiederhergestellt.

### **Zu Nummer 11**

#### § 152 Absatz 11 Satz 2 – neu –

§ 152 Absatz 11 AO wird um eine gesetzliche Regelung ergänzt, nach der ein gesetzlich dem Grunde und der Höhe nach vorgegebener Verspätungszuschlag vollständig automationsgestützt isoliert festgesetzt werden kann.

Artikel 22 Absatz 2 DSGVO erfordert für die ausschließlich automationsgestützte Verarbeitung personenbezogener Daten eine Rechtsgrundlage. Die Neuregelung in § 152 Absatz 11 AO schafft diese Rechtsgrundlage.

Unter den Voraussetzungen des § 152 Absatz 2 AO ist die Festsetzung eines Verspätungszuschlags gesetzlich vorgegeben. Auch die Höhe des Verspätungszuschlags ist gesetzlich bestimmt. Für das Finanzamt besteht insoweit keinerlei Ermessens- oder Beurteilungsspielraum, sodass eine vollautomatische Festsetzung des Zuschlags sachgerecht ist.

Soweit die hiernach dem Grunde und der Höhe nach gesetzlich vorgeschriebene Festsetzung eines Verspätungszuschlags mit einer Steuerfestsetzung verbunden wird, können unter den dort genannten Voraussetzungen sowohl die Steuer als auch der Verspätungszuschlag bereits nach geltendem Recht (§ 155 Absatz 4 AO) ausschließlich automationsgestützt festgesetzt werden. Für eine isolierte Festsetzung eines Verspätungszuschlags im Fall des § 152 Absatz 2 AO stellt die Neuregelung des § 152 Absatz 11 Satz 2 – neu – AO die nach Artikel 22 Absatz 2 DSGVO erforderliche Rechtsgrundlage dar.

### **Zu Nummer 12**

#### § 171 Absatz 5 Satz 1

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ sowie die Ergänzung des Satzes 1 um die Wörter „das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist,“ sind Konsequenz aus der Änderung des § 208 AO.

### **Zu Nummer 13**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 208 Absatz 1 Satz 2

Die Verwendung der Begrifflichkeit „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist eine redaktionelle Anpassung.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 208 Absatz 2

Die Ersetzung des Wortes „Zollfahndungsämter“ durch die Wörter „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ist Konsequenz aus der Änderung des § 208 Absatz 1 AO.

### **Zu Nummer 14**

#### § 244 Absatz 1 Satz 6

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

### **Zu Nummer 15**

#### § 254 Absatz 2 Satz 3 – neu –

Mit der Neuregelung wird bewirkt, dass Säumniszuschläge, die nicht nach § 254 Absatz 2 Satz 1 AO mit den Hauptsteuern beigetrieben werden, ausschließlich automationsgestützt angefordert werden können.

§ 240 AO normiert diejenigen Fallgestaltungen, in denen Säumniszuschläge kraft Gesetz entstehen. Auch die Höhe der Säumniszuschläge ist gesetzlich bestimmt. Für das Finanzamt besteht insoweit keinerlei Ermessens- oder Beurteilungsspielraum. Sie entstehen kraft Gesetzes, einer Festsetzung durch Bescheid bedarf es nicht (vgl. § 218 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 AO).

Nach Artikel 22 Absatz 1 DSGVO hat die betroffene Person das Recht, nicht einer ausschließlich auf einer automatisierten Verarbeitung beruhenden Entscheidung unterworfen zu werden, die ihr gegenüber rechtliche Wirkung entfaltet oder sie in ähnlicher Weise erheblich beeinträchtigt. Dies gilt nach Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO nicht, wenn für die ausschließlich automationsgestützte Verarbeitung eine Rechtsgrundlage existiert.

Das Leistungsgebot zur Anforderung von Säumniszuschlägen stellt einen Verwaltungsakt dar und erzeugt nach § 254 AO als Voraussetzung für den Beginn der Vollstreckung Rechtswirkungen. Es handelt sich daher um eine „auf einer automatisierten Verarbeitung beruhende Entscheidung“ im Sinne des Artikel 22 Absatz 1 DSGVO und erfordert deshalb eine Rechtsgrundlage im Sinne des Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO.

Im Fall der Verbindung des Leistungsgebots über Säumniszuschläge mit der Steuerfestsetzung ist bereits § 155 Absatz 4 Satz 2 Nummer 1 AO Rechtsgrundlage im Sinne des Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b DSGVO. Für ein isoliertes Leistungsgebot über Säumniszuschläge im Sinne des § 254 Absatz 2 Satz 1 AO sichert nun die Neuregelung des § 254 Absatz 2 Satz 3 AO das seit langem bewährte automationsgestützte Verfahren und dient damit der Rechtssicherheit.

### **Zu Nummer 16**

#### § 404 Satz 1

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

### **Zu Artikel 19 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**

#### **Zu Nummer 1**

##### Artikel 97 § 1 Absatz 13 – neu –

Nach allgemeinen Grundsätzen des Verfahrensrechts sind geänderte Verfahrensvorschriften auf alle bei Inkrafttreten dieser Vorschriften noch anhängigen Verfahren anzuwenden, soweit nichts anderes bestimmt ist. Der neue Absatz 13 stellt dies klar.

#### **Zu Nummer 2**

##### Artikel 97 § 11 Absatz 4 – neu –

Artikel 97 § 11 Absatz 4 – neu – EGAO regelt, dass § 73 Satz 2 AO in der Fassung des vorliegenden Änderungsgesetzes erstmals auf Fälle anzuwenden ist, in denen der haf-

tungsbegründende Tatbestand nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes verwirklicht worden ist.

## **Zu Artikel 20 (Änderung des Steuerberatungsgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird neu gefasst. Die bisher bestehenden Gliederungen und Überschriften sollen dabei weitestgehend erhalten bleiben.

Bei den Gliederungen werden die bisher im Fünften Abschnitt des Zweiten Teils, Dritter Unterabschnitt des Steuerberatungsgesetzes enthaltenen rechtsförmlich unzulässigen Untergliederungen „1.“, „2.“, „3.“, „4.“ und „5.“ durch entsprechende Teilabschnitte ersetzt.

Es werden folgende Anpassungen an die Rechtschreibung vorgenommen:

In der Überschrift zu § 25 StBerG wird das Wort „Haftungsausschluß“ durch das Wort „Haftungsausschluss“, in der Überschrift zu § 65 wird das Wort „Prozeßvertretung“ durch das Wort „Prozessvertretung“, in der Überschrift zu § 137 wird das Wort „Anschluß“ durch das Wort „Anschluss“ und die Überschrift „Vierter Teil Schlußvorschriften“ durch die Überschrift „Vierter Teil Schlussvorschriften“ ersetzt.

In den Überschriften zu den §§ 23, 24 und 163 StBerG wird die Angabe „Nr.“ durch die Angabe „Nummer“ ersetzt.

### **Zu Nummer 2**

#### § 25 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

### **Zu Nummer 3**

#### § 32 Absatz 2

In § 32 Absatz 2 StBerG wird ergänzt, dass Steuerberater und Steuerbevollmächtigte ein unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege sind. Damit wird die besondere Funktion des Steuerberaters als Organ der Steuerrechtspflege festgehalten und ein Gleichklang mit der Berufsordnung der für Rechtsanwälte nach § 1 der Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) geltenden Regelung geschaffen.

### **Zu Nummer 4**

#### § 33 Satz 2

Die Formulierung „Aufstellung von Steuerbilanzen“ wird durch die Formulierung „Aufstellung von Abschlüssen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind,“ ersetzt. Dies entspricht dem Wortlaut des § 1 Absatz 2 Nummer 2 StBerG.

### **Zu Nummer 5**

#### § 53 Satz 2

Es handelt sich um eine rechtsförmliche Änderung im Hinblick darauf, dass das Partnerschaftsgesellschaftsgesetz mittlerweile ein derart eingeführtes Gesetz ist, bei dem es keines Vollzitats mehr bedarf.

**Zu Nummer 6**§ 57 Absatz 3 Nummer 4

Nach § 57 Absatz 3 Nummer 4 StBerG ist die Tätigkeit als Lehrer von Hochschulen und wissenschaftlichen Instituten mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar. Hingegen können wissenschaftliche Mitarbeiter – auch wenn sie selbstständig Lehrveranstaltungen durchführen – nur in Ausnahmefällen Lehrer im Sinne des § 57 Absatz 3 Nummer 4 StBerG sein.

Um die Bestellung von wissenschaftlichen Mitarbeitern als Steuerberater zu ermöglichen, soll künftig auch die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an Hochschulen generell mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar sein, wenn die dem wissenschaftlichen Mitarbeiter übertragene Aufgabe in Forschung und Lehre von diesem überwiegend selbständig erfüllt wird.

**Zu Nummer 7**§ 65 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

**Zu Nummer 8**§ 66 Absatz 1 Satz 1 bis 3 – neu –

Mit den Änderungen erfolgt eine Angleichung an § 50 Absatz 1 BRAO.

*Satz 1*

Der neu gefasste § 66 Absatz 1 Satz 1 StBerG sieht vor, dass der Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte durch das Führen seiner Handakten ein umfassendes Bild über die Bearbeitung seiner Aufträge geben kann. Dies dient dem Mandantenschutz.

*Satz 2*

Die Aufbewahrungsfrist für die Handakten beträgt zehn Jahre.

*Satz 3*

Der neue Satz 3 in § 66 Absatz 1 StBerG sieht vor, dass die Aufbewahrungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Auftrag beendet wurde. Die Änderung erfolgt mit Blick auf die in der Datenschutz-Grundverordnung vorgesehene Pflicht zur Löschung von Daten (unmittelbar) nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht. Die Neuregelung ermöglicht dagegen, am Jahresende einheitlich alle Akten und Daten, deren Aufbewahrungspflicht in dem Jahr endete, zu vernichten bzw. zu löschen.

**Zu Nummer 9**§ 78 Satz 3 – neu –

Der neue § 78 Satz 3 StBerG sieht vor, dass die Satzung und deren Änderungen künftig von der Mitgliederversammlung beschlossen werden.

Mit dieser Änderung erfolgt eine Angleichung an das Berufsrecht der Rechtsanwälte, bei dem § 89 Absatz 2 Nummer 1 BRAO die Beschlussfassung über die Geschäftsordnung der Kammer der Kammerversammlung zuweist.

## **Zu Nummer 10**

### § 79 Absatz 1 Satz 5 – neu –

Mit dem neuen § 79 Absatz 1 Satz 5 StBerG soll geregelt werden, zu welchem Zeitpunkt die Mitgliedschaft bei der Steuerberaterkammer im Falle der Verlegung der beruflichen Niederlassung in einen anderen Kammerbereich endet bzw. neu begründet wird. Dies hat insbesondere Bedeutung für die Begründung der Beitragspflicht.

Die Steuerberaterkammern verfahren derzeit in der Praxis in der Weise, dass auf den Zeitpunkt der faktischen Verlegung und nicht auf den Zeitpunkt der Mitteilung abgestellt wird. In der Praxis soll es nach den Angaben der Steuerberaterkammern aber immer häufiger vorkommen, dass Kammerwechsel erst mit einer Verspätung von mehr als einem Jahr angezeigt werden, mit der Folge, dass sich für die abgebende Kammer die Frage der Erstattung von Kammerbeiträgen für abgeschlossene Beitragsjahre stelle. Mit der vorliegenden Ergänzung wird hierfür eine gesetzliche Regelung geschaffen.

## **Zu Nummer 11**

### § 137 – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

## **Zu Nummer 12**

### Vierter Teil – Überschrift

Redaktionelle Anpassung der Überschrift an die neue deutsche Rechtschreibung.

## **Zu Nummer 13**

### §§ 23, 24 und 163

Rechtsförmliche Anpassung der Überschriften durch Ersetzung der Angabe „Nr.“ durch das Wort „Nummer“.

## **Zu Nummer 14**

### Fünfter Abschnitt des Zweiten Teils – Dritter Unterabschnitt – Überschriften der Teilabschnitte

Bei den Gliederungen werden die bisher im Fünften Abschnitt des Zweiten Teils, Dritter Unterabschnitt des Steuerberatungsgesetzes enthaltenen rechtsförmlich unzulässigen Untergliederungen „1.“, „2.“, „3.“, „4.“ und „5.“ durch entsprechende Teilabschnitte ersetzt.

## **Zu Artikel 21 (Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes)**

### § 77b Satz 3 – neu –

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

Mit dieser Änderung erfolgt eine Angleichung an das Berufsrecht der Rechtsanwälte, bei dem nach § 89 Absatz 2 Nummer 5 BRAO die Aufstellung der Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung der Mitglieder des Vorstands durch die Kammerversammlung der Rechtsanwaltskammer vorsieht.

**Zu Artikel 22 (Änderung des Bewertungsgesetzes)****Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 29 Absatz 4 Satz 1 und 4

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

**Zu Buchstabe b**§ 29 Absatz 5 Satz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

**Zu Buchstabe c**§ 29 Absatz 6 – neu –

Für Zwecke der Einheitsbewertung des Grundbesitzes und der Feststellung von Grundbesitzwerten sowie der darauf beruhenden 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**§ 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5

Nach § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 BewG bilden einen Gewerbebetrieb alle Gesellschaften, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG erzielen. Die aktuelle Fassung verweist auf § 15 Absatz 1 Nummer 2 EStG. Dieser Verweis ist fehlerhaft. Das korrekte Zitat muss lauten: „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2“. Insoweit handelt es sich ausschließlich um eine redaktionelle Anpassung.

### **Zu Nummer 3**

#### Anlage 24 Teil III Gebäudearten 5.2-17.4

In der Beschreibung der Gebäudestandards zu den Gebäudearten 5.2-17.4 wird klargestellt, dass für die Bestimmung des Gebäudestandards für die Gebäudearten 15.1-16.3 nicht auf das Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ abzustellen ist. Dies wird beim Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“ einerseits durch die Einfügung eines entsprechenden Klammerzusatzes und andererseits durch die Streichung des unzutreffenden Verweises in der Beschreibung für die Standardstufe 2 auf die Gebäudearten 15.1-16.3 gewährleistet.

Zur Bestimmung des Gebäudestandards für die Gebäudearten 15.1-16.3 ist insoweit nicht auf das Bauteil „Deckenkonstruktion und Treppen“, sondern auf das Bauteil „Konstruktion“ abzustellen.

### **Zu Artikel 23 (Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 1 Satz 1

Die Prämienberechtigung wird auf alle nach § 1 Absatz 3 EStG unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen ausgedehnt. Das sind natürliche Personen ohne inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, die entweder mit mindestens 90 Prozent ihrer Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder nur geringfügige nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegende Einkünfte erzielen, und auf ihren Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden. Die bisherige Beschränkung dieses Personenkreises auf Personen, die die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen und zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen, wird damit aufgehoben. Das trägt den Grundfreiheiten des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) und des EWR-Abkommens sowie einem von der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland wegen der bisherigen Beschränkung der Prämienberechtigung eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren Rechnung.

#### **Zu Nummer 2**

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

##### § 2 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4

§ 2 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 WoPG wird redaktionell angepasst, in dem der Verweis auf den Höchstbetrag nach § 10a Absatz 1 EStG sprachlich korrigiert wird.

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

##### § 2 Absatz 2 Satz 10

Die Wohnungsbauprämie kann nunmehr nicht nur zum Wohnungsbau im Inland, sondern auch in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums eingesetzt werden. Damit wird den Grundfreiheiten des Vertrags über die Arbeits-

weise der Europäischen Union (AEUV) und des EWR-Abkommens sowie einem von der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland wegen der bisherigen Beschränkung der Prämie auf den inländischen Wohnungsbau eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren Rechnung getragen.

### **Zu Nummer 3**

#### § 10 Absatz 1 Satz 2 – neu –

Die Erweiterung der Prämienberechtigung nach § 1 Satz 1 WoPG und der Möglichkeit der Verwendung der Wohnungsbauprämie für den Wohnungsbau im EU/EWR-Ausland nach § 2 Absatz 2 Satz 10 WoPG erfolgt für alle offenen Fälle, weil sie der Anpassung an vorrangige, aus den europäischen Verträgen sich ergebenden europarechtlichen Anforderungen dient.

### **Zu Artikel 24 (Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes)**

#### § 24 Absatz 1

In § 24 RennwLottG wird die Zerlegung des Gesamtaufkommens der Sportwettensteuer geregelt. Da die Experimentierklausel für Sportwetten nach dem Ersten Glücksspieländerungsstaatsvertrag bis 2019 befristet ist, wurde auch in § 24 Absatz 1 RennwLottG eine entsprechende Befristung der Vorschrift für die Verteilung des neugenerierten Steueraufkommens auf die Länder vorgesehen. Da sich die dort geregelten Zerlegungsmaßstäbe für das Aufkommen aus der Sportwettensteuer bewährt haben, kann die Befristung entfallen.

### **Zu Artikel 25 (Weitere Änderung des Rennwett- und Lotteriegesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

#### § 3 Nummer 5

In die Ermächtigungsvorschrift für das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (§ 3 RennwLottG) wird in Nummer 5 die Ermächtigung zur Zerlegung des zuweisungsfähigen Aufkommens der Sportwettensteuer und die besonderen Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten nach § 16 Absatz 3 RennwLottG aufgenommen.

#### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 7 Absatz 2 Nummer 2

Nummer 2 wird wegen der neu angefügten Nummern 4 und 5 redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 7 Absatz 2 Nummer 3

Nummer 3 wird wegen der neu angefügten Nummern 4 und 5 redaktionell angepasst.

#### **Zu Buchstabe c**

#### § 7 Absatz 2 Nummer 4 und 5 – neu –

Der in § 7 Absatz 2 RennwLottG geregelte Katalog der Ordnungswidrigkeiten ist um die Nummern 4 und 5 zu erweitern, die die Nichterfüllung von Aufzeichnungs- und Mitteilungspflichten bezüglich des zuweisungsfähigen Steueraufkommens betreffen.

### **Zu Nummer 3**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 16 Absatz 1 Satz 1

Die Vorschrift des nichtsteuerlichen Zuweisungsverfahrens wird nunmehr um das Aufkommen der Sportwettensteuer, das von ausländischen Anbietern durch Wetten auf inländische Pferderennen generiert wird, erweitert. Mit der Aufnahme in den Zuweisungsmechanismus wird der langjährigen Forderung der Rennvereine Rechnung getragen, die eine Durchführung von Leistungsprüfungen mangels zu geringer Zuweisungsbeträge in Gefahr sehen.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 16 Absatz 2

Das Sportwettensteueraufkommen, das durch Wetten auf Pferderennen im Ausland entsteht, wird nicht in das Zuweisungsverfahren einbezogen.

#### **Zu Buchstabe c**

##### § 16 Absatz 3 – neu –

Die Regelung wird um einen Absatz 3 ergänzt, der dem inländischen Buchmacher und dem ausländischen Sportwettenveranstalter besondere Aufzeichnungspflichten auferlegt, die Zuweisungszwecken dienen. Die Aufzeichnungen und die zu übermittelnden Angaben ermöglichen zielgenaue Zuweisungen an diejenigen Rennvereine, anlässlich deren Veranstaltungen das zuweisungsfähige Steueraufkommen generiert wurde. Aus Gründen der Verwaltungsökonomie und zur Reduzierung des Aufwands für die Betroffenen wird gesetzlich zugelassen, dass die von den jeweiligen Steuerpflichtigen für Zuweisungszwecke erforderlichen Angaben von der Steuerbehörde angefordert werden können. Dies soll mittels einer Anlage zur Steueranmeldung geschehen. Auf Basis der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung in Absatz 3 ist es zulässig, im Rahmen des Steueranmeldungsverfahrens Angaben von Steuerpflichtigen zu verlangen, die nicht für das Besteuerungsverfahren erforderlich sind.

Verstöße gegen die Aufzeichnungs- und Mitteilungspflicht werden nicht von den Finanzbehörden, sondern als Ordnungswidrigkeit gemäß § 7 Absatz 2 Nummer 4 und 5 RennwLottG sanktioniert.

### **Zu Nummer 4**

##### § 20 Absatz 1 Satz 1

In der Vorschrift zur Regelung der Aufzeichnungspflichten für Sportwettenveranstalter wird nunmehr auf die besondere ordnungsrechtliche Aufzeichnungspflicht nach § 16 Absatz 3 RennwLottG hingewiesen.

### **Zu Nummer 5**

##### § 26

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

### **Zu Artikel 26 (Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriegesetz)**

#### **Zu Nummer 1**

##### § 31a Absatz 3 Satz 2

Redaktionelle Änderung.

#### **Zu Nummer 2**

##### § 31a Absatz 4 – neu –

Die in Absatz 4 neu festgelegten Angaben zur Anlage der Steueranmeldung beruhen auf der Erweiterung des Zuweisungsverfahrens nach § 16 RennwLottG und sollen die korrekte Zuordnung der angemeldeten Sportwettensteuer auf im Inland durchgeführte Pferderennen gewährleisten und eine zielgenaue Zuweisung des daraus resultierenden Steueraufkommens an die Rennvereine auf Grundlage einer noch zu schaffenden verordnungsrechtlichen Verteilungsregelung ermöglichen.

### **Zu Artikel 27 (Änderung des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

Die Tarifglättung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, wie sie bisher im Artikel 3 des MilchSonMaßGEG vorgesehen war, steht nach Artikel 5 Absatz 2 MilchSonMaßGEG unter einem beihilferechtlichen Inkrafttretensvorbehalt und ist bisher nicht in Kraft getreten. Die Tarifglättung wurde bei der Europäischen Kommission notifiziert und wird von ihr als staatliche Beihilfe eingestuft, die so nicht genehmigungsfähig ist.

Wegen der beihilferechtlichen Vorgaben der Kommissionsdienststellen im Notifizierungsverfahren, aus verfassungsrechtlichen Gründen sowie zur Administrierbarkeit der Regelung ist eine Neufassung der Tarifglättungsregelungen notwendig.

Eine Änderung des schwebend wirksamen Änderungsgesetzes in Form des MilchSonMaßGEG soll aus Gründen der Rechtsförmlichkeit nicht erfolgen. Vielmehr soll die schwebend wirksame Änderung beseitigt und das Einkommensteuergesetz durch eine weitere Änderung unmittelbar mit einer entsprechenden Inkrafttretensregelung um die mit der Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung der Europäischen Kommission abgestimmte Tarifiermäßigungsregelung ergänzt werden. Mit dieser Verfahrensweise wird eine unerwünschte mittelbare Änderung des Einkommensteuergesetzes, die zu Dokumentationsproblemen führt und schwer auffindbar ist, vermieden. Darüber hinaus wäre eine Änderung des Änderungsgesetzes auch so umfassend, dass es im Sinne der Übersichtlichkeit wesentlich einfacher ist diese Regelungen in der korrekten Fassung neu einzuführen. Damit wird auch deutlich dass die bereits verkündete schwebende Änderung niemals in Kraft treten wird.

Artikel 3 MilchSonMaßGEG ist deshalb nebst Inkrafttretensvorbehalt in Artikel 5 Absatz 2 MilchSonMaßGEG aufzuheben. Die erforderliche Änderung des Einkommensteuergesetzes erfolgt gleichzeitig durch Artikel 4.

### **Zu Artikel 28 (Änderung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes)**

##### § 12 Absatz 5 Satz 4

Es handelt sich um eine redaktionelle Klarstellung. § 12 Absatz 5 Satz 4 Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz betrifft das Fragerecht des Vertreters der Behörden der Zollverwaltung in der Hauptverhandlung des gerichtlichen Bußgeldverfahrens. In diesem Verfahren richtet sich das Fragerecht von der Bezeichnung her an den Betroffenen.

## **Zu Artikel 29 (Änderung des Bundeskindergeldgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 3 Nummer 4 - neu -

§ 1 Absatz 3 BKGG wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

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

Die in § 1 Absatz 3 BKGG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 3 BKGG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 EStG (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

### **Zu Nummer 2**

#### § 20 Absatz 10 – neu –

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 1 Absatz 3 BKGG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 1 Absatz 3 BKGG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 1 Absatz 3 BKGG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 1 Absatz 3 Nummer 4 BKGG ist dementsprechend für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

## **Zu Artikel 30 (Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 3

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 3 BKGG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert

und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 3 BKGG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 EStG

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

## **Zu Nummer 2**

### § 20 Absatz 10

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 3 geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 1 Nummer 1 bis 4 BKGG ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 3 Nummer 5 BKGG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

## **Zu Artikel 31 (Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 7 Nummer 4 - neu -

§ 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes (BEEG) wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

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

Die in § 1 Absatz 7 BEEG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 7 BEEG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 EStG (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

### **Zu Nummer 2**

#### § 27 Absatz 3

Durch die Regelung wird der Zeitpunkt festgelegt, ab dem die Änderung des § 1 Absatz 7 BEEG anzuwenden ist. Die Anspruchsvoraussetzungen des § 1 Absatz 7 BEEG knüpfen an das Aufenthaltsgesetz an. Durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung wurde das Aufenthaltsgesetz geändert. Infolgedessen ist § 1 Absatz 7 BEEG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden. Das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung tritt am 1. Januar 2020 in Kraft. § 1 Absatz 7 Nummer 4 BEEG ist dement-

sprechend für Entscheidungen anzuwenden, die Zeiträume betreffen, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

## **Zu Artikel 32 (Weitere Änderung des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 7

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 7 BEEG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes und in § 62 Absatz 2 EStG. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 7 BEEG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 EStG.

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

### **Zu Nummer 2**

#### § 27 Absatz 3

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 7 BEEG geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 7 Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 7 Nummer 5 BEEG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

## **Zu Artikel 33 (Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 2a Nummer 4 - neu -

§ 1 Absatz 2a des Unterhaltsvorschussgesetzes (UVG) wird um eine neue Nummer 4 ergänzt.

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

Die in § 1 Absatz 2a UVG genannten Anspruchsvoraussetzungen knüpfen an die Vorschriften des Aufenthaltsgesetzes an. Das Aufenthaltsgesetz wird durch das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung geändert. Demzufolge ist § 1 Absatz 2a UVG um eine neue Nummer 4 ergänzt worden.

Die Änderung entspricht der Ergänzung des § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes (vgl. Artikel 2 Nummer 26).

## **Zu Nummer 2**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 11 Absatz 1

Durch die Anfügung eines neuen Absatzes 2 wird der bisherige Wortlaut des § 11 UVG zum Absatz 1.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 11 Absatz 2 - neu -

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

## **Zu Artikel 34 (Weitere Änderung des Unterhaltsvorschussgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 2a

Die Vorschrift soll an die Rechtsentwicklung angepasst werden. Der Regelungsinhalt des § 1 Absatz 2a UVG befindet sich als so genannte „Ausländerklausel“ bislang weitgehend gleichlautend in § 1 Absatz 3 des Bundeskindergeldgesetzes, in § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes und in § 1 Absatz 7 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes. Die gleichlautenden Vorschriften enthalten zusätzliche Voraussetzungen, die nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer bei der Inanspruchnahme von Leistungen erfüllen müssen.

Eine Anpassung dieser Vorschriften ist aufgrund der Änderungen im Aufenthaltsgesetz erforderlich, mit denen die Aufenthaltserlaubnisse durch das Fachkräfteeinwanderungsgesetz und das Gesetz über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung neu strukturiert und ergänzt werden. Da die in § 1 Absatz 2a UVG genannten Anspruchsvoraussetzungen noch an die bisher im Aufenthaltsgesetz genannten Vorschriften über Aufenthaltstitel anknüpfen, ist eine Aktualisierung erforderlich.

Die Änderung entspricht im Wesentlichen der Änderung des § 62 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes.

Ein minderjähriger nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer ist abweichend von der Regelung in Satz 1 Nummer 3 erste Alternative auch dann anspruchsberechtigt, wenn er nicht erwerbstätig ist.

Von minderjährigen Anspruchsberechtigten ist eine Erwerbstätigkeit zur Begründung des Leistungsanspruches nicht zu verlangen.

## **Zu Nummer 2**

### § 11 Absatz 2

Durch die Vorschrift in ihrer neuen Fassung wird die Anwendung des § 1 Absatz 2a UVG geregelt. Dadurch wird sichergestellt, dass die Änderungen des Absatzes 2a Nummer 1 bis 4 ab dem Monat des Inkrafttretens des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes Anwendung finden. Das Fachkräfteeinwanderungsgesetz tritt ein halbes Jahr nach seiner Verkündung in Kraft. § 1 Absatz 2a Nummer 5 UVG gilt mit Inkrafttreten des Gesetzes über Duldung bei Ausbildung und Beschäftigung am 1. Januar 2020.

## **Zu Artikel 35 (Inkrafttreten)**

### **Zu Absatz 1**

Artikel 35 Absatz 1 bestimmt, dass das vorliegende Änderungsgesetz grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.

### **Zu Absatz 2**

Artikel 35 Absatz 2 bestimmt, dass die in Artikel 2 aufgeführten Änderungen des Einkommensteuergesetzes, die in Artikel 9 vorgesehenen Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, die in Artikel 12 vorgesehenen Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, die in Artikel 29 vorgesehenen Änderungen des Bundeskindergeldgesetzes, die in Artikel 31 vorgesehenen Änderungen des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes sowie die in Artikel 33 vorgesehenen Änderungen des Unterhaltsvorschussgesetzes am 1. Januar 2020 in Kraft treten.

### **Zu Absatz 3**

Artikel 35 Absatz 3 bestimmt, dass die Änderungen in Artikel 3, 30, 32 und 34 am ersten Tag des siebten auf die Verkündung des Fachkräfteeinwanderungsgesetzes folgenden Kalendermonats in Kraft treten.

### **Zu Absatz 4**

Artikel 35 Absatz 4 bestimmt, dass die in Artikel 16 vorgesehenen Änderungen des Finanzverwaltungsgesetzes am 31. März 2020 in Kraft treten, weil zu diesem Zeitpunkt der automatische Austausch länderbezogener Berichte mit den Vereinigten Staaten von Amerika voraussichtlich erfolgen wird.

### **Zu Absatz 5**

Artikel 35 Absatz 5 bestimmt, dass die Neufassung des § 4 Nummer 21 und 22 UStG sowie die Änderung von § 77b StBerG am 1. Januar 2021 in Kraft treten.

### **Zu Absatz 6**

Mit Artikel 2 Nummer 5 wird eine neue Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge in § 7c EStG eingeführt. Diese Sonderabschreibungsnorm wird von der Europäischen Kommission als Beihilfe gewertet. Die Gespräche mit der Europäischen Kommission über die beihilferechtliche Bewertung der mit dem § 7c EStG verfolgten Fördermaßnahme sind noch nicht abgeschlossen. Nach Abschluss der Klärung mit der Europäischen Kommission könnte der Inkrafttretensvorbehalt (falls erforderlich) wieder - noch während des Gesetzgebungsverfahrens - aufgehoben werden.

**Zu Absatz 7**

Das Inkrafttreten des Artikels 4 steht unter dem Vorbehalt des Beschlusses der Europäischen Kommission, dass diese Regelungen entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen im Sinne des EU-Rechts darstellen. Der Tag des Beschlusses und das Inkrafttreten der Vorschriften werden vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

**Zu Absatz 8**

Das Inkrafttreten der Artikel 25 und 26 steht unter dem Vorbehalt des Beschlusses der Europäischen Kommission, dass die Erweiterung des Zuweisungsverfahrens eine mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfe im Sinne des EU-Rechts darstellt. Der Tag des Beschlusses und das Inkrafttreten der Vorschriften werden vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

## Anlage

## Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Absatz 1 NKRG

## Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (NKR-Nr. 4835, BMF)

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Entwurf des oben genannten Regelungsvorhabens geprüft.

**I. Zusammenfassung**

<b>Bürgerinnen und Bürger</b>	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	- 131.000 Stunden (entspricht - 3,3 Mio. Euro)
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	30.000 Stunden (entspricht 750.000 Euro) zzgl. 30.000 Euro Sachaufwand
<b>Wirtschaft</b>	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	2,1 Mio. Euro
<i>Davon aus Informationspflichten</i>	1,1 Mio. Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	17 Mio. Euro
<b>Verwaltung (Bund)</b>	
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	160.000 Euro
<b>Verwaltung (Länder)</b>	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	- 93 Mio. Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	1,3 Mio. Euro
<b>„One in, one out“-Regel</b>	Im Sinne dieser Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 2,091 Mio. Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch künftige Vorhaben des BMF erfolgen.
<b>Evaluierung</b>	Zwei Jahre nach Inkrafttreten soll das Regelungsvorhaben in Bezug auf die Regelung des neuen § 25f Umsatzsteuergesetz evaluiert werden.
<b>Ziele:</b>	Ziel der Regelung ist die Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen.
<b>Kriterien/Indikatoren:</b>	Das Erreichen des Regelungsziels soll anhand der Fallzahlen und der Höhe der von den Finanzämtern nicht gewährten Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerbeträge evaluiert werden.
<b>Datengrundlage:</b>	Die entsprechenden Daten sollen bei den Finanzämtern erhoben werden.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat dem NKR diesen Regelungsentwurf mit einer Frist von weniger als drei Tagen zur Stellungnahme zugeleitet. Soweit in dieser Zeit eine Prüfung möglich war, ist der entstehende Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt.

## **II. Im Einzelnen**

Das Vorhaben bündelt steuerrechtliche Maßnahmen in mehreren Bereichen und sieht hierzu Änderungen des Einkommenssteuergesetzes (EStG), des Umsatzsteuergesetzes (UStG), des Gewerbesteuergesetzes (GewStG), des Körperschaftsteuergesetzes sowie weiterer Gesetze vor.

Zur Förderung von umweltfreundlicher Mobilität sind folgende Maßnahmen geplant:

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

Zudem sind etliche weitere Maßnahmen enthalten, insbesondere:

- Einführung eines neuen Pauschbetrages für Berufskraftfahrer,
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen,
- Vollautomatische Fristverlängerung im Einkommensteuerrecht,
- Bewertungsabschlag bei Mitarbeiterwohnungen, und
- Ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books.

Mit dem Ziel der Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens sind insbesondere eine Erweiterung des Kapitalertragsteuerabzugs für Fälle des sog. Crowdfunding sowie Änderungen bei der Haftung der Organgesellschaft bei mehrstufiger Organschaft enthalten.

Im Hinblick auf die Grundsteuererhebung sollen Datenlieferungen der Vermessungs- und Katasterverwaltungen der Länder an die Finanzverwaltungen für die Grundstückdatenbank künftig elektronisch übermittelt werden.

Zudem sind im Entwurf Reaktionen auf BFH-Rechtsprechung sowie zwingend notwendige Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des EuGH enthalten. Zur

Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges insbesondere in Form von Ketten- oder Karussellgeschäften wird im Einklang mit EuGH-Rechtsprechung eine Regelung getroffen, nach der der Vorsteuerabzug bzw. die Steuerbefreiung für den entsprechenden Umsatz verwehrt werden kann.

Eine weitere Änderung betrifft die internationale Arbeitnehmerentsendung, wodurch verhindert werden soll, dass internationale Konzerne durch einen Verzicht auf eine Ausgleichsforderung eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung für die nach Deutschland entsandten Arbeitnehmer umgehen können.

Daneben sieht das Vorhaben einige weitere Klarstellungen, Folgeänderungen und Fehlerkorrekturen vor.

## **II.1. Erfüllungsaufwand**

### **Bürgerinnen und Bürger**

Für die Bürgerinnen und Bürger entfällt jährlicher Zeitaufwand von rund 130.000 Stunden (Euro).

Diese Entlastung ergibt sich zu einem großen Teil durch die im Einkommenssteuergesetz vorgesehene Einführung eines Pauschbetrags für Berufskraftfahrer in Höhe von 8 Euro pro Tag (- 117.000 Stunden; 20 Minuten im Einzelfall). Hierdurch müssen die Arbeitnehmer nicht mehr zwingend einzeln die Aufwendungen nachweisen, die ihnen während einer mehrtägigen beruflichen Tätigkeit mit einer Übernachtung entstehen.

Zu einer weiteren Entlastung von Zeitaufwand in Höhe von 15.000 Stunden führt die Regelung des Lohnsteuerabzugs in bestimmten Fällen der grenzüberschreitenden Arbeitnehmerüberlassung nach dem neuen § 38 EStG (20 Minuten Entlastung im Einzelfall).

Ein einmaliger Umstellungsaufwand entsteht bei anderen Änderungen im Einkommenssteuergesetz: Dadurch, dass die beschränkt einkommenssteuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren einbezogen werden sollen (§ 39 EStG), entsteht den Bürgern ein Zeit-/Sachaufwand für die Beantragung der Identifikationsnummer (rund 30.000 Stunden bei einer Fallzahl von 355.000; 1 Euro Sachaufwand und 5 Minuten pro Fall). Alternativ kann der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber bevollmächtigen. Geringfügigen einmaligen Aufwand verursacht auch die Angabe der Identifikationsnummer des Ausgleichsberechtigten (§ 10 Abs. 1a EStG; 5 Minuten pro Fall, insgesamt 417 Stunden).

### **Wirtschaft**

Der Wirtschaft entsteht ein zusätzlicher jährlicher Erfüllungsaufwand von insgesamt rund 2,1 Mio. Euro und einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 17 Mio. Euro.

Der **laufende Erfüllungsaufwand** entsteht insbesondere folgendermaßen: Bei der Wirtschaft entsteht ein Aufwand von knapp 840.000 Euro dadurch, dass die Einkommensteuer auf Zinsen künftig auch dann durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben werden soll, wenn die Zinsen aus einer Forderung stammen, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurde (vgl. Änderung in § 43 Abs. 1 EStG). Dies betrifft mutmaßlich 15 Fälle; insgesamt entsteht ein Personalaufwand von rund 600.000 Euro und einen Sachaufwand von rund 230.000 Euro. Als wesentliches Ziel wird genannt, die Verifikation von Steuerzahlungen beim Crowdlending zu verbessern.

Einen im Einzelfall geringen Aufwand, der sich insgesamt jedoch zu knapp 800.000 Euro addiert, verursacht folgende Regelung: Künftig sollen bestimmte Arbeitgeber, die keine Lohnsteuerbescheinigung elektronisch übermitteln, eine auf Papier ausgestellte Lohnsteuerbescheinigung an das Betriebsstättenfinanzamt übersenden (vgl. Änderungen in § 41b EStG). Dies begründet das BMF damit, dass die praktische Erfahrung gezeigt habe, dass durch die Bescheinigung des Arbeitgebers im Veranlagungsverfahren zur Einkommensteuer Rückfragen beim Arbeitnehmer vermieden werden können. Aus Sicht des NKR wäre eine elektronische Übermittlung im Hinblick auf die Ziele der Bundesregierung zur Weiterentwicklung des E-Governments vorzuziehen.

Eine Änderung im Gewerbesteuergesetz (GewStG) führt bei der Wirtschaft im Saldo zu einer Belastung von rund 200.000 Euro: Es soll ausdrücklich klargestellt werden, dass Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis zu 10 Kilowatt von der Gewerbesteuer ausgenommen sind (§ 3 Nr. 32 GewStG). Damit ist keine Änderung im Steueraufkommen verbunden, da die steuerlich relevanten Schwellen ohnehin nicht überschritten werden. Vielmehr bezweckt die Bundesregierung, mit der Regelung eine Problematik im Zusammenhang mit der Mitgliedschaft in Industrie- und Handelskammern zu lösen. Nach dem Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern unterliegen Unternehmen der Kammermitgliedschaft, wenn sie nicht ausdrücklich von der Gewerbesteuer befreit sind. Daher werden stehende Gewerbebetriebe, deren ausschließlicher Unternehmensgegenstand die Energiegewinnung und Vermarktung aus den Solaranlagen ist, von der Gewerbesteuer befreit. Damit besteht für diese Unternehmen auch keine Kammermitgliedschaft. Die Gewerbesteuerbefreiung hat allerdings zur Folge, dass diese Unternehmen eine Gewerbesteuererklärung abzugeben haben (§ 149 Absatz 1 Satz 2 AO). Hierin haben sie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nachzuweisen. Praktisch soll dies unbürokratisch durch das Ankreuzen nur weniger Felder umgesetzt werden, sodass mit einem Zeitaufwand von 15 Minuten gerechnet wird (rund 600.000 Euro bei einem Lohnsatz von 34,5 Euro pro Stunde). Dafür sind keine Mitteilungen über Beitragsbefreiungstatbestände mehr nötig, wodurch eine Entlastung von 400.000 Euro entsteht.

Einen Aufwand von jährlich knapp 130.000 Euro verursacht die erweiterte Pflicht zum Lohnsteuerabzug bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung (§ 38 Abs. 1 EStG). Dabei wird davon ausgegangen, dass die betroffenen internationalen Unternehmen bei zusätzlichen 45.000 Überlassungen zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sind, wofür ein im Einzelfall geringer Personalaufwand entsteht (5 Minuten bzw. rund 3 Euro). Damit soll eine Umgehung verhindert werden (s. o.).

Zudem entsteht im Zusammenhang mit der Änderung des § 22b Abs. 2 UStG ein Aufwand von rund 130.000 Euro. Hintergrund ist, dass Fiskalvertreter verpflichtet werden, neben der Umsatzsteuer-Jahreserklärung auch Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Zudem müssen sie der Umsatzsteuer-Jahreserklärung eine Anlage mit der Aufstellung aller vertretenen Unternehmer und deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen beifügen.

Der **einmalige Erfüllungsaufwand** entsteht insbesondere durch verschiedene Steuerbefreiungen bzw. -Reduzierungen. Durch Anpassungen wegen der Befreiungen bzw. sonstigen Änderungen in den §§ 4 und 25 UStG entsteht einmaliger Aufwand von rund 11,7 Mio. Euro (120 Minuten pro Fall in 170.000 Fällen bei einem Lohnsatz von 34,50 Euro). Da künftig auf E-Books ein ermäßigter Umsatzsteuersatz gelten soll, müssen entsprechende Angaben sowie interne Prozesse angepasst werden. Hierdurch entsteht ein Aufwand von knapp 5,2 Mio. Euro (Zeitaufwand von jeweils rund 16 Stunden pro Fall). Durch eine geringfügige Systemanpassung im Hinblick auf Verluste bei Termingeschäften im Zusammenhang mit der Änderung des § 20 EStG entsteht Personalaufwand von rund 61.000 Euro.

### **Verwaltung (Länder)**

Der laufende Erfüllungsaufwand in den Ländern verringert sich im Saldo um knapp 93 Mio. Euro.

Die Entlastung in Höhe von rund 93 Mio. Euro ergibt sich aufgrund von Änderungen im Bewertungsgesetz (BewG) im Zusammenhang mit der anstehenden Reform der Grundsteuererhebung. Insbesondere ist eine elektronische Übermittlung von Datenlieferungen für die Grundstücksdatenbank vorgesehen (§ 29 Abs.6 BewG). Dies spart nicht nur Personalaufwand (rund 87 Mio. Euro), sondern auch Sachkosten (rund 6 Mio. Euro). Der NKR bewertet diese Verfahrensänderung positiv.

Demgegenüber entsteht neuer Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 735.000 Euro durch die o. g. Steuerbefreiung für Betreiber von Photovoltaik-Anlagen. Da diese künftig eine – wenn auch nur einfache – Gewerbesteuererklärung abgeben müssen, entstehen der Fi-

nanzverwaltung bei angenommenen 70.000 Fällen ein Personalaufwand von insgesamt rund 700.000 Euro (rund 10 Minuten pro Fall) sowie Sachkosten von 35.000 Euro. Eine geringfügige Entlastung in Höhe von 100.000 Euro ergibt sich durch die o. g. Regelung des Pauschbetrags für Berufskraftfahrer, da die Verwaltung in den Fällen der Inanspruchnahme des Pauschbetrags künftig nicht mehr alle Einzelbelege sichten muss und die entsprechenden Abzüge nachprüfen muss (350.000 Fälle).

### **Verwaltung (Bund)**

Bei der Verwaltung entsteht auf Bundesebene nur einmaliger Erfüllungsaufwand von rund 160.000 Euro. Dieser wird vor allem durch eine Änderung im Verfahren nach dem Einkommenssteuergesetz verursacht (§ 91 Absatz 1 Satz 1 EStG). Es handelt sich im Wesentlichen um Klarstellungen, dass die Identifikationsnummer bei Datenerhebungen und Datenabgleich anzugeben ist. Dies betrifft Fälle des Sonderausgabenabzugs im Rahmen der Riester-Förderung und die Beantragung der Kinderzulage. Das entsprechende Datenfeld ist in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen nach der Darstellung des BMF bereits fakultativ aufgenommen; es entsteht lediglich Sachaufwand von 150.000 Euro.

### **II.2. „One in, one out“-Regel**

Im Sinne dieser Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 2.09 Mio. Euro dar. Die erforderliche Kompensation soll im Einklang mit dem St.-Beschluss durch künftige Vorhaben erfolgen.

### **II.3. Evaluierung**

Eine Evaluierung ist zu folgendem Teil des Artikelgesetzes vorgesehen: Zwei Jahre nach Inkrafttreten soll der neue § 25f UStG zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen anhand der Fallzahlen und der Höhe der von den Finanzämtern nicht gewährten Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerbeträge evaluiert werden.

## **III. Ergebnis**

Das Ressort hat dem NKR diesen Regelungsentwurf mit einer Frist von weniger als drei Tagen zur Stellungnahme zugeleitet. Soweit eine Prüfung möglich war, ist der entstehende Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt. Insoweit erhebt der Nationale Normenkontrollrat im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellung der Gesetzesfolgen in dem vorliegenden Regelungsentwurf.

Prof. Dr. Kuhlmann  
Stellv. Vorsitzende

Schleyer  
Berichterstatter