

**17.10.22****Empfehlungen  
der Ausschüsse**

Fz - AIS - AV - FS - In - Wi - Wo

zu **Punkt ...** der 1026. Sitzung des Bundesrates am 28. Oktober 2022

---

**Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022)**

A

Der federführende **Finanzausschuss**,der **Ausschuss für Agrarpolitik und Verbraucherschutz**,der **Wirtschaftsausschuss** undder **Ausschuss für Städtebau, Wohnungswesen und Raumordnung**

empfehlen dem Bundesrat, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

Fz 1. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat weist darauf hin, dass das dritte Entlastungspaket des Bundes zu hohen strukturellen Belastungen der Länder führt. Die Länder sehen sich in der Mitverantwortung, einen angemessenen Beitrag zur Abmilderung der Folgen der hohen Energiepreise zu leisten. Ohne eine nachhaltige Beeinträchtigung bei der Finanzierung der übrigen notwendigen Aufgaben in ihren Haushalten können die Länder einen solchen Beitrag allerdings nur leisten, wenn eine Verständigung über die Höhe einer tragbaren Länderbelastung erfolgt und es zu einer deutlichen Reduzierung der Belastung der Länder durch den Bund kommt. Im Rahmen eines Gesamtvorschlages ist insbesondere erforderlich, dass neben einer Nachfolgeregelung für das sogenannte 9-Euro-Ticket die Mittel für die Länder nach dem Regionalisierungsgesetz zur Qualitätsverbesserung sowie im

Hinblick auf die massiven Energiepreissteigerungen erhöht werden, die vollständige Übernahme der Ausgaben nach dem Wohngeldgesetz durch den Bund erfolgt, die außerordentlich steigenden Energie- und Sachkosten bei den Krankenhäusern einschließlich der Krankenversorgung der Universitätskliniken sowie Pflegeeinrichtungen zeitnah durch Zuweisungen des Bundes gegenfinanziert werden, sowie die Bundesbeteiligung an den Kosten für die Unterbringung, Betreuung und Integration von geflüchteten Menschen wiederaufgenommen beziehungsweise intensiviert wird.

- Fz 2. Zu Artikel 1 Nummer 2 (§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b Satz 2,  
Satz 3 - neu -  
Nummer 6c Satz 3 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 2 § 4 Absatz 5 Satz 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 6b ist wie folgt zu fassen:

„6b. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung. Steht für die betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Aufwendungen für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung pauschal mit dem Betrag von 1 248 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr (Arbeitszimmerpauschale) abgezogen werden; bildet das Arbeitszimmer darüber hinaus auch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, können anstelle der Arbeitszimmerpauschale die tatsächlichen Aufwendungen abgezogen werden. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Arbeitszimmerpauschale nach Satz 1 nicht vorliegen, ermäßigt sich der Betrag von 1 248 Euro um ein Zwölftel.“

b) In Nummer 6c Satz 3 sind nach den Wörtern „oder wenn“ die Wörter „für den nämlichen Monat“ einzufügen.

Begründung:

Zu Nummer 6b Satz 3: Eine monatsbezogene Berücksichtigung der Arbeitszimmerpauschale mindert nicht die Zielsetzung einer wesentlichen Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens und des Bürokratieabbaus im Zusammenhang mit der steuerlichen Berücksichtigung eines häuslichen Arbeitszimmers. Sie trägt jedoch stärker dem Gedanken Rechnung, dass mit der Pauschale tatsächlich entstandener Aufwand abgegolten werden soll und führt damit zu mehr Steuergerechtigkeit als eine Jahrespauschale. Zudem wird eine Ungleichbehandlung gegenüber Steuerpflichtigen, die wegen fehlender räumlicher Möglichkeiten kein Arbeitszimmer zur Verfügung haben und daher lediglich die Tagespauschale nach § 4 Absatz 5 Nummer 6c – neu – steuerlich geltend machen können, verringert.

Zu Nummer 6c Satz 3: Die Einfügung „für den nämlichen Monat“ ist erforderlich, da die Arbeitszimmerpauschale nunmehr monatsweise gewährt werden kann und damit die Inanspruchnahme der Tagespauschale für andere Monate zu eröffnen ist.

- Fz 3. Zu Artikel 1 Nummer 2a - neu - (§ 5 Absatz 5 Satz 1a - neu - EStG)  
Nummer 14 Buchstabe b<sub>1</sub> - neu - (§ 52 Absatz 9 Satz 0<sub>1</sub> - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

„2a. Nach § 5 Absatz 5 Satz 1 wird folgender neuer Satz eingefügt:

„Eine Rechnungsabgrenzung kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satz 1 die Grenze des § 6 Absatz 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen auszuüben.““

- b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b<sub>1</sub> einzufügen:

„b<sub>1</sub>) Dem Absatz 9 wird folgender Satz vorangestellt:

„§ 5 Absatz 5 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 enden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind sogenannte aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) zu bilden. Damit werden Ausgaben und Einnahmen demjenigen Wirtschaftsjahr zugeordnet, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Nach § 5 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 EStG ist ein aktiver RAP zu bilden, wenn Ausgaben vor dem Abschlussstichtag getätigt werden, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Ein passiver RAP ist demgegenüber nach § 5 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 EStG anzusetzen, wenn Einnahmen vor dem Abschlussstichtag vereinnahmt werden, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

In seinem Urteil vom 16. März 2021 - X R 34/19, BStBl. II S. 844 sieht der Bundesfinanzhof die Bildung von (aktiven) RAP auch in Fällen von geringer Bedeutung als zwingend an. Mangels gesetzlicher Grundlage sei ein Verzicht auf die RAP-Bildung in Bagatellfällen nicht möglich. Steuerbilanziell müssen demnach auch Kleinstbeträge, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag darstellen, aktiv abgegrenzt werden. Nachdem die Tatbestandsmerkmale von aktiven und passiven RAP gleich auszulegen sind, gilt diese Rechtsprechung auch für passive RAP. Dies führt zu erheblichem Bürokratieaufwand bei nahezu allen bilanzierenden Unternehmen und damit auch bei den steuerlichen Beratern und auf Seiten der Finanzverwaltung.

Um einen weiteren Schritt zur Steuervereinfachung und zum Bürokratieabbau zu gehen, wird daher eine Wesentlichkeitsgrenze gesetzlich bestimmt, die sich betragsmäßig an der Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG) orientiert. Aktive und passive RAP müssen damit nur noch dann gebildet werden, wenn die einzelne Ausgabe oder Einnahme die Wesentlichkeitsgrenze im Sinne von § 6 Absatz 2 Satz 1 EStG übersteigt. Damit wird im Gleichklang mit den GWG auf die periodengerechte Gewinnabgrenzung zugunsten von Vereinfachung und Bürokratieabbau verzichtet.

Vor dem Hintergrund der Bürokratieentlastung wäre es nicht gerechtfertigt, wenn der Steuerpflichtige lediglich auf die Bildung von steuererhöhenden aktiven RAP (und damit der Abgrenzung von Ausgaben), nicht aber auf diejenige von steuermindernden passiven RAP (und damit der Abgrenzung von Einnahmen) verzichten und seine steuerliche Bemessungsgrundlage damit einseitig mindern könnte. Demnach kann das Wahlrecht zum Verzicht auf eine RAP-Bildung nur einheitlich für sämtliche Abgrenzungsfälle und damit für alle Einnahmen und Ausgaben ausgeübt werden.

Durch einen Übereinstimmungsvorbehalt für die Gewinnermittlung nach § 5 EStG - ähnlich § 6 Absatz 1 Nummer 1b Satz 2 EStG - könnte ein einheitlicher Ansatz in der Handels- und der Steuerbilanz erreicht und damit sichergestellt werden, dass die Ausübung des steuerlichen Ansatzwahlrechts nicht allein steuerlich motiviert ist. Allerdings erscheint handelsrechtlich nicht abschließend geklärt, in welchen Fällen entsprechend dem Grundsatz der Wesentlichkeit von der Bilanzierung geringfügiger RAP abgesehen werden kann. Eine zwingende Übereinstimmung zwischen Handels- und Steuerbilanz wäre damit mit Rechtsunsicherheit belastet. Daher enthält die Neuregelung keinen Übereinstimmungsvorbehalt zwischen Handels- und Steuerbilanz.

Langfristig könnte die Einführung einer steuerrechtlichen Wesentlichkeitsgrenze für die RAP-Bildung allerdings dazu führen, dass der steuerliche Grenzwert im Rahmen der handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Auslegung des Grundsatzes der Wesentlichkeit herangezogen wird.

- Fz 4. Zu Artikel 1 Nummer 2a - neu - (§ 6 Absatz 5 Satz 4a - neu -,  
Satz 7 - neu -,  
Satz 8 - neu - EStG)  
Nummer 14 (§ 52 Absatz 12 Satz 8a - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

„2a. § 6 Absatz 5 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 4 wird folgender Satz eingefügt:

„Dasselbe gilt, wenn das übertragene Wirtschaftsgut anteilig Bestandteil der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils ist.“

- b) Folgende Sätze werden angefügt:

„Eine unmittelbare oder mittelbare Begründung und Erhöhung eines Anteils einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem übertragenen Wirtschaftsgut gemäß Satz 6 und 7 liegt auch vor, wenn dieser Anteil an die Stelle eines unmittelbaren oder mittelbaren Anteils einer anderen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse tritt. Satz 7 gilt auch, wenn innerhalb von sieben Jahren nach der Übertragung des Wirtschaftsguts der Anteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem übertragenen Wirtschaftsgut durch entgeltliche Übertragung unmittelbar oder mittelbar begründet und erhöht wird.““

b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b<sub>1</sub> einzufügen:

„b<sub>1</sub>) In Absatz 12 wird nach Satz 8 folgender Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 5 Sätze 5, 8 und 9 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] sind in allen offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

In den in § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG genannten Übertragungsfällen ist ein Wirtschaftsgut grundsätzlich mit dem Buchwert anzusetzen. Der Teilwert ist hingegen anzusetzen, soweit bereits im Zeitpunkt der Übertragung (§ 6 Absatz 5 Satz 5 EStG) oder innerhalb von sieben Jahren nach diesem Zeitpunkt (§ 6 Absatz 5 Satz 6 EStG) der Anteil einer Körperschaft an diesem Wirtschaftsgut unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder sich erhöht.

§ 6 Absatz 5 Satz 4a - neu - :

Mit den Urteilen vom 15. Juli 2021 - IV R 36/18 und vom 18. August 2021 - XI R 43/20 (Parallelentscheidung desselben Datums - XI R 20/19) lehnte es der BFH ab, die Veräußerung des übertragenen Wirtschaftsguts im Rahmen der Veräußerung eines (Teil-)Mitunternehmeranteils unter § 6 Absatz 5 Satz 4 EStG zu subsumieren. Zwar sah der BFH, dass der Anteil an einer Personengesellschaft steuerrechtlich die Zusammenfassung aller Anteile an den Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens verkörpert. Er sah sich jedoch durch den Wortlaut des § 6 Absatz 5 Satz 4 EStG an dieser Subsumtion gehindert. Denn der Wortlaut verlange die Veräußerung oder Entnahme des „nach Satz 3 übertragene[n] Wirtschaftsgut[s]“.

Mit der Einfügung von Satz 4a wird dieser Beanstandung Rechnung getragen und die fehlende Rechtsgrundlage für das Vorliegen eines Sperrfristverstößes bei Veräußerung eines (Teil-) Mitunternehmeranteils geschaffen. Die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils ist auch anzunehmen, wenn ein Mitunternehmer nicht seinen gesamten Mitunternehmeranteil, sondern nur einen Teil dieses Anteils veräußert.

Damit wird erreicht, dass auch weiterhin Gestaltungen vermieden werden, mit denen im Rechtskleid einer (Teil-)Mitunternehmeranteilsveräußerung stille Reserven von Einzelwirtschaftsgütern ohne Beachtung einer Sperrfristregelung übertragen werden können. Nicht zuletzt wird auch der Gleichklang mit der Sperrfrist des § 22 UmwStG wiederhergestellt. Denn auch im Rahmen dieser Vorschrift wird ein Sperrfristverstoß angenommen, wenn die erhaltenen Anteile Teil einer (Teil-)Mitunternehmeranteilsveräußerung sind.

§ 6 Absatz 5 Satz 8 - neu - und 9 - neu - :

Mit den Urteilen vom 15. Juli 2021 - IV R 36/18 und vom 18. August 2021 - XI R 43/20 (Parallelentscheidung desselben Datums - XI R 20/19) nahm der BFH auch zur sogenannte Körperschaftsteuerklausel des § 6 Absatz 5 Satz 6 EStG Stellung.

Dabei nahm er eine teleologische Reduktion dieser Norm vor. Hierfür wählten die beiden Senate aber unterschiedliche Ansätze.

Der IV. Senat geht vom Gedanken der Statusänderung aus. Die Norm sanktioniere die auf Ebene der Mitunternehmerschaft dadurch eintretende Statusänderung der stillen Reserven, dass diese einem Körperschaftsteuer-Subjekt zuzurechnen sind (Statusänderung auf Ebene der Mitunternehmerschaft). Zudem wolle die Norm Vorsorge dagegen treffen, dass die stillen Reserven unter Nutzung des Halb-/Teileinkünfteverfahrens durch die Veräußerung der im Wert gestiegenen Anteile am Körperschaftsteuer-Subjekt realisiert werden (Statusänderung auf Ebene des Gesellschafters).

Dabei verneint der Senat die Subjektbezogenheit des Statuswechsels. Der Statuswechsel trete nur ein, wenn die stillen Reserven erstmals einem Körperschaftsteuer-Subjekt zuzurechnen sind, deshalb ist der Wechsel von der Zurechnung von dem einen Körperschaftsteuer-Subjekt in die Zurechnung zu einem anderen Körperschaftsteuer-Subjekt keine Sperrfristverletzung.

Dies eröffnet mehraktige Gestaltungen, die im Kern zum Inhalt haben, Einzelwirtschaftsgüter von einem Körperschaftsteuer-Subjekt auf ein anderes Körperschaftsteuer-Subjekt zu übertragen. Denn auf die Übertragung nach § 6 Absatz 5 EStG können sehr zeitnah die weiteren Gestaltungsschritte folgen, sodass der Verzicht auf die Sperrfrist ein Gesamtverfahren erlaubt, mit dem in mehreren zeitnah aufeinander folgenden Schritten das Einzelwirtschaftsgut planvoll in die Zielkörperschaft übertragen werden kann.

Hinzu kommt, dass der XI. Senat in seiner nahezu zeitgleich ergangenen Entscheidung einen anderen Ansatz für eine teleologische Reduktion wählt.

Seiner Ansicht nach scheidet ein Sperrfristverstoß aus, wenn an einem zuvor zu Buchwerten eingebrachten Wirtschaftsgut innerhalb von sieben Jahren aufgrund eines vollentgeltlichen Beteiligungserwerbs ein Anteil einer Körperschaft begründet werde. Damit verdränge die Veräußerung des übertragenen Wirtschaftsguts den Normbefehl des rückwirkenden Teilwertansatzes.

Damit ist mit den beiden Urteilen eine unabgestimmte Rechtslage entstanden. Hinzu kommt, dass das Urteil des XI. Senats zu Belastungsänderungen insbesondere in zeitlicher Hinsicht führt. Denn während der Sperrfristverstoß die im Zeitpunkt der Übertragung vorhandenen stillen Reserven rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung zum Ansatz bringt, käme es nach der Entscheidung des XI. Senats im Zeitpunkt der Veräußerung zur Versteuerung der stillen Reserven, die in diesem Zeitpunkt vorhanden sind.

Mit der Ergänzung wird damit eine durch die Rechtsprechung entstandene unabgestimmte Rechtslage beseitigt und Rechtssicherheit wiederhergestellt.

Zu Buchstabe b:

Mit den Rechtsänderungen wird die Rechtslage vor Ergehen der Rechtsprechung durch die angesprochenen Urteile wiederhergestellt. Sie gelten damit für alle offenen Fälle.

Fz 5. Zu Artikel 1 Nummer 3a -neu- (§ 25 Absatz 4 Satz 1 EStG)

Nummer 14 Buchstabe b<sub>1</sub> - neu - (§ 52 Absatz 31 a - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 3 ist folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. In § 25 Absatz 4 Satz 1 sind die Wörter „und es sich nicht um einen der Veranlagungsfälle gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 2 bis 8 handelt.“ durch die Wörter „und die in § 46 Absatz 2 Nummer 1 genannte Betragsgrenze überschritten wird.“ zu ersetzen.“

b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b<sub>1</sub> einzufügen:

„b<sub>1</sub>) Nach Absatz 31 wird folgender Absatz 31a eingefügt:

„§ 25 Absatz 4 Satz 1 zweiter Halbsatz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom [einfügen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für nach dem 31. Dezember 2022 endende Veranlagungszeiträume anzuwenden.““

Begründung:

Es handelt sich um eine notwendige Ergänzung zum Anwendungszeitraum der Änderung laut Artikel 1 Nummer 4 des Gesetzentwurfes.

Der Änderungsbedarf ergibt sich in Folge des BFH-Urteils X R 36/19 vom 28. Oktober 2020 (BStBlr. 2021 II S. 841).

Die bisherige Formulierung des zweiten Halbsatzes im § 25 Absatz 4 Satz 1 EStG führt zu nicht gerechtfertigten Rückausnahmen von der Pflicht zur Übermittlung der Einkommensteuererklärung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung. Durch den geänderten Wortlaut bleibt die sich aus § 25 Absatz 4 Satz 1 Halbsatz 1 EStG ergebende Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärung auch dann erhalten, wenn neben den Einkünften nach § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 EStG Pflichtveranlagungstatbestände gemäß § 46 Absatz 2 Nummer 2 bis 8 EStG vorliegen. Durch die bisherige Formulierung führt z.B. die Anwendung der Steuerklasse IV mit Faktor oder der Steuerklasse V bei Ehegatten dazu, dass die Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärung entfällt, obwohl die erzielten Einkünfte nach § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 EStG mehr als 410 Euro betragen.

- Fz 6. Zu Artikel 1 Nummer 4a - neu - (§ 39e Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 - neu - bis 10 - neu - EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 4 folgende Nummer 4a einzufügen:

- „4a. In § 39e Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und folgende Nummern 4 bis 10 werden angefügt:
- „4. bei Verheirateten, ob und in welchem Zeitraum der Ehegatte im Inland nicht meldepflichtig ist oder die Ehegatten dauernd getrennt leben,
  5. die Bildung einer geringeren Zahl der Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmal (§ 38b Absatz 3) bei einer Pflicht der Meldebehörden zur Mitteilung der in Satz 1 Nummer 3 genannten Daten,
  6. Beträge nach § 39a Absatz 1 Satz 1,
  7. Grad der Behinderung, die Feststellung der weiteren gesundheitlichen Merkmale durch das Merkzeichen „H“ (hilflos), das Merkzeichen „Bl“ (blind) oder das Merkzeichen „TBl“ (taubblind) sowie den Gültigkeitszeitraum der Feststellungen,
  8. ob und in welchem Zeitraum der Arbeitnehmer die Voraussetzungen des § 33b Absatz 4 (Hinterbliebenen-Pauschbetrag) erfüllt,

9. Datum, ab dem die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale dem Arbeitgeber zum Abruf bereitgestellt werden (Referenzdatum des Arbeitgebers),
10. sonstige für die Bildung elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale zwingend erforderliche Informationen.““

Begründung:

Allgemeines

Benötigt ein Arbeitgeber für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale seines Arbeitnehmers (ELStAM), stellt das Bundeszentralamt für Steuern - BZSt - diese dem Arbeitgeber zum Abruf bereit (ELStAM-Verfahren).

Grundsätzlich bildet das BZSt die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale automatisiert. Grundlage hierfür sind die beim BZSt gespeicherten Daten (ELStAM-Datenbank).

Bildet hingegen das Finanzamt auf Antrag des Arbeitnehmers Lohnsteuerabzugsmerkmale, übermittelt das Finanzamt diese Lohnsteuerabzugsmerkmale dem BZSt zur Bereitstellung für den Abruf durch den Arbeitgeber. Das Finanzamt greift zu diesem Zweck zunächst auf die in der ELStAM-Datenbank gespeicherten Daten zu. Ändert das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen zur Bildung der ELStAM, werden die geänderten Daten in der ELStAM-Datenbank gespeichert (Verfahren LAVENDEL).

Damit den Arbeitgebern die ELStAM zum Abruf bereitgestellt werden können, ist § 39e Absatz 2 EStG klarstellend um weitere hierfür notwendige Daten zu ergänzen, die vom BZSt gespeichert werden dürfen.

Im Einzelnen

Zu Nummer 4

Damit bei Verheirateten die Steuerklasse in der ELStAM-Datenbank zutreffend automatisch gebildet werden kann, ist die Speicherung folgender Daten durch das BZSt erforderlich:

- Bei meldepflichtigen Arbeitnehmern erfolgt die Bildung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale auf der Grundlage der Meldedaten der Wohnsitzgemeinde. Mit dem Wegzug eines Ehegatten ins Ausland, entfällt dessen Meldepflicht. Damit für den im Inland verbleibenden Ehegatten auf Antrag weiterhin die Steuerklasse III gebildet werden kann, muss vom BZSt in diesen Fällen zusätzlich der Gültigkeitszeitraum gespeichert werden, für den der andere Ehegatte im Inland nicht meldepflichtig ist.

- Leben Ehegatten dauernd getrennt, haben sie dies dem zuständigen Wohnsitzfinanzamt unverzüglich anzuzeigen. Durch das dauernde Getrenntleben gehören die Ehegatten ab Beginn des darauffolgenden Jahres zwingend in die Steuerklasse I. Damit die Steuerklasse I automatisch gebildet werden kann, ist es erforderlich, dass der Zeitraum des dauernden Getrenntlebens beim BZSt gespeichert wird.

#### Zu Nummer 5

Bei Arbeitnehmern wird die steuerliche Freistellung des Existenzminimums eines Kindes im laufenden Kalenderjahr grundsätzlich über das Kindergeld bewirkt (§ 31 Satz 3 EStG). Nur bei den Zuschlagsteuern (Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer) wirken sich die Kinderfreibeträge im Lohnsteuerabzugsverfahren aus.

Zu diesem Zweck sind die Meldebehörden verpflichtet, dem BZSt für jeden Arbeitnehmer die Kinder mit ihrer Identifikationsnummer mitzuteilen. Voraussetzung ist, dass das Kind mit Hauptwohnsitz oder alleinigem Wohnsitz im Zuständigkeitsbereich der Meldebehörde gemeldet ist und das Kind das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat.

Das BZSt berücksichtigt dann automatisch bei minderjährigen Kindern in den Steuerklassen I bis IV die sogenannten Kinderfreibetragszähler bei beiden Elternteilen entsprechend der Regelungen in § 38b Absatz 2 EStG, sofern Eltern und Kinder in derselben Gemeinde wohnen.

Von einer automatischen Berücksichtigung eines minderjährigen Kindes kann im Lohnsteuerabzugsverfahren jedoch abgesehen werden, wenn der Arbeitnehmer einen entsprechenden Antrag stellt (§ 38b Absatz 3 EStG). Damit der Antrag im ELStAM-Verfahren berücksichtigt werden kann, ist es erforderlich, dass das BZSt die Bildung einer geringeren Zahl der Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmal speichert.

#### Zu Nummer 6

Damit dem Arbeitgeber die ELStAM zum Abruf bereitgestellt werden können, speichert das BZSt die Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e Absatz 2 Satz 1 EStG). Zu den Lohnsteuerabzugsmerkmalen gehört unter anderem der Freibetrag und der Hinzurechnungsbetrag (§ 39 Absatz 4 Nummer 3 EStG), die sich aus der Summe der in § 39a Absatz 1 Satz 1 EStG genannten Beträge ermitteln (zum Beispiel die Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene).

Für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale steht dem Finanzamt das elektronische Verfahren LAVENDEL zur Verfügung; das gilt auch für Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag. Damit für das Finanzamt insbesondere bei einem späteren Antrag auf Änderung erkennbar und nachvollziehbar ist, wie sich Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag zusammensetzen, ist es zwingend erforderlich, dass auch die in § 39a Absatz 1 Satz 1 EStG genannten Beträge beim BZSt gespeichert werden.

## Zu Nummer 7 und Nummer 8

Auf Antrag des Arbeitnehmers können Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Bei Vorliegen der Voraussetzungen in § 33b Absatz 1 bis 5 EStG bildet das Finanzamt in Höhe des jeweiligen Pauschbetrags einen Freibetrag.

Damit das Finanzamt bezüglich des Pauschbetrags für Menschen mit Behinderungen im Verfahren LAVENDEL den Freibetrag nach Maßgabe des § 33b Absatz 3 EStG in zutreffender Höhe bilden kann, ist es erforderlich, dass der Grad der Behinderung, die weiteren gesundheitlichen Merkmale mit dem Merkzeichen „H“ (hilflos), „Bl“ (blind) oder „TBl“ (taubblind) sowie der Gültigkeitszeitraum der Feststellungen beim BZSt gespeichert werden.

Hinsichtlich der Berücksichtigung des Pauschbetrags für Hinterbliebene ist es notwendig, dass zum einen das Datum, ab dem der Arbeitnehmer Hinterbliebener ist und zum anderen der Zeitraum, in dem die Voraussetzung als Hinterbliebener erfüllt sind, beim BZSt gespeichert werden.

## Zu Nummer 9

Der Arbeitgeber hat bei Beginn des Dienstverhältnisses die ELStAM für den Arbeitnehmer beim BZSt abzurufen. Dazu muss der Arbeitgeber den Arbeitnehmer beim BZSt einmalig anmelden und dadurch dessen ELStAM anfordern.

In der Anmeldung hat der Arbeitgeber neben dem Beschäftigungsbeginn das sogenannte Referenzdatum anzugeben. Das Referenzdatum ist das Datum, ab dem dem Arbeitgeber die ELStAM des Arbeitnehmers bereitgestellt werden sollen. Bei neu eingestellten Arbeitnehmern ist das Referenzdatum in der Regel identisch mit dem Datum des Beschäftigungsbeginns.

Zu einer Abweichung kann es allerdings zum Beispiel kommen, wenn zunächst ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis mit Lohnsteuerpauschalierung vereinbart ist und erst später eine Besteuerung des Arbeitslohns im Regelverfahren erfolgt. Bei einer solchen Lohnsteuerpauschalierung verzichtet der Arbeitgeber auf den Abruf der ELStAM. Einer Bereitstellung der ELStAM durch das BZSt bedarf es nicht. Beim Wechsel zum Regelverfahren fallen das Datum des Beschäftigungsbeginns und das Referenzdatum auseinander. Daher ist das Referenzdatum durch das BZSt zu speichern.

## Zu Nummer 10

Da die Bildung von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen durch das Finanzamt ausschließlich im Verfahren LAVENDEL erfolgt, ist es erforderlich, dass Informationen (Hinweise), die für das Finanzamt bei der Bearbeitung zwingend erforderlich sind, beim BZSt gespeichert werden. Eine zweckfremde Speicherung von Informationen ist ausgeschlossen.

Fz 7. Zu Artikel 1 Nummer 2 (§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b EStG (Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer) in Bezug auf die Jahrespauschale in Höhe von 1 250 Euro für die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers eine Ergänzung zur Regelung der Fälle aufzunehmen ist, in denen ein häusliches Arbeitszimmer durch mehrere Personen genutzt wird.

Begründung:

Als Ausnahme zu dem Grundsatz, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer den Gewinn eines Steuerpflichtigen nicht mindern dürfen, ist nach dem Gesetzentwurf der Abzug eines Pauschalbetrags von 1 250 Euro vorgesehen für Fälle, in denen dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Gewährung dieses Pauschalbetrags knüpft an dieselben Voraussetzungen an, unter denen bisher der Abzug nachgewiesener Aufwendungen bis zu einem Höchstbetrag von 1 250 Euro möglich war. Bei Nutzung eines Arbeitszimmers durch mehrere Steuerpflichtige galt der bisherige Höchstbetrag personenbezogen.

Nach der Begründung zum Gesetzentwurf soll die Jahrespauschale raumbezogen anzuwenden sein. Üben mehrere Steuerpflichtige ihre betriebliche oder berufliche Tätigkeit in demselben häuslichen Arbeitszimmer aus, soll der Betrag von 1 250 Euro auf die nutzenden Steuerpflichtigen aufzuteilen sein. Der Betrag soll abweichend von der bisherigen Rechtslage nicht personenbezogen vervielfacht, sondern insgesamt nur einmal gewährt werden.

Die vorgenannte gesetzgeberische Intention kommt in der nachfolgend wiedergegebenen Formulierung im Gesetzentwurf (Nummer 6b) nicht zum Ausdruck:

[...] „Steht für die betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Aufwendungen für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung pauschal mit dem Betrag von 1 250 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr (Jahrespauschale) abgezogen werden; [...]“

Das Merkmal, dass für die betriebliche und berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen darf, ist bezogen auf den einzelnen Steuerpflichtigen zu prüfen. Erfüllt ein Steuerpflichtiger diese Voraussetzung, so steht ihm nach der Fassung im Gesetzentwurf des § 4 Absatz 5 Nummer 6b Satz 2 erster Halbsatz EStG-E der Abzug des Pauschalbetrags in Höhe von 1 250 Euro zu. Ohne ausdrückliche gesetzliche Festlegung gibt es keine Grundlage, diesen Betrag dem einzelnen Steuerpflichtigen nur anteilig zu gewähren, wenn weitere Nutzer des Arbeitszimmers ebenfalls den Pauschalbetrag in Anspruch nehmen. Eine entsprechende Klarstellung wird auch deshalb für erforderlich gehalten, weil sich die Regelungen des § 4 Absatz 5 EStG generell auf den Gewinn eines Steuerpflichtigen beziehen, so dass ohne ausdrückliche anderslautende Regelung auch der Pauschalbetrag personenbezogen gewährt werden müsste. Die Erwähnung der Raumbezogenheit lediglich in der Begründung zum Gesetzentwurf ist in Anbetracht dieser Systematik des § 4 Absatz 5 EStG zum Erreichen des angestrebten Ergebnisses nicht ausreichend oder wenigstens mit großen Rechtsunsicherheiten behaftet.

Im Zuge der Prüfung könnte im Interesse der Rechtssicherheit gleichzeitig geregelt werden, nach welchem Maßstab die Verteilung der Pauschale auf die Nutzenden des Arbeitszimmers zu erfolgen hat. Denkbar wäre eine anteilige Verteilung nach dem zeitlichen Umfang der Nutzung oder aber eine Verteilung nach Köpfen.

Fz 8. Zu Artikel 1 Nummer 13 Buchstabe a (§ 51 Absatz 4 Nummer 1 EStG)

Artikel 1 Nummer 13 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

„a) In Nummer 1 werden die Wörter „und § 50a Absatz 5 Satz 6“ gestrichen.“

Begründung:

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung. Zusätzlich zum Gesetzeszitat ist auch das Wort „und“ zu streichen, da die Aufzählung mehrerer Rechtsnormen entfällt.

- Fz 9. Zu Artikel 4 Nummer 1 (§ 3 Nummer 72 EStG)  
Artikel 9 Nummer 4 (§ 12 Absatz 3 UStG)
- a) Der Bundesrat stellt fest, dass Photovoltaikanlagen eine zuverlässige, unabhängige und nachhaltige Energieversorgung sicherstellen und die Bürgerinnen und Bürger unseres Landes vor Energiepreisschwankungen schützen. Sie leisten so einen gezielten und damit wesentlichen Beitrag zur Energiewende und dienen der Umsetzung der umweltspezifischen Verpflichtungen der EU im Bereich der Dekarbonisierung und dem Green Deal. Es sollten daher steuerliche Anreize zur verstärkten Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen geschaffen und damit der Zugang zu umweltfreundlichen Energieprodukten erleichtert werden.
  - b) Daher hatte sich der Bundesrat bereits im November 2021 dafür ausgesprochen, steuerliche Hürden bei Anschaffung und Betrieb kleiner Photovoltaik-Anlagen (PV-Anlagen) abzubauen. Der Bundesrat begrüßt, dass die Bundesregierung diesen Beschluss der Länder in dem vorliegenden Gesetzentwurf umsetzt. Ziel ist es, die Betreiberinnen und Betreiber hinsichtlich des Betriebs kleiner PV-Anlagen von allen steuerlichen Pflichten zu entbinden und damit einen umfassenden und deutlichen Beitrag zur Steuervereinfachung und zum Bürokratieabbau zu leisten.
  - c) Mit der gesetzlichen Verankerung einer Einkommensteuerbefreiung für die Einnahmen und Entnahmen aus dem Betrieb von kleinen Photovoltaikanlagen wird für die Betreiberinnen und Betreiber Rechtssicherheit im Vergleich zur bisher nur im Verwaltungswege gewährten Vereinfachungsregelung geschaffen. Die Steuerbefreiung gilt unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms und stellt damit im Vergleich zur bisherigen Rechtslage eine weitere Vereinfachung dar. Durch die Ausdehnung der Grenze über 10 Kilowatt (peak) hinaus werden auch Betreiberinnen und Betreiber größerer Photovoltaikanlagen – insbesondere auf Mehrfamilienhäusern – von ertragsteuerlichen Pflichten im Zusammenhang mit begünstigten Photovoltaikanlagen – wie etwa der Abgabe einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung – entlastet. Insoweit werden gezielt bürokratische Hürden abgebaut.

- d) Ein Nullsteuersatz für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen, die sich unter anderem auf oder in der Nähe von Wohngebäuden befinden, nutzt den Spielraum zielgenau aus, den die EU mit der jüngsten Reform zu den Mehrwertsteuersätzen den Mitgliedstaaten gegeben hat. Zugleich wird damit die Autarkie der Energieversorgung in Deutschland für Verbraucherinnen und Verbraucher nachhaltig gestärkt.

Die Maßnahme hat für Betreiberinnen und Betreiber solcher Anlagen, aber auch für die Steuerverwaltung, wesentliche Vereinfachungen und Erleichterungen zur Folge: Betreiberinnen und Betreiber werden damit auch ohne Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung wirtschaftlich von der Vorsteuer entlastet.

Der Bürokratieaufwand im Regelbesteuerungsverfahren entfällt für Betreiberinnen und Betreiber sowie die Finanzverwaltung gleichermaßen.

- e) Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren sicher zu stellen, dass die mit dem Nullsteuersatz verbundenen Potenziale zum Bürokratieabbau tatsächlich ausgeschöpft werden. Nach derzeitiger Rechtslage würden auch für die Betreiberinnen und Betreiber von PV-Anlagen als Kleinunternehmer noch steuerliche Erfassungs- und Erklärungspflichten verbleiben. Der Bundesrat bittet daher zu prüfen, ob Kleinunternehmer von diesen steuerlichen Pflichten freigestellt werden können.
- f) Die Steuerbefreiung in § 3 Nummer 72 EStG-E gilt nach § 7 Satz 1 GewStG auch für die Gewerbesteuer. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung daher zu prüfen, ob § 3 Nummer 32 GewStG zukünftig entfallen kann.

Wi 10. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Nummer 72 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Streichung der 100 Kilowatt-Schwelle zur ertragsteuerlichen Befreiung von Photovoltaikanlagen gemäß § 3 Nummer 72 zu prüfen.

Begründung:

Mit der EEG-Novelle 2023 wurde die bisherige 100 Kilowatt-Begrenzung der maximalen Anlagengröße für den Erhalt eines Mieterstromzuschlags abgeschafft. Laut Gesetzesbegründung erfolgte dies, da Mieterstromanlagen unnötig klein dimensioniert würden, obwohl viele Gebäudedächer deutlich mehr Platz bieten würden beziehungsweise Projekte aufgrund der Größenbegrenzung teilweise gänzlich unterlassen würden. Ziel eines beschleunigten Ausbaus der Solarenergie muss aber eine vollständige Belegung von Dachflächen sein.

Wenn nun im Einkommensteuergesetz eine neue 100 Kilowatt-Schwelle geregelt wird, könnte dies bei großen Mieterstromprojekten beziehungsweise Quartierslösungen indirekt die bisherige 100 Kilowatt-Grenze im EEG wiedereinführen, da erst Anlagengrößen von über 100 Kilowatt entsprechende steuerliche Verpflichtungen wie die Gewinnermittlung zur Folge haben. Im Ergebnis könnte dies dazu führen, dass Mieterstromprojekte lediglich mit bis zu 100 Kilowatt installierter Leistung geplant werden und somit Dachpotentiale nicht beziehungsweise nicht vollständig ausgeschöpft werden.

Fz 11. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Nummer 72 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der sachliche Anwendungsbereich der neu vorgesehenen Ertragsteuerbefreiung für Photovoltaikanlagen in § 3 Nummer 72 EStG-E neben den genannten Gebäuden auch Gebäude umfassen sollte, die keine Einfamilienhäuser sind und nicht überwiegend Wohnzwecken dienen.

Begründung:

Die neue Steuerbefreiungsvorschrift in § 3 Nummer 72 EStG-E umfasst unter Satz 1 Buchstabe a die Einnahmen sowie die Entnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttonennleistung laut Marktstammdatenregister von 30 kW (peak) auf Einfamilienhäusern und nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (zum Beispiel Gewerbeimmobilien). Die Steuerbefreiung gilt nach Satz 1 Buchstabe b ebenfalls für Mehrfamilienhäuser und gemischt genutzte Gebäude mit Wohn- und Gewerbeeinheiten mit überwiegender Nutzung zu Wohnzwecken bis zu einer Bruttonennleistung von 15 KW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit, maximal 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen beziehungsweise Mitunternehmerschaft.

Mischgebäude, die nicht überwiegend Wohnzwecken dienen, werden hingegen nicht von dem sachlichen Anwendungsbereich der Steuerbefreiungsvorschrift umfasst.

Beispiele

Ein Gebäude (kein Einfamilienhaus) wird

- a) zu 100 Prozent gewerblich genutzt - § 3 Nummer 72 Satz 1 Buchstabe a EStG-E;
- b) zu 49 Prozent gewerblich und zu 51 Prozent zu Wohnzwecken genutzt - § 3 Nummer 72 Satz 1 Buchstabe b EStG-E;
- c) zu 51 Prozent gewerblich und zu 49 Prozent zu Wohnzwecken genutzt - keine Anwendung von § 3 Nummer 72 EStG-E.

Sachliche Gründe für die Ungleichbehandlung sind nicht ersichtlich. Es sollte geprüft werden, ob der sachliche Anwendungsbereich um Gebäude, die keine Einfamilienhäuser sind und nicht überwiegend Wohnzwecken dienen, erweitert werden sollte.

- Fz  
Wi
12. Zu Artikel 4 Nummer 1a - neu - (§ 6 Absatz 2 Satz 1, Absatz 2a EStG  
Nummer 13 Buchstabe b<sub>1</sub> - neu -  
(§ 52 Absatz 12 Satz 5a - neu -,  
Satz 7a - neu -,  
Satz 7b - neu - EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:
  - „1a. § 6 wird wie folgt geändert:
    - a) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „800 Euro“ durch die Angabe „1 000 Euro“ ersetzt.
    - b) Absatz 2a wird aufgehoben.“
- b) In Nummer 13 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b<sub>1</sub> einzufügen:
  - „b<sub>1</sub>) Absatz 12 wird wie folgt geändert:
    - a) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:
 

„§ 6 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2022 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“

b) Nach Satz 7 werden folgende Sätze eingefügt:

„§ 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist letztmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2022 noch vorhanden sind, ist Absatz 2a in der am 31. Dezember 2022 geltenden Fassung weiter anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Nach derzeitiger Rechtslage können die Anschaffungs- und Herstellungskosten von sogenannte geringwertigen Wirtschaftsgütern sofort als Betriebsausgabe abgezogen werden, sofern ihr Nettowert 800 Euro nicht übersteigt.

Alternativ kann bei Wirtschaftsgütern, deren Wert mehr als 250 Euro jedoch nicht mehr als 1 000 Euro beträgt, von einer Einzelbewertung abgesehen und stattdessen ein Sammelposten gebildet werden. Dieser ist dann über 5 Jahre gleichmäßig gewinnmindernd aufzulösen (Poolabschreibung).

Da die Entscheidung zur Bildung eines Sammelpostens für alle im Wirtschaftsjahr angeschafften, hergestellten bzw. eingelegten Wirtschaftsgüter einheitlich getroffen werden muss und die Möglichkeit der Sofortabschreibung damit entfällt, ist der praktische Anwendungsbereich dieser verhältnismäßig komplexen Vorschrift seit jeher stark begrenzt. Dies gilt umso mehr, seitdem die Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter 800 Euro beträgt.

Eine Ausweitung der Sofortabschreibung auf Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten nicht mehr als 1 000 Euro betragen haben und ein gleichzeitiger Wegfall der Poolabschreibung würden daher zu einer Vereinfachung des Steuerrechts und zum Abbau von Bürokratie- und Verwaltungsaufwand beitragen. Zudem würden insbesondere Kleinst- und Kleinunternehmen von der zusätzlichen Liquidität profitieren.

Zu Buchstabe b:

Folgeänderung aufgrund der Anhebung der Grenze für eine Sofortabschreibung als geringwertiges Wirtschaftsgut.

Fz  
Wi

13. Zu Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 7 Absatz 4 Satz 2 EStG)

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass Abschreibungen eine standardisierte, pauschale Ermittlungsmethode zur Abbildung der regelmäßigen Wertminderung von Wirtschaftsgütern bei der Einkünfteermittlung darstellen. Ermittlungsgrundlage bildet für den Bereich der linearen Abschreibung grundsätzlich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. Bei Gebäuden wird ein typisierter Abschreibungssatz auf Basis einer unterstellten Nutzungsdauer von 33, 40 beziehungsweise 50 Jahren herangezogen. Nach Auffassung des Bundesrates handelt sich hierbei um ein bewährtes, unbürokratisches Instrumentarium, das als Grundsatz beibehalten werden sollte.
- b) Der Bundesrat ist sich bewusst, dass gerade bei Gebäuden, die aufgrund ihrer Funktion und Baubeschaffenheit explizit darauf ausgelegt sind, deutlich kürzeren Zeiträumen als die typisierende Nutzungsdauer zu dienen, eine adäquate Methode zur steuerlichen Berücksichtigung dieser Tatsache notwendig ist. Für diese Fälle ist es im geltenden Recht nach § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG möglich, die Abschreibung nach der voraussichtlichen tatsächlichen Nutzungsdauer vorzunehmen.
- c) Mit Urteil vom 28. Juli 2021, - Az. IX R 25/19, stellte der Bundesfinanzhof fest, dass sich Steuerpflichtige zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer bei Gebäuden jeder Methode bedienen können, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Der Bundesrat erkennt an, dass die bisherigen Anforderungen der Finanzverwaltung an den Nachweis einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer von Gebäuden, entsprechend angepasst werden müssen. Eine generelle Abschaffung der bisherigen gesetzlichen Ausnahmeregelung wäre allerdings nach Überzeugung des Bundesrates problematisch. Eine Regelung durch Streichung würde letztlich keine Klarheit und Rechtssicherheit bedeuten, sondern wäre Streitbefangen.

- d) Der Bundesrat ist der Auffassung, dass eine Streichung des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG im Ergebnis auch dazu führen würde, dass in Fällen von Betriebsgebäuden mit einer objektiv deutlich kürzeren Nutzungsdauer ein Großteil des Abschreibungsvolumens im Wege einer außergewöhnlichen Abschreibung des Restwertes in das letzte Wirtschaftsjahr der Nutzung verlagert werden würde. Diese Vorgehensweise widerspricht dem Grundsatz, den Wertverzehr gleichbleibend über die gesamte Nutzungsdauer eines Wirtschaftsguts zu verteilen, und würde in bestimmten Wirtschaftsbranchen zu erheblichen Gewinnverschiebungen führen.
- e) Vor diesem Hintergrund fordert der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren einen Regelungsvorschlag vorzulegen, der anstelle einer Streichung des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG eine Konkretisierung der Kriterien zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer vornimmt. Nur so kann sichergestellt werden, dass auch künftig kürzere Nutzungszeiträume von Gebäuden steuerlich angemessen berücksichtigt und insoweit Rechtsstreitigkeiten von vorneherein vermieden werden können.

Fz 14. Zu Artikel 4 Nummer 3 (§ 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG)  
Nummer 5a (§ 32 Absatz 6 Satz 12 - neu - EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

„3. § 10 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Nummer 3 wird der Punkt am Ende von Satz 2 durch ein Komma ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

„Voraussetzung für die Berücksichtigung der Beiträge ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Kindes in der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen.““

b) Absatz 3 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„Der Prozentsatz in Satz 4 ... <weiter wie Vorlage>“

b) Nach Nummer 5 ist folgende Nummer 5a einzufügen:

„5a. Dem § 32 Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

„Voraussetzung für die Berücksichtigung der Freibeträge ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) des Kindes in der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen.“

Begründung:

Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz hat in seiner Prüfung der steuerlichen Berücksichtigung von Kindern (vgl. Jahresbericht des Rechnungshofs vom 15. Februar 2022 zu Nummer 4, Landtag Rheinland-Pfalz Drs. 18/2400) Bearbeitungsmängel festgestellt. Bei der Übertragung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen und Pauschbeträgen für Menschen mit Behinderung von Kindern auf Ihre Eltern sei es zu Doppelberücksichtigungen sowohl bei den Kindern als auch bei den Eltern gekommen. Diese Doppelberücksichtigungen führt der Rechnungshof u.a. darauf zurück, dass die steuerlichen Identifikationsnummern der Kinder vielfach nicht in der Anlage Kind zur Einkommensteuererklärung der Eltern eingetragen waren. Der Rechnungshof hat hierzu festgestellt, dass eine gesetzliche Verpflichtung zur Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer des Kindes nur für den Fall der Übertragung eines dem Kind zustehenden Behinderten-Pauschbetrags oder Hinterbliebenenpauschbetrags existiere. Da alle mit der Anlage Kind der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Steuerbegünstigungen auf dem Kinderfreibetrag oder dem Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf basieren, hat der Rechnungshof empfohlen, auf eine generelle gesetzliche Verpflichtung zur Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer des Kindes schon bei deren Beantragung hinzuwirken.

Die angegebenen Änderungen normieren die Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer des Kindes als Tatbestandsmerkmal Kind bedingter Steuerbegünstigungen nach dem Vorbild der Regelung in § 33b Absatz 5 Satz 5 EStG.

Wi 15. Zu Artikel 4 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

- a) Der Bundesrat begrüßt, dass mit dem Gesetzentwurf Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sowie anderen Altersvorsorgeaufwendungen zur Basisversorgung im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 EStG als Sonderausgaben mit Beginn des Jahres 2023 in vollem Umfang steuerlich berücksichtigt werden. Allerdings wird mit dem Vorziehen um zwei Jahre das Problem der „doppelten Besteuerung“ von Renten nicht gelöst. Nach Feststellungen des Bundesfinanzhofs in den Urteilen vom 19. Mai 2021 (Az. X R 20/19 und X R 33/19) wird es in den nächsten Jahren in einer noch größeren Anzahl von Fällen zu einer zweifachen Besteuerung von Renten kommen. Die nun vorgesehene Maßnahme kann deshalb nur ein erster Schritt sein, dem weitere substantielle folgen müssen, um diesen unhaltbaren Zustand bei der Besteuerung von Renten aus der Basisversorgung zu vermeiden.
- b) Der Bundesrat bedauert, dass die Bundesregierung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf den zweiten dringend notwendigen Ansatzpunkt zur Vermeidung einer zweifachen Besteuerung von Renten nicht aufgreift. Mit einer substantiellen zeitlichen Streckung des Anstiegs des steuerpflichtigen Anteils der Rente müssen die Vorgaben des Bundesfinanzhofs schnellstmöglich gesetzlich umgesetzt werden. Denn eine Doppelbesteuerung von Renten darf es verfassungsrechtlich nicht geben. Auch gilt es, das Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger in die Altersvorsorge zu stärken und nicht zu untergraben. Dies gilt gerade in Zeiten steigender Energiekosten und einer hohen Inflationsrate, von denen auch die Rentnerinnen und Rentner besonders betroffen sind.
- c) Der Bundesrat stellt fest, dass die aktuelle hohe Inflation den realen Wert des jeweils auf der Grundlage der Rente im ersten vollen Rentenjahr festgeschriebenen Rentenfreibetrags stark mindert. Dem kann nur mit einer jährlichen Dynamisierung des Rentenfreibetrags begegnet werden. So lässt sich verhindern, dass Rentnerinnen und Rentner aufgrund von Rentenerhöhungen in die Einkommensteuer-Zahlungspflicht gelangen. Der feste Rentenfreibetrag muss seine steuerliche Entlastungswirkung erhalten. Andernfalls käme es zu einer zusätzlichen kalten Progression speziell für Rentnerinnen und Rentner.

- d) Der Bundesrat fordert, im weiteren Gesetzgebungsverfahren gesetzliche Regelungen zur zeitlichen Streckung des Anstiegs des steuerpflichtigen Anteils der Rente sowie zur jährlichen Dynamisierung des Rentenfreibetrags vorzulegen.

AV  
Wi

16. Zu Artikel 4 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass die seit 2016 geltende Regelung zur Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden ist. Damit fällt ein wirksames Instrument zur Krisenbewältigung im Steuerrecht ersatzlos weg.
- b) Land- und Forstwirte leisten einen wichtigen Beitrag zur Versorgung der einheimischen Bevölkerung mit hochwertigen und regionalen Lebensmitteln sowie zugleich zum Erhalt unserer natürlichen Lebensräume. Allerdings befinden sich viele dieser bäuerlichen Unternehmen in wirtschaftlicher Schieflage. Ernteaufschläge aufgrund der Zunahme von Extremwetterereignissen wie Dürren, Starkregen und Hagel sowie die enorm gestiegenen Preise für Energie und Düngemittel bedrohen die Existenz. Es ist deshalb dem Bundesrat ein wichtiges Anliegen, die aus Gewinnschwankungen resultierenden zusätzlichen Steuerbelastungen von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben auch in Zukunft zu reduzieren.
- c) Der Bundesrat fordert im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Vorlage einer leicht administrierbaren Anschlussregelung für die wegfallende Tarifiermäßigung. Insofern sollte den Landwirten die Möglichkeit gegeben werden, den Gewinn eines Wirtschaftsjahres auf drei statt wie bisher auf zwei Jahre zu verteilen.

AV  
Wi

17. d) Daneben hält der Bundesrat die Einführung einer Risikoausgleichsrücklage für dringend notwendig, damit land- und forstwirtschaftliche Betriebe für schlechte Jahre selbst steuerliche Rücklagen bilden und so vorsorgen können.

Fz 18. Zu Artikel 6a - neu - (§ 65 Absatz 3a Satz 4, 5 EStDV)

Nach Artikel 6 ist folgender Artikel 6a einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“

§ 65 Absatz 3a der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 2. Juni 2021 (BGBl. I S. 1259) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

a) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Neben den nach § 93c Absatz 1 der Abgabenordnung zu übermittelnden Daten sind zusätzlich folgende Daten zu übermitteln:

1. der Grad der Behinderung,
2. die Feststellung weiterer gesundheitlicher Merkmale (Merkzeichen):
  - a) G (erheblich gehbehindert),
  - b) aG (außergewöhnlich gehbehindert),
  - c) B (ständige Begleitung notwendig),
  - d) H (hilflos),
  - e) Bl (blind),
  - f) Gl (gehörlos),
  - g) TBl (taubblind),
3. die Einstufung als pflegebedürftige Person mit schwersten Beeinträchtigungen der Selbständigkeit oder der Fähigkeiten in den Pflegegraden 4 oder 5,
4. die Dauer der Gültigkeit der Feststellung,
5. das Datum des Antrags auf Feststellung einer Behinderung,
6. das Datum des Bescheides über die Feststellung einer Behinderung,
7. die Kennzeichnung im Fall einer rückwirkenden Feststellung einer Behinderung,

8. das Datum der Wirksamkeit der Feststellung einer Behinderung im Fall einer rückwirkenden Feststellung.“

b) In Satz 5 werden nach dem Wort „hat“ die Wörter „ihre erstmalige Feststellung sowie“ eingefügt.“

#### Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 6 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 6a Änderung Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“

#### Begründung:

Durch die Regelung in § 65 Absatz 3a der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) soll für Menschen mit Behinderung und Pflegebedürftige künftig der bisher für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge erforderliche Nachweis des Grades der Behinderung beziehungsweise der Pflegebedürftigkeit in „Papierform“ entfallen. Dies stellt für die Bürgerinnen und Bürger, deren Arbeitgeber und auch für die Verwaltung eine erhebliche Vereinfachung dar.

Durch die vorgeschlagenen Änderungen wird der Umfang der zu übermittelnden Daten an den aktuellen Gesetzeswortlaut des § 33b EStG angepasst und zugleich den verfahrensrechtlichen Änderungsvorschriften der Abgabenordnung Rechnung getragen. Die Änderungen sind auf Fachebene abgestimmt und Grundlage für eine zeitnahe Einführung des elektronischen Verfahrens.

Zu Buchstabe a:

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummer 2 Buchstabe g

Da taubblinden Menschen nach § 33b Absatz 3 Satz 3 EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2021 der erhöhte Pauschbetrag für Menschen mit Behinderungen gewährt wird, ist zukünftig auch das Merkzeichen TBl (taubblind) zu übermitteln.

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummern 3 und 4

Die Mitteilung der Feststellung, dass die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat beziehungsweise dass die Behinderung auf einer typischen Berufskrankheit beruht, ist ab dem Veranlagungszeitraum 2021 mangels steuerlicher Bedeutung nicht mehr erforderlich. Die bisherigen Nummern 3 und 4 werden daher gestrichen.

Die bisherige Nummer 5 („die Einstufung als pflegebedürftige Person mit schwersten Beeinträchtigungen der Selbständigkeit oder der Fähigkeiten in den Pflegegraden 4 oder 5“) wird Nummer 3.

Die bisherige Nummer 6 („Dauer der Gültigkeit der Feststellung“) wird Nummer 4.

Die Gültigkeit ist auf dem Schwerbehindertenausweis im Format MMJJJJ angegeben. Es handelt sich um den Zeitraum, für den der Grad der Behinderung festgestellt wird. In Fällen, in denen es sich um eine rückwirkende Feststellung für Zeiträume vor der Antragstellung handelt, ist als Beginn der Gültigkeit der Feststellung der rückwirkende Zeitpunkt im Format MMJJJJ zu übermitteln. In Fällen, in denen der Grad der Behinderung dauerhaft festgestellt wird, ist als Ablauf der Gültigkeit „999999“ zu übermitteln.

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummer 5

Das Datum des Antrags auf Feststellung einer Behinderung ist für die Anwendbarkeit der Ablaufhemmung nach § 171 Absatz 10 AO maßgeblich, da die Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist nur gilt, sofern der Grundlagenbescheid vor Ablauf der für den Folgebescheid geltenden Festsetzungsfrist bei der zuständigen Behörde beantragt worden ist (vgl. § 171 Absatz 10 Satz 3 AO). Daneben sind die Daten zu übermitteln, um den der Mitteilung zugrunde liegenden Bescheid über die Feststellung der Behinderung eindeutig bestimmen zu können.

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummer 6

Zur Bestimmung des Datums der Bekanntgabe und der Unanfechtbarkeit des Bescheides über die Feststellung der Behinderung (wegen möglicher Widerspruchs- und Klageverfahren) ist dessen Datum zu übermitteln. Daneben ist das Datum zu übermitteln, um den der Mitteilung zugrunde liegenden Bescheid über die Feststellung der Behinderung eindeutig bestimmen zu können.

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummer 7

In vielen Fällen wird eine rückwirkende Feststellung einer Behinderung für Zeiträume vor der Antragstellung nach § 152 Absatz 1 Satz 2 SGB IX beantragt. In diesen Fällen ist der Fall als rückwirkende Feststellung einer Behinderung zu kennzeichnen. Den Anträgen wird bei medizinischer Begründetheit in der Regel ohne weiteres entsprochen.

§ 65 Absatz 3a Satz 4 Nummer 8

Im Falle einer rückwirkenden Feststellung einer Behinderung für Zeiträume vor der Antragstellung sagt das Datum des Bescheides über die Feststellung einer Behinderung (vgl. Satz 4 Nummer 6 - neu -) nichts über den Zeitpunkt der rückwirkenden Feststellung einer Behinderung aus. Daher ist zusätzlich neben dem Datum des Bescheides auch das Datum der Wirksamkeit der Feststellung einer Behinderung (ab welchem Datum liegt der Grad der Behinderung vor) mitzuteilen.

Zu Buchstabe b:

§ 65 Absatz 3a Satz 5

Die Lieferzeitpunkte sind zu vereinheitlichen. Die unverzügliche Übermittlung unterjähriger erstmaliger Feststellungen stellt gegenüber einem festen Lieferzeitpunkt (1. Oktober) eine zeitnahe Berücksichtigung im Lohnsteuerermäßigungs- und Einkommensteuervorauszahlungsverfahren sicher.

- Fz 19. Zu Artikel 6a - neu - (§ 5 Absatz 1 Nummer 2, § 34 Absatz 3 Satz 2a - neu -, Satz 2b - neu - KStG)

Nach Artikel 6 ist folgender Artikel 6a einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

a) In § 5 Absatz 1 Nummer 2 werden die Wörter „die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale–“ durch die Wörter „die Investitionsbank Sachsen-Anhalt“ ersetzt.

b) In § 34 Absatz 3 werden nach Satz 2 folgende Sätze eingefügt:

„§ 5 Absatz 1 Nummer 2 ist für die Investitionsbank Sachsen-Anhalt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden. Die Steuerbefreiung nach § 5 Absatz 1 Nummer 2 in der bis zum .... [einsetzen: Tag vor der erstmaligen Anwendung der mit dem vorliegenden Gesetz erfolgenden Änderung des KStG] geltenden Fassung ist für die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale – letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.““

Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 6 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 6a Änderung des Körperschaftsteuergesetzes“

Begründung:

Der Landtag von Sachsen-Anhalt hat am 15. Dezember 2021 das Gesetz zur Errichtung der Investitionsbank Sachsen-Anhalt als rechtlich selbständige Förderbank (IB ErrG, GVBl. LSA S. 598) beschlossen.

Dieses Gesetz legt eine rechtliche Verselbständigung der Investitionsbank Sachsen-Anhalt zum 1. März 2023 fest. Gemäß § 1 Absatz 1 IB ErrG errichtet das Land Sachsen-Anhalt hierfür eine Anstalt des öffentlichen Rechts. Bis zu diesem Zeitpunkt ist die Investitionsbank Sachsen-Anhalt eine teilrechtsfähige Anstalt innerhalb der Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale –.

Die Investitionsbank Sachsen-Anhalt ist gemäß § 5 Absatz 1 IB ErrG das zentrale Förderinstitut des Landes und unterstützt das Land in dessen Auftrag bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Das Tätigkeitsfeld der Förderbank bleibt unverändert.

Nach der derzeitigen Gesetzesfassung ist die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale – von der Körperschaftsteuer befreit. Diese Befreiung soll auch für die Gesamtrechtsnachfolgerin Investitionsbank Sachsen-Anhalt gelten.

- Fz 20. Zu Artikel 6a - neu - (§ 27 Absatz 8 Satz 1, 3, 4, 9,  
§ 34 Absatz 10 KStG)  
Artikel 6a<sub>1</sub> - neu - (§ 7 Absatz 2, § 8a Absatz 3 - neu -,  
§ 9 KapErhStG)  
Artikel 22 Nummer 2 - neu - (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 29 FVG)

Der Gesetzentwurf ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Artikel 6 ist folgender Artikel 6a einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 27 Absatz 8 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Eine Einlagenrückgewähr können auch Körperschaften oder Personenvereinigungen erbringen, die nicht der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland unterliegen, wenn sie Leistungen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 oder 9 des Einkommensteuergesetzes gewähren können.“

b) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Der als Einlagenrückgewähr zu berücksichtigende Betrag wird auf Antrag der Körperschaft oder Personenvereinigung für das jeweilige Wirtschaftsjahr gesondert festgestellt.“

c) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bis zum Ende des 12. Monats zu stellen, der auf das Ende des Wirtschaftsjahres folgt, in dem die Leistung erfolgt ist.“

d) Satz 9 wird wie folgt gefasst:

„Soweit für Leistungen nach Satz 1 oder Nennkapitalrückzahlungen eine Einlagenrückgewähr nicht gesondert festgestellt worden ist, gelten sie als Gewinnausschüttung, die beim Anteilseigner zu Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 oder 9 des Einkommensteuergesetzes führen.“

2. § 34 Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

„(10) § 27 Absatz 8 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmalig anzuwenden auf Leistungen und Nennkapitalrückzahlungen, die nach dem 31. Dezember 2022 erbracht werden.“

- b) Nach Artikel 6a - neu - ist folgender Artikel 6a<sub>1</sub> - neu einzufügen:

„Artikel 6a<sub>1</sub>

Änderung des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln

Das Gesetz über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1967 (BGBl. I S. 977), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 7 Absatz 2 wird aufgehoben.
2. Dem § 8a wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) § 7 Absatz 2 ist letztmals auf die Rückzahlung von Nennkapital anzuwenden, wenn die Rückzahlung vor dem 1. Januar 2023 erfolgt ist.“
3. § 9 wird aufgehoben.“

- c) Artikel 22 ist wie folgt zu fassen:

„Artikel 22

Änderung des Gesetzes über die Finanzverwaltung

Das Finanzverwaltungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 23. Mai 2022 (BGBl. I S. 760) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 5 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 11 Satz 6 und 7 wird aufgehoben.
- b) Nummer 29 wird wie folgt gefasst:

„29. die Durchführung der gesonderten Feststellung der Einlagenrückgewähr nach § 27 Absatz 8 des Körperschaftsteuergesetzes;““

Folgeänderung:

Im Inhaltsverzeichnis sind nach Artikel 6 folgende Angaben einzufügen:

„Artikel 6a Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

## Artikel 6a<sub>1</sub> Änderung des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Neunkapitels aus Gesellschaftsmitteln“

### Begründung:

Zu Buchstabe a:

#### Allgemein

Die Neufassung des § 27 Absatz 8 KStG, wonach eine Einlagenrückgewähr für Körperschaften oder Personenvereinigungen, die nicht der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland unterliegen, auf Antrag gesondert festgestellt wird, umfasst nun auch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften, die in einem EWR-Staat ansässig sind, der nicht zugleich EU-Mitgliedstaat ist.

Hiermit wird ab dem Veranlagungszeitraum 2023 die gesetzliche Grundlage geschaffen, dass Anträge auf gesonderte Feststellung der Einlagenrückgewähr nach § 27 Absatz 8 KStG von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften, die in einem EWR-Staat ansässig sind, der nicht zugleich EU-Mitgliedstaat ist, gestellt werden können.

Zuständig für die gesonderte Feststellung ist die Finanzbehörde, die im Zeitpunkt der Abgabe des Antrags nach § 20 der Abgabenordnung (AO) für die Besteuerung nach dem Einkommen örtlich zuständig ist. Bei Körperschaften oder Personenvereinigungen, für die im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 20 AO keine Finanzbehörde zuständig ist, ist abweichend von Satz 5 das Bundeszentralamt für Steuern zuständig (§ 27 Absatz 8 Satz 5 und 6 KStG).

Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Beteiligungen an Körperschaften gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Mit der Einführung des Anrechnungsverfahrens im Jahr 1977 wurde in § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 (heute Satz 3) EStG für Zwecke der Besteuerung des Anteilseigners geregelt, dass die Rückgewähr von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen beim Anteilseigner dann „nicht zu den Einnahmen [aus Kapitalvermögen gehört], soweit sie aus Ausschüttungen einer unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft stammen, für die Eigenkapital im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 4 [= Einlagen] KStG als verwendet gilt“. Hierfür wurden unter dem Anrechnungsverfahren die Einlagen der Gesellschafter auf Ebene der Gesellschaft als sogenannte EK 04 gesondert festgestellt. Bei der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens wurde das EK 04 in das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG) überführt (§ 39 KStG).

Auf Ebene der ausschüttenden Körperschaft war die Einlagenrückgewähr im Rahmen der gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 KStG bis zum Jahr 2005 ausdrücklich auf unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften beschränkt. Sie wurde ab dem Veranlagungszeitraum 2006 durch § 27 Absatz 8 KStG auf Kapitalgesellschaften aus EU-Mitgliedstaaten erweitert.

Durch die Anpassung des Satzes 1 wird der Anwendungsbereich der gesetzlichen Regelung zur Feststellung einer Einlagenrückgewähr für nicht unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaften von EU-Gesellschaften auf EWR- und Drittstaaten-Kapitalgesellschaften erweitert. Hierdurch wird auch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs umgesetzt (BFH vom 20. Oktober 2010 - I R 117/08 -, vom 13. Juli 2016 - VIII R 47/13 und VIII R 73/13 -, vom 10. April 2019 - I R 15/16).

Neben der Rückgewähr von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen gehört nach dem System des § 27 Absatz 8 KStG auch die in § 28 KStG geregelte Rückzahlung von Nennkapital zu den Beträgen, die als Einlagenrückgewähr gesondert festzustellen sind. Diese Auslegung ist bislang im BMF-Schreiben vom 4. April 2016, BStBl I 2016, 468, enthalten und wird nun in § 27 Absatz 8 Satz 3 KStG aufgenommen.

Durch die Verwendung des Begriffs „Einlagenrückgewähr“ in Satz 3 wird ein inhaltlicher Bezug zu den Sätzen 1 und 2 des Absatzes 8 hergestellt. In Satz 2 ist der Fall der Nennkapitalrückzahlung durch Bezug auf § 28 KStG enthalten. Damit werden nach Satz 3 von einer Einlagenrückgewähr sowohl Nennkapitalrückzahlungen als auch die Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen erfasst.

Derzeit ist in § 27 Absatz 8 Satz 4 KStG geregelt, dass der Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bis zum Ende des Kalenderjahrs zu stellen ist, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Leistung erfolgt ist. Hierbei kommt es nicht darauf an, wann die Leistung im Kalenderjahr erbracht wurde. Die Leistung wird immer für den Veranlagungszeitraum (= Kalenderjahr) festgestellt (§ 27 Absatz 8 Satz 3 KStG).

Die derzeitige Regelung hat zur Folge, dass der größte Teil der Anträge beim Bundeszentralamt für Steuern am Jahresende gestellt wird. Dies führt zu Belastungsspitzen, erschwert eine gleichmäßige Bearbeitung der Anträge im Jahresverlauf und führt im Ergebnis für die Antragsteller zu längeren Wartezeiten.

Dagegen ist in Inlandsfällen nach § 27 Absatz 1 und 2 KStG für die Feststellung ausdrücklich das Wirtschaftsjahr der Gesellschaft maßgeblich. Diese Abweichung von den Regelungen bei Inlandsfällen ist für Antragsteller schwer nachvollziehbar und kann zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Zuordnung der Leistungen zum Veranlagungszeitraum bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr führen.

Um einen gleichmäßigeren Antragsengang beim BZSt sowie eine Angleichung der Verfahrensweise an Inlandsfälle zu erreichen, orientiert sich die Antragsfrist zukünftig am Wirtschaftsjahr der antragstellenden Gesellschaft. Hierbei wird ausdrücklich eine Frist von 12 Monaten nach dem Ende des Wirtschaftsjahres, in dem die Leistung erfolgt ist, vorgesehen. Damit ist auch in Fällen, in denen ein abgekürztes Wirtschaftsjahr auf das Ende des Wirtschaftsjahres folgt, in dem die Leistung erbracht wurde, die Frist von 12 Monaten gewahrt.

Nach § 27 Absatz 8 Satz 9 KStG sind Leistungen beim Anteilseigner erst dann nicht als steuerpflichtige Einnahmen zu berücksichtigen, wenn sie gesondert festgestellt worden sind.

Die Änderung des Satzes 3, wonach von einer Einlagenrückgewähr sowohl Nennkapitalrückzahlungen als auch die Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen erfasst werden, macht eine entsprechende Ergänzung des Satzes 9 erforderlich.

Zu § 34 Absatz 10

§ 27 Absatz 8 in der Fassung des vorliegenden Änderungsgesetzes ist erstmalig anzuwenden auf Leistungen, die nach dem 31. Dezember 2022 erbracht werden.

Zu Buchstabe b:

Zu § 7 Absatz 2

Bei Drittstaaten-Kapitalgesellschaften werden Rückzahlungen aus der Herabsetzung von Nennkapital innerhalb der Fünfjahresfrist des § 7 Absatz 2 Satz 1 und 2 KapErhStG beim Anteilseigner als Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG besteuert. Außerhalb der Fünf-Jahres-Frist ist die Rückzahlung, vorbehaltlich der Tatbestände des § 17 Absatz 4 EStG, nicht steuerbar. Diese Regelung galt bis zum Jahr 2006 für Beteiligungen an allen ausländischen Gesellschaften. Seitdem ist sie in Fällen des § 27 Absatz 8 KStG nicht mehr anzuwenden (§ 7 Absatz 2 Satz 3).

Aufgrund der Erweiterung des § 27 Absatz 8 KStG auf Drittstaaten-Gesellschaften ist § 7 Absatz 2 KapErhStG für Rückzahlungen aus der Herabsetzung von Nennkapital nach dem 31. Dezember 2022 nicht mehr erforderlich und aufzuheben.

Zu § 8a

Nach § 7 Absatz 2 KapErhStG kann sich gegenüber § 27 Absatz 8 KStG sowohl eine Schlechter- als auch eine Besserstellung ergeben.

Innerhalb der Fünf-Jahres-Frist wäre die Nennkapitalrückzahlung nach § 7 Absatz 2 KapErhStG steuerpflichtig, unabhängig davon, ob die vorherige Erhöhung des Nennkapitals durch Umwandlung der Kapitalrücklage oder durch Umwandlung von Gewinnrücklagen erfolgte (§ 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KapErhStG, § 207 Absatz 1 AktG). Nach § 27 Absatz 8 KStG ist die Nennkapitalrückzahlung, die sich aus zuvor umgewandelten Kapitalrücklagen speist, als Einlagenrückgewähr steuerfrei, dies ist eine Besserstellung gegenüber § 7 Absatz 2 KapErhStG. Die Rückzahlung von Gewinnrücklagen ist steuerpflichtig (§ 27 Absatz 8 Satz 9 KStG), dies ist eine Gleichstellung zu § 7 Absatz 2 KapErhStG.

Außerhalb der Fünf-Jahres-Frist wäre die Nennkapitalrückzahlung nach § 7 Absatz 2 KapErhStG nicht steuerbar. Auch nach § 27 Absatz 8 KStG ist die Nennkapitalrückzahlung, die sich aus zuvor umgewandelten Kapitalrücklagen speist, als Einlagenrückgewähr steuerfrei. Dagegen ist die Rückzahlung von Gewinnrücklagen unter dem Regime des § 27 Absatz 8 KStG nach dessen Satz 9 steuerpflichtig. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Kapitalrückzahlung.

§ 7 Absatz 2 ist letztmals auf die Rückzahlung von Nennkapital anzuwenden, wenn die Rückzahlung vor dem 1. Januar 2023 erfolgt ist. Ab dem 1. Januar 2023 gilt für Leistungen und Nennkapitalrückzahlungen § 27 Absatz 8 KStG in der Fassung dieses Gesetzes.

Zu § 9

Nach § 9 gilt das Gesetz über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln nach Maßgabe des § 12 Absatz 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (BGBl. I S. 1) auch im Land Berlin. Der Anwendungsbereich des Dritten Überleitungsgesetzes ist im Zuge der Wiedervereinigung und des Wegfalls des Sonderstatus von Berlin entfallen. Die Regelung ist nicht mehr erforderlich und aufzuheben.

Zu Buchstabe c:

Zu § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 29

Das Bundeszentralamt für Steuern hat gemäß § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 29 FVG folgende Aufgabe:

„die Durchführung der gesonderten Feststellung und Erteilung der Bescheinigung nach § 27 Absatz 8 des Körperschaftsteuergesetzes;“

Diese Aufgabenbeschreibung ist in Bezug auf die Erteilung der Bescheinigung nicht zutreffend.

Gemäß § 27 Absatz 3 KStG ist eine Kapitalgesellschaft, die für eigene Rechnung Leistungen erbringt, die nach § 27 Absatz 1 Satz 3 KStG als Abgang auf dem steuerlichen Einlagekonto zu berücksichtigen sind, verpflichtet, diese ihren Anteilseignern nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu bescheinigen. Gemäß § 27 Absatz 8 Satz 8 KStG ist in die Bescheinigung nach Absatz 3 das Aktenzeichen der nach Satz 5 oder 6 zuständigen Behörde aufzunehmen.

Auch in Fällen der gesonderten Feststellung der Einlagenrückgewähr nach § 27 Absatz 8 KStG ist die Bescheinigung an die Anteilseigner durch die antragstellende Kapitalgesellschaft auszustellen, nicht durch das Bundeszentralamt für Steuern.

Die Formulierung des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 29 FVG ist daher entsprechend zu korrigieren.

In Folge der Änderung des § 27 Absatz 8 KStG wird das Bundeszentralamt nunmehr auch für die Bearbeitung von Anträgen auf Einlagenrückgewähr von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften, die in einem EWR-Staat ansässig sind, der nicht zugleich EU-Mitgliedstaat ist, zuständig, wenn die Leistungen nach dem 31. Dezember 2022 erbracht werden.

Fz 21. Zu Artikel 6a - neu - (§ 3 Nummer 2, § 36 Absatz 2 Satz 1a - neu - GewStG)

Nach Artikel 6 ist folgender Artikel 6a einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuerengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 19. Juni 2022 (BGBl. I S. 911) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 3 Nummer 2 werden die Wörter „die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale – “ durch die Wörter „die Investitionsbank Sachsen-Anhalt“ ersetzt.
2. In § 36 Absatz 2 werden nach Satz 1 folgende Sätze eingefügt:  
„§ 3 Nummer 2 ist für die Investitionsbank Sachsen-Anhalt erstmals für den Erhebungszeitraum 2023 anzuwenden. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 2 in der bis zum .... [einsetzen: Tag vor der erstmaligen Anwendung der mit dem vorliegenden Gesetz erfolgenden Änderung des GewStG] geltenden Fassung ist für die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale – letztmalig für den Erhebungszeitraum 2023 anzuwenden.“

#### Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 6 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 6a Änderung des Gewerbesteuerengesetzes“

#### Begründung:

Der Landtag von Sachsen-Anhalt hat am 15. Dezember 2021 das Gesetz zur Errichtung der Investitionsbank Sachsen-Anhalt als rechtlich selbständige Förderbank (IB ErrG, GVBl. LSA S. 598) beschlossen.

Dieses Gesetz legt eine rechtliche Verselbständigung der Investitionsbank Sachsen-Anhalt zum 1. März 2023 fest. Gemäß § 1 Absatz 1 IB ErrG errichtet das Land Sachsen-Anhalt hierfür eine Anstalt des öffentlichen Rechtes. Bis zu diesem Zeitpunkt ist die Investitionsbank Sachsen-Anhalt eine teilrechtsfähige Anstalt innerhalb der Anstalt der Norddeutschen Landesbank - Girozentrale.

Die Investitionsbank Sachsen-Anhalt ist gemäß § 5 Absatz 1 IB ErrG das zentrale Förderinstitut des Landes und unterstützt das Land in dessen Auftrag bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Das Tätigkeitsfeld der Förderbank bleibt unverändert.

Nach der derzeitigen Gesetzesfassung ist die Investitionsbank Sachsen-Anhalt – Anstalt der Norddeutschen Landesbank – Girozentrale von der Gewerbesteuer befreit. Diese Befreiung soll auch für die Gesamtrechtsnachfolgerin Investitionsbank Sachsen-Anhalt gelten.

- Fz 22. Zu Artikel 6a - neu - (§ 7 Absatz 1 Satz 2, Satz 3 - neu - und Satz 4 - neu - KapErhStG)  
Artikel 22 (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 46a FVG)

Der Gesetzentwurf ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Artikel 6 ist folgender Artikel einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln

§ 7 Absatz 1 des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1967 (BGBl. I S. 977), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 werden nach dem Wort „hat“ die Wörter „oder die ausländische Gesellschaft haben“ eingefügt.
- b) Folgende Sätze werden angefügt:

„Zuständig für die Prüfung nach Satz 1 und 2 ist die Finanzbehörde, die im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 20 der Abgabenordnung für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft nach dem Einkommen örtlich zuständig ist. Ist im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 20 der Abgabenordnung keine Finanzbehörde zuständig, ist das Bundeszentralamt für Steuern zuständig.““

- b) Artikel 22 ist wie folgt zu fassen:

„Artikel 22

Änderung des Gesetzes über die Finanzverwaltung

§ 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 10 des Gesetzes vom 23. Mai 2022 (BGBl. I S. 760) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 11 Satz 6 und 7 <weiter wie Vorlage>

- b) In Nummer 46 wird am Ende der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer angefügt:

„46a. die Prüfung nach § 7 Absatz 1 Satz 1 und 2 des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln, wenn im Zeitpunkt der Antragstellung keine Finanzbehörde nach § 20 der Abgabenordnung für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft nach dem Einkommen örtlich zuständig ist.““

#### Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 6 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 6a Änderung des Gesetzes über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln“

#### Begründung

Zu Buchstabe a:

§ 7 Absatz 1 Satz 2

Erhöht eine inländische Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) ihr Nennkapital durch Umwandlung von Rücklagen in Nennkapital, führt dies auf Ebene der Anteilseigner nicht zu steuerbaren Einkünften (§ 1 KapErhStG). Gleiches gilt unter den Voraussetzungen des § 7 Absatz 1 KapErhStG für entsprechende Kapitalerhöhungen ausländischer Gesellschaften.

Bisher kann allein der Anteilseigner, der die neuen Anteilsrechte (regelmäßig Gratisaktien) von einer ausländischen Gesellschaft im Zuge einer Kapitalerhöhung erhält, nachweisen, dass diese Anteilsrechte aus einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln im Sinne der §§ 1, 7 KapErhStG stammen. Wird der entsprechende Nachweis erbracht, unterliegt die Zuteilung der neuen Anteilsrechte beim Erwerber keiner Besteuerung. In der Praxis ist die Nachweisführung für inländische Anteilseigner regelmäßig schwierig. Als Folge kam es bei Kreditinstituten, Verwaltung und Steuerpflichtigen in zurückliegenden Fällen zu nicht unerheblichem personellem und bürokratischen Aufwand und komplexen Rückabwicklungsverfahren. Soweit ausländische Gesellschaften anstelle ihrer Anteilseigner selbst einen entsprechenden Antrag gestellt, die notwendigen Unterlagen vorgelegt und um zeitnahe Klärung der steuerlichen Behandlung als Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln im Sinne der §§ 1, 7 KapErhStG gebeten haben, musste der Antrag mangels Rechtsgrundlage abgelehnt oder konnte nur im Billigkeitswege bearbeitet werden.

Die Ergänzung des Satz 2 schafft eine Rechtsgrundlage für die Prüfung der steuerlichen Behandlung als Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln auch bei Antragstellung durch die ausländische Gesellschaft selbst. Dies führt zu mehr Rechtssicherheit und baut bürokratische Hürden ab. Die Änderung tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Artikel 30 Absatz 1) und ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

§ 7 Absatz 1 Satz 3 und 4 - neu -

Satz 3 und 4 regeln erstmals ausdrücklich, welche Finanzbehörde für die Prüfung der Anträge zuständig ist. Nach Satz 3 ist demnach die Finanzbehörde grundsätzlich zuständig, die im Zeitpunkt der Abgabe des Antrags nach § 20 der Abgabenordnung (AO) für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft nach dem Einkommen örtlich zuständig ist. Ist im Zeitpunkt der Antragstellung keine Finanzbehörde nach § 20 AO zuständig, ist nach Satz 4 als Auffangzuständigkeit das Bundeszentralamt für Steuern für die Prüfung des Antrags zuständig.

Zu Buchstabe b:

Nach dem einzufügenden § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 46a ist das Bundeszentralamt für Steuern für die Prüfung nach § 7 Absatz 1 Satz 1 und 2 KapErhStG zuständig, wenn im Zeitpunkt der Antragstellung keine Finanzbehörde nach § 20 der Abgabenordnung für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft nach dem Einkommen örtlich zuständig ist (§ 7 Absatz 1 Satz 4 KapErhStG).

Die Änderung tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft (Artikel 30 Absatz 1).

Fz 23. Zu Artikel 6a - neu - (§ 7b Absatz 2 Satz 4, § 36 Absatz 3a - neu - GewStG)

Nach Artikel 6 ist folgender Artikel einzufügen:

„Artikel 6a

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 19. Juni 2022 (BGBl. I S. 911) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

a) § 7b Absatz 2 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Bei der Minderung nach Satz 1 ist § 10a Satz 4 und 5 mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass für Zwecke der Minderung des zum Ende des vorangegangenen Erhebungszeitraums gesondert festgestellten Fehlbetrags im Sinne des § 10a nach § 7b Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 ein Mitunternehmer insoweit unbeachtet bleibt, als ihm kein Anteil am Fehlbetrag zuzurechnen ist.“

b) In § 36 wird nach Absatz 3 folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) § 7b Absatz 2 Satz 4 in der Fassung des Gesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2023 anzuwenden.““

#### Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 6 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 6a Änderung des Gewerbesteuergesetzes“

#### Begründung:

Zu Buchstabe a:

§ 7b Absatz 2 GewStG regelt die Verrechnung von nach § 3a EStG steuerfreien Sanierungserträgen mit gewerbesteuerlichen Verlusten und Fehlbeträgen. Zur Vermeidung einer nicht gerechtfertigten Doppelbegünstigung bestimmt § 7b Absatz 2 Satz 1 GewStG eine vorrangige Verlustverrechnung, da Verluste sonst in Folgejahren genutzt werden könnten, obwohl ein im Sanierungsjahr entstandener Sanierungsertrag keiner Besteuerung unterliegt.

Nach § 7b Absatz 2 Satz 4 GewStG sind in Fällen der unternehmensbezogenen Sanierung von Mitunternehmenschaften § 10a Satz 4 und 5 GewStG im Rahmen der Minderung der zum Ende des vorangegangenen Erhebungszeitraums gesondert festgestellten Fehlbeträge um einen Sanierungsertrag entsprechend anzuwenden. Als Folge sind die Fehlbeträge sowie der Sanierungsertrag den Mitunternehmern nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zuzuordnen. Der einem Mitunternehmer nach dem gesellschaftsvertraglichen Gewinnverteilungsschlüssel der Mitunternehmenschaft zuzurechnende Fehlbetrag (§ 10a Satz 4 GewStG) mindert sich quotall nach dem verbleibenden geminderten Sanierungsertrag, der den Mitunternehmern nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen ist (§ 10a Satz 5 GewStG).

Tritt während der Sanierung ein zusätzlicher Mitunternehmer in die Mitunternehmerschaft ein, kann in Höhe des dem eingetretenen Mitunternehmer zuzurechnenden Sanierungsertrags keine Minderung des gewerbesteuerlichen Fehlbetrags erfolgen, weil dem hinzutretenden Mitunternehmer kein Anteil am bereits festgestellten Fehlbetrag zuzurechnen ist.

Die Anpassung des § 7b Absatz 2 Satz 4 GewStG verhindert dieses nicht sachgerechte Ergebnis, indem sie bestimmt, dass ein Mitunternehmer bei der entsprechenden Anwendung des § 10a Satz 4 und 5 GewStG unbeachtet bleibt, soweit ihm kein Anteil am Fehlbetrag zuzurechnen ist. Als Folge führt der Sanierungsertrag in voller Höhe zu einer Minderung des festgestellten Gewerbeverlusts der Mitunternehmerschaft. Dies stellt sicher, dass die Minderung des Gewerbeverlusts der sanierenden Personengesellschaft nicht vom Umfang der Beteiligung eines hinzugetretenen Mitunternehmers abhängig ist und verhindert Gestaltungsmöglichkeiten.

Zu Buchstabe b:

Die Änderung des § 7 Absatz 2 Satz 4 GewStG ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2023 anzuwenden.

Fz 24. Zu Artikel 7a - neu - (§ 51 Absatz 5 Satz 3 - neu - InvStG)

Nach Artikel 7 ist folgender Artikel 7a einzufügen:

„Artikel 7a

Änderung des Investmentsteuergesetzes

Dem § 51 Absatz 5 des Investmentsteuergesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050) geändert worden ist, wird folgender Satz angefügt:

„Die schriftliche Zustimmung der Finanzbehörde zu einem solchen Antrag steht dem Erlass eines Änderungsbescheids unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich.““

Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 7 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 7a Änderung des Investmentsteuergesetzes“

Begründung:

§ 51 des Investmentsteuergesetzes (InvStG) regelt spezielle Feststellungsverfahren für diejenigen Besteuerungsgrundlagen, die für die Besteuerung der Anleger von Spezial-Investmentfonds relevant sind. Dabei steht gemäß § 51 Absatz 5 Satz 1 InvStG die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung einer gesonderten und einheitlichen Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abgabenordnung gleich. Eine berichtigte Feststellungserklärung gilt nach § 51 Absatz 5 Satz 2 InvStG als Antrag auf Änderung.

Bei berichtigten Feststellungserklärungen hat die Finanzbehörde nach herrschender Rechtsauffassung einen Änderungsbescheid zu erlassen, unabhängig davon, ob dem Änderungsantrag entsprochen oder ob von den erklärten Besteuerungsgrundlagen abgewichen werden soll. Aufgrund des enormen Umfangs, den eine gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 51 InvStG erreichen kann, verursacht der Erlass von Änderungsbescheiden in der Praxis sowohl auf Seiten der Verwaltung als auch auf Seiten der Betroffenen erheblichen Aufwand.

Mit der Ergänzung des § 51 Absatz 5 InvStG soll bei berichtigten Feststellungserklärungen der Erlass von Änderungsbescheiden künftig entfallen, wenn die Finanzbehörde dem Änderungsantrag vollständig entspricht. Stattdessen soll – in Anlehnung an die Regelung des § 168 Satz 2 und 3 Abgabenordnung – die schriftliche Zustimmung der Finanzbehörde zum Änderungsantrag ausreichen. Die gesetzliche Ergänzung dient damit der Verfahrensvereinfachung und stellt einen Gleichklang mit dem für Steueranmeldungen geltenden Verfahren her.

Fz 25. Zu Artikel 8 (Steuerbefreiung für Sportvereine)

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass das nationale Umsatzsteuergesetz in § 4 Nummer 22 Buchstabe b eine Steuerbefreiung für sportliche Veranstaltungen von gemeinnützigen Organisationen vorsieht. Grundlage bildet die unionsrechtliche Regelung in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe m der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL), welche eine Steuerbefreiung für „bestimmte“, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen ermöglicht, sofern diese von einer Einrichtung ohne Gewinnstreben an eine Sport oder Körperertüchtigung ausübende Person erbracht wird.

- b) Der Bundesrat weist darauf hin, dass die unionsrechtliche Steuerbefreiungsmöglichkeit im nationalen Umsatzsteuergesetz deutlich enger gefasst wurde, sodass national lediglich Teilnahmegebühren für sportliche Veranstaltungen von der Umsatzsteuer befreit werden können. Diese vorliegende Diskrepanz konnte bisher nur durch eine unmittelbare Berufung des Steuerpflichtigen auf das Unionsrecht beseitigt werden.
- c) Mit Urteil vom 21. April 2022, V R 40/20, hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine unmittelbare Berufungsmöglichkeit auf das weitergefasste Unionsrecht nicht möglich ist, da der unionsrechtlich vorgesehen Ermessensspielraum bereits durch den nationalen Gesetzgeber ausgeübt wurde. Der Bundesrat befürchtet, dass dies im Ergebnis zu einer erweiterten Steuerpflicht für Sportvereine führt.
- d) Vor diesem Hintergrund fordert der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren den unionsrechtlich vorgesehenen Steuerbefreiungsrahmen von Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe m MwStSystRL im Sinne der betroffenen Steuerpflichtigen auszulegen und national umzusetzen. Nach Auffassung des Bundesrates ist es hierbei nicht nur erforderlich, eine tragfähige Regelung für die Zukunft, sondern auch eine Klarstellung für die Vergangenheit zu treffen.

Fz 26. Zu Artikel 9 Nummer 2 Buchstabe c - neu -

(§ 4 Nummer 27 Buchstabe b UStG)

Dem Artikel 9 Nummer 2 ist folgender Buchstabe c anzufügen:

„c) Nummer 27 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

„b) land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 24 Absatz 2) mit höchstens drei Vollarbeitskräften zur Überbrückung des Ausfalls des Betriebsinhabers oder dessen voll mitarbeitenden Familienangehörigen wegen Krankheit, Unfalls, Schwangerschaft, eingeschränkter Erwerbsfähigkeit oder Todes sowie land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;““

**Begründung:**

Die Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau (SVLFG) erbringt nach dem SVLFGG in Verbindung mit dem KVLG 1989, dem ALG und dem SGB VII Betriebshilfeleistungen, sofern aufgrund der Arbeitsunfähigkeit des Land- und Forstwirts oder eines im Unternehmen mitarbeitenden Familienangehörigen die Weiterführung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs anderenfalls nicht sichergestellt ist. Dabei unterliegt auch die direkte Gestellung von Betriebshelfern durch die SVLFG an die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe nicht der Umsatzsteuer.

Vor diesem Hintergrund befreit § 4 Nummer 27 Buchstabe b UStG bislang bestimmte Formen der entgeltlichen Gestellung von land- und forstwirtschaftlichen Arbeitskräften (Betriebshelfer) durch Unternehmer in sozialen Notfällen in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben. Die unionsrechtliche Grundlage dieser Steuerbefreiung ist Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL). Danach befreien die Mitgliedstaaten „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden“.

Dem BFH-Urteil vom 31. Mai 2017, V R 31/16, folgend entspricht § 4 Nummer 27 Buchstabe b UStG insoweit nicht der unionsrechtlichen Vorgabe in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL als auch einzelne Betriebshelfer, die also keine juristischen Personen sind, mit ihren Betriebshilfeleistungen für in Not geratene land- und forstwirtschaftliche Betriebe steuerfrei sein können. Außerdem sind das BFH-Urteil vom 14. Januar 2016, V R 56/14, und das EuGH-Urteil vom 12. März 2015, C-594/13 („go fair“ Zeitarbeit), zu beachten, wonach Personalgestellungsleistungen keine im sozialen Bereich erbrachten Gemeinwohldienstleistungen im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL sind.

Vor diesem Hintergrund soll § 4 Nummer 27 Buchstabe b UStG dahingehend geändert werden, dass zukünftig die Steuerbefreiung rechtsformneutral für land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen in sozialen Notfällen in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben in Betracht kommt.

Unter die Steuerbefreiung fallen zum einen land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 24 Absatz 2 UStG) mit höchstens drei Vollarbeitskräften zur Überbrückung des Ausfalls des Betriebsinhabers oder dessen voll mitarbeitenden Familienangehörigen wegen Krankheit, Unfalls, Schwangerschaft, eingeschränkter Erwerbsfähigkeit oder Todes. Dabei kommt es nicht darauf an, wer Vertragspartner des Betriebshelfers und damit Leistungsempfänger im Rechtssinne ist, sondern darauf, dass die Leistung für einen notleidenden Betrieb erbracht wird. Leistungsempfänger kann also zum Beispiel anstelle des notleidenden land- und forstwirtschaftlichen Betriebes auch ein land- und forstwirtschaftlicher Betriebshilfsdienst oder ein Dorfhelferinnendienst sein. Zu den begünstigten Betriebshilfeleistungen gehören insbesondere die in Anhang VII MwStSystRL (Verzeichnis der Tätigkeiten der Landwirtschaftlichen Erzeugung) genannten Leistungen.

Mit der Beibehaltung der Beschränkung auf Leistungen für Betriebe mit höchstens drei Vollarbeitskräften wird die Befreiung wie bisher nur in solchen Fällen gewährt, in denen die Betriebshilfeleistung in einem sozialen Notfall erbracht wird und somit eine Gemeinwohldienstleistung im Sinne des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL ist. Die Steuerbefreiung hängt nicht davon ab, ob die Betriebshilfeleistung von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung erstattet wird. Der Unternehmer muss aber nachweisen, dass die genannten Voraussetzungen der Befreiung erfüllt sind.

Zum anderen fallen weiterhin solche land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen unter die Steuerbefreiung, die an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung erbracht werden.

Fz 27. Zu Artikel 9 Nummer 7a - neu - (§ 20 Satz 1 Nummer 4 - neu - UStG)

In Artikel 9 ist nach Nummer 7 folgende Nummer 7a einzufügen:

„7a. In § 20 Satz 1 werden nach dem Komma in Nummer 3 das Wort „oder“ angefügt und folgende Nummer 4 angefügt:

„4. der eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, soweit er nicht freiwillig Bücher führt und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse macht oder hierzu gesetzlich verpflichtet ist,““

Begründung:

Ab dem 1. Januar 2023 sind die Neuregelungen zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand für alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) anzuwenden. Einige jPöR – insbesondere die kirchlichen jPöR sowie überwiegend Bund und Länder – praktizieren eine kamerale, auf dem Zufluss- und Abflussprinzip basierende Buchführung. Diese entspricht nicht dem grundsätzlich für die Umsatzbesteuerung geltenden Sollprinzip (Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten), sondern dem Istprinzip (Berechnung der Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten). Soweit die für die Option zur Besteuerung nach dem Istprinzip geltende Gesamtumsatzgrenze überschritten ist, kann diesen jPöR nach den derzeit geltenden Regelungen die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nicht gestattet werden.

Nach dem Unionsrecht (Artikel 66 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie) können die Mitgliedstaaten für bestimmte Umsätze oder Gruppen von Steuerpflichtigen festlegen, dass der Steueranspruch spätestens bei der Vereinnahmung des Preises entsteht. Die Gruppe der Steuerpflichtigen, für die die neu zu schaffende Regelung gelten soll, ist auf jPöR beschränkt, soweit die jPöR nicht freiwillig Bücher führt und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse macht oder hierzu gesetzlich verpflichtet ist. Die Regelung berücksichtigt die besonderen Umstände von jPöR in den Bereichen, in denen keine kaufmännische Buchführung erfolgt und auch nicht gesetzlich vorgesehen ist, ohne den Steueranspruch zu gefährden.

Fz 28. Zu Artikel 9 (Unternehmerfähigkeit von Bruchteilgemeinschaften, UStG)

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass es für die Beurteilung der Unternehmerfähigkeit jahrzehntelang für eine rechtssichere Beurteilung aller Betroffenen weder auf die Rechtsform noch auf die Rechtsfähigkeit des leistenden Unternehmers ankam.
- b) Der Bundesrat stellt fest, dass durch abweichende Rechtsprechung seit dem Jahr 2018 erhebliche Rechtsunsicherheit zur Frage der Unternehmerfähigkeit entstanden ist. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 22. November 2018 – V R 65/17 – entschieden, dass eine Bruchteils-gemeinschaft – im Gegensatz zu einer am Rechtsverkehr teilnehmenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts – nicht Unternehmer sein kann. Zivilrechtlich komme es mangels Rechtsfähigkeit der Gemeinschaft sowohl für ausgeführte als auch bezogene Leistungen zu einer Zuordnung zum Gemeinschaftler, die auch umsatzsteuerrechtlich zu beachten sei.

- c) Der Bundesrat weist darauf hin, dass eine Anwendung der abweichenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs insbesondere eine große Anzahl von zivilrechtlich nicht rechtsfähigen Ehegattengemeinschaften und auch Erbengemeinschaften vor zusätzliche Anforderungen stellen würde, die ohne erkennbaren Mehrwert für eine ordnungsgemäße Umsatzbesteuerung zusätzlichen Bürokratieaufwand verursachen würde.
- d) Der Bundesrat weist ferner darauf hin, dass sich die Rechtsprechung im Zweifel auch auf weitere im Inland zivilrechtsfähig nicht anerkannte, aber gewerblich oder beruflich selbständig tätige Unternehmer, wie zum Beispiel auf zivilrechtlich nicht anerkannte Gesellschaften ausländischen Rechts, übertragen lässt.
- e) Der Bundesrat bittet die Bundesregierung daher zu prüfen, ob die Unternehmerfähigkeit von Bruchteilsgemeinschaften und deren Gemeinschaftern und weiterer zivilrechtlich nicht rechtsfähiger Gebilde, die im Wirtschaftsverkehr nach außen hin als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auftreten, gesetzlich festgeschrieben werden kann. Dadurch kann die durch Rechtsprechung entstandene Rechtsunsicherheit beseitigt und andernfalls drohende erhebliche Umstellungsbedarfe für die Betroffenen, deren Steuerberater und die Finanzverwaltung verhindert werden.

Fz 29. Zu Artikel 11a - neu - (§ 6 Absatz 2 Satz 4 AStG)

Artikel 30 (Absatz 8a - neu -)

- a) Nach Artikel 11 ist folgender Artikel 11a einzufügen:

„Artikel 11a

Änderung des Außensteuergesetzes

In § 6 Absatz 2 Satz 4 des Außensteuergesetzes vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050) geändert worden ist, werden nach der Angabe „Absatz 3“ die Wörter „in der jeweils geltenden Fassung oder einer bis zum 30. Juni 2021 geltenden Fassung“ eingefügt.“

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

„(8a) Artikel 11a tritt mit Wirkung vom 1. Januar 2022 in Kraft.““

Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 11 ist folgende Angabe zu Artikel 11a einzufügen:

„Artikel 11a Änderung des Außensteuergesetzes“

Begründung:

§ 6 Absatz 2 Satz 4 AStG fingiert eine unbeschränkte Steuerpflicht für Zwecke des § 6 Absatz 1 AStG in den Fällen, in denen die Steuer nach § 6 Absatz 3 AStG entfällt. Der Verweis auf den Entfall nach § 6 Absatz 3 in der jeweils geltenden Fassung oder einer bis zum 30. Juni 2021 geltenden Fassung stellt klar, dass diese Fiktion auch dann gilt, wenn die Steuer nach einer vorhergehenden Fassung des § 6 AStG infolge eines nur vorübergehenden Wegzugs rückwirkend entfällt und der Steuerpflichtige unter Geltung der aktuellen Fassung des § 6 AStG erneut wegzieht (Entfall nach altem und erneuter Wegzug nach neuem Recht).

Die Änderung tritt mit zum 1. Januar 2022 in Kraft und gilt dann - wie § 6 AStG in der am 1. Juli 2021 geltenden Fassung - für nach dem 31. Dezember 2021 verwirklichte Tatbestände des § 6 Absatz 1 AStG in der am 1. Juli 2021 geltenden Fassung.

Fz 30. Zu Artikel 11a - neu - (§ 15 Absatz 7 Satz 2, § 21 Absatz 4 Satz 1 AStG)

Nach Artikel 11 ist folgender Artikel 11a einzufügen:

„Artikel 11a

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 15 Absatz 7 Satz 2 wird die Angabe „§ 10 Absatz 3“ durch die Angabe „§ 10 Absatz 3 Sätze 3 bis 6“ ersetzt.
2. In § 21 Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „§§ 7 bis 13, 15 bis 18“ durch die Angabe „§§ 7 bis 13, 16 bis 18“ ersetzt und nach dem Wort „Fassung“ die Wörter „und § 15 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung“ eingefügt.“

Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 11 ist folgende Angabe zu Artikel 11a einzufügen:

„Artikel 11a Änderung des Außensteuergesetzes“

Begründung:

Mit der Änderung in Nummer 1 wird eine durch die Neufassung des § 10 AStG im Rahmen des ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25. Juni 2021 (BGBl I S. 2035) erforderliche, aber unterbliebene Folgeanpassung in § 15 AStG nachgeholt. Nummer 2 stellt sicher, dass die Verweisanpassung zum gleichen Zeitpunkt wie die Regelungen im ATAD-Umsetzungsgesetz Anwendung findet.

Fz 31. In Artikel 11a - neu - (§ 21 Absatz 3 AStG)

Nach Artikel 11 ist folgender Artikel 11a einzufügen:

„Artikel 11a

Änderung des Außensteuergesetzes

§ 21 Absatz 3 des Außensteuergesetzes vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„(3) Wird ein Tatbestand des § 6 Absatz 1 in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung vor dem 1. Januar 2022 verwirklicht, ist § 6 in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung für die Abwicklung dieses Falles über den 31. Dezember 2021 hinaus anzuwenden. Abweichend von Satz 1 sind Minderungen des Vermögenszuwachses im Sinne des § 6 Absatz 6 in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung auf Veräußerungen nach dem 24. März 2021 nicht mehr zu berücksichtigen.““

Folgeänderung:

Das Inhaltsverzeichnis ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe zu Artikel 11 ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11a Änderung des Außensteuergesetzes“

Begründung:

§ 21 Absatz 3 Satz 1 AStG in der Fassung des Artikels 5 Nummer 13 des Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) vom 25. Juni 2021, BGBl. I S. 2035, wird durch die Neufassung klarstellend dahingehend geändert, dass in Fällen, in denen einer der Tatbestände des § 6 Absatz 1 Außensteuergesetz (AStG) in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung vor dem 1. Januar 2022 verwirklicht wurde, die Rechtsfolgen jeweils gemäß § 6 AStG in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung auch beim Hinzutreten weiterer Tatbestände nach dem 31. Dezember 2021 (zum Beispiel Stundungsantrag gemäß § 6 Absatz 4 oder Absatz 5 AStG in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung oder Antrag auf Verlängerung der Frist zur gemäß § 6 Absatz 3 Satz 2 AStG in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung) eintreten. Die geltende Fassung der Anwendungsvorschrift kann dahingehend missverstanden werden, dass lediglich am 31. Dezember 2021 bereits laufende Stundungen nach der alten Fassung des Gesetzes weiterzuführen seien, was laut der insoweit klar formulierten Begründung des Entwurfs des ATADUmsG („Für bis zum Ablauf des 31. Dezember 2021 verwirklichte Tatbestände im Sinne des § 6 Absatz 1 AStG gelten die bestehenden Stundungs- und Fristenregelungen fort (Altfälle).“) nicht gewollt war.

In § 21 Absatz 3 Satz 2 AStG wird ein redaktioneller Fehler korrigiert.

Fz 32. Zu Artikel 15 Nummer 1 (§ 6 Absatz 3, Absatz 4 Nummer 4 - neu -, § 7 Absatz 3 Satz 3 - neu - GrEStG)

In Artikel 15 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

a) „1. § 6 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 4 wird gestrichen.

b) In Absatz 4 Nummer 3 ist der Punkt am Ende durch das Wort „oder“ zu ersetzen und folgende Nummer 4 ist anzufügen:

„4. die Gesamthand – in den Fällen des § 6 Absatz 3 die übertragende oder die erwerbende Gesamthand – nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes optiert hat; es sei denn die Ausübung und Wirksamkeit der Option liegt länger als zehn Jahre zurück und die jeweilige Beteiligung des Gesamthänders am Vermögen der jeweiligen Gesamthand besteht länger als zehn Jahre.““

b) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. In § 7 wird dem Absatz 3 folgender Satz angefügt:

„Die Vorschriften des Absatzes 2 gelten zudem insoweit nicht, als die Gesamthand nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes optiert hat; es sei denn die Ausübung und Wirksamkeit der Option liegt länger als zehn Jahre zurück und die jeweilige Beteiligung des Gesamthänders am Vermögen der jeweiligen Gesamthand besteht länger als zehn Jahre.““

Begründung:

Zu § 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - :

Durch Artikel 9 des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050 ff.) – KöMoG – wurden die Steuervergünstigungen der §§ 5 und 6 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) um Regelungen zur Verhinderung von Gestaltungen bei Ausübung der Option nach § 1a KStG erweitert. Diese Regelungen sollen in der Gesamtschau mit den Änderungen im Ertragsteuerrecht verhindern, dass eine Personenhandelsgesellschaft durch die Ausübung der Option nach § 1a KStG wie eine Kapitalgesellschaft nach dem Körperschaftsteuergesetz (KStG) besteuert wird und gleichzeitig bei einem Grundstückserwerb wegen ihrer zivilrechtlich unveränderten Einordnung als Gesamthand die Grunderwerbsteuer im Wege der Steuervergünstigung nach den §§ 5 und 6 GrEStG mindern oder ausschließen kann.

Für den umgekehrten Fall, in dem eine optierende Personenhandelsgesellschaft ein Grundstück auf ihre(n) Gesamthänder oder auf eine andere Gesamthand überträgt, ergibt sich der gleiche Regelungsbedarf im GrEStG. Denn zum einen erreicht auch eine übertragende Personenhandelsgesellschaft durch die Option die Besteuerung nach dem KStG. Zum anderen könnte sie – ohne die Einfügung des § 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - GrEStG – gleichzeitig von der Anwendung der Steuervergünstigung des § 6 GrEStG profitieren. Schließlich ist auch die übertragende Gesamthand (Gesamt-) Schuldnerin der Grunderwerbsteuer nach § 13 Nummer 1 GrEStG.

Die einzelnen Regelungen der Steuervergünstigungen der §§ 5 und 6 GrEStG verfolgen dieselbe Zielrichtung und greifen auf dieselben Anwendungsgrundsätze zurück. Sie unterscheiden sich lediglich in der „Richtung“, in der das Grundstück bewegt wird (§ 5 GrEStG auf eine Gesamthand; § 6 GrEStG von einer Gesamthand). Nach § 1a KStG wird die Ausübung der Option zur Körperschaftsteuer für ertragsteuerliche Zwecke fiktiv als Formwechsel im Sinne des Umwandlungssteuergesetzes und die optierende Personenhandelsgesellschaft wie eine Kapitalgesellschaft behandelt. Die in den Steuervergünstigungen der §§ 5 und 6 GrEStG eingefügten Options-Regelungen stellen einen – auf diese Vergünstigungen begrenzten – Gleichlauf

mit der ertragsteuerlichen Behandlung der optierenden Gesellschaft her. Die Einfügung des § 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - GrEStG ist daher folgerichtig und entspricht der Systematik.

§ 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - GrEStG regelt daher, dass die Steuervergünstigung des § 6 Absatz 1 bis 3 GrEStG nicht gilt, soweit die Gesamthand – in den Fällen des § 6 Absatz 3 die übertragende oder die erwerbende Gesamthand – nach § 1a KStG optiert hat; es sei denn die Ausübung und Wirksamkeit der Option liegt länger als zehn Jahre zurück und die jeweilige Beteiligung des Gesamthänders am Vermögen der jeweiligen Gesamthand besteht länger als zehn Jahre (sogenannte „Vorbehaltensfrist“ beziehungsweise „Sperrfrist“).

Zu § 6 Absatz 3 Satz 4:

Die Regelung des § 6 Absatz 3 Satz 4 GrEStG wird mit der neu einzufügenden Regelung des § 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - GrEStG zusammengeführt, da es sich bei beiden Regelungen um eine Vorbehaltensfrist beziehungsweise um eine der Grundstücksübertragung vorgehende Sperrfrist handelt und derartige Fristen bisher für alle Fälle des § 6 Absatz 1 bis 3 GrEStG ausschließlich in § 6 Absatz 4 GrEStG verortet waren.

Zu § 7 Absatz 3 Satz 3 - neu - :

Wird ein Grundstück, das einer Gesamthand gehört, von den an der Gesamthand beteiligten Personen flächenweise geteilt, so wird nach § 7 Absatz 2 GrEStG die Grunderwerbsteuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Wird ein Grundstück bei der Auflösung der Gesamthand flächenweise geteilt, so ist die Auseinandersetzungsquote maßgebend, wenn die Beteiligten für den Fall der Auflösung der Gesamthand eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart haben. Die neue Regelung des § 7 Absatz 3 Satz 3 - neu - GrEStG entspricht der neuen Regelung des § 6 Absatz 4 Nummer 4 - neu - GrEStG und stellt sicher, dass die Steuervergünstigung nach § 7 Absatz 2 GrEStG insoweit nicht gilt, als die Gesamthand nach § 1a KStG optiert hat; es sei denn die Ausübung und Wirksamkeit der Option liegt länger als zehn Jahre zurück und die jeweilige Beteiligung des Gesamthänders am Vermögen der jeweiligen Gesamthand besteht länger als zehn Jahre.

Fz 33. Zu Artikel 15 Nummer 1a - neu - (§ 16 Absatz 4a - neu - Absatz 5 Satz 2 - neu - GrEStG)

Artikel 15 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. § 16 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) Wenn die Anteile in Erfüllung eines Rechtsgeschäfts im Sinne des § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder des § 1 Absatz 3a nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts übergehen und dadurch der Tatbestand des § 1 Absatz 2a oder 2b verwirklicht wird, so wird auf Antrag die Festsetzung nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder des § 1 Absatz 3a aufgehoben oder geändert. In den Fällen des Satzes 1 endet die Festsetzungsfrist für den aufgrund des Übergangs der Anteile erfüllten Tatbestand nach § 1 Absatz 2a oder 2b nicht vor Ablauf der Festsetzungsfrist der aufzuhebenden oder zu ändernden Festsetzung nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder des § 1 Absatz 3a.“

b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Die Vorschrift des Absatzes 4a gilt nicht, wenn einer der in § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder in § 1 Absatz 3a oder in § 1 Absatz 2a oder Absatz 2b bezeichneten Erwerbsvorgänge nicht fristgerecht und in allen Teilen vollständig angezeigt (§§ 18 bis 20) war.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile einer Gesellschaft begründet, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, unterliegt gemäß § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) der Grunderwerbsteuer, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 90 vom Hundert der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder in der Hand von abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen allein vereinigt werden würden.

Wenn in Erfüllung desselben Rechtsgeschäfts die Übertragung der Anteile an der Gesellschaft zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt, unterliegt diese gemäß § 1 Absatz 2a oder 2b GrEStG ebenfalls der Grunderwerbsteuer.

Der in § 1 Absatz 3 Halbsatz 1 GrEStG normierte gesetzliche Anwendungsvorrang der § 1 Absatz 2a oder 2b GrEStG gilt nicht, wenn der Abschluss des Rechtsgeschäfts und die Anteilsübertragung zeitlich auseinanderfallen. Da es sich in einem solchen Fall um zwei Erwerbsvorgänge innerhalb desselben Lebenssachverhalts handelt, ist eine zweimalige Besteuerung mit der Grunderwerbsteuer nicht gewollt.

Der neue § 16 Absatz 4a GrEStG ermöglicht daher auf Antrag eine Aufhebung oder Änderung der aufgrund des Rechtsgeschäfts nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 GrEStG festgesetzten Grunderwerbsteuer. Gleiches gilt für Festsetzungen nach § 1 Absatz 3a GrEStG. Es erfolgt nur eine Steuerfestsetzung nach § 1 Absatz 2a oder 2b GrEStG.

Damit im Falle eines Antrags nach § 16 Absatz 4a Satz 1 eine Steuerfestsetzung nach § 1 Absatz 2a oder 2b GrEStG sichergestellt werden kann, wird deren Festsetzungsfrist gemäß § 16 Absatz 4a Satz 2 verlängert (Einführung einer Ablaufhemmung).

Zu Buchstabe b:

Es handelt sich um eine Folgeänderung. Die Vorschriften des § 16 Absatz 1 bis 4 GrEStG setzen für ihre Anwendung eine fristgerechte und in allen Teilen vollständige Anzeige (§§ 18 bis 20 GrEStG) voraus. Dies gilt auch für die neu einzuführende Änderungsvorschrift des § 16 Absatz 4a GrEStG-E sowohl in Bezug auf den Erwerbsvorgang nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder des § 1 Absatz 3a GrEStG, dessen Festsetzung auf Antrag unter den Voraussetzungen des § 16 Absatz 4a GrEStG-E aufzuheben oder zu ändern ist, als auch in Bezug auf den in § 1 Absatz 2a oder Absatz 2b bezeichneten Erwerbsvorgang.

Fz 34. Zu Artikel 18 Nummer 1 (§ 30 Absatz 4 Nummer 2d AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 30 Absatz 4 Nummer 2d AO präziser und weniger offen formuliert werden kann, um den angestrebten Zweck zu erreichen, wonach eine Andienung und Abgabe an Landes- und Kommunalarchive nur dann zulässig ist, wenn die Beachtung der (bundesgesetzlichen) Vorgaben der §§ 6 und 10 bis 14 BArchG durch Landesgesetze oder kommunale Satzungen sichergestellt ist.

Begründung:

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Formulierung der Ergänzung des § 30 Absatz 4 um eine Nummer 2d enthält eine Öffnungsklausel für Landesgesetze und kommunale Satzungen bei der Abgabe von Unterlagen, die vom Steuergeheimnis geschützt sind, an die Landes- und Kommunalarchive. Damit besteht die Gefahr, dass im Bundesgebiet eine Vielzahl unterschiedlicher Öffnungsklauseln Einzug erhält. Es ist mit dem vom Grundrecht auf informelle Selbstbestimmung abgeleiteten Steuergeheimnis nicht zu vereinbaren, dass in dieses aufgrund unterschiedlicher kommunaler Satzungen eingegriffen wird, ohne dass der für die Regelung der Ausnahmen vom Steuergeheimnis zuständige Bundesgesetzgeber hier konkrete inhaltliche Vorgaben macht.

Die überschießende Tendenz der vorgesehenen Normänderung ist nicht gerechtfertigt, weshalb eine präzisere und weniger offene Formulierung gefunden werden müsste, um den angestrebten Zweck zu erreichen, wonach eine Andienung und Abgabe an Landes- und Kommunalarchive nur dann zulässig ist, wenn die Beachtung der (bundesgesetzlichen) Vorgaben der §§ 6 und 10 bis 14 BArchG durch Landesgesetze oder kommunale Satzungen sichergestellt ist – selbst wenn hierdurch anschließend entsprechende Anpassungen auf Landes- oder kommunaler Ebene erforderlich werden sollten.

Fz 35. Zu Artikel 18 Nummer 3a - neu - (§ 64 Absatz 3 Satz 2 - neu - AO)

Artikel 20 Nummer 0<sub>1</sub> - neu - (§ 1b Absatz 1 - neu - EGAO)

a) In Artikel 18 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. Dem § 64 Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

„Einnahmen, die nach § 3 Nummer 72 des Einkommensteuergesetzes steuerfrei sind, bleiben außer Ansatz.““

b) In Artikel 20 ist der Nummer 1 folgende Nummer 0<sub>1</sub> voranzustellen:

„0<sub>1</sub>. § 1b wird wie folgt geändert:

a) Dem Wortlaut wird folgender Absatz vorangestellt:

„(1) § 64 Absatz 3 Satz 2 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 18 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für Einnahmen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2022 erzielt werden.“

b) Dem bisherigen Wortlaut wird die Absatzbezeichnung (2) vorangestellt.“

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Es ist zu begrüßen, dass auch gemeinnützigen Organisationen, die einen Beitrag auf dem Weg hin zur Klimaneutralität leisten wollen, die im Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 mit Blick auf den Betrieb bestimmter Photovoltaikanlagen vorgesehenen Neuregelungen zu Gute kommen.

Für das Umsatzsteuerrecht bewirkt § 12 Absatz 3 UStG-E einen Gleichlauf der Entlastung für Privatpersonen und gemeinnützige Organisationen. Die Steuersatzsenkung auf Null bezieht sich unter anderem auf die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, wenn diese Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird.

Die ertragsteuerliche Befreiung der Einnahmen aus dem Betrieb dieser Photovoltaikanlagen (§ 3 Nummer 72 EStG-E) wird durch den Verweis in § 8 Absatz 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes, demzufolge die einkommensteuerlichen Vorschriften grundsätzlich auch auf Körperschaften anwendbar sind, sichergestellt. Hierunter fallen auch gemeinnützige Organisationen.

Zur Abrundung dieses Regelungskreises bedarf es noch einer Ergänzung des § 64 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO). Denn das Betreiben einer Photovoltaikanlage gehört in aller Regel zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einer gemeinnützigen Organisation und stellt keinen Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 bis 68 AO dar. Betreibt eine gemeinnützige Organisation mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zusammengerechnet. Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 45 000 Euro im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

§ 64 Absatz 3 Satz 2 - neu - bewirkt, dass die steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nummer 72 EStG-E aus dem Betreiben einer Photovoltaikanlage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, für das Überschreiten der 45 000 Euro-Grenze ohne Relevanz sind.

Zu Buchstabe b:

Die Neufassung des Artikel 97 §1b bewirkt einen Gleichlauf mit der Anwendungsvorschrift zu § 3 Nummer 72 EStG - neu - (Artikel 4 Nummer 13 Buchstabe b des Entwurfs eines Jahressteuergesetzes 2022).

Fz 36. Zu Artikel 18 (§§ 138d ff. AO)

- a) Der Bundesrat bittet darum, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die in den §§ 138d ff. der Abgabenordnung geregelte Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen um die Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen zu ergänzen.
- b) Der Bundesrat knüpft dabei an den Koalitionsvertrag der die Bundesregierung tragenden Parteien an, wonach die Pflicht zur Mitteilung auf nationale Steuergestaltungen von Unternehmen ausgeweitet werden soll.
- c) Der Bundesrat weist darauf hin, dass im Gesetzgebungsverfahren zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen (BR-Drucksache 489/19) bereits Vorschläge zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen erarbeitet worden sind und nimmt Bezug auf die vom Finanzausschuss des Bundesrates empfohlenen Regelungen (BR-Drucksache 489/1/19, Ziffer 5).
- d) Der Bundesrat bittet, über den Vorschlag in der BR-Drucksache 489/1/19 hinausgehend zu prüfen, ob im Rahmen der Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen neben dem rechtspolitischen Ansatz auch der veranlagungsunterstützende Ansatz verfolgt werden sollte.

Begründung:

Notwendigkeit einer Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen

Der Mangel an umfassenden und relevanten Informationen über bedeutsame, insbesondere haushaltsrelevante Steuergestaltungen verhindert zeitnahe Reaktionen des Gesetzgebers. Für den Gesetzgeber wird es so immer schwieriger, seine Steuerbemessungsgrundlagen gegen Aushöhlung zu schützen, da die Steuerplanungsstrukturen immer ausgefeilter werden und sich häufig die höhere Mobilität von Kapital und Personen zunutze machen. Um dem entgegenzuwirken ist es erforderlich, dem Gesetzgeber und der Verwaltung frühzeitig die Informationen zu verschaffen, die es dem Gesetzgeber ermöglichen, zeitnah auf der Intention der Rechtsnorm zuwiderlaufende Gestaltungen zu reagieren. Solche Steuergestaltungen sind nur erkennbar, wenn eine größtmögliche Transparenz zwischen den Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden über steuererhebliche Tatsachen hergestellt wird.

Vor diesem Hintergrund sind auch die Maßnahmen zur Transparenzsteigerung des OECD- und G20-Projektes zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS), des im Januar 2016 von der EU-Kommission vorgelegten Aktionsplans zur Anti-Steuervermeidung (Anti-Tax-Avoidance-Directive - ATAD), sowie die EU-Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle vom 25. Mai 2018 (ABl. Nr. L 139 S. 1, ber. 2019 Nr. L 31 S. 108), die eine Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen enthält, zu sehen. Diese EU-Richtlinie ist durch das Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) in nationales Recht umgesetzt worden. Nach der EU-Richtlinie wird es den Mitgliedstaaten jedoch explizit ermöglicht, weitere nationale Meldevorschriften vergleichbarer Art zu erlassen. Steuergestaltungen sind allerdings nicht nur auf grenzüberschreitende Sachverhalte beschränkt, sondern können – wie aus der EU-Richtlinie ersichtlich – auch im rein innerstaatlichen Kontext auftreten, so dass es angezeigt ist, von der zuvor genannten Erweiterungsmöglichkeit Gebrauch zu machen.

Ziel einer Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen ist es, dem Steuergesetzgeber zeitnah die Möglichkeit zu verschaffen, auf bedeutsame und insbesondere haushaltsrelevante Steuergestaltungen zu reagieren (rechtspolitischer Ansatz). Die Vermeidung von unerwünschten innerstaatlichen Steuergestaltungen hat nicht nur Haushaltsrelevanz, sondern trägt auch zu mehr Steuergerechtigkeit und gesellschaftlicher Akzeptanz bei. Die Steuerverwaltung kann damit auch legale, jedoch der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers nicht entsprechende Gestaltungen früher als bisher erkennen; dem Gesetzgeber wird es damit ermöglicht, zeitnah zu reagieren. Denn gegenwärtig erfährt die Steuerverwaltung von Steuergestaltungen regelmäßig erst sehr spät nach deren Umsetzung und der durch sie eingetretenen Minderung der Steuereinnahmen. Steuergestaltungen werden regelmäßig im Rahmen einer dem Veranlagungsverfahren zeitlich nachgelagerten Außenprüfung offenkundig. Eine Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen setzt demgegenüber präventiv schon im Zeitpunkt des Vermarktens an die Steuerpflichtigen bzw. des erstmaligen Nutzenwollens durch den Steuerpflichtigen an. Auch wenn mit der Mitteilung die Nutzung der Steuergestaltung in diesem Frühstadium nicht ausgeschlossen wird, kann eine extensive Nutzung in der Folgezeit durch früher ansetzende gesetzgeberische Maßnahmen verhindert werden. Dies dient der Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vermeidung struktureller Erhebungsdefizite. Das Erfordernis einer zeitnahen Reaktionsmöglichkeit für den Gesetzgeber folgt auch aus dem grundsätzlichen Verbot der Einführung rückwirkend belastender Gesetzesänderungen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 17. Dezember 2013 - 1 BvI 5/08, BVerfGE 135, 1). Der Finanzausschuss des Bundesrates hat hierzu in der BR-Drs. 489/1/19 bereits einen Vorschlag für eine mögliche Ausgestaltung vorgelegt.

Im Übrigen wird auf den Koalitionsvertrag der die Bundesregierung tragenden Parteien hingewiesen, in dem ausgeführt wird, dass es eine Frage der Gerechtigkeit und der Fairness ist, Steuerhinterziehung und aggressive Steuergestaltungen mit größtmöglicher Konsequenz zu verfolgen und zu unterbinden.

Neben dem rechtspolitischen Ansatz verfolgt die EU-Richtlinie und damit auch das Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vom 21. Dezember 2019 den veranlagungsunterstützenden Ansatz mit der Folge, dass die grenzüberschreitenden Steuergestaltungen in der Steuererklärung anzugeben sind. Eine Rückkoppelung der Mitteilungspflicht in das Veranlagungsverfahren kann die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit des Steuervollzugs unterstützen und sollte daher geprüft werden.

Fz 37. Zu Artikel 18 Nummer 6 (§ 139b AO)

Der Bundesrat begrüßt die geplante Schaffung einer Rechtsgrundlage in § 139b der Abgabenordnung, um einen direkten Auszahlungsweg unter Nutzung der steuerlichen Identifikationsnummer aufzubauen.

Die hierdurch beabsichtigte bürokratiearme und zugleich betrugssichere Möglichkeit, künftige öffentliche Leistungen (wie zum Beispiel das Klimageld) auf Grundlage der in der Identifikationsnummern-Datenbank enthaltenen Daten direkt an die Bürgerinnen und Bürger auszuzahlen, ist dringend erforderlich.

Zuletzt hat die Einführung der Energiepreispauschale gezeigt, dass ein Auszahlungsweg allein über die Finanzverwaltung nicht alle Bürgerinnen und Bürger direkt und zeitnah erreichen kann, zu einem sehr hohen Erfüllungsaufwand für alle Beteiligten führt und zudem für die Bürgerinnen und Bürger äußerst bürokratieintensiv und intransparent ist. Teilweise können diese eine Gewährung der Energiepreispauschale erst durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung erhalten, auch wenn keine Pflicht zur Abgabe besteht. Zudem kann die Vermeidung von Doppelbegünstigungen nur mit einem hohen Prüfaufwand erzielt werden.

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung daher, die Umsetzung des direkten Auszahlungswegs mit höchster Priorität voranzutreiben und bis spätestens Mitte des Jahres 2023 abzuschließen.

Fz 38. Zu Artikel 22 (§ 20 FVG)

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass im Bereich der Finanzverwaltungen von Bund und Ländern in erheblichem Umfang steuerlich relevante Dokumente erstellt, ausgedruckt und den Empfängern zugestellt werden. Insbesondere aus wirtschaftlichen Gründen werden der Druck und die Kuvertierung der Dokumente in den Ländern teilweise auf ressortfremde Behörden bzw. länderübergreifend ausgelagert, soweit dies nach § 20 Absatz 3 FVG rechtlich zulässig ist.
- b) Der Bundesrat bedauert, dass eine Abgabe von Druckdienstleistungen an nicht öffentliche Druckdienstleister – wie sie für die Bundesfinanzverwaltung nach § 20a FVG vorgesehen ist – unter gegenwärtigen rechtlichen Rahmenbedingungen für den Zuständigkeitsbereich der Länderfinanzbehörden nicht zulässig ist.
- c) Zur schnellen und effektiven Weiterverarbeitung und vor allem auch um Spitzenlasten im Druckaufkommen wirtschaftlich abzufangen, fordert der Bundesrat die Bundesregierung auf, eine Erweiterung des § 20a FVG auf Landesfinanzbehörden vorzunehmen. Dies eröffnet den Ländern die Möglichkeit, Dokumente im Rahmen einfacher Hilfstätigkeiten im elektronischen Verfahren von nicht öffentlichen Stellen drucken, kuvertieren und zum Versand an den Postdienstleister übergeben zu können.
- d) In diesem Zusammenhang weist der Bundesrat darauf hin, dass der IT-Grundschutzkatalog bereits 2017 durch das IT-Grundschutzkompendium abgelöst wurde und § 20a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 FVG insofern aktualisiert werden sollte.

Wo 39. Zu Artikel 29a – neu – (§ 14 Absatz 2 Nummer 3 WoGG)

Nach Artikel 29 ist folgender Artikel 29a einzufügen:

„Artikel 29a

Änderung des Wohngeldgesetzes

In § 14 Absatz 2 werden der Nummer 3 des Wohngeldgesetzes vom 24. September 2008 (BGBl. I S. 1856), das zuletzt durch [...] geändert worden ist, nach dem Wort „Leibrenten“ die Wörter „sowie der nach § 3 Nummer 14a des Einkommensteuergesetzes steuerfreie Anteil der Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der auf Grund des Zuschlags an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung nach dem Sechsten Buch Sozialgesetzbuch geleistet wird“ angefügt.“

Begründung:

Durch Artikel 3 des Entwurfs eines Jahressteuergesetzes 2022 wird der Grundrentenzuschlag in der gesetzlichen Rente rückwirkend zum 1. Januar 2021 steuerfrei gestellt wird (§ 3 Nummer 14a EStG). Der Grundrentenzuschlag soll jedoch weiterhin zum Jahreseinkommen nach § 14 WoGG gehören. Im Wohngeldrecht wurde zum 1. Januar 2021 in § 17a WoGG ein Freibetrag eingeführt, der dafür sorgt, dass die Verbesserungen bei der Rente durch den Grundrentenzuschlag nicht durch Kürzungen des Wohngeldes aufgehoben werden (vgl. BR-Drucksache 85/20, Seite 51). Eine zusätzliche Begünstigung des Grundrentenzuschlags wäre nicht sachgerecht und soll durch Ergänzung in § 14 Absatz 2 Nummer 3 WoGG ausgeschlossen werden. Zudem wäre eine Anrechnungsfreiheit des Grundrentenzuschlags ohne Amtshilfe durch die Träger der Rentenversicherung nicht umsetzbar, da den Wohngeldbehörden die Höhe des Grundrentenzuschlags in der Regel nicht bekannt ist.

Fz 40. Zum Gesetzentwurf allgemein (Sportwettensteuer)

Steuerrecht und Steuervollzug stehen einem ständigen Wandel der gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen gegenüber. Um das Besteuerungsverfahren dauerhaft auf dem Stand der Zeit zu halten - insbesondere auch im Bereich der fortschreitenden Technisierung und Digitalisierung, sind laufende Anpassungen erforderlich. Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I, 1679) wurde das Besteuerungsverfahren im Allgemeinen moderner und anwenderfreundlicher ausgestaltet. Unter anderem wurden in Gesetzen und Verordnungen bislang vorgesehene Belegvorlagepflichten weitestgehend in Belegvorhaltepflichten mit risikoorientierter Anforderung durch die Finanzverwaltung umgewandelt. Dahingegen sieht § 21 Absatz 3 des Rennwett- und Lotteriesteuergesetzes im Bereich der Sportwettenbesteuerung weiterhin eine Vorlageverpflichtung zur Steueranmeldung vor. Der Bundesrat fordert daher, auch diese Vorlageverpflichtung in eine Vorhaltepflicht umzuwandeln,

um die Besteuerungsverfahren weiter anzugleichen und unbürokratischer auszugestalten.

Wi 41. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Die Corona-Pandemie hat in der Gastronomie und Hotellerie nicht nur zu enormen Umsatzeinbußen, sondern auch zu einem großen Verlust von Fach- und Arbeitskräften geführt. Für die Beschäftigten bedeutete die Pandemie eine tiefe Zäsur. Es gab keine regelmäßige Beschäftigung und keine sichere Arbeit mehr. Stattdessen herrschte Zukunftsangst. Das Kurzarbeitergeld war für viele Menschen zu wenig, um ihre laufenden Kosten zu decken, zumal das ausbleibende Trinkgeld als wichtiger Einkommensbestandteil wegfiel. Viele Beschäftigte wanderten deshalb in andere Bereiche ab, andere kehrten in ihre Herkunftsländer zurück und ziehen eine Rückkehr in den deutschen Arbeitsmarkt nicht mehr in Betracht. Dringend benötigte Saisonarbeitskräfte sind für die Tourismus- und Freizeitwirtschaft verloren gegangen.
- b) Vor diesem Hintergrund gilt es, die Tätigkeit in der Gastronomie und Hotellerie wie auch in der gesamten Tourismuswirtschaft zu unterstützen und zu stärken. Hierzu ist es notwendig, die Branche einerseits im Vergleich zu den angrenzenden Nachbarländern wieder wettbewerbsfähig zu machen und andererseits für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer attraktiver zu gestalten. Dazu kann mit entsprechenden Anreizen auch das Steuerrecht einen wichtigen Beitrag leisten.
- c) Mit dem Achten Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen wurde der Anwendungszeitraum des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen um ein weiteres Jahr verlängert. Der Bundesrat begrüßt diese Maßnahme, fordert aber, dass der Gastronomie- und Hotelleriebranche mit einer dauerhaften Anwendung des ermäßigten Steuersatzes endlich langfristige Planungssicherheit gewährt wird. Zudem fordert der Bundesrat, dass auch der getränkegeprägte Geschäftszweig durch Ausweitung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Getränke gleichermaßen entlastet wird.

- d) Um die Rahmenbedingungen dieser Branche weiter zu verbessern, sind nach Auffassung des Bundesrates zusätzlich folgende steuerliche Maßnahmen notwendig:
- Befreiung der Auszubildenden von der Versteuerung und Sozialversicherungspflicht der freien Unterkunft als Sachbezug;
  - Entlastung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern unter 18 Jahren – das heißt insbesondere Auszubildende – bei der Versteuerung freier Verpflegung;
  - Überprüfung der Versteuerung eines Sachbezugs bei der Gestellung von Wohnraum an überregional rekrutierte Saisonarbeitskräfte unter Berücksichtigung der steuerlichen Regelungen im benachbarten Ausland.

Wi 42. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Der Bundesrat stellt fest, dass sich die Voraussetzungen für zusätzliche Investitionen der Unternehmen in Anlagegüter im Laufe dieses Jahres nennenswert verschlechtert haben. Grund dafür sind die nach wie vor bestehenden Lieferengpässe und die stark gestiegenen Preise für Investitionsgüter bei gleichzeitigem erheblichen Anstieg der Finanzierungs- und Energiekosten. Absehbar wird sich diese Situation kurzfristig nicht ändern.
- b) Um die Wirtschaft wieder auf einen beständigen Wachstumspfad zu führen und zur Unterstützung des Umbaus der Produktion hin zu mehr Klimafreundlichkeit sind dauerhafte Investitionsanreize notwendig. Der Bundesrat fordert daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine unbefristete Verlängerung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vorzusehen.

- c) Zusätzlich fordert der Bundesrat die zügige Vorlage eines Gesetzentwurfs für die im Koalitionsvertrag angekündigte Investitions-prämie beziehungsweise Superabschreibung. Die Unternehmen in Deutschland müssen auf die Zusage der Verbesserung der steuerlichen Investitionsbedingungen für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter vertrauen können – sie haben einen Anspruch darauf. Der Bundesrat hält eine umgehende Umsetzung für dringend notwendig. Ohne umfassende Investitionen und Innovationen des Privatsektors wird vor allem die Industrie den bevorstehenden Strukturwandel nicht bewältigen können.
- d) Um langfristig im internationalen Vergleich bestehen zu können, ist es zudem erforderlich, die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Deutschland nachhaltig zu sichern und zu stärken. Daher fordert der Bundesrat, einen Reformvorschlag für eine attraktive und zukunftsfähige Ausgestaltung des Unternehmensteuerrechts vorzulegen, der eine Absenkung der Steuerbelastung auf ein wettbewerbsfähiges Niveau von 25 Prozent und eine vollständige Abschaffung des Solidaritätszuschlags vorsieht.

## B

43. Der **Ausschuss für Arbeit, Integration und Sozialpolitik**,  
der **Ausschuss für Familie und Senioren** sowie  
der **Ausschuss für Innere Angelegenheiten**  
empfehlen dem Bundesrat, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.