

09.10.20

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 - JStG 2020)

Der Bundesrat hat in seiner 994. Sitzung am 9. Oktober 2020 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nummer 0₁ - neu -, Nummer 14 Buchstabe a₀ - neu -
(§ 3a Absatz 5 Satz 1, § 52 Absatz 4a Satz 5 - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Der Nummer 1 ist folgende Nummer 0₁ voranzustellen:

„0₁. In § 3a Absatz 5 Satz 1 werden nach den Wörtern „Erträge aus“ die Wörter „einer Schuldbefreiung in einem Insolvenzplanverfahren nach § 227 der Insolvenzordnung,“ eingefügt.“

b) In Nummer 14 ist dem Buchstaben a folgender Buchstabe a₀ voranzustellen:

„a₀) Dem Absatz 4a wird folgender Satz angefügt:

„§ 3a Absatz 5 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] gilt für alle offenen Fälle.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (BGBl. 2017 I S. 2074) wurden als Reaktion auf den Beschluss des Großen Senats vom 28. November 2016 – GrS 1/2015 – (BStBl 2017 II S. 393), dass das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 (BStBl I S. 240 – sog. Sanierungserlass) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt, die Vorschriften des § 3a EStG (steuerfreie Sanierungserträge) und § 3c Absatz 4 EStG (Berücksichtigung von Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einem steuerfreien Sanierungsertrag) geschaffen. Die gesetzliche Normierung der unterschiedslos auf alle Unternehmen anwendbaren Steuerbefreiung der Sanierungsgewinne löst den bestehenden Zielkonflikt zwischen dem Besteuerungsverfahren und dem Insolvenzverfahren. Eine Besteuerung des Sanierungsgewinns würde anderenfalls das Unternehmen in der Krisensituation nach erfolgtem Schuldenerlass erneut in finanzielle Schwierigkeiten bringen.

Gemäß § 3a Absatz 5 EStG gilt die Steuerbefreiung auch für die Erträge aus einer nicht unternehmensbezogenen Sanierung, die aus einer erteilten Restschuldbefreiung (§§ 286ff. InsO), einem Schuldenerlass aufgrund eines außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplans zur Vermeidung eines Verbraucherinsolvenzverfahrens (§§ 304ff. InsO) oder aufgrund eines Schuldenbereinigungsplans, dem in einem Verbraucherinsolvenzverfahren zugestimmt wurde oder wenn diese Zustimmung durch das Gericht ersetzt wurde, beruht.

Neben dem in § 3a Absatz 5 EStG beschriebenem Anwendungsbereich sind Fälle bekannt geworden, in denen ein Schuldenerlass auf Grund eines Insolvenzplans, der nicht den Fortbestand des Unternehmens vorsieht, beruht. Sieht der Insolvenzplan einen Schuldenerlass ohne Fortführung des Unternehmens vor, wird der Schuldner durch die insolvenzplanmäßige Befriedigung der Insolvenzgläubiger von seinen restlichen Verbindlichkeiten gegenüber diesen Gläubigern befreit (§ 227 Absatz 1 InsO). Zu einem Beschluss des Insolvenzgerichts über eine Erteilung einer Restschuldbefreiung nach §§ 286 ff. InsO kommt es in diesen Fällen aber nicht. Eine Steuerpflicht der unternehmerbezogenen Schuldbefreiung im Insolvenzplanverfahren würde zu einem Zielkonflikt zwischen dem Besteuerungsverfahren und dem Insolvenzverfahren führen, den § 3a Absatz 5 EStG aber gerade lösen will. Von daher wird die Vorschrift klarstellend entsprechend erweitert.

Zu Buchstabe b:

Die begünstigende Anpassung des § 3a Absatz 5 Satz 1 EStG ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

2. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu -, Nummer 14 Buchstabe a₁ - neu -
(§ 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1, § 52 Absatz 12 Satz 1a - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die nach dem Abschluss des rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts und vor dem Ende des dritten Jahres nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten).““

b) In Nummer 14 ist nach dem Buchstaben a folgender Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) In Absatz 12 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 1 Nummer 1a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] gilt für Baumaßnahmen, mit denen nach dem [einsetzen: *Datum des Tages nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] begonnen wird.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten). Nach Abschluss des Kaufvertrags, aber vor Kaufpreiszahlung (Übergang des wirtschaftlichen Eigentums) durchgeführte Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen werden derzeit nicht von der Regelung umfasst. Durch entsprechende Gestaltung kann somit die Regelung der anschaffungsnahe Herstellungskosten unterlaufen werden. Zur Vermeidung der damit eröffneten Steuergestaltung wird der Begriff der anschaffungsnahe Herstellungskosten um diese Fallgestaltung erweitert.

Zu Buchstabe b:

Die Neufassung von § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 EStG ist erstmals auf Baumaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes begonnen wird.

3. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu - Buchstabe a - neu - und Buchstabe b - neu -, Nummer 14 Buchstabe a₁ - neu -

(§ 6 Absatz 2 Satz 1, Absatz 2a, § 52 Absatz 12 Satz 5a - neu -, Satz 8 - neu -, Satz 9 - neu - EStG)

a) In Artikel 1 ist nach Nummer 1 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 14 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) Absatz 12 wird wie folgt geändert:

aa) nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2020 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“

bb) Nach Satz 7 werden folgende Sätze angefügt:

„§ 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 2021 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2020 noch vorhanden sind, ist Absatz 2a in der am 31. Dezember 2020 geltenden Fassung weiter anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu § 6 Absatz 2 Satz 1 EStG:

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017 wurde die Grenze für eine Sofortabschreibung als geringwertiges Wirtschaftsgut von bisher 410 Euro auf 800 Euro zum 1. Januar 2018 angehoben.

Die Bewertungsfreiheit des § 6 Absatz 2 dient der Vereinfachung und vermeidet Streitigkeiten in Fragen der Bewertung bei einer Vielzahl von Wirtschaftsgütern.

Das seit 2010 bestehende „Nebeneinander“ von sofort abschreibbaren geringwertigen Wirtschaftsgütern bis zu einer Grenze von nunmehr 800 Euro und der Poolabschreibung im Rahmen eines Sammelpostens bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder einem Einlagewert bis zu 1.000 Euro über fünf Jahre führt zu einer deutlichen Verkomplizierung und zu einem erhöhten Aufwand durch zusätzliche Aufzeichnungspflichten und deren Überwachung.

Mit der Anhebung der Grenze für sofort abschreibbare geringwertige Wirtschaftsgüter auf 1 000 Euro entfällt die Poolabschreibung. Dies führt zu einer deutlichen Vereinfachung und zu einem Abbau von Bürokratie.

Hierauf hatte der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften hingewiesen (BR-Drucksache 372/18). Die Bundesregierung sagte in ihrer Gegenäußerung zu Ziffer 6 eine Überprüfung der Schwellenwerte zu (BT-Drucksache 19/4858). Eine Anhebung der Grenze für sofort abschreibbare geringwertige Wirtschaftsgüter erfolgte aber im weiteren Gesetzgebungsverfahren nicht.

Auch in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (JStG 2019) hatte der Bundesrat hierauf hingewiesen. Die Bundesregierung lehnte den Vorschlag in ihrer Gegenäußerung (BT-Drs. 19/08075) für dieses Gesetzgebungsverfahren ab.

Der Bundesrat hält die Anhebung der Grenze weiterhin aus Gründen der Vereinfachung und dem Abbau von Bürokratie für erforderlich.

Zu § 6 Absatz 2a EStG:

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

4. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu -, Nummer 14 Buchstabe a₁ - neu -
(§ 7b Absatz 5 Satz 2, Satz 3, Satz 4, § 52 Absatz 15a EStG)

a) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. § 7b Absatz 5 wird wie folgt geändert:

a) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Hierzu gehört insbesondere, dass

1. der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfen in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200 000 Euro nicht übersteigen darf (Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis-Verordnung);
2. im Falle des Überschreitens des Höchstbetrags nach Nummer 1 durch die Gewährung neuer De-minimis-Beihilfen, die De-minimis-Verordnung für keine der neuen De-minimis-Beihilfen in Anspruch genommen werden darf (Artikel 3 Absatz 7 der De-minimis-Verordnung);
3. im Falle einer Fusion oder Übernahme Artikel 3 Absatz 8 der De-minimis-Verordnung und im Falle einer Aufspaltung Artikel 3 Absatz 9 der De-minimis-Verordnung gilt;
4. im Einklang mit der De-minimis-Verordnung gewährte De-minimis-Beihilfen bis zu dem in der Verordnung (EU) Nr. 360/2012 vom 25. April 2012 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen an Unternehmen, die Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse erbringen (ABl. L 114 vom 26. April 2012, S. 8) (DAWI-de-minimis-Verordnung) festgelegten Höchstbetrag von 500 000 Euro mit DAWI-de-minimis-Beihilfen kumuliert werden dürfen (Artikel 5 Absatz 1 Satz 1 der De-minimis-Verordnung);

5. im Einklang mit der De-minimis-Verordnung gewährte De-minimis-Beihilfen bis zu dem in Nummer 1 genannten Höchstbetrag mit De-minimis-Beihilfen nach anderen De-minimis-Verordnungen kumuliert werden dürfen (Artikel 5 Absatz 1 Satz 2 der De-minimis-Verordnung);
6. De-minimis-Beihilfen beziehungsweise DAWI-de-minimis-Beihilfen erst gewährt werden, wenn die Voraussetzungen des Artikels 6 der De-minimis-Verordnung erfüllt sind.“

b) Satz 3 wird aufgehoben.

c) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„Die Voraussetzungen des Artikels 6 der De-minimis-Verordnung sind insbesondere dann erfüllt und die Sonderabschreibungen werden erst gewährt, wenn der Anspruchsberechtigte in geeigneter Weise den Nachweis erbracht hat, in welcher Höhe ihm in den beiden vorangegangenen Veranlagungszeiträumen sowie im laufenden Veranlagungszeitraum De-minimis-Beihilfen oder DAWI-de-minimis-Beihilfen gewährt worden sind, für die die vorliegende De-minimis-Verordnung, andere De-minimis-Verordnungen, die vorliegende DAWI-de-minimis-Verordnung oder andere DAWI-de-minimis-Verordnungen gelten, und nur soweit, wie die Voraussetzungen der De-minimis-Verordnung oder der DAWI-de-minimis-Verordnung bei dem Unternehmen im Sinne der De-minimis-Verordnung eingehalten werden.““

b) In Nummer 14 ist folgender Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) Dem Absatz 15a wird folgender Satz angefügt:

„§ 7b Absatz 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2018 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu § 7b Absatz 5 Satz 2 EStG:

Die Änderung des Satzes 2 dient der Klarstellung.

Gemäß dem unveränderten § 7b Absatz 5 Satz 1 EStG werden die Sonderabschreibungen nach § 7b EStG nur gewährt, soweit die Voraussetzungen der Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (ABl. L 352 vom 24.12.2013, S. 1) (De-minimis-Verordnung) in der jeweils geltenden Fassung eingehalten sind.

Artikel 5 Absatz 1 der De-minimis-Verordnung legt fest, dass im Einklang mit dieser Verordnung gewährte De-minimis-Beihilfen bis zu dem in der Verordnung (EU) Nr. 360/2012 der Kommission festgelegten Höchstbetrag mit De-minimis-Beihilfen nach letztgenannter Verordnung kumuliert werden dürfen. Im Einklang mit der De-minimis-Verordnung gewährte De-minimis-Beihilfen dürfen bis zu dem in Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis-Verordnung festgelegten einschlägigen Höchstbetrag mit De-minimis-Beihilfen nach anderen De-minimis-Verordnungen kumuliert werden.

Gemäß der Begründung des Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (Bundestags-Drucksache - 19/4949 S. 15) sind insbesondere auch die Regelungen zur Kumulierung (Artikel 5 der De-minimis-Verordnung) einzuhalten.

Dieser gesetzgeberische Wille kommt in der derzeitigen Fassung des § 7b Absatz 5 Satz 2 ff. EStG nicht hinreichend zum Ausdruck.

Gemäß Satz 2 der geltenden Fassung darf unter anderem der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200.000 Euro nicht übersteigen. Nach Satz 3 sind bei dieser Höchstgrenze auch andere in diesem Zeitraum an das Unternehmen gewährte De-minimis-Beihilfen gleich welcher Art und Zielsetzung zu berücksichtigen.

Durch Satz 2 wird auf Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis-Verordnung abgestellt. Satz 3 bezieht sich wiederum auf Artikel 5 Absatz 1 Satz 2 der Verordnung. Ein ausdrücklicher gesetzgeberischer Bezug auf Artikel 5 Absatz 1 Satz 1 der Verordnung fehlt indes.

Um den gesetzgeberischen Willen eindeutig zum Ausdruck zu bringen, sind die Sätze 2 ff. klarstellend neu zu formulieren.

In der vorgeschlagenen Fassung wird nunmehr auf die Aspekte der De-minimis-Verordnung abgestellt, die auch in der Begründung zum Gesetzentwurf (BT-Drucksache 19/4949 S. 15) genannt werden. Hierzu gehört insbesondere die Kumulierung gemäß Artikel 5 Absatz 1 Satz 1 und 2 der De-minimis-Verordnung.

Zu § 7b Absatz 5 Satz 3:

Der bisherige Satz 3 EStG kann aufgrund der Aufnahme in den Katalog der Voraussetzungen des Satzes 2 Nummer 5 entfallen.

Zu § 7b Absatz 5 Satz 4 EStG:

Der bisherige Satz 4 tritt an die Stelle des bisherigen Satzes 3. Im Gegensatz zur bisherigen Fassung wird nunmehr ausdrücklich auf die DAWI-de-minimis-Verordnung verwiesen.

Zu Buchstabe b:

Mit der Änderung von § 52 Absatz 15a EStG wird der Gleichklang mit den übrigen Regelungen des § 7b EStG hergestellt.

5. Zu Artikel 1 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa, Buchstabe c₁ - neu -
(§7g Absatz 1 Satz 1, Absatz 5 EStG)

Artikel 1 Nummer 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Buchstabe a Doppelbuchstabe aa ist wie folgt zu fassen:

„aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Steuerpflichtige können

1. für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und
2. für die künftige Anschaffung von abnutzbaren immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,

die mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres vermietet oder in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden, bis zu 50 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbeträge).“““

b) Nach Buchstabe c ist folgender Buchstabe c₁ einzufügen:

„c₁) In Absatz 5 werden nach den Wörtern „abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens“ die Wörter „und abnutzbaren immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens“ eingefügt.“

Begründung:

Bisher können Investitionsabzugsbeträge lediglich für geplante Investitionen in bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter gebildet werden, wobei die Anforderungen an die Konkretisierung der Investitionsabsicht in der Vergangenheit bereits gelockert wurden.

Es lässt sich nicht rechtfertigen, dass für immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden kann. Das gilt insbesondere deshalb, weil aufgrund der voranschreitenden Digitalisierung der Wirtschaft auch bei kleinen Unternehmen in diesem Bereich erheblicher Investitionsbedarf besteht, um weiterhin wettbewerbsfähig zu bleiben.

Erklärtes Ziel der Großen Koalition ist, die Abschreibungsmöglichkeiten für digitale Wirtschaftsgüter zu verbessern. Die Erweiterung des Investitionsabzugsbetrages auf die Anschaffung abnutzbarer immaterieller Wirtschaftsgüter wie zum Beispiel Softwarelösungen ist ein wichtiger erster Schritt, der kurzfristig umsetzbar ist.

Die Möglichkeit, Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 20 Prozent der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten vorzunehmen, soll auch für die Anschaffungskosten immaterieller abnutzbarer Wirtschaftsgüter gelten.

6. Zu Artikel 1 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb, Buchstabe e
(§ 7g Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 Buchstabe a, Absatz 7 Satz 2 - neu -,
Satz 3 - neu - EStG)

Artikel 1 Nummer 2 ist wie folgt zu ändern:

a) In Buchstabe a Doppelbuchstabe bb § 7g Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 Buchstabe a ist nach den Wörtern „ermittelt wird“ das Semikolon durch das Wort „und“ zu ersetzen.

b) Buchstabe e ist wie folgt zu fassen:

„e) Dem Absatz 7 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Vom Gewinn der Gesamthand oder Gemeinschaft abgezogene Investitionsabzugsbeträge können nur dem Gewinn der Gesamthand oder Gemeinschaft nach Absatz 2 Satz 1 hinzugerechnet werden, auch

wenn die Investitionen im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers getätigt werden. Vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogene Investitionsabzugsbeträge können nur dem Sonderbetriebsgewinn dieses Mitunternehmers oder seines Rechtsnachfolgers nach Absatz 2 Satz 1 hinzugerechnet werden, auch wenn die Investitionen im Vermögen der Gesamthand oder der Gemeinschaft oder im Sonderbetriebsvermögen eines anderen Mitunternehmers getätigt werden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Die Einfügung des Wortes „und“ dient der Klarstellung dahingehend, dass die Voraussetzungen in Satz 2 Nummer 1 Buchstabe a und b des kumulativ erfüllt sein müssen.

Zu Buchstabe b:

Um dem Ziel einer Investitionsförderung bei kleinen Unternehmen möglichst umfassend Rechnung zu tragen, sollte es weiterhin unschädlich sein, wenn bei einer Mitunternehmerschaft nicht im gleichen Vermögensbereich investiert wird, in dem der Investitionsabzugsbetrag gebildet wurde. Als Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH sollte daher lediglich ausgeschlossen werden, dass die sich aus dem Investitionsabzugsbetrag ergebende Gewinnminderung bei dem Abziehenden endgültig verbleibt, wenn dieser nicht investiert. In diesem Fall sollte die Vergünstigung im Zeitpunkt der Investition auf den tatsächlich Investierenden „überspringen“. Die vorgeschlagene Regelung sieht dementsprechend den gewinnmindernden Abzug von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Investierenden und die gewinnerhöhende Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags bei demjenigen vor, der ihn gebildet hatte.

7. Zu Artikel 1 Nummer 4 Buchstabe a - neu - (§ 8 Absatz 2 Satz 12 EStG)

Artikel 1 Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

„4. § 8 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 12 werden nach den Wörtern „vom Arbeitgeber“ die Wörter „oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten“ eingefügt.
- b) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) Im Sinne dieses Gesetzes ... < weiter wie Vorlage > ““

Begründung:

Mit der Einführung des Bewertungsabschlags durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019, BGBl. I S. 2451, verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, den Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachzukommen und gleichzeitig die soziale Fürsorge des Arbeitgebers zu unterstützen, damit Arbeitnehmern Wohnraum als Sachbezug verbilligt zur Verfügung gestellt wird. Zum Arbeitslohn gehören sämtliche Preisvorteile, die einem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses von einem Dritten gewährt werden.

Die gesetzliche Ergänzung dient der Klarstellung, dass auch vom Arbeitgeber auf Grund des Dienstverhältnisses veranlasste Verbilligungen in den Anwendungsbereich des § 8 Absatz 2 Satz 12 Einkommensteuergesetz fallen. Geldleistungen sind weiterhin nicht begünstigt.

Die Klarstellung gilt nach Inkrafttreten des Gesetzes und ist gemäß § 52 Absatz 1 EStG in der geltenden Fassung – wie bisher – erstmals auf Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten anzuwenden, die in einem nach dem 31. Dezember 2019 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge nach dem 31. Dezember 2019 zugewendet werden.

8. Zu Artikel 1 Nummer 4a - neu -, Nummer 14 Buchstabe c₁ - neu -

(§ 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 zweiter Halbsatz Buchstabe a,
§ 52 Absatz 18 Satz 4 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 4 ist folgende Nummer 4a einzufügen:

„4a. In § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 zweiter Halbsatz wird in Buchstabe a nach den Wörtern „Europäischen Wirtschaftsraum“ die Wörter „oder in der Schweizerischen Eidgenossenschaft“ eingefügt.“

b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe c₁ einzufügen:

„c₁) In Absatz 18 wird Satz 4 wie folgt gefasst:

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

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Der BFH hat mit Urteil vom 5. November 2019 (X R 23/17, juris) entschieden, dass das in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer erster Halbsatz EStG geregelte Sonderausgabenabzugsverbot für Altersvorsorgeaufwendungen gegen die durch das Freizügigkeitsabkommen mit der Schweizerischen Eidgenossenschaft (FZA) gewährleisteten Grundsätze der Arbeitnehmerfreizügigkeit und Gleichbehandlung verstößt (Artikel 1 Buchstabe a, Artikel 2, 4, 7 Buchstabe a FZA und i. V. m. Artikel 9 Absatz 1 und 2 des Anhangs I FZA). Die durch das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338) in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 erster Halbsatz EStG eingefügte Rückausnahme vom Abzugsverbot ist nach dem Urteil des BFH zwar nicht vom Wortlaut, aufgrund des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts aber im Wege normerhaltender Extension auch für Fälle einer nichtselbständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz anzuwenden.

Zur Klarstellung wird der Gesetzeswortlaut daher entsprechend angepasst.

Zu Buchstabe b:

Die Änderung gilt für alle offenen Fälle.

9. Zu Artikel 1 Nummer 4a - neu -, Nummer 14 Buchstabe c₁ - neu -

(§ 14 Absatz 2 - neu -, Absatz 3 - neu -, § 52 Absatz 22c - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 4 ist folgende Nummer 4a einzufügen:

„4a. § 14 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 und Satz 2 werden Absatz 1.

b) Folgender Absatz 2 und Absatz 3 werden angefügt:

„(2) Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb durch die Entnahme, Überführung oder Übertragung von Flächen verkleinert und verbleibt mindestens eine Fläche, die der Erzeugung von Pflanzen und Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 zu dienen bestimmt ist, liegt unabhängig von der Größe dieser Fläche keine Betriebsaufgabe vor. § 16 Absatz 3b bleibt unberührt.

(3) Werden im Rahmen der Aufgabe des Betriebs einer

land- und forstwirtschaftlichen Mitunternehmerschaft Grundstücke an den einzelnen Mitunternehmer übertragen oder scheidet ein Mitunternehmer unter Mitnahme einzelner Grundstücke aus einer Mitunternehmerschaft aus, gelten diese unabhängig von ihrer Größe auch bei fortgeführter oder erstmaliger Verpachtung bis zu einer Veräußerung oder Entnahme bei diesem weiterhin als Betriebsvermögen. Dies gilt entsprechend für Grundstücke des bisherigen Sonderbetriebsvermögens des einzelnen Mitunternehmers. Satz 1 und 2 sind nur anzuwenden, wenn mindestens eine übertragene oder aus dem Sonderbetriebsvermögen überführte Fläche der Erzeugung von Pflanzen und Tieren im Sinne des § 13 Absatzes 1 zu dienen bestimmt ist. Für den übernehmenden Mitunternehmer gilt § 16 Absatz 3b entsprechend.““

b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe c₁ einzufügen:

„c₁) Nach Absatz 22b wird folgender Absatz 22c eingefügt:

„(22c) § 14 Absatz 3 ist erstmals auf Fälle anzuwenden, in denen die Übertragung oder Überführung der Grundstücke nach dem (*einsetzen Stichtag: Tag des Gesetzesbeschlusses des Bundestages*) stattgefunden hat. Auf unwiderruflichen Antrag des jeweiligen Mitunternehmers ist § 14 Absatz 3 auch für Übertragungen oder Überführungen vor dem (*einsetzen: Tag nach dem Stichtag*) anzuwenden. Der Antrag ist bei dem Finanzamt zu stellen, das für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Mitunternehmerschaft zuständig ist.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu § 14 Absatz 2 EStG:

Die bloße Verkleinerung eines aktiv bewirtschafteten oder verpachteten Betriebs der Land- und Forstwirtschaft führt nicht zu einer Betriebsaufgabe, sondern die im Betrieb verbleibenden Flächen stellen weiterhin land- und forstwirtschaftliches (Rest-) Betriebsvermögen dar.

Nach neuer BFH-Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 17. Mai 2018, VI R 73/15) führt dagegen die Verkleinerung eines verpachteten land- und

forstwirtschaftlichen Betriebs zu einer Betriebsaufgabe, wenn die verbleibende Fläche – bei Wiederaufnahme der Bewirtschaftung – nicht mehr ertragreich bewirtschaftet werden kann.

In § 14 Absatz 2 Satz 1 EStG wird die vorstehende unterschiedliche Behandlung von aktiv bewirtschafteten und verpachteten Betrieben nunmehr in der Art vereinheitlicht, dass die Verkleinerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs allein nicht zur Betriebsaufgabe führt, wenn in diesem (Rest-)Betriebsvermögen land- und forstwirtschaftliche Flächen verbleiben, die zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 EStG zu dienen bestimmt sind. Eine bestimmte Mindestgröße land- und forstwirtschaftlicher Flächen ist nicht erforderlich, nur die Existenz mindestens einer diesbezüglichen Fläche.

Verbleibt im Rahmen der Betriebsverkleinerung jedoch keine land- und forstwirtschaftliche Fläche, sondern lediglich z. B. ein Mietwohngrundstück, so führt diese Betriebsverkleinerung zwingend zu einer Betriebsaufgabe.

Nach § 14 Absatz 2 Satz 2 EStG kann bei verkleinerten verpachteten Betrieben weiterhin die Betriebsaufgabe nach § 16 Absatz 3b Satz 1 Nummer 1 EStG erklärt werden. Bei einem aktiv bewirtschafteten Restbetrieb besteht diese Möglichkeit jedoch nur, wenn dieser Betrieb als sog. Liebhaberei einzustufen ist.

Zu § 14 Absatz 3 EStG:

Die Regelung schreibt die bisherige Verwaltungsauffassung zur Behandlung einer Realteilung einer landwirtschaftlichen Mitunternehmerschaft fest, bei der einzelne landwirtschaftliche Grundstücke auf die bisherigen Mitunternehmer übertragen werden.

Der BFH hatte mit Urteilen vom 17. Mai 2018 (VI R 66/15 und VI R 73/15) in Abweichung von der bisherigen Verwaltungsauffassung entschieden, dass dem übernehmenden Mitunternehmer kein Verpächterwahlrecht zusteht, wenn er das erhaltene landwirtschaftliche Grundstück lediglich verpachtet.

Die gesetzliche Regelung fingiert nunmehr ausschließlich in Realteilungsfällen beim übernehmenden Mitunternehmer für sämtliche erhaltene Grundstücke (verpachtete landwirtschaftliche Grundstücke und z. B. Mietwohngrundstücke) Betriebsvermögen mit der Folge, dass er insoweit einen Betrieb begründet und dem übernehmenden Mitunternehmer hierfür ein Verpächterwahlrecht zusteht. Es kommt dabei weder auf die Größe des landwirtschaftlichen oder forstwirtschaftlichen Grundstücks noch darauf an, ob dieses aus dem Gesamthandsvermögen oder aus einem Sonderbetriebsvermögen stammt.

Voraussetzung für die Annahme von Betriebsvermögen ist jedoch, dass mindestens eine übertragene oder aus dem Sonderbetriebsvermögen überführte Fläche zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 EStG zu dienen bestimmt ist. Erhält der übernehmende Mitunternehmer keine land- oder forstwirtschaftlich nutzbare Fläche, sondern lediglich andere Wirtschaftsgüter (z. B. ein Mietwohngrundstück), sind diese zwangsläufig in das Privatvermögen zu entnehmen.

Für den Betrieb des übernehmenden Mitunternehmers gelten die allgemeinen Grundsätze, insbesondere:

- Gewinnerzielungsabsicht ist erforderlich.
- Auch andere Wirtschaftsgüter (z. B. lebendes und totes Inventar) können diesem Betrieb zugeordnet werden.
- Das erhaltene land- und forstwirtschaftliche Grundstück bleibt grundsätzlich bis zu einer Veräußerung oder Nutzungsänderung (Entnahme) Betriebsvermögen.

Für eine Aufgabe dieses Betriebs gelten die Regelungen des § 16 Absatz 3b EStG entsprechend. Es handelt sich in den vorgenannten Übertragungsfällen um eine Realteilung durch Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern, so dass die Veräußerung oder Entnahme des Grundstücks innerhalb der Sperrfrist des § 16 Absatz 3 Satz 3 EStG zum rückwirkenden Ansatz des Teilwerts führt.

Zu Buchstabe b:

Die Neuregelung in § 14 Absatz 3 EStG ist erstmalig in Fällen anzuwenden, in denen die Übertragung oder Überführung der Grundstücke nach dem Stichtag (Tag des Gesetzesbeschlusses des Bundestages) erfolgte. Auf Antrag des Mitunternehmers kann die Vorschrift auch auf Sachverhalte angewandt werden, die bis zum Anwendungsstichtag der Regelung verwirklicht wurden. Der Antrag ist unwiderruflich und ist von dem einzelnen Mitunternehmer bei dem für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständigen Finanzamt der Mitunternehmerschaft zu stellen. Der Antrag stellt kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO dar. Der Antrag bewirkt, dass hinsichtlich der auf den einzelnen Mitunternehmer übertragenen oder überführten Grundstücke grundsätzlich eine Buchwertfortführung eröffnet ist.

Voraussetzung für die Annahme von Betriebsvermögen ist auch bei Antragstellung, dass mindestens eine übertragene oder aus dem Sonderbetriebsvermögen überführte Fläche zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 EStG zu dienen bestimmt ist.

Die Antragstellung bewirkt weiter, dass die übertragenen oder überführten Wirtschaftsgüter bei dem Steuerpflichtigen Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen (Verpachtungs-)Betriebs darstellen.

Das Antragswahlrecht soll den von der Veröffentlichung der Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16. November 2017 - VI R 63/15 sowie vom 17. Mai 2018 - VI R 66/15 betroffenen Steuerpflichtigen die Möglichkeit eröffnen, eine Auseinandersetzung von Mitunternehmerschaften und insbesondere von Erbengemeinschaften weiterhin steuerneutral zu halten.

10. Zu Artikel 1 Nummer 4a - neu - (§ 17 Absatz 2 Satz 7 - neu - und Satz 8 - neu -, Absatz 2a EStG)
Nummer 5 Buchstabe b - neu - (§ 20 Absatz 6 Satz 5, Satz 6 EStG)
Nummer 14 Buchstabe c₁ - neu -, Buchstabe d
(§ 52 Absatz 25a Satz 3 - neu -, Absatz 28 Satz 18a - neu -, Satz 23, Satz 24 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 4 ist folgende Nummer 4a einzufügen:

„4a. § 17 EStG wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 2 werden folgende Sätze angefügt:

„Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital der Gesellschaft, sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen. Satz 7 ist bei Einzahlungen im Rahmen einer Kapitalerhöhung nur anwendbar, soweit die Einzahlungen den gemeinen Wert der erhaltenen Anteile übersteigen.“

- b) Absatz 2a wird aufgehoben.“

- b) Nummer 5 ist wie folgt zu fassen:

„5. § 20 wird wie folgt geändert:

- „a) Absatz 4a Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„Werden ... < weiter wie Vorlage >“

- b) In Absatz 6 werden die Sätze 5 und 6 gestrichen. “

c) Nummer 14 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nach Buchstabe c ist folgender Buchstabe c₁ einzufügen:

„c₁) Dem Absatz 25a wird folgender Satz angefügt:

„§ 17 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) ist letztmals für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1, 4 oder 5 vor dem 1. Januar 2021 anzuwenden.“

bb) Buchstabe d ist wie folgt zu fassen:

„d) Absatz 28 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 18 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 20 Absatz 4a Satz 5 ... < weiter wie Vorlage >“

bb) Die bisherigen Sätze 23 und 24 werden gestrichen.“

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Der Bundesrat spricht sich für die Streichung der 2019 (BGBl. I 2019, 2451) geschaffenen gesetzlichen Normierung von (nachträglichen) Anschaffungskosten im Bereich der Veräußerung privat gehaltener Anteile an Kapitalgesellschaften aus.

Die Vorschrift steht in Widerspruch zur höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung und führt seit Einführung zu zahlreichen Auslegungs- und Abgrenzungsfragen insbesondere zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Das hat in der Praxis erhebliche Rechtsunsicherheiten zur Folge.

Nach der jüngeren BFH-Rechtsprechung führt ein Ausfall eines Gesellschafterdarlehens sowie einer Bürgschaftsregressforderung aufgrund der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts nicht (mehr) zu nachträglichen Anschaffungskosten im Bereich der Veräußerung privat gehaltener Anteile an Kapitalgesellschaften. Vielmehr werden ausgefallene Gesellschafterdarlehen und Bürgschaftsregressforderungen im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerlich anerkannt, soweit das zu Grunde liegende Darlehen nach dem 31. Dezember 2008 gewährt worden ist.

Der Bundesrat sieht vor allem folgende Wirkungen des § 17 Absatz 2a EStG kritisch:

- Rückkehr zu einer überholten Rechtslage

Mit der Einführung von § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 EStG ist man ohne Not zu einem Rechtszustand zurückgekehrt, der sich zuvor bereits in langjähriger Praxis als rechtsunsicher und kaum administrierbar erwiesen hatte. Hinzu kommen weitere Auslegungs- und Abgrenzungsfragen, die mit dem Wortlaut

der neuen Vorschrift einhergehen.

- Bedarf und Rechtfertigung entfallen

Die Schaffung des § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 EStG wurde damit gerechtfertigt, dass die Grundsätze des objektiven Nettoprinzips eine steuerliche Berücksichtigung der ausgefallenen Ansprüche fordern. Da aber eine Berücksichtigung der ausgefallenen Ansprüche im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen möglich und angebracht ist (siehe nachfolgend Buchstabe b) besteht auch dieser Rechtfertigungsgrund nicht mehr.

- Instrument des „Nichtanwendungsgesetzes“

Mit der Einführung von § 17 Absatz 2a Satz 1 bis 4 EStG hat sich der Gesetzgeber gegen die Grundsätze der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung gestellt. Derartige „Nichtanwendungsgesetze“ sollten möglichst unterbleiben.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes für einzelne spezielle Fälle sollte die Vorschrift noch für Veräußerungen und gleichgestellte Tatbestände bis einschließlich 31. Dezember 2020 Bestand haben.

Die bisher in § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG enthaltene Regelung wird wegen des Sachzusammenhangs bei § 17 Absatz 2 EStG als neuer Satz 7 angefügt. Die Regelung ist aber lediglich gerechtfertigt, soweit Einzahlungen den gemeinen Wert der erhaltenen Anteile übersteigen. Dies wird durch den ergänzenden Satz 8 klargestellt.

Zu Buchstabe b:

Der Bundesrat spricht sich für die Streichung der 2019 (BGBl. I 2019, 2875) geschaffenen neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen aus.

Die administrative Umsetzung dieser Vorschriften ist verfassungsrechtlich bedenklich und stellt die Finanzverwaltung zudem vor nahezu unlösbare Aufgaben.

Mit der Neuausrichtung der Besteuerung ab dem Jahr 2009 wurde – höchstrichterlich bestätigt – das Grundprinzip einer symmetrischen Berücksichtigung von Gewinnen und Verlusten innerhalb der Kapitaleinkünfte eingeführt.

Die neuen Vorschriften brechen mit diesem Grundprinzip. Die Verlustverrechnungsbeschränkungen sind so restriktiv, dass sie in der Fachliteratur als ein klarer Verstoß gegen das verfassungsrechtlich maßgebende Nettoprinzip bewertet werden.

Der Bundesrat sieht vor allem folgende Wirkungen kritisch:

- Enormer Bürokratieaufwuchs

Die Sonderregelungen für Verluste aus Termingeschäften (gilt ab 2021) und Verluste aus ganz oder zum Teil uneinbringlichen oder wertlos ausgebuchten Kapitalforderungen (greift bereits in 2020) werfen zahlreiche neue und höchst streitanfällige Abgrenzungsfragen auf. So ist z. B. unklar, welche Anlagen als Termingeschäft einzustufen sind oder wann eine Kapitalforderung ganz oder zum Teil uneinbringlich ist. Es droht wesentlich mehr Bürokratie für die Bürger, die Berater, die Kreditinstitute und die Finanzverwaltung.

- Mehr Steuererklärungen

Jeder noch so kleine Verlust zwingt zur Abgabe einer Steuererklärung und einer Anlage KAP. Dies widerspricht der Intention, die der Gesetzgeber bei der Einführung der Verlustverrechnungsbeschränkungen hatte, nämlich Kleinanleger nicht zu behelligen (vgl. BT-Drucksache 19/15876 Seite 69). Denn beim Steuerabzug müssen die Verluste zunächst außen vor bleiben, weil nur die Finanzverwaltung eine korrekte Verrechnung von Verlusten in der Gesamtschau aller Konten vornehmen kann.

- Widersprüchlicher Regelungsinhalt

Verkauft ein Anleger ein Wertpapier unmittelbar vor Eintritt der Wertlosigkeit, wird der Verlust anerkannt und uneingeschränkt berücksichtigt. Lässt er das Papier in seinem Vermögen wertlos werden, greift hingegen die Verrechnungsbeschränkung. Damit wird ein wirtschaftlich vergleichbarer Vorgang steuerlich unterschiedlich behandelt und verschafft steuerlich gut informierten Anlegern einen Vorteil gegenüber weniger gut informierten Anlegern.

- Faktisches Verlustverrechnungsverbot innerhalb der Termingeschäfte

Bei Termingeschäften müssen Anleger Gewinne unbegrenzt versteuern, ohne die Verluste aus ebendiesen Geschäften jenseits der 10 000 Euro-Schwelle gegenrechnen zu dürfen. Dies führt zu einer Steuer auf Verluste, deren Ausmaß von Jahr zu Jahr wächst.

- Kein Instrument gegen Kapitalmarktspekulation

Die Neuregelung versagt auch als Instrument zur Eindämmung von Kapitalmarktspekulation. Denn „echte“ Spekulation findet meist im Zuge einer gewerblichen Tätigkeit statt und hier gelten die Beschränkungen nicht. Ohnehin ist es nicht sachgerecht, Verluste aus Termingeschäften mit „schädlicher Spekulation“ gleichzusetzen. Viele Anleger nutzen Termingeschäfte insbesondere als defensives Instrument zur Absicherung gegenläufiger Positionen. Erlittene Verluste sind dann Versicherungsprämien, die bei großen Depots durchaus beträchtlich ausfallen können. Solche vorsichtigen Anleger leisten gerade in volatilen Märkten einen Beitrag zur Stabilität.

Aus Sicht des Bundesrates verhindert bereits die Grundkonzeption der Abgeltungssteuer Steuergestaltungen. Sie schließt aus, dass Verluste aus Kapitaleinkünften mit anderen Einkunftsarten verrechnet werden können. Eine solch gravierende Restriktion ist den anderen Einkunftsarten fremd. Innerhalb der Kapitaleinkünfte ist hingegen grundsätzlich eine symmetrische Behandlung von Gewinnen und Verlusten geboten.

11. Zu Artikel 1 Nummer 5 Buchstabe a - neu - Doppelbuchstabe aa - neu - ,
Doppelbuchstabe bb - neu - ,
Nummer 14 Buchstabe d
(§ 20 Absatz 4a Satz 3, § 52 Absatz 28 Satz 18a - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 5 ist wie folgt zu fassen:

„5. § 20 Absatz 4a wird wie folgt geändert:

a) Satz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nach den Wörtern „Lieferung von Wertpapieren“ werden die Wörter „im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1“ eingefügt.

bb) Die Wörter „Wertpapiere anzudienen“ werden durch die Wörter „solche Wertpapiere anzudienen“ ersetzt.

cc) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„... < weiter wie Vorlage >“

b) Nummer 14 Buchstabe d ist wie folgt zu fassen:

„d) Nach Absatz 28 Satz 18 werden folgende Sätze eingefügt:

„§ 20 Absatz 4a Satz 3 in der durch Artikel 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geänderten Fassung ist ab dem 1. Januar 2021 anzuwenden. § 20 Absatz 4a Satz 5 in der Fassung ... < weiter wie Vorlage >““

Begründung:

Die Regelung des § 20 Absatz 4a Satz 3 EStG ermöglicht es, sonstige Kapitalforderungen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG ohne Gewinnrealisation in andere Wertpapiere umzuwandeln. Dabei gehen die Anschaffungskosten der sonstigen Kapitalforderungen auf die (neuen) Wertpapiere über.

Die Regelung wurde im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 (BGBl. I S. 2794) eingeführt. Während sich ursprünglich diese Regelung auf Umtausch- und Aktienanleihen, bei denen statt Rückgabe des Nominalbetrages Aktien an den Inhaber der Anleihe geleistet werden, beschränken sollte (BR-Drucksache 545/08, S. 6 f. und S. 73), wurde im Rahmen des weiteren

Gesetzgebungsverfahren die Regelung auf die Andienung von anderen Wertpapieren ausgedehnt. Der Gesetzgeber vertrat damals die Auffassung, dass die mit der Regelung einhergehende Vereinfachung des Steuerabzugsverfahrens auch für derartige Vorgänge gerechtfertigt sei (vgl. BT-Drs. 16/11108, S. 16).

Die Erfahrung der Praxis in den letzten Jahren hat gezeigt, dass die Regelung des § 20 Absatz 4a Satz 3 EStG zu missbräuchlichen Steuergestaltungen genutzt wird. Ziel ist es dabei, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen einerseits voll abzugsfähige Verluste und andererseits steuerfreie Gewinne in ähnlicher Höhe zu erzeugen.

Solche vom Gesetzgeber nicht gewollte Missbräuche sind nicht hinnehmbar. Um das Steuerschlupfloch schnell zu schließen, ist es daher erforderlich, die Regelung des § 20 Absatz 4a Satz 3 EStG – entsprechend der ursprünglichen Zielrichtung – auf den Eintausch in Aktien zu beschränken.

12. Zu Artikel 1 (§ 32b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Wirkungen des Progressionsvorbehalts nach § 32b EStG insbesondere für die Fälle des Bezugs von Kurzarbeitergeld zu evaluieren und ergänzend zu prüfen, inwieweit hierbei als steuerschädlich identifizierte Effekte, die insbesondere im Zuge der Corona-Krise verursacht wurden, vermieden werden können.

Begründung:

Lohnersatzleistungen sind steuerfrei, sie unterliegen aber dem Progressionsvorbehalt. Das bedeutet, dass die steuerfreien Lohnersatzleistungen gleichwohl den Steuersatz beeinflussen, der im Rahmen einer Veranlagung zur Einkommensteuer für die steuerpflichtigen Einkünfte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer anzusetzen ist. Diese nachträgliche Korrektur des Progressionssteuersatzes kann erst bei einer Veranlagung zur Einkommensteuer berechnet werden, nicht aber bereits beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber. Das führt dazu, dass insbesondere eine Vielzahl von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern, die wegen der Corona-Krise Kurzarbeitergeld erhalten haben, für die betreffenden Veranlagungszeiträume eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen. Es ist absehbar, dass viele dieser Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Zuge dessen mit Steuernachforderungen der Finanzämter konfrontiert werden.

Der Progressionsvorbehalt flankiert die linear-progressive Gestaltung des Einkommensteuertarifs und ist insoweit ein notwendiges Instrument bei der Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Er soll verhindern, dass die Empfänger steuerfreier Lohnersatzleistungen bei der Besteuerung ihrer verbleibenden steuerpflichtigen Einkünfte einen ungerechtfertigten zusätzlichen Steuervorteil in der Form eines zu niedrigen Progressionssteuersatzes erhalten. Es bestehen jedoch Bedenken, ob und

inwieweit der Progressionsvorbehalt dieses steuersystematisch begründete Ziel insbesondere für die im Zuge der Corona-Krise in Kurzarbeit geratenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer hinreichend erfüllt, oder aber im Gegenteil für diese ohnehin stark von der Krise betroffene Gruppe von Erwerbstätigen zu unsachgemäßen steuerlichen Zusatzbelastungen führt.

Die Auswirkungen des Progressionsvorbehalts auf die festzusetzende Einkommensteuer und insbesondere die Frage, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Rahmen einer dann obligatorischen Veranlagung zur Einkommensteuer mit einer Steuernachforderung rechnen müssen, hängt von einer Vielzahl weiterer Einflüsse ab. Maßgebend hierfür sind neben der Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte und der steuerfreien Lohnersatzleistungen insbesondere auch die beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber berücksichtigten Lohnsteuerabzugsmerkmale, allen voran die Steuerklasse. Aufgrund dieser Vielzahl von Einflussfaktoren kann die zielgenaue Wirkung des Progressionsvorbehalts nicht mehr garantiert werden. Die Vorhersage der konkreten Steuerwirkung des Progressionsvorbehalts ist selbst für Steuerfachleute nicht ohne weiteres möglich. Die Wirkungsweise des Progressionsvorbehalts soll deshalb für die verschiedenen Fallgruppen evaluiert werden. Hierbei sollen Fehl Auswirkungen identifiziert und vermieden werden.

13. Zu Artikel 1 Nummer 13 Buchstabe a (§ 50 Absatz 1 Satz 2a EStG)

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

„a) Nach Absatz 1 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Ist bei der Berechnung der Einkommensteuer ein besonderer Steuersatz nach § 32b Absatz 2 oder nach § 2 Absatz 5 des Außensteuergesetzes zu berücksichtigen, unterliegt das zu versteuernde Einkommen dem Steuersatz, der sich aus dem Verhältnis der Einkommensteuer auf das um den Grundfreibetrag nach Satz 2 erhöhte und die Leistungen und Einkünfte nach § 32b Absatz 2 oder nach § 2 Absatz 5 des Außensteuergesetzes vermehrte oder verminderte zu versteuernde Einkommen zu dem um die Leistungen und Einkünfte nach § 32b Absatz 2 oder nach § 2 Absatz 5 des Außensteuergesetzes vermehrten oder verminderten zu steuernden Einkommen ergibt.““

Begründung:

Die im Gesetzentwurf enthaltene Formulierung ordnet im Falle des Progressionsvorbehalts nach § 32b Absatz 2 EStG und nach § 2 Absatz 5 des Außensteuergesetzes an, dass im ersten Schritt die Einkommensteuer auf das um den Grundfreibetrag nach § 50 Absatz 1 Satz 2 EStG erhöhte und um die

Progressionsvorbehaltseinkünfte vermehrte oder verminderte zu versteuernde Einkommen ermittelt wird. Der sich danach ergebende Steuersatz wird jedoch im zweiten Schritt auf das zu versteuernde Einkommen angewendet. Dadurch wird im Ergebnis die (bei beschränkter Einkommensteuerpflicht notwendige) Hinzurechnung des Grundfreibetrags weitgehend wirkungslos. Anstelle einer Steuerbelastung oberhalb des Grundfreibetrags, auf die die Hinzurechnung des Grundfreibetrags zielt, wird damit die Entlastungswirkung des Grundfreibetrags wieder in die Steuersatzberechnung einbezogen.

Das führt dazu, dass der nach § 50 Absatz 1 Satz 3 EStG ermittelte Durchschnittssteuersatz zu einem geringeren Ergebnis als der (Durchschnitts-) Grenzsteuersatz nach § 50 Absatz 1 Satz 2 EStG führt. Mit anderen Worten: Haben zwei beschränkt Steuerpflichtige ein gleich hohes zu versteuerndes (inländisches) Einkommen, wird nach dem Gesetzentwurf derjenige Steuerpflichtige, der zusätzliche (steuerfreie) Progressionsvorbehaltseinkünfte erzielt, niedriger besteuert. Somit wird die zu verhindernde Übermaßbesteuerung durch eine Untermaßbesteuerung ersetzt.

Um eine nicht gerechtfertigte Schlechterstellung von Fällen ohne Progressionsvorbehaltseinkünfte zu vermeiden, muss daher die im ersten Schritt ermittelte Einkommensteuer auf das um die Progressionsvorbehaltseinkünfte vermehrte oder verminderte zu versteuernde Einkommen bezogen werden. Dieser im zweiten Schritt ermittelte Steuersatz muss sodann im dritten Schritt auf das zu versteuernde Einkommen bezogen werden.

Beispiel:

Zu versteuerndes Einkommen 2020	1 000 €
(steuerfreie) Progressionsvorbehaltseinkünfte 2020	10 000 €

Die Einkommensteuer auf das um den Grundfreibetrag (= 9 408 Euro) und die steuerfreien Einkünfte erhöhte zu versteuernde Einkommen von 20 408 Euro beträgt 2.454 Euro. Dies entspricht einem durchschnittlichen Steuersatz von 12,02 Prozent, der nach bisher geltender Rechtslage auf das um den Grundfreibetrag erhöhte zu versteuernde Einkommen (= 10 408 Euro) angewendet wird. Danach beträgt die festzusetzende Einkommensteuer 1 251 Euro, bei einem zu versteuernden Einkommen von 1 000 Euro (Übermaßbesteuerung).

Wendet man den Steuersatz entsprechend dem Gesetzentwurf auf das zu versteuernde Einkommen an, so ergibt sich eine Einkommensteuer i. H. v. 120 Euro, obwohl die Einkommensteuer ohne Progressionsvorbehalt 149 Euro betragen würde (Untermaßbesteuerung).

Bezieht man den Steuersatz in einem Zwischenschritt dagegen auf das um die steuerfreien Einkünfte erhöhte zu versteuernde Einkommen, so ergibt sich ein durchschnittlicher Steuersatz i. H. v. 22,309 Prozent (2 454 Euro ESt / 11 000 Euro um die steuerfreien Einkünfte erhöhtes zu versteuerndes Einkommen). Die Einkommensteuer beträgt dann 223 Euro.

Es kommt also weder zu einer Übermaßbesteuerung noch zu einer Untermaßbesteuerung.

14. Zu Artikel 1 Nummer 14 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa, Doppelbuchstabe bb
(§ 52 Absatz 16a Satz 3, Satz 6 - neu - EStG)

In Artikel 1 Nummer 14 ist Buchstabe c wie folgt zu fassen:

„c) Absatz 16a wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 7h Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.“

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„§ 7i Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Die im Gesetzentwurf enthaltene Anwendungsbestimmung zu den Neuregelungen in den §§ 7h und 7i EStG gewährt Vertrauensschutz für vor dem 1. Januar 2021 erteilte Bescheinigungen.

Es ist widersprüchlich, mit der Änderung der Stammvorschriften (§§ 7h und 7i EStG) gegen Missbräuche („offensichtlich rechtswidrige Bescheinigungen“) vorzugehen, gleichzeitig aber ein Vertrauen in diese Vorgehensweise schützen zu wollen.

Folgerichtig sollten von der Anwendungsregelung alle noch offenen Fälle erfasst werden.

15. Zu Artikel 1 Nummer 14 Buchstabe c₁ - neu - (§ 52 Absatz 16a₁ - neu - EStG)

In Artikel 1 Nummer 14 ist nach Buchstabe c folgender Buchstaben c₁ einzufügen:

„c₁) Nach Absatz 16a wird folgender Absatz 16a₁ eingefügt:

„(16a₁) § 8 Absatz 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Die Regelung in § 52 Absatz 16a₁ - neu - EStG soll sicherstellen, dass die klarstellende allgemeine Regelung in § 8 Absatz 4 EStG-E, wann Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht“ werden, möglichst umfassend zur Geltung kommt.

Die Neuregelung in § 8 Absatz 4 EStG-E stellt, als Reaktion auf die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes - BFH - (Urteil vom 1. August 2019, VI R 32/18, BStBl 2020 II S. 106), diejenige Rechtslage wieder her, die dem vom Gesetzgeber verfolgten Willen entspricht.

Mit der in verschiedenen Steuerbefreiungs- und Pauschalierungsvorschriften des EStG vorhandenen Tatbestandsvoraussetzung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ sollen nur tatsächliche zum bisherigen Arbeitslohn als „Mehr“ hinzutretende Leistungen begünstigt werden (echte Zusatzleistungen). Insbesondere Gehaltsumwandlungen von Bar- in Sachlohn sollen dagegen nicht begünstigt sein (s. BT-Drucksache 12/5016, S. 85; BT-Drs. 12/5764 S. 22; BT-Drs. 16/10189 S. 47; BT-Drs. 18/11286 S. 70 und zuletzt BT-Drs. 19/14909 S. 44; BR-Drucksache 622/06 S. 93).

Diesem Willen entsprach und entspricht auch die langjährige Verwaltungspraxis (s. BMF-Schreiben vom 22. Mai 2013 (BStBl I S. 728), ersetzt durch BMF-Schreiben vom 5. Februar 2020 (BStBl I S. 106); sowie BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015 (BStBl I S. 468); R 3.33 Absatz 5 Satz 2 LStR 2015; H 8.1 „Jobticket“ LStH 2020; BMF-Schreiben vom 15. August 2019 (BStBl I S. 875)).

Auch die bisherige Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 19. September 2012, VI R 54/11 (BStBl 2013 II S. 395) und vom 22. Mai 2013, VI R 55/11 (BStBl II S. 398)), die allerdings noch enger als die Verwaltungsauffassung, nur freiwillige zusätzliche Arbeitgeberleistungen als begünstigt ansah und insoweit verwaltungsseitig nicht angewendet wurde, ging von diesem Verständnis des Zusätzlichkeitskriteriums aus.

Einer rückwirkenden Anwendung des § 8 Absatz 4 EStG-E stehen hier keine verfassungsrechtlichen Bedenken entgegen. Zwar liegt, soweit abgeschlossene Veranlagungszeiträume betroffen sind, eine echte Rückwirkung (Rückbewirkung von Rechtsfolgen) vor, die verfassungsrechtlich grundsätzlich unzulässig ist. Das Verbot der echten Rückwirkung ergibt sich aus dem Rechtsstaatsprinzip und dem daraus folgenden Vertrauensschutz in eine gewährte Rechtsposition. Eine echte Rückwirkung ist daher aber dann zulässig, wenn kein schutzwürdiges Vertrauen der Betroffenen vorliegt (BVerfG, Beschluss vom 17. Dezember 2013, 1 BvL 5/08, BVerfGE Band 135, 1, m. w. N.)

Bisher konnte ein Steuerpflichtiger auf Grund der gesetzlichen Regelungen und ihrer Auslegung durch den BFH sowie durch die Verwaltung, davon ausgehen, dass das Merkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ nur „echte“ Zusatzleistungen umfasst und eine begünstigte Gehaltsumwandlung nicht zulässt. Erst mit der jetzt geänderten Rechtsprechung des BFH kann ein Steuerpflichtiger überhaupt annehmen, dass eine andere Rechtslage gegeben

sein könnte. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass höchstrichterliche Rechtsprechung keine dem Gesetzesrecht gleichkommende Rechtsbindung erzeugt. Schutzwürdiges Vertrauen in eine bestimmte Rechtslage auf Grund höchstrichterlicher Entscheidungen kann daher in der Regel nur bei Hinzutreten weiterer Umstände, insbesondere bei einer gefestigten und langjährigen Rechtsprechung entstehen (BVerfG, Beschluss vom 2. Mai 2012, 2 BvL 5/10, BVerfGE Band 131, 20, m. w. N.). Eine solche gefestigte Rechtsprechung liegt aber hier noch nicht vor. Des Weiteren wurde mit dem BMF-Schreiben vom 5. Februar 2020 (BStBl I S. 106) zeitnah deutlich gemacht, dass die Verwaltung die geänderte Rechtsprechung nicht anwenden wird und eine entsprechende Gesetzesänderung angestrebt wird.

Eine rückwirkende gesetzgeberische Klarstellung ist somit verfassungsrechtlich zulässig und zur Sicherstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung geboten.

16. Zu Artikel 1 (§ 43 Absatz 1 Satz 6 Nummer 5 EStG)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob in § 43 Absatz 1 Satz 6 Nummer 5 EStG eine Ergänzung aufgenommen wird, wonach Kreditinstituten im Falle einer unentgeltlichen Depotübertragung die Möglichkeit eingeräumt wird, auch die Id-Nummer eines „Nicht-Kunden“ beim BZSt abzufragen.

Begründung:

Gemäß § 43 Absatz 1 Satz 6 EStG hat die auszahlende Stelle bei unentgeltlichen Depotüberträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 5 EStG die dort aufgeführten Daten an die Finanzverwaltung zu melden. Hierzu gehören insbesondere auch die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum des Übertragenden sowie des Empfängers.

Während bei einem internen Depotübertrag, das heißt bei einem Depotübertrag von Kunde A auf Kunde B desselben Kreditinstituts, die Steueridentifikationsnummern und die Geburtsdaten von Übertragenden und Übernehmendem vorliegen und die Richtigkeit der angegebenen IdNr. über das Kirchensteuerabrufverfahren validiert werden können, ist dies bei einem externen Depotübertrag bislang nicht möglich.

Bei einem externen Depotübertrag liegen nur die Daten des eigenen Kunden vor. Hinsichtlich der Daten des übernehmenden Kunden muss das Kreditinstitut derzeit auf die Angaben des eigenen Kunden im Formular vertrauen. Mangels direkter Kundenbeziehung besteht für das Kreditinstitut des Übertragenden jedoch keine rechtlich zulässige Möglichkeit, die Daten (IdNr. und Geburtsdatum) zu überprüfen.

Bisher gab es dazu bei Abgabe der Meldungen der unentgeltlichen Depotüberträge seitens KMV (Kontroll-Melde-Verfahren) keine Plausibilitätsprüfungen, so dass die von den auszahlenden Stellen abgegebenen Meldesätze durchgängig angenommen wurden. In diesem Jahr wurde jedoch das „Ident-Verfahren“ (Prüfung der angegebenen Steuer-ID in Verbindung mit dem Geburtsdatum) eingeführt, was bei verschiedenen Instituten zur Ablehnung einer Vielzahl von Meldesätzen führte.

Bis einschließlich 30. November 2020 ist das Ident-Verfahren ausgesetzt, so dass eine Übermittlung erfolgen kann. Damit es weiterhin nicht zu einer massenhaften Ablehnung von Meldesätzen kommt, sollte bis zu einem erneuten Einsatz des Ident-Verfahrens für die meldenden Institute eine Möglichkeit geschaffen werden, die Daten des Empfängers vor der Übersendung an das KMV zu überprüfen.

Als Möglichkeit bietet sich an, den meldenden Instituten gesetzlich eine Abfragemöglichkeit auch für die IdNr. eines „Nicht-Kunden“ beim BZSt zu Überprüfungs Zwecken zu schaffen. Die Regelung könnte analog § 44a Absatz 2a EStG erfolgen.

17. Zu Artikel 1 allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Frage der Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung oder im eigenen oder gemieteten Haus angesichts neuer Arbeitsformen künftig sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach neu geregelt werden sollte.

Begründung:

Die Corona-Krise hat gezeigt, dass viele Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie gewerblich und selbständig Tätige einen Arbeitsplatz im häuslichen Umfeld nutzen. Es ist wahrscheinlich, dass auch in Zukunft vermehrt dazu übergegangen wird, Arbeiten am heimischen Arbeitsplatz durchzuführen.

Die Aufwendungen, die hierfür entstehen, sind nach den geltenden Regelungen im Einkommensteuergesetz (§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b EStG – Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer) indes im Regelfall nicht oder begrenzt abziehbar.

Es sollte deshalb geprüft werden, ob und unter welchen Voraussetzungen die Aufwendungen, die für einen häuslichen Arbeitsplatz entstehen, der nicht zwangsläufig in einem abgetrennten Arbeitszimmer belegen sein muss, zukünftig steuerlich berücksichtigt werden können. Gerade die Entwicklung in der jüngsten Zeit und die Aussagen sowohl von Seiten der Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmervertretungen lassen vermuten, dass zukünftig vermehrt vom Arbeitsmodell Home-Office Gebrauch gemacht werden wird.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass mit der vermehrten Nutzung des Home-Offices die Wege zur Tätigkeitsstätte und zurück vermieden werden. Dem ist nicht nur aus umweltpolitischen Gründen, sondern im Hinblick auf die gewonnene Zeit für die Familie, - auch steuerlich - Rechnung zu tragen.

18. Zu Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a₁ - neu - (§ 3 Nummer 11a EStG)

In Artikel 2 Nummer 1 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) In Nummer 11a wird die Angabe „bis zum 31. Dezember 2020“ durch die Angabe „bis zum 31. Januar 2021“ ersetzt.“

Begründung:

Nach § 3 Nummer 11a EStG sind die in der Zeit vom 1. März bis zum 31. Dezember 2020 auf Grund der Corona-Krise an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer gezahlten Beihilfen und Unterstützungen bis zur Höhe von 1 500 Euro steuerfrei. Solche steuerfreien „Corona-Beihilfen“ werden inzwischen in vielen Branchen bezahlt. Auch die „Corona-Prämie“ i. S. v. § 150a SGB XI, die an bestimmte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in Pflegeeinrichtungen gezahlt wird (sog. Pflegebonus) fällt dem Grunde nach unter diese Steuerbefreiung.

Der Pflegebonus wird den Pflegekräften mit der Lohnzahlung von ihrem Arbeitgeber ausgezahlt, und diesem von der Pflegekasse (ggf. anteilig) erstattet. Für die Erstattung einer zweiten Tranche der Pflegekasse sieht § 150a Absatz 7 Satz 7 SGB XI den 15. Dezember 2020 vor.

Nach § 150a Absatz 8 Satz 1 SGB XI erfolgt die Auszahlung an die Empfänger des Pflegebonus durch den Arbeitgeber nach Erhalt der Vorausleistung insbesondere der Pflegekassen. Dies lässt den Arbeitgebern kaum Zeit für eine steuerbegünstigte Weiterleitung der zweiten Tranche an die Beschäftigten. Es ist vielmehr zu befürchten, dass diese Auszahlung des Pflegebonus erst entsprechend zeitverzögert im kommenden Jahr erfolgen könnte.

Da die Steuerbefreiung in § 3 Nummer 11a EStG bis zum 31. Dezember 2020 befristet ist und es insoweit auf die Zahlung an die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer ankommt, wäre ein im kommenden Jahr verspätet ausgezahlter Pflegebonus nicht mehr steuerbegünstigt. Diese drohende Besteuerung des in der zweiten Tranche erstatteten Pflegebonus widerspricht dem Sinn und Zweck der Regelung in § 150a SGB XI. Hierzu heißt es in der Begründung zum Gesetzentwurf (BT-Drs 19/18967, S. 77):

„Die Prämie ist nach § 3 Nummer 11 Einkommensteuergesetz (EStG) steuerfrei (in der Coronavirus SARS-CoV2-Pandemie bis zu einer Höhe von 1 500 Euro, vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 9. April 2020). Voraussetzung ist, dass sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet wird. Die insoweit steuerfreien Zuschüsse und Bonuszahlungen der Arbeitgeber sind nach § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) nicht dem sozialversicherungs-

pflichtigen Arbeitsentgelt zuzurechnen und damit auch beitragsfrei gestellt.“

Vergleichbare Probleme im Zusammenhang mit der fristgerecht steuerbegünstigten Auszahlung von „Corona-Beihilfen“ zum Jahreswechsel könnten auch in anderen Branchen auftreten, zumal dieses Entlohnungsinstrument zwischenzeitlich auch als nicht unwesentlicher Baustein in Tarifvertragsverhandlungen eine Rolle spielen könnte. Die Verlängerung der Zahlungsfrist für steuerfreie „Corona-Beihilfen“ um einen Monat, verschafft den Arbeitgebern Zeit für eine steuerbegünstigte Abwicklung.

19. Zu Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a₁ - neu -,

Buchstabe a₂ - neu - (§ 3 Nummer 26 Satz 1,

Nummer 26a Satz 1 EStG)

In Artikel 2 Nummer 1 sind nach Buchstabe a folgende Buchstaben a₁ und a₂ einzufügen:

„a₁) In Nummer 26 Satz 1 wird die Angabe „2 400 Euro“ durch die Angabe „3 000 Euro“ ersetzt.

a₂) In Nummer 26a Satz 1 wird die Angabe „720 Euro“ durch die Angabe „840 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Millionen Bürgerinnen und Bürger in Deutschland engagieren sich Tag für Tag ganz konkret und ehrenamtlich für unser Land und seine Mitmenschen. In Zeiten von wachsender sozialer und humanitärer Verantwortung tragen sie mit ihrem bürgerschaftlichen Engagement entscheidend und unverzichtbar zu einem engen Zusammenhalt in unserer Gesellschaft bei. Entlastungen für ehrenamtlich Tätige sind daher ein Kernpunkt zur Stärkung der Mitte der Gesellschaft und zur Entfaltung von weiterem Potenzial für bürgerschaftliches Engagement.

Zu Buchstabe a₁:

Trainerinnen und Trainer, die diese Tätigkeit nebenberuflich in Sportvereinen ausüben, profitieren von der Übungsleiterpauschale. Auch die Entschädigungen für Ausbilderinnen und Ausbilder, z. B. bei der freiwilligen Feuerwehr und der DLRG oder an nebenberuflich in der Erziehung, Kunst oder Pflege Tätige, werden hierdurch begünstigt. Die Übungsleiterpauschale wurde zuletzt ab dem Veranlagungszeitraum 2013 erhöht.

Durch die Anhebung des Freibetrags von 2 400 Euro auf 3 000 Euro können auch von den Übungsleiterinnen und Übungsleitern getragene Kosten – insbesondere Fahrtkosten – im Zusammenhang mit der Tätigkeit besser als bisher steuerfrei erstattet werden.

Zu Buchstabe a₂:

Die Erhöhung der ebenfalls zuletzt für den Veranlagungszeitraum 2013 angepassten Ehrenamtspauschale von 720 Euro auf 840 Euro unterstützt all diejenigen Bürgerinnen und Bürger, die nicht in den Anwendungsbereich des § 3 Nummer 26 fallen, sich aber gleichwohl ehrenamtlich engagieren, beispielsweise als Schriftführerinnen und Schriftführer oder Kassenwartinnen und Kassenwarte von gemeinnützigen Vereinen.

Die Maßnahmen sind auch geeignet, den Bürokratieaufwand im Gemeinwesen spürbar zu reduzieren. Den Vereinen wird es hierdurch zugleich leichter fallen, ehrenamtlich Tätige für sich zu gewinnen.

20. Zu Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe a₁ - neu - (§ 3 Nummer 26c - neu - EStG)

In Artikel 2 Nummer 1 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) Nach Nummer 26b wird folgende Nummer 26c angefügt:

„26c. Sachleistungen, die aufgrund der Vergünstigungen einer Ehrenamtskarte gewährt werden.““

Begründung:

In vielen Ländern, Städten und Gemeinden werden teilweise bereits seit Mitte der 2000er Jahre zur Anerkennung des ehrenamtlichen Engagements so genannte Ehrenamtskarten ausgegeben.

Die Inhaber einer solchen Ehrenamtskarte erhalten zur Anerkennung oder Unterstützung ihres ehrenamtlichen Engagements eine Reihe verschiedener Vergünstigungen (z. B. kostenfreier oder verbilligter Eintritt in Landes- oder Kommunaleinrichtungen, vergünstigter oder kostenloser Transport im öffentlichen Nahverkehr oder kostenlose Parkgelegenheiten). Hierdurch ergibt sich für die ehrenamtlich Tätigen ein wirtschaftlicher Vorteil.

Für den Fall, dass die Ehrenamtlichen zulässigerweise zusätzlich zu der Ehrenamtskarte oder den gewährten Sachleistungen oder Vergünstigungen noch Aufwandsentschädigungen erhalten (z. B. als Angehörige der Freiwilligen Feuerwehr, Übungsleiter oder Gemeindevertreter), ist nicht ausgeschlossen, dass die steuerfrei gewährten Höchstbeträge nach § 3 Nummer 26 beziehungsweise Nummer 26a EStG überschritten werden und Einkommensteuer zu erheben ist.

Dies widerspricht der Intention der gewährten Vorteile, welche das besondere zivilrechtliche Engagement auszeichnen bzw. erleichtern sollen. Zusätzlich belastet die Berücksichtigung dieser überwiegend finanziell geringfügigen Zuwendungen die Finanzämter mit der Ermittlung der Sachbezugswerte.

Um diesen Widersprüchen zu begegnen und praktische Fragen des Gesetzesvollzugs zu verhindern, bedarf es der neuen Steuerbefreiungsvorschrift für derartige Vergünstigungen, welche objektiv an die Ehrenamtskarte anknüpft.

21. Zu Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe c - neu - (§ 3 Nummer 72 - neu - EStG)

Dem Artikel 2 Nummer 1 ist folgender Buchstabe c anzufügen:

„c) Nach Nummer 71 wird folgende Nummer 72 angefügt:

„72. die Einnahmen aus dem Betrieb von Solaranlagen im Sinne des § 3 Nummer 2 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, die ausschließlich auf der Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten nach dem 31. Dezember 2019 errichteten Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt peak (kWp) beruhen.““

Begründung:

Kleine Solar- (Photovoltaik-) anlagen mit einer installierten Leistung bis zu 10 Kilowatt peak (kWp) werden typischerweise von Eigenheimbesitzern betrieben. Dabei stehen vielfach nicht ökonomische Gründe der Gewinnerzielung im Vordergrund, sondern insbesondere ökologische Überlegungen. Allerdings erfüllt auch der Betrieb einer solchen kleinen Anlage bei Gewinnerzielungsabsicht den Tatbestand eines Gewerbebetriebs.

Die Einspeise- und Entnahmevergütungen sind in den letzten Jahren kontinuierlich zurückgefahren worden. Für im Jahr 2020 neu errichtete Solar-Anlagen mit einer für Wohnhäuser üblichen Größe bis zu 10 kWp beträgt die Einspeisevergütung weniger als 10 Cent je Kilowattstunde. Damit ergeben sich bei einer vollständigen Einspeisung von 10 000 Kilowattstunden pro Jahr in das Netz über 20 Jahre durchschnittlich Gewinne von weniger als 100 Euro pro Jahr. Soweit der erzeugte Strom teilweise selbst verbraucht wird, fällt der Gesamtgewinn noch geringer aus, da der für den entnommenen Strom anzusetzende Wert niedriger ist als die Einspeisevergütung. Eine Fremdfinanzierung der Anlage würde den Gewinn noch weiter schmälern.

Hinzu kommt, dass neuere Anlagen oftmals deshalb Totalverlustbetriebe sind, weil sie von vornherein mit einer Batterie verbunden sind, die sehr teuer in der Anschaffung ist und deshalb zu entsprechend hoher Abschreibung führt.

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) wurde für die Gewerbesteuer bereits eine Steuerbefreiung von Anlagen bis 10 kWp installierter Leistung zum zurückliegenden Jahreswechsel eingeführt.

Diesem Beispiel folgend sollen die Einnahmen solcher kleinen Anlagen für die Einkommensteuer steuerfrei gestellt werden. Damit soll ein bislang wesentliches Hindernis zur Errichtung kleiner Anlagen bei der Steigerung des Anteils an regenerativen Energien im Gebäudesektor beseitigt werden. Denn die Erklärungspflichten in der Einkommensteuererklärung einschließlich der Anlage EÜR erscheinen angesichts der geringen zu erwartenden Gewinne aus diesen Anlagen nicht angemessen. Ebenso sollen Errichter einer solchen Anlage und Finanzämter von der Erstellung bzw. Prüfung einer Totalüberschussprognose entlastet werden.

Vor dem Hintergrund, dass Altanlagen zum Teil noch wesentlich höhere Einspeisungsvergütungen erzielen, soll die Steuerbefreiung auf Anlagen beschränkt werden, die nach dem 31. Dezember 2019 errichtet werden. Darüber hinaus soll die Steuerbefreiung auch deshalb auf neu errichtete Anlagen begrenzt werden, um zu vermeiden, dass Anlagen in eine Steuerbefreiung überführt werden, die Anlaufverluste aufgewiesen haben.

22. Zu Artikel 2 Nummer 3 (§ 21 Absatz 2 Satz 1 und 2 EStG)

In Artikel 2 ist Nummer 3 wie folgt zu fassen:

„3. In § 21 Absatz 2 Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „66 Prozent“ durch die Angabe „50 Prozent“ ersetzt.“

Begründung:

Mit der Änderung wird über den Gesetzentwurf der Bundesregierung hinaus nicht nur die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil auf 50 Prozent der ortsüblichen Miete herabgesetzt, sondern weiterhin auch auf die Notwendigkeit einer Totalüberschussprognoseprüfung verzichtet.

Durch Wiedereröffnung des Korridors, in dem bei Mieteinnahmen von mindestens 50 Prozent jedoch weniger als 66 Prozent nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen zu prüfen ist, ob ein Totalüberschuss erzielbar ist, würde die mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 in § 21 Absatz 2 Satz 2 EStG geschaffene Entgeltlichkeitsfiktion weitgehend entwertet. Die Vereinfachungseffekte der heutigen Regelung wären damit rückgängig gemacht.

Die Rückkehr zur Totalüberschussprognoseprüfung, um missbräuchliche Gestaltungen bei Vermietungen unter Angehörigen zu verhindern, kann unterbleiben, da durch die Absenkung der Teilentgeltlichkeitsgrenze nicht etwa neue Gestaltungsmöglichkeiten geschaffen werden, sondern lediglich bestehende Gestaltungsspielräume etwas erweitert werden. Daher sollte dem Steuervereinfachungsgedanken Priorität eingeräumt werden.

23. Zu Artikel 2 Nummer 4 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa

(§ 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa Satz 8 EStG)

In Artikel 2 Nummer 4 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa ist § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa Satz 8 wie folgt zu fassen:

„Verstirbt der Rentenempfänger, ist ihm die vom Rententräger im Sterbemonat ausgezahlte Rente oder andere Leistung noch zuzurechnen;“

Begründung:

Die im Gesetzentwurf enthaltene Formulierung regelt nur eine abweichende Zurechnung der (nachsüssig gezahlten) Rente des Sterbemonats. Sie lässt den Zuflusszeitpunkt des Leistungsbetrags für den Sterbemonat aber unangetastet. Dadurch kann es in Ausnahmefällen (bei Nachzahlungen auf Grund nicht rechtzeitig beschiedener Rentenanträge) dazu kommen, dass der Zuflusszeitpunkt in einem Zeitraum liegt, in dem der Verstorbene derzeit steuerlich nicht erfasst werden kann.

Das führt zu Problemen bei der Finanzverwaltung, wenn der Sterbemonat und der Zuflusszeitpunkt in zwei verschiedenen Kalenderjahren liegen. Von daher ist die Änderung auf den Hauptanwendungsfall der laufenden Renten zu beschränken, d.h. auf solche die vom Rententräger im Sterbemonat ausgezahlt werden. Des Weiteren kann auch eine Rentennachzahlung, die noch im Sterbemonat erfolgt, in die Vereinfachungsregelung einbezogen werden, ohne dass dies zu Erfassungsproblemen führt.

Würde man dagegen nachträgliche Rentenzahlungen auch darüber hinaus in die Regelung einbeziehen wollen, müssten sämtliche Rentennachzahlungsbeträge erfasst werden, um die zeit- und kostenintensive Erbenermittlung zu ersparen, die nach dem Gesetzentwurf zwar nicht für den Sterbemonat, aber unverändert für die vor dem Sterbemonat liegenden Rentenmonate erforderlich wäre. Um in diesen Fällen die Probleme bei der Finanzverwaltung zu vermeiden, die darauf beruhen, dass Zurechnungsjahr und Zuflussjahr auseinanderfallen, müsste dann nicht nur die Zurechnung, sondern auch der Zufluss fingiert werden. Ein derart weitgehender Eingriff in die Steuersystematik wäre äußerst problematisch.

24. Zu Artikel 2 Nummer 7 Buchstabe a, Nummer 13 Buchstabe b

(§ 36 Absatz 2 Nummer 2 Satz 5, § 52 Absatz 35b EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nummer 7 Buchstabe a ist zu streichen.
- b) In Nummer 13 Buchstabe b ist Absatz 35b wie folgt zu fassen:

„(35b) § 36 Absatz 2 Nummer 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 und letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“

Begründung:

Gegen die gesetzliche Ausgestaltung bestehen erhebliche Bedenken. Nach § 44b Absatz 5 EStG besteht bis zur Erteilung der Steuerbescheinigung nach § 45a EStG seit dem 1. Januar 2014 eine Verpflichtung zur Änderung der Kapitalertragsteuer-Anmeldung bzw. zur Kürzung der folgenden Anmeldung durch den zum Steuerabzug Verpflichteten, wenn Kapitalertragsteuer ohne Verpflichtung hierzu einbehalten und abgeführt worden ist. Nach Erteilung der Steuerbescheinigung besteht ein Antragsrecht. Dieses Korrekturverfahren geht bisher dem Erstattungsverfahren nach § 37 Absatz 2 AO vor. Da für dieses Korrekturverfahren das Betriebsstättenfinanzamt zuständig ist und dieses Korrekturverfahren von der jetzt vorgesehenen Anrechnung durch das Wohnsitzfinanzamt des Steuerpflichtigen unberührt bleibt, wären Doppelerstattungen künftig nicht auszuschließen. Es wäre sowohl das Verhältnis der beiden Verfahren zueinander zu klären als auch ggf. eine gegenseitige Mitteilungspflicht der betroffenen Finanzämter zu prüfen.

25. Zu Artikel 2 Nummer 12a - neu -

(§ 50a Absatz 7 Satz 5 - neu -, Satz 6 - neu - und Satz 7 - neu - EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 12 folgende Nummer 12a anzufügen:

„12a. Dem § 50a Absatz 7 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Ist für Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 7 und 10 der Steuerabzug einbehalten und abgeführt worden, obwohl eine Verpflichtung hierzu nicht bestand, ist auf Antrag des Schuldners der Vergütung die Anmeldung über den Steuerabzug insoweit zu ändern; stattdessen kann der Schuldner der Vergütung, sobald er erkennt, dass

er den Steuerabzug ohne Verpflichtung einbehalten und abgeführt hat, bei der folgenden Steueranmeldung den abzuführenden Steuerabzug entsprechend kürzen; die nach Absatz 5 Satz 6 erteilte Bescheinigung ist durch eine berichtigte Bescheinigung zu ersetzen und im Fall der Übermittlung in Papierform zurückzufordern. Die Anrechnung der durch Steuerabzug erhobenen Einkommensteuer nach § 36 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe a richtet sich nach der Höhe der in der Rentenbezugsmitteilung nach § 22a mitgeteilten einbehaltenen Steuerabzugsbeträge. Erstattungsberechtigt ist der Schuldner der Vergütung.““

Begründung:

Zu § 50a Absatz 7 Satz 5 EStG:

Den Rentenversicherungsträgern als Schuldner der Vergütung soll ermöglicht werden, alle in einem Besteuerungszeitraum regelmäßig nach § 50a Absatz 7 EStG einbehaltenen Steuerabzugsbeträge in monatlichen Steueranmeldungen zusammenzufassen. Die Individualisierung (Zuordnung) der einbehaltenen und abgeführten Steuerabzugsbeträge auf den einzelnen Empfänger von Alterseinkünften als Gläubiger der Vergütung wird auf die Rentenbezugsmitteilungen nach § 22a EStG verlagert (vgl. Ergänzung des § 22a Absatz 1 Satz 1 EStG um eine Nummer 8 in Artikel 2 Nummer 5 des Gesetzentwurfes). Das sogenannte Sammelanmeldungsverfahren orientiert sich weitgehend an dem Konzept der Lohnsteuererhebung und -anrechnung. Diese Vorgehensweise gewährleistet ebenso die gleichmäßige und gesetzmäßige Besteuerung wie die bisherige Verfahrensweise der individuellen Anmeldung und Abführung von Steuerabzugsbeträgen. Das Verfahren ist für die Rentenversicherungsträger und die Verwaltung wirtschaftlicher als bisher. Im Sammelanmeldeverfahren sind nicht praktikable Mehrfachberichtigungen zu vermeiden. Solche sind regelmäßig dann erforderlich, wenn Renten und damit angeordnete Steuerabzüge überzahlt wurden, weil die Rentenversicherungsträger nicht rechtzeitig vom Tod des Rentenempfängers erfahren haben. Die Neuregelung für das Anmeldeverfahren ermöglicht es den Rentenversicherungsträgern, die Erstattung überzahlter Steuerabzugsbeträge unbürokratisch in der nächsten monatlichen Sammelanmeldung durch entsprechende Kürzungen bei dem dann abzuführenden Steuerabzugsbetrag vorzunehmen.

Zu § 50a Absatz 7 Satz 6 EStG:

Sind Papierbescheinigungen erteilt worden, dann ist der Schuldner der Vergütung verpflichtet, die nach § 50a Absatz 5 Satz 5 EStG zu erteilende Bescheinigung zu berichtigen und eine bereits erteilte Bescheinigung zurückzufordern. Unabhängig davon, welche Steuerabzugsbeträge dem Vergütungsgläubiger vom Vergütungsschuldner in der – ggf. berichtigten – Bescheinigung im Sinne des § 50a Absatz 5 Satz 6 mitgeteilt wurden, erfolgt

eine Mitteilung durch den Schuldner der Vergütung an die Finanzverwaltung über die Höhe des tatsächlich einbehaltenen Steuerabzugsbetrags. Damit kann die Finanzverwaltung sicherstellen, dass Beträge sowohl in der Kürzung der nachfolgenden Sammelanmeldung als auch in der Anrechnung bei der Steuerfestsetzung im Ergebnis nicht doppelt berücksichtigt werden.

Zu § 50a Absatz 7 Satz 7 EStG:

Die Berichtigungsmöglichkeit nach Satz 5 ist auf die Person des Schuldners der Vergütung beschränkt, denn nur ihm gegenüber wird der Steuerabzug nach § 50a Absatz 7 EStG angeordnet. Entsprechend ist er auch der Erstattungsberechtigte im Sammelanmeldeverfahren.

26. Zu Artikel 2 Nummer 15 - neu - (§ 111 Absatz 1 Satz 2a - neu - EStG)

Dem Artikel 2 ist folgende Nummer 15 anzufügen:

„15. In § 111 Absatz 1 EStG wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

„Soweit bei der Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 der vorläufige Verlustrücktrag für 2020 abgezogen wird, ist § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden.““

Begründung:

Bereits mit § 111 Absatz 6 Satz 3 EStG („Soweit die Änderung der Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 auf der Hinzurechnung des vorläufigen Verlustrücktrags für 2020 beruht, ist § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden.“) soll für die Zwecke der Zinsberechnung eine Gleichstellung des vorläufigen Verlustrücktrags für 2020 mit einem Verlust nach § 10d EStG erreicht werden, um sicherzustellen, dass bei der Hinzurechnung des vorläufigen Verlustrücktrags bei der Änderung der Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 anlässlich der Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2020 keine Nachzahlungszinsen entstehen.

Mit der vorgeschlagenen Ergänzung des § 111 Absatz 1 EStG um einen neuen Satz 3 soll die Gleichstellung mit dem Verlustrücktrag nach § 10d EStG bei der Zinsberechnung auch für den Abzug des vorläufigen Verlustrücktrags 2020 im Rahmen der erstmaligen Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 vollzogen werden. Hierdurch wird sichergestellt, dass es bei der erstmaligen Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 nicht regelmäßig oder zumindest in zielgerichteten Einzelfällen (Gestaltungsmöglichkeit) allein durch die Berücksichtigung des pauschalen Verlustrücktrags für 2020 zu einer Festsetzung ggf. erheblicher Erstattungszinsen kommt. Diese würden – bei einer späteren Steuernachzahlung für den Veranlagungszeitraum 2019 aufgrund eines geringeren Verlustrücktrags aus 2020 – wegen der Regelung in § 111 Absatz 6 Satz 3 EStG gerade nicht beseitigt, so dass die bisherige Regelung hinsichtlich der gesetzlichen Wirkung des aktuellen § 111 Absatz 1

EStG im Hinblick auf die Erstattungszinsen eine unangemessene Eignung als Steuersparmodell aufweist.

Bei der hier vorgeschlagenen entsprechenden Anwendung des § 233a Absatz 2a AO auch in § 111 Absatz 1 EStG erfolgt ein Gleichklang der Verzinsungsregelungen sowohl für den Abzug als auch für die spätere Hinzurechnung des pauschalen Verlustrücktrags. Andernfalls bliebe eine Lücke bestehen, bei der eine vorläufige und pauschale Regelung zu erheblichen, endgültig beim Steuerpflichtigen verbleibenden Erstattungszinsen führen kann, wenn der tatsächliche Verlustrücktrag aus 2020 weit hinter dem pauschalen Abzug zurückbleibt.

Zweck der Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis ist der – vom Postulat gleichmäßiger Besteuerung inspirierte – Ausgleich von Liquiditätsvorteilen oder Liquiditätsnachteilen, die entstehen, weil die Steuer – aus welchen Gründen auch immer – nicht zeitnah festgesetzt wird. Die von den Auswirkungen des Coronavirus Betroffenen sollen bei der neu geschaffenen Möglichkeit eines vorläufigen pauschalen Verlustrücktrags für 2020 wirksam vor Nachzahlungszinsen geschützt sein, soweit der tatsächliche Verlust in 2020 niedriger ausgefallen ist als der pauschal vorab berücksichtigte oder der Steuerpflichtige auf einen Verlustrücktrag in den Veranlagungszeitraum 2019 zugunsten verbleibenden Verlustvortrags verzichtet. Diese gute Absicht des Gesetzgebers würde aber in ihr Gegenteil verkehrt und wäre mit dem Grundsatz der Vollverzinsung unvereinbar, wenn ein nur vermeintlicher Liquiditätsnachteil über Erstattungszinsen dauerhaft „ausgeglichen“ würde, obwohl der zu verzinsende Erstattungsbetrag (nur) auf einer pauschalen Vorwegnahme eines (vermeintlichen) Verlustes aus einem späteren Veranlagungszeitraum beruht und später aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse zinsfrei wieder zurückzahlen ist. Die Ausgestaltung des § 111 EStG als pauschale Vorwegnahme späterer Verluste entzieht sich der Logik der Zeitabläufe der regulären Verzinsungsregelungen. Die auf dieser Regelung beruhenden Verlustabzüge sind gleichgerichtet wie die Verlusthinzurechnungen daher insgesamt entsprechend der Regelungen zu Verlustrückträgen nach § 10d EStG durch einen Neubeginn der verzinsungsfreien Zeit weitestgehend aus der Verzinsung herauszuhalten.

27. Zu Artikel 3 und 4 insgesamt

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob Krankenkassen- und Pflegeversicherungsbeiträge freiwillig gesetzlich Versicherter in das bisher im Gesetzentwurf nur für privat Versicherte vorgesehene elektronische Übermittlungsverfahren integriert werden können.

Begründung:

Derzeit entspricht bei freiwillig gesetzlich Versicherten die nach dem Arbeitnehmeranteil pflichtversicherter Arbeitnehmer bemessene Vorsorgepauschale häufig nicht der tatsächlichen Beitragslast, z. B. weil ein Mindestbeitrag zu entrichten ist, die Bemessungsgrundlage für den Beitrag sich nicht auf den Arbeitslohn beschränkt oder der Arbeitnehmer keinen Beitragszuschuss des Arbeitgebers erhält. Insbesondere bei Arbeitnehmern, die keinen Beitragszuschuss des Arbeitgebers erhalten, entspricht die derzeitige Vorsorgepauschale häufig nur etwa der Hälfte der tatsächlich als Sonderausgaben zu berücksichtigenden Beiträge. Freiwillig gesetzlich Versicherte können die zutreffende steuerliche Entlastung bisher erst nach Abgabe einer Einkommensteuererklärung im Veranlagungsverfahren erhalten. Es ist kein sachlicher Grund ersichtlich, weshalb nicht auch für freiwillig gesetzlich Versicherte die voraussichtlichen Beiträge elektronisch übermittelt und als Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellt werden können. Mehr als 2,5 Millionen Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen sind freiwillig gesetzlich versichert. Auch für diese sollte sichergestellt werden, dass Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge in zutreffender Höhe bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Die betroffenen Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen müssen dann nicht mehr auf das Veranlagungsverfahren verwiesen werden; dies entlastet auch die Finanzverwaltung.

28. Zu Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a(§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die in Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a gewählte Formulierung des § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d EStG das laut Begründung des Gesetzentwurfs beabsichtigte Ergebnis bewirkt.

Begründung:

Um den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die private Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung zu ermitteln, sollen nicht mehr pauschal die steuerfreien Zuschüsse zu den Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen des Arbeitnehmers mindernd berücksichtigt werden, sondern die steuerfreien Zuschüsse, wie sie dem Arbeitgeber elektronisch als Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellt werden.

Aus der beabsichtigten gesetzlichen Regelung in § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe d EStG lässt sich das gewünschte Ergebnis nicht ableiten. Danach sind die dem Arbeitgeber als Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellten Beiträge nach § 39 Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe b (Beiträge i. S. d. § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG) um die Beiträge i. S. d. § 39 Absatz 4

Nummer 4 Buchstabe a EStG (Beiträge, bei denen die Voraussetzungen für einen steuerfreien Zuschuss i. S. d. § 3 Nummer 62 EStG vorliegen) zu vermindern. Nach dem Gesetzeswortlaut erfolgt also keine Minderung der nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG abzugsfähigen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge um die dem Arbeitgeber elektronisch bereitgestellten steuerfreien Zuschüsse, sondern um die Beiträge zur privaten Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung, die im Rahmen des § 257 SGB V bei der Ermittlung des Arbeitgeberbeitrags zu berücksichtigen sind. Diese dürften aber regelmäßig höher als die nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG als Sonderausgaben zu berücksichtigenden Beiträge sein, weil im Rahmen des § 257 SGB V Beiträge berücksichtigungsfähig sind, auch wenn der Krankenversicherungsvertrag Leistungserweiterungen enthält (§ 11 Absatz 1, § 257 Absatz 2 Satz 1 SGB V).

29. Zu Artikel 4a - neu - Nummer 1,
Nummer 2 (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2,
§ 84 Absatz 2 EStDVO)

Nach Artikel 4 ist folgender Artikel 4a einzufügen:

„Artikel 4a

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 25. Juni 2020 (BGBl. I S. 1495) geändert worden ist, wird wie folgt zu geändert:

1. In § 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 wird die Angabe „200 Euro“ durch die Angabe „300 Euro“ ersetzt.
2. In § 84 Absatz 2c wird die Angabe „1. Januar 2017“ durch die Angabe „1. Januar 2020“ und die Angabe „31. Dezember 2016“ durch die Angabe „31. Dezember 2019“ ersetzt.“

Als Folgeänderung ist in der Inhaltsübersicht nach der Angabe zu Artikel 4 die folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 4a Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“.

Begründung:

Spenden und Mitgliedsbeiträge zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können als Sonderausgaben im Rahmen der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens in Abzug gebracht werden und hierdurch die Steuerlast mindern.

Für kleinere Zuwendungen gibt es bereits die Möglichkeit eines vereinfachten Nachweises. Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt bei betragsmäßig geringen Zuwendungen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes mit dem Empfängerbeleg. Der Betrag, bis zu dem ein vereinfachter Zuwendungsnachweis möglich ist, beläuft sich seit dem Veranlagungszeitraum 2007 auf 200 Euro. Eine Anhebung der Grenze für den vereinfachten Spendennachweis auf 300 Euro würde Spender, gemeinnützige Organisationen und Steuerverwaltung gleichermaßen von Bürokratieaufwand entlasten. Außerdem wird mit dieser Maßnahme beim Spender ein Anreiz gesetzt, eine höhere Spende zu leisten als bisher.

30. Zu Artikel 5 Nummer 2 - neu - Buchstabe b - neu -

(§ 8d Absatz 1 Satz 5, Satz 5a - neu -KStG)

Artikel 6 Nummer 3 - neu - (§ 10a Satz 10, Satz 11 - neu - und

Satz 12 - neu - GewStG)

Artikel 33a - neu - (§ 14 Absatz 3 Satz 1 StFG)

a) Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

aa) Der Eingangssatz ist wie folgt zu fassen:

„Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) geändert worden ist, wird wie folgt geändert: “

bb) Folgende Nummer 1 und Nummer 2 sind anzufügen:

„1. In § 5 Absatz 1 Nummer 10 Satz 5 wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt und werden folgende Sätze angefügt:

„Satz 1 ist auch ... < weiter wie Vorlage >“

2. § 8d Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 5 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

„er kann spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder der gesonderten Feststellung des

Verlustvortrags in der Form des § 31 Absatz 1a nachgeholt werden.“

b) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

„Wird in einem Änderungsbescheid erstmals ein schädlicher Beteiligungserwerb im Sinne des § 8c Absatz 1 Satz 1 berücksichtigt, kann der Antrag spätestens bis zur Unanfechtbarkeit des Änderungsbescheids schriftlich gestellt werden.““

b) Dem Artikel 6 ist folgende Nummer 3 anzufügen:

„3. § 10a wird wie folgt geändert:

a) Satz 10 wird wie folgt gefasst:

„Auf die Fehlbeträge ist § 8c des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden; dies gilt auch für den Fehlbetrag einer Mitunternehmerschaft, soweit dieser

1. einer Körperschaft unmittelbar oder
2. einer Mitunternehmerschaft, soweit an dieser eine Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligt ist,

zuzurechnen ist.“

b) Nach Satz 10 werden folgende Sätze angefügt:

„Auf die Fehlbeträge ist § 8d des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden, wenn ein fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d des Körperschaftsteuergesetzes gesondert festgestellt worden ist. Kann eine Feststellung nach § 8d Absatz 1 Satz 8 des Körperschaftsteuergesetzes nicht erfolgen, weil keine nicht genutzten Verluste nach § 8c Absatz 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes vorliegen, ist auf Antrag auf die Fehlbeträge § 8d des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden; für die Form und die Frist dieses Antrags gelten § 8d Absatz 1 Satz 5 und Satz 6 des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend.““

c) Nach Artikel 33 ist folgender Artikel 33a einzufügen:

„Artikel 33a

**Änderung des Gesetzes zur Errichtung eines Finanzmarkt-
und eines Wirtschaftsstabilisierungsfonds**

In § 14 des Stabilisierungsfondsgesetzes vom 17. Oktober 2008 (BGBl. I S. 1982), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 10. Juli 2020 (BGBl. I S. 1633) geändert worden ist, wird Absatz 3 Satz 1 wie folgt gefasst:

„§ 8c des Körperschaftsteuergesetzes und § 10a Satz 10 des Gewerbesteuer-
gesetzes sind bei Erwerb von Stabilisierungselementen durch den
Fonds oder deren Rückübertragung durch den Fonds nicht anzuwenden.““

Als Folgeänderung ist in der Inhaltsübersicht nach der Angabe zu
Artikel 33 die folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 33a Änderung des Gesetzes zur Errichtung eines Finanzmarkt-
und eines Wirtschaftsstabilisierungsfonds“.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

§ 8c KStG ordnet den Wegfall nicht genutzter Verluste einer Körperschaft für
den Fall eines schädlichen Beteiligungserwerbs an. Die Anwendung der
Ausnahmeregelung für fortgeführte Verlustbetriebe nach § 8d KStG setzt als
materiell-rechtliche Voraussetzung einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus,
der nach dem Gesetzeswortlaut in der Steuererklärung für die Veranlagung des
Veranlagungszeitraums zu stellen ist, in den der schädliche Beteiligungserwerb
fällt (§ 8d Absatz 1 Satz 5 KStG) siehe BT-Drs. 18/9986 S. 12f..

Durch die Neuregelung eröffnet der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen
klarstellend die Möglichkeit, den für die Anwendung des § 8d KStG
erforderlichen Antrag nachzuholen, wenn er in der Steuererklärung
unterblieben ist. Ohne Möglichkeit einer Nachholung des Wahlrechts wären
alle Steuerpflichtigen von der Inanspruchnahme des § 8d KStG
ausgeschlossen, die den Antrag nicht in der gesetzlich vorgeschriebenen Form
„Steuererklärung“ gestellt haben. Betroffen sind insbesondere die
Steuerpflichtigen, die rechtsirrtümlich davon ausgegangen sind, dass § 8c
KStG mangels schädlichem Beteiligungserwerbs oder wegen einer der in § 8c
KStG geregelten Ausnahmetatbestände nicht anzuwenden ist. Eine
ausdrückliche gesetzliche Klarstellung ist aus Gründen der Rechtssicherheit im
Interesse der betroffenen Steuerpflichtigen vorzugswürdig. Für den
nachgehenden Antrag ist die Form „amtlich vorgeschriebener Datensatz“, bzw.
„amtlicher Vordruck“ vorgeschrieben (§ 31 Absatz 1a KStG). Die weitere
Ergänzung in Satz 6 vermeidet zudem den Wertungswiderspruch für den Fall

des nachträglichen Entstehens eines Verlustes nach § 8c KStG. Es wird sichergestellt, dass in Fällen, in denen beispielsweise nach einer Außenprüfung erstmals ein nicht genutzter Verlust nach § 8c KStG ermittelt worden ist, ein schriftlicher Antrag auf Anwendung des § 8d KStG gestellt werden kann.

Zu Buchstabe b:

Nach § 10a Satz 10 GewStG in der Fassung des Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften ist § 8d KStG (fortführungsgebundener Verlustvortrag) als antragsgebundene Ausnahme von § 8c KStG auf gewerbesteuerrechtliche Fehlbeträge entsprechend anzuwenden. Von dem Antragsrecht soll für gewerbe- und körperschaftsteuerliche Zwecke einheitlich Gebrauch gemacht werden (BT-Drs. 18/9986 S. 13). Wegen der Abweichungen der körperschaftsteuerrechtlichen und der gewerbesteuerrechtlichen Bemessungsgrundlage kommt es in Einzelfällen zu gewerbesteuerrechtlichen Fehlbeträgen, auf die § 8c KStG entsprechend anzuwenden ist und § 8d KStG angewendet werden könnte, ohne dass jedoch zuvor bereits körperschaftsteuerrechtlich ein Verlust entstanden ist. Der bisherige Wortlaut regelt nicht ausdrücklich, ob eine Anwendung des § 8d KStG auf Ebene der Gewerbesteuer zu verneinen ist, wenn kein körperschaftsteuerlicher Verlust vorhanden ist. Eine ausdrücklich klarstellende gesetzliche Regelung ist aus Gründen der Rechtssicherheit im Interesse der betroffenen Steuerpflichtigen vorzuzugswürdig. Durch den neuen Satz 12 des § 10a GewStG wird in den Fällen, in denen es an nicht genutzten (körperschaftsteuerrechtlichen) Verlusten fehlt, ein gesondertes gewerbesteuerrechtliches Antragsrecht für die entsprechende Anwendung des § 8d KStG auf gewerbesteuerrechtliche Fehlbeträge eingeführt. Der Antrag ist in entsprechender Anwendung des § 8d Absatz 1 Satz 5 und Satz 6 KStG in der Gewerbesteuererklärung für den Erhebungszeitraum des schädlichen Beteiligungserwerbs zu stellen und kann ggfs. nach amtlichem Datensatz oder amtlichem Vordruck nachgeholt werden.

Zu Buchstabe c:

Redaktionelle Folgeänderung zur Änderung des § 10a des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 6).

31. Zu Artikel 5 Nummer 2 - neu - (§ 23 Absatz 1 Satz 2 - neu - KStG)
Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 61 Absatz 1 AO)

a) Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

aa) Der Eingangssatz ist wie folgt zu fassen:

„Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:“

bb) Folgende Nummer 1 und Nummer 2 sind anzufügen:

„1. In § 5 Absatz 1 Nummer 10 Satz 5 wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt und werden folgende Sätze angefügt:

„Satz 1 ist auch ... < weiter wie Vorlage >“

2. Dem § 23 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Die Körperschaftsteuer des Veranlagungszeitraums, in den der Ausstiegszeitpunkt im Sinne des § 61 Absatz 3 der Abgabenordnung fällt, erhöht sich um 30 Prozent des Wertes des maßgeblichen Vermögens im Sinne des § 61 Absatz 4 der Abgabenordnung.““

b) In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. § 61 wird wie folgt geändert:

aa) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Absatz 1 Nummer 4 nicht mehr entspricht, entfallen zum Ausstiegszeitpunkt die Steuerbegünstigungen, die in Einzelsteuergesetzen gewährt werden, wenn die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 vorliegen. Dies gilt auch, wenn die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft gegen den Grundsatz der Vermögensbindung (§ 55 Absatz 1 Nummer 4) verstößt. Ausstiegszeitpunkt ist der Beginn des Veranlagungszeitraums in dem die Wirksamkeit des Ereignisses im Sinne des Satzes 1 eintritt (auslösendes Ereignis). Wird Vermögen im Rahmen von Umwandlungen im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Umwandlungssteuergesetzes 2006 auf einen nicht steuerbegünstigten Rechtsträger übertragen, gilt als Zeitpunkt des auslösenden Ereignisses der Tag, der dem steuerlichen Übertragungstichtag im Sinne des § 2 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes 2006 folgt. In den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 2 des Umwandlungssteuergesetzes 2006 gilt als Zeitpunkt des auslösenden Ereignisses der Tag, der dem Übertragungstichtag im Sinne des § 9 des Umwandlungssteuergesetzes 2006 folgt.“

bb) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) In den Fällen des Absatzes 3 ist das Vermögen der Körperschaft im Sinne des § 55 Absatz 1 Nummer 4 mit dem gemeinen Wert zum Ausstiegszeitpunkt zu bewerten. Auf Antrag kann abweichend von Satz 1 das Vermögen mit dem Wert angesetzt werden, der sich nach den Vorschriften über die steuerliche Gewinnermittlung ergeben würde, soweit das Vermögen im Ausstiegszeitpunkt dem Betriebsvermögen der Körperschaft zuzuordnen und die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. In Fällen des Absatzes 3 Satz 4 und 5 ist der Wertansatz in der steuerlichen Schlussbilanz auf den steuerlichen Übertragungstichtag des übertragenden Rechtsträgers maßgeblich.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

§ 23 Absatz 1 Satz 2a - neu - KStG:

Die Regelung erhöht die Körperschaftsteuer der bislang steuerbegünstigten Körperschaft um 30 Prozent des Werts des nach § 61 Absatz 4 AO maßgeblichen Vermögens zum Ausstiegszeitpunkt nach § 61 Absatz 3 AO.

Zu Buchstabe b:

§ 61 Absatz 3 und Absatz 4 - neu - KStG:

Absatz 3

Nach geltendem Recht führt ein Verstoß gegen den Grundsatz der Vermögensbindung zu einer rückwirkenden Nachversteuerung bis zu zehn Jahren. Das bisherige Verfahren ist in der Praxis äußerst bürokratieaufwändig. Ebenso sind die Folgen des rückwirkenden Entzugs des Status der Gemeinnützigkeit für die Körperschaft nicht vollends abschätzbar. Die vorgeschlagene Neuregelung sieht eine Ausstiegsabgabe vor, wenn eine steuerbegünstigte Körperschaft die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so ändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Absatz 1 Nummer 4 nicht mehr entspricht.

Durch das neue Verfahren ist es entbehrlich, die bisherige steuerliche Behandlung rückwirkend zu korrigieren. Die Ausstiegsbesteuerung erfolgt in einem Veranlagungszeitraum, so dass die Notwendigkeit, bis zu zehn Veranlagungszeiträume erneut aufzugreifen, entfällt. Der Körperschaft bleibt der Status der Gemeinnützigkeit für die zurückliegenden Veranlagungszeiträume, in denen sie ihre Zwecke satzungsgemäß erfüllt hat, erhalten. Die Ausstiegsabgabe gestaltet den dauerhaften Übergang der Körperschaft von der steuerbegünstigten in die nichtprivilegierte Sphäre

bürokratiearm und rechtssicher. Mit der Abgabe werden die bisherigen mit dem Gemeinnützigkeitsstatus verbundenen Steuervorteile der Körperschaft und von Dritten pauschal umfassend abgegolten. Sie dient damit auch dem Schutz anderer Marktteilnehmer. Die Abgabe orientiert sich an dem der Vermögensbindung „entzogenen“ Vermögen der Körperschaft und belastet dessen Wert einmalig und final. Es kommt dabei nicht auf die in der Vergangenheit konkret erlangten unmittelbaren und mittelbaren Steuervorteile an.

Ausstiegszeitpunkt ist der Ablauf des Veranlagungszeitraums, der dem Veranlagungszeitraum vorausgeht, in dem die Wirksamkeit des Ereignisses im Sinne des Absatzes 1 eintritt, das die Ausstiegsabgabe auslöst. Dieses Ereignis bezeichnet die vorgeschlagene Neuregelung als auslösendes Ereignis. Auslösendes Ereignis ist regelmäßig der Beschluss über die Satzungsänderung bzw. Änderung des Gesellschaftsvertrages. Bei rechtsfähigen Körperschaften wird der Beschluss über die Satzungsänderung bzw. Änderung des Gesellschaftsvertrages mit Eintragung im Vereins- bzw. Handelsregister wirksam. Bei nicht rechtsfähigen Körperschaften tritt die Wirksamkeit mit Beschlussfassung des entscheidungsbefugten Gremiums ein. In Fällen des § 1 Umwandlungsgesetz oder vergleichbaren ausländischen Vorgängen gilt als Zeitpunkt des schädlichen Ereignisses der Tag, der dem steuerlichen Übertragungstichtag im Sinne des § 2 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes folgt.

Absatz 4 - neu -

Die Vorschrift regelt die Bewertung des Vermögens, das der Ausstiegsabgabe unterliegt. Das Vermögen ist grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Soweit das Vermögen zum maßgeblichen Stichtag Teil des Betriebsvermögens der Körperschaft und die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist, ist auf Antrag ein Buchwertansatz zulässig. In Umwandlungsfällen ist stets der Wertansatz des übertragenden Rechtsträgers nach den steuerrechtlichen Bestimmungen maßgeblich. Es ist daher der Wert nach den §§ 3 Absatz 2 bzw. 11 Absatz 2, gegebenenfalls i. V. m. § 15 oder § 16 UmwStG zugrunde zu legen. Das Vermögen zum Ausstiegszeitpunkt wird um die eingezahlten Einlagen der Anteilseigner bzw. Mitglieder im Sinne des § 55 Absatz 1 Nummer 4 AO gekürzt, soweit diese von der Vermögensbindung ausgenommen sind. Für etwaige Geschäftsvorfälle zwischen dem Ausstiegszeitpunkt und der Wirksamkeit des schädlichen Ereignisses sind keine Korrekturen vorzunehmen. Da es sich um eine pauschale Besteuerung handelt, ist die konkrete Zusammensetzung des zugrundeliegenden Vermögens unmaßgeblich.

32. Zu Artikel 5 Nummer 2 - neu - (§ 24 Satz 1 KStG)

Artikel 6 Nummer 3 - neu - (§ 11 Absatz 1 Satz 3 Nummer 2 GewStG)

a) Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

aa) Der Eingangssatz ist wie folgt zu fassen:

„Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:“

bb) Folgende Nummer 1 und Nummer 2 sind anzufügen:

„1. In § 5 Absatz 1 Nummer 10 Satz 5 wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt und ... < weiter wie Vorlage >.

2. In § 24 Satz 1 wird die Angabe „5 000 Euro“ durch die Angabe „7 500 Euro“ ersetzt.“

b) Dem Artikel 6 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:

„3. In § 11 Absatz 1 Satz 3 Nummer 2 wird die Angabe „5 000 Euro“ durch die Angabe „7 500 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Der Freibetrag nach § 24 KStG gilt in erster Linie für Vereine und Stiftungen und deshalb insbesondere für gemeinnützige Körperschaften. Danach mindert sich das Einkommen dieser Körperschaften bisher um 5 000 Euro, was gerade bei gemeinnützigen Vereinen mit unwesentlichen Gewinnen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten dazu führt, dass es nicht zu einer Erhebung von Körperschaftsteuer kommt.

Die Freibetragsregelungen führen bei einer unwesentlichen Auswirkung auf das Steueraufkommen zu erheblichen Erleichterungen für die betroffenen Körperschaften, auch deshalb, weil bei Gewinnen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von maximal 7 500 Euro keine gesonderte Gewinnermittlung eingereicht werden muss. Damit dieser Vereinfachungseffekt erhalten bleibt, wird der seit 2009 geltende Freibetrag mit Wirkung für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2020 beginnen, angepasst.

Zu Buchstabe b:

Um einen Gleichlauf des Freibetrags nach § 24 KStG zu erreichen, wird der gewerbsteuerliche Freibetrag bezogen auf den Gewerbeertrag für nach dem 31. Dezember 2020 beginnende Erhebungszeiträume entsprechend angepasst.

Der zeitliche Anwendungsbereich hinsichtlich des § 24 KStG / § 11 GewStG ist gesondert zu regeln.

33. Zu Artikel 6 Nummer 1 (§ 8 Nummer 8 GewStG)

Artikel 6 Nummer 1 ist zu streichen.

Begründung:

Das Argument der Bundesregierung, dass sich durch die bisherige gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Beteiligungsverlusten bei Betrachtung mehrerer Erhebungszeiträume (EZ) eine ungleiche Behandlung von Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen sowie Pensionsfonds zu anderen Unternehmen ergebe, wenn diese in den folgenden Erhebungszeiträumen Gewinne erzielen und diese Gewinne gekürzt werden, während Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds mit diesen Gewinnen einem Kürzungsausschluss unterliegen, überzeugt nicht.

Auch die Tatsache, dass in diesem Fall in den nachfolgenden Erhebungszeiträumen § 21 KStG nicht eingreift, weil die Bildung einer Rückstellung für Beitragsrückerstattung (RfB) insoweit mangels handelsrechtlich zufließenden Ertrags aus der Beteiligungsgesellschaft nicht möglich ist, spricht nicht für eine Änderung der Hinzurechnungsvorschrift.

§ 21 KStG - der als Bemessungsgrundlage für die RfB auf das handelsrechtliche Ergebnis abstellt - führt dazu, dass aufgrund des handelsbilanziell geltenden Anschaffungskostenprinzips (im Gegensatz zur steuerbilanziellen Spiegelbildmethode) Gewinne aus Anteilen an Personengesellschaften die Bemessungsgrundlage der RfB erhöhen, Verlustanteile diese jedoch nicht mindern.

Der Verlust aus der Beteiligung ist in der Regel im handelsrechtlichen Jahresergebnis nicht abgebildet und beeinflusst somit die Bemessungsgrundlage der Rückstellung für Beitragsrückerstattung (zugunsten der Versicherung) nicht. Dass in den folgenden EZ dann die Bemessungsgrundlage der Rückstellung insoweit ebenfalls nicht beeinflusst wird (diesmal eben zuungunsten der Versicherung), erscheint dann allerdings nur folgerichtig und konsequent.

Eine Ausnahme in § 8 Nummer 8 GewStG wäre nur dann gerechtfertigt, wenn § 21 KStG für den „Verlustfall“ - analog zum Abzug im Rahmen der RfB im „Gewinnfall“ - eine Hinzurechnung (bzw. Minderung des Betriebsausgabenabzugs) vorschreiben würde, die insoweit im Rahmen der Steuerbilanz verlustneutralisierenden Charakter hätte und eine Hinzurechnung auf Ebene der Gewerbesteuer somit entbehrlich machen würde.

Gerade aufgrund dieses fehlenden Ansatzes einer verlustneutralisierenden Steuerbilanzposition sieht aber auch die wohl herrschende Meinung in der Literatur keinen Bedarf einer Ausnahme im Rahmen von § 8 Nummer 8 GewStG.

Im Verlustentstehungsjahr tritt darüber hinaus auch keine Schlechterstellung gegenüber anderen Unternehmen ein, diese kann sich erst aufgrund des Kürzungsausschlusses bei Gewinnanteilen in späteren EZ ergeben und daher allenfalls eine Änderung des § 9 Nummer 2 GewStG rechtfertigen. Im Gegenteil: Ein Hinzurechnungsausschluss würde zu einer temporären gewerbsteuerlichen Besserstellung gegenüber anderen Unternehmen führen, wenn deren Verlustanteile für gewerbsteuerliche Zwecke sofort hinzugerechnet werden und damit die gewerbsteuerliche Bemessungsgrundlage im Jahr des Verlustes bereinigt wird, die der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen hingegen erst „im Laufe der Zeit“ durch spätere Gewinnanteile und den Kürzungsausschluss gewerbsteuerlich neutralisiert würden. Diese temporäre Besserstellung kann sogar zu einer definitiven Besserstellung führen, wenn ausschließlich Verluste aus einer Beteiligung erzielt werden.

Im Übrigen ist anzumerken, dass es dem verfassungsrechtlichen Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit genügt, wenn es prinzipiell gelingt, doppelte gewerbsteuerliche Belastungen durch aufeinander abgestimmte Hinzurechnungen und Kürzungen zu vermeiden. Dies muss aber nicht in jedem Einzelfall gelingen.

34. Zu Artikel 8 (§ 4 Nummer 21 und Nummer 23 UStG)

Die Bundesregierung wird aufgefordert, die durch die Änderung des § 4 Nummer 23 des Umsatzsteuergesetzes im Rahmen des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) zum 1. Januar 2020 eingetretene Regelungslücke im Bereich der Steuerfreiheit für die Beherbergung und in vielen Fällen auch die Beköstigung im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildungen aufgrund der unterbliebenen Änderung in § 4 Nummer 21 UStG zu schließen.

Begründung:

Im Rahmen des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sollten ursprünglich u. a. ineinander abgestimmt die Steuerbefreiungen in den Nummern 21 und 23 des § 4 UStG – die alle auf derselben unionsrechtlichen Grundlage des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe i der Richtlinie 2006/112/EG beruhen – geändert werden. Im verkündeten Gesetz schließlich wurde aber lediglich die Nummer 23 mit Wirkung zum 1. Januar 2020 geändert, nicht aber die Nummer 21; diese geplante Änderung ist im Laufe des

Gesetzgebungsverfahren entfallen.

Hierdurch besteht aber seit dem 1. Januar 2020 in Bezug auf Bildungsleistungen eine Regelungslücke, indem die Beherbergung und in vielen Fällen die Beköstigung im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildungen aktuell – unabhängig von einer Altersgrenze – nicht mehr umsatzsteuerfrei sind. Diese Regelungslücke gilt es baldmöglichst zu schließen.

35. Zu Artikel 8 Nummer 5 - neu -

(§ 18a Absatz 6 Nummer 3, Absatz 7 Nummer 2a UStG)

Dem Artikel 8 ist nach Nummer 4 folgende Nummer 5 anzufügen:

„5. § 18a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 6 Nummer 3 werden nach der Angabe „§ 6b Absatz 1“ die Wörter „und 4 oder an Erwerberwechsel nach § 6b Absatz 5“ eingefügt.

b) Absatz 7 Satz 1 Nummer 2a wird wie folgt gefasst:

„2a. für Beförderungen oder Versendungen oder einem Erwerberwechsel im Sinne des Absatzes 6 Nummer 3:

a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers im Sinne des § 6b Absatz 1 Nummer 1 und 3 oder des § 6b Absatz 5, und

b) Angabe einer Beförderung oder Versendung im Sinne des § 6b Absatz 4;“

Begründung:

Bei der Umsetzung der sogenannten Konsignationslagerregelung in nationales Recht im Rahmen des „JStG 2019“ wurde der Tatbestand, dass die vom Unternehmer beabsichtigte Lieferung der in den Bestimmungsmitgliedstaat transportierten Ware nicht bewirkt wird und die Ware binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports aus dem Bestimmungsmitgliedstaat in den Abgangsmitgliedstaat zurück gelangt, in § 6b Absatz 4 UStG geregelt. Ebenso wurde in § 6b Absatz 5 UStG der Fall geregelt, dass innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes und vor dem Zeitpunkt der Lieferung ein anderer Unternehmer an die Stelle des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers tritt. Es fehlt jedoch bislang eine Regelung in § 18a UStG, wonach diese Tatbestände in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben sind. Eine solche Regelung wird jedoch für zwingend erforderlich gehalten, um eine Nachverfolgung der Gegenstände sicherstellen zu können.

Eine entsprechende Anpassung des § 18a UStG wäre nach Artikel 262 Absatz 2 MwStSystRL unionsrechtlich zulässig. Auch die Europäische

Kommission sieht bei den betreffenden Sachverhalten eine entsprechende Verpflichtung zur Angabe in der Zusammenfassenden Meldung vor. In diesem Zusammenhang wird auf die Explanatory Notes on the EU VAT changes in respect of call-off stock arrangements, chain transactions and the exemption for intra-Community supplies of goods (“2020 Quick Fixes”), die auf der Homepage der Europäischen Kommission am 20. Dezember 2019 veröffentlicht worden sind, hingewiesen.

Abschnitt 2.3.2 befasst sich dort mit einem Beispiel, bei dem der Erwerber ersetzt wird. Nach den dortigen Erläuterungen muss der Steuerpflichtige, der die Gegenstände im Rahmen eines Konsignationslagers von einem Mitgliedstaat in einen anderen versendet oder befördert, in seiner Zusammenfassenden Meldung die MwSt-ID-Nummer des ursprünglich beabsichtigten und des neuen Erwerbers angeben.

In Abschnitt 2.3.4 wird ein Beispiel zum „Rückversand der Gegenstände“ behandelt. Danach muss der Steuerpflichtige, der die Gegenstände im Rahmen eines Konsignationslagers von einem Mitgliedstaat in einen anderen versendet oder befördert, in seiner Zusammenfassenden Meldung die MwSt-ID-Nummer des ursprünglich beabsichtigten Erwerbers angeben und eine "Kennzeichnung", die angibt, dass die Waren zurückgegeben wurden.

In beiden Fällen liegt nach den Explanatory notes eine „Änderung der gemeldeten Angaben“ im Sinne des Artikels 262 Absatz 2 MwStSystRL vor (vgl. auch Abschnitt 2.5.22 der Explanatory notes).

36. Zu Artikel 9 Nummer 2 Buchstabe b₁ - neu -

(§ 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG)

In Artikel 9 Nummer 2 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b₁ einzufügen:

„b₁) In Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass“ gestrichen.“

Begründung:

Nach der Änderung des § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG ist für die Steuerfreiheit von Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen – zum Beispiel Träger der praktischen Ausbildung der generalistischen Pflegeausbildung und deren Kooperationspartner – eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nicht mehr erforderlich. Die Finanzbehörden prüfen das Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale in eigener Zuständigkeit. Die Abschaffung des Bescheinigungsverfahrens führt zu mehr Rechtssicherheit, denn dadurch entfällt die bislang mit der Rückwirkung beziehungsweise rückwirkenden Durchsetzung von Bescheinigungen verbundene Problematik. Zudem wird der Bürokratieabbau gefördert, da ein Unternehmer für die Anerkennung der Steuerfreiheit seiner Bildungsleistungen nunmehr keine Bescheinigung mehr bei einer anderen Behörde einholen muss,

sondern es nur noch mit einem Ansprechpartner – der für ihn zuständigen Finanzbehörde – zu tun hat. Auch entfällt der „doppelte Rechtsweg“ in Form der Verwaltungsgerichtsbarkeit einerseits, soweit es um die Bescheinigung geht, sowie in Form der Finanzgerichtsbarkeit andererseits, soweit die Steuerpflicht im Übrigen betroffen ist.

37. Zu Artikel 9 Nummer 2 Buchstabe e - neu -

(§ 4 Nummer 27 Buchstabe b UStG)

In Artikel 9 ist der Nummer 2 folgender Buchstabe e anzufügen:

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

„b) 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 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 bzw. 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 z. B. 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.

38. Zu Artikel 9 Nummer 5 (§ 18 Absatz 4f Satz 6 UStG)Artikel 11 Nummer 11 Buchstabe g (§ 18 Absatz 4f Satz 6 UStG)

- a) In Artikel 9 Nummer 5 sind in § 18 Absatz 4f Satz 6 die Wörter „für Organisationseinheiten stets als überschritten.“ durch die Wörter „für die gesamte Gebietskörperschaft.“ zu ersetzen.
- b) In Artikel 11 Nummer 11 Buchstabe g sind in § 18 Absatz 4f Satz 6 die Wörter „für Organisationseinheiten stets als überschritten.“ durch die Wörter „für die gesamte Gebietskörperschaft.“ zu ersetzen.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Durch die dezentrale Erfassung ihrer Organisationseinheiten dürfen Bund und Länder umsatzsteuerlich nicht besser aber auch nicht schlechter gestellt werden als andere umsatzsteuerliche Unternehmer. Dementsprechend wird in § 18 Absatz 4f Satz 3 UStG-E bestimmt, dass der Bund und die Länder trotz ihrer teilrechtsfähigen Organisationseinheiten jeweils weiterhin als ein einheitliches Unternehmen i. S. von § 2 Absatz 1 Satz 2 UStG anzusehen sind. Daraus ergibt sich u. a., dass bei der Prüfung der Betragsgrenzen in § 1a Absatz 3 Nummer 2, § 2b Absatz 2 Nummer 1, § 3a Absatz 5 Satz 3, § 18 Absatz 2 Satz 2, § 18a Absatz 1 Satz 2, § 19 Absatz 1 und § 20 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG nicht auf die Verhältnisse bei der jeweiligen Organisationseinheit abzustellen ist, sondern der Bund bzw. das Land insgesamt zu betrachten sind.

§ 18 Absatz 4f Satz 6 UStG-E in der von der Bundesregierung vorgeschlagenen Fassung geht allerdings über diese Wirkung hinaus, indem er bestimmt, dass die genannten Betragsgrenzen für Organisationseinheiten stets als überschritten gelten. Es ist kein Grund ersichtlich, warum der Bund und die Länder von den Vereinfachungen in den genannten Vorschriften auch dann ausgeschlossen bleiben sollen, wenn sie das Unterschreiten der jeweiligen Betragsgrenze für ihr gesamtes Unternehmen zweifelsfrei belegen können. Sind die Gebietskörperschaften von Bund und Ländern dazu nicht in der Lage, scheidet eine Anwendung der Vereinfachungen bereits aufgrund der allgemeinen Beweislastregeln aus.

Zu Buchstabe b:

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung des Artikels 9 Nummer 5.

39. Zu Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe a, Nummer 16 Buchstabe d,
Nummer 17 Buchstabe b, Buchstabe f

(§ 3 Absatz 3a Satz 1 und Satz 2,

§ 22f Absatz 3 Satz 1,

§ 25e Absatz 1 und Absatz 6 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in

- § 3 Absatz 3a Satz 1 und 2,
- § 22f Absatz 3 Satz 1 und
- § 25e Absatz 1 und Absatz 6 UStG

der Gebrauch des Begriffes „unterstützt“ an den vorgenannten Stellen des Gesetzentwurfes erfolgen muss, ob eine begriffliche Anpassung möglich ist und ob hieraus resultierend eine angepasste Definition in § 25e Absatz 6 UStG-E erfolgen kann.

Begründung:

Sowohl in der neu geplanten Ortsregelung des § 3a Absatz 3a Sätze 1 und 2 UStG-E sowie den neu formulierten Regelungen für die Nachweispflichten für Betreiber elektronischer Schnittstellen in § 22f Absatz 3 Satz 1 UStG-E und in der Haftungsnorm des § 25e Absatz 1 UStG-E wird das Wort „unterstützt“ verwendet. § 25e Absatz 6 UStG-E definiert hiernach, was ein „Unterstützen“ im Sinne dieser Vorschrift bezeichnet und wann ein „Unterstützen“ nicht vorliegt. Von den gesetzlichen Regelungen sind Betreiber elektronischer Schnittstellen (z. B. Betreiber elektronischer Marktplätze) betroffen, die die Kontaktaufnahme, den Handel und damit die Lieferungen von Gegenständen durch Händler an Endkunden über ihre elektronischen Schnittstellen „unterstützen“.

Der Begriff „unterstützt“ resultiert aus einer offensichtlich unglücklichen Übersetzung, die zu Missverständnissen damit und zu Problemen in der Rechtsanwendung führen dürfte.

In der englischen Fassung der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 05.12.2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen wird im dortigen (neuen) Artikel 14a der englische Begriff „facilitates“ verwendet.

Übersetzt wird „facilitates“ ins Deutsche aber nicht zwingend mit „unterstützt“, sondern eher mit „ermöglicht/erleichtert“. Hätte die Richtlinie tatsächlich „unterstützt“ gemeint, wäre dort das Wort „support“ verwendet worden.

Die Übersetzung in die deutsche Sprache sollte sich auch am wirtschaftlichen Gehalt der Regelungen orientieren. Deshalb sollte in den gesetzlichen

Formulierungen der o. g. Normen generell der Begriff „ermöglicht“ verwendet werden. Der Betreiber der elektronischen Schnittstelle unterstützt mit seiner elektronischen Schnittstelle nicht den Händler bei dessen Handel, sondern er ermöglicht diesen Handel mit dem Angebot der Nutzung und somit der Zurverfügungstellung seiner elektronischen Schnittstelle. Eine bloße Unterstützung liegt hier gerade nicht vor.

Durch die Verwendung des Wortes „ermöglicht“ könnte sich vor allem die komplizierte Definition von „unterstützen“ in § 25e Absatz 6 UStG-E vereinfachen.

Die bislang vorgesehene Formulierung soll entsprechend der Begründung des Gesetzentwurfs dem Artikel 5b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung von Artikel 1 Nummer 1 der Verordnung (EU) 2019/2026 des Rates vom 21. November 2019 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bezüglich der über elektronische Schnittstellen unterstützten Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen sowie bezüglich der Sonderregelungen für Steuerpflichtige, die Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige erbringen sowie Fernverkäufe von Gegenständen und bestimmte Lieferungen von Gegenständen innerhalb der Union tätigen (ABl. L 313 vom 4.12.2019, S. 14) entsprechen. Die auf dieser Übersetzung basierende gesetzliche Formulierung erscheint kompliziert und aufgrund von drei Beteiligten rein wirtschaftlich betrachtet vor allem missverständlich.

Artikel 5b, englische Version	Artikel 5b, deutsche Version	§ 25e Abs. 6 Satz 1 UStG-E
<p><i>“For the application of Article 14a of Directive 2006/112/EC, the term “facilitates” means the use of an electronic interface to allow a customer and a supplier offering goods for sale through the electronic interface to enter into contact which results in a supply of goods through that electronic interface.”</i></p>	<p><i>“Für die Anwendung von Artikel 14a der Richtlinie 2006/112/EG bezeichnet der Begriff ‘unterstützen’ die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, um es einem Erwerber und einem Lieferer, der über eine elektronische Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, zu ermöglichen, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen über die elektronische Schnittstelle an diesen Erwerber resultiert.”</i></p>	<p><i>„Unterstützen im Sinne dieser Vorschrift bezeichnet die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, um es einem Leistungsempfänger und einem liefernden Unternehmer, der über eine elektronische Schnittstelle Gegenstände zum Verkauf anbietet, zu ermöglichen, in Kontakt zu treten, woraus eine Lieferung von Gegenständen an diesen Leistungsempfänger resultiert.“</i></p>

Eine klare Formulierung könnte – vorausgesetzt, in den zuvor genannten Normen wird der Begriff „ermöglicht“ verwendet – lauten:

§ 25e Absatz 6 UStG-E:

„Ermöglichen im Sinne dieser Vorschrift bezeichnet die Zurverfügungstellung einer elektronischen Schnittstelle durch deren Betreiber, damit auf dieser elektronischen Schnittstelle ein Leistungsempfänger und ein liefernder Unternehmer, der über diese Gegenstände zum Verkauf anbietet, in Kontakt treten können, woraufhin es zu einer Lieferung der Gegenstände vom

liefernden Unternehmer an den Leistungsempfänger kommt. Ein Ermöglichen liegt nicht vor, wenn ...“

40. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 8,
Nummer 9a - neu -,
Nummer 10,
Nummer 22 AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. § 52 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 8 werden nach den Wörtern „des Umweltschutzes“ die Wörter „einschließlich des Klimaschutzes“ eingefügt.
- b) Nach Nummer 9 wird folgende Nummer 9a eingefügt:
„9a. die Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten;“
- c) In Nummer 10 werden nach den Wörtern „Suchdienstes für Vermisste;“ die Wörter „Förderung der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden;“ angefügt.
- d) Nummer 22 wird wie folgt gefasst:
„22. die Förderung der Heimatpflege, der Heimatkunde und der Ortsverschönerung;““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Die Erweiterung des Zweckkatalogs um den „Klimaschutz“ führt zu einer ausdrücklichen gesetzlichen Hervorhebung eines Zwecks, der zwar bereits mit Hilfe anderer Zwecke, wie z. B. Umwelt- und Naturschutz überwiegend, aber möglicherweise nicht gänzlich abgedeckt werden kann. Ein Zweck „Klimaschutz“ unterstreicht und anerkennt darüber hinaus das Engagement eines jeden Einzelnen für die nicht nur nationale, sondern globale Aufgabenstellung, den Klimawandel zumindest abzumildern und damit die Überlebensgrundlagen der Menschen auch für die Zukunft zu sichern.

Zu Buchstabe b:

Die Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen stellt bisher keinen gemeinnützigen Zweck dar und kann auch nicht unter die bestehenden Zwecke subsumiert werden. Das Bestattungsrecht ermöglicht die Beleihung von Körperschaften des privaten Rechts mit dieser Aufgabe und eröffnet damit die Möglichkeit, diese Körperschaften steuerlich zu fördern. Die Regelung fördert die Unterhaltung von Gedenkstätten auch für „Sternenkinder“, die nach dem jeweiligen Landesbestattungsgesetz nicht bestattet werden können, als einen Ort der Trauer für die betroffene Familie. Die seelsorgerische Betreuung der Angehörigen ist wie bisher als Förderung mildtätiger Zwecke gemäß § 53 AO anzusehen.

Zu Buchstabe c:

Der Schutz von Personen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden, kommt in den bestehenden Katalogzwecken nicht ausreichend zum Ausdruck. Durch die Aufnahme der Formulierung in den Zweckkatalog wird eine moderne gesellschaftliche Entwicklung begleitet und auch die gesellschaftliche Anerkennung aller geschlechtlichen Identitäten bzw. geschlechtlichen Orientierungen gefördert. Zudem führt die Präzisierung zu einer Vereinfachung im Verwaltungsvollzug.

Zu Buchstabe d:

Durch die Erweiterung der Abgabenordnung um die „Förderung der Ortsverschönerung“ kommt es zu einer ausdrücklichen gesetzlichen Hervorhebung dieses Zwecks, wodurch die meist in den verschiedenen Katalogzwecken enthaltenen Aspekte, wie z. B. Landschaftspflege, Heimatpflege, Naturschutz und Denkmalpflege, gebündelt werden. Bisherige Komplikationen mit der Anerkennung von Vereinen, die die Vielzahl dieser Zwecke in ihrer Satzung nicht fortlaufend verfolgen können, werden beseitigt. Bei isolierter Betrachtung wäre zudem bisher nicht jede Tätigkeit für sich unter einen Katalogzweck zu subsumieren. Der Verschönerungsaspekt umfasst auch grundlegende Maßnahmen für die Verbesserung der örtlichen Lebensqualität im Dorf bzw. im Stadtteil. Dadurch wird vor allem auch die Bedeutung des ländlichen Raums bzw. des örtlichen Stadtteils als wichtiger Lebensraum für Menschen, Tiere und Pflanzen betont.

41. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 26 - neu - AO)
Artikel 23 Nummer 1a - neu - (Artikel 97 § 1d Absatz 4 - neu - EGAO)

a) In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. In § 52 Absatz 2 Satz 1 wird in Nummer 25 der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 26 angefügt:

„26. die Förderung der Einrichtung und Unterhaltung von Kommunikationsnetzwerken, die der Allgemeinheit ohne Gegenleistung offenstehen (Freifunk-Netze). Als Gegenleistung in diesem Sinne gilt insbesondere die Erlaubnis zur Verwendung oder Weitergabe der Nutzerdaten für gewerbliche Zwecke.““.

b) In Artikel 23 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. Dem § 1d wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 26 der Abgabenordnung in der am ... *[einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geltenden Fassung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Das gemeinnützige Engagement von Freifunk-Initiativen für eine digitale Gesellschaft soll durch die Aufnahme eines neuen Katalogzwecks in die Abgabenordnung unterstützt werden. Die neue Ziffer ermöglicht es, auch solche Freifunk-Initiativen als gemeinnützig anzuerkennen, die auch bzw. ausschließlich Freifunk-Netze aufbauen und unterhalten.

Aus Gründen der Rechtssicherheit wird die Einrichtung und Unterhaltung von „Freifunk-Netzen“ als neue Nummer 26 in den Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Absatz 2 Satz 1 der Abgabenordnung aufgenommen. Grundvoraussetzung für die Steuerbegünstigung dieser wesentlichen Aktivität im Bereich Freifunk ist eine eindeutige, trennscharfe Definition des Förderzwecks. Diese erfolgt in Satz 1 der neuen Nummer 26 Satz 2 der Regelung dient zur Abgrenzung des gemeinnützigen Freifunks von kommerziellen Angeboten im Bereich der Kommunikationsnetzwerke.

Der Bundesrat hat bereits im Jahr 2017 einen entsprechenden Gesetzesantrag ins Gesetzgebungsverfahren eingebracht (BR-Drucksache 107/17 (Beschluss)), welches aufgrund der Diskontinuität nicht abgeschlossen wurde. Eine Wiederaufsetzung erfolgte Ende 2018 (BR-Drucksache 573/18 (Beschluss)). Die Bundesregierung hatte in ihrer Gegenäußerung zu dem Gesetzentwurf im Januar 2019 die Initiative des Bundesrates begrüßt, jedoch angekündigt, die Förderung des Freifunks erst im Zusammenhang mit weiteren Veränderungspotentialen für den Bereich der Gemeinnützigkeit, die die Bundesregierung identifiziert hat, insgesamt in einem Gesetzentwurf zu bündeln (BT-Drucksache 19/6925). Derzeit ist nicht absehbar, wann die Bundesregierung ihrer Ankündigung nachkommt. Aufgrund der für erforderlich gehaltenen Gesetzesänderung ist ein erneuter Aufgriff geboten.

Zu Buchstabe b:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 52 der Abgabenordnung.

42. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 4 - neu - AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. Dem § 55 Absatz 1 Nummer 5 wird folgender Satz angefügt:

„Satz 1 gilt nicht für Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 45 000 Euro.““

Begründung:

Die Regelung trägt zu einem Bürokratieabbau bei kleineren Körperschaften bei, indem Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von 45 000 Euro oder weniger nicht den strengen Maßstäben der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen. Dies entlastet sowohl die Körperschaften als auch die für Überwachung zuständigen Finanzämter.

43. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 57 Absatz 3 - neu -

Absatz 4 - neu - EStG)

Artikel 23 Nummer 1 (Artikel 97 § 1 Absatz 14 - neu -, Absatz 15 EGAO)

a) In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. In § 57 werden nach Absatz 2 folgende Absätze 3 und 4 eingefügt:

„(3) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.

(4) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.““

b) Artikel 23 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. Dem § 1 werden folgende Absätze 14 und 15 angefügt:

„(14) § 57 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung in der am ... *[einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geltenden Fassung ist erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.

(15) § 93a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 ... < weiter wie Vorlage >““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Zu § 57 Absatz 3 AO:

Nach der vorgeschlagenen Neuregelung stellt die satzungsgemäße Verwirklichung eines steuerbegünstigten Zwecks durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllt, einen Fall der unmittelbaren Zweckverwirklichung dar. Körperschaften wird es hierdurch ermöglicht, steuerbegünstigt arbeitsteilig zusammenzuwirken, um gemeinsam einen steuerbegünstigten Zweck zu realisieren. Verfolgen mehrere Körperschaften, die außer dem Unmittelbarkeitsgrundsatz alle Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllen, satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken einen gemeinnützigen Zweck, ist das Kriterium der Unmittelbarkeit für alle beteiligten Körperschaften erfüllt.

Nach dem im Gemeinnützigkeitsrecht geltenden Unmittelbarkeitsgrundsatz muss eine Körperschaft ihre satzungsgemäßen Zwecke grundsätzlich selbst verwirklichen. Gliedert zum Beispiel eine steuerbegünstigte Körperschaft, die ein Krankenhaus im Sinne des § 67 AO betreibt, einen zum Zweckbetrieb gehörenden Wäschereibetrieb auf eine Tochtergesellschaft (Wäscherei-GmbH) aus, führt der Unmittelbarkeitsgrundsatz nach derzeitigem Recht dazu, dass die Wäscherei-GmbH nicht steuerbegünstigt ist. Denn bei der ausgegliederten Tätigkeit handelt es sich bei isolierter Betrachtung nicht um eine ideelle oder zweckbetriebliche Tätigkeit. Sie fördert daher nur mittelbar den steuerbegünstigten Zweck der ausgliedernden Körperschaft. Dieses Ergebnis ist nicht sachgerecht, da bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise die Sachverhalte vor und nach der Ausgliederung im Wesentlichen identisch sind. Die zuvor zum Zweckbetrieb gehörende Betätigung (Wäscherei) wird lediglich auf verschiedene Rechtsträger aufgeteilt.

Leistungen, die in Verwirklichung des gemeinsamen Zwecks im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfolgen, werden innerhalb eines Zweckbetriebs erbracht, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 65 ff. AO erfüllt sind. Für die Prüfung der Voraussetzungen des Zweckbetriebs im Sinne der §§ 65 ff. AO sind die aufgrund des planmäßigen Zusammenwirkens ausgeübten Tätigkeiten aller beteiligten Körperschaften in ihrer Gesamtheit zu beurteilen. Ist aufgrund des planmäßigen Zusammenwirkens ein Tatbestand der §§ 65 ff. AO erfüllt, ist diese zweckbetriebliche Beurteilung für alle beteiligten Körperschaften maßgeblich. Für die Erbringung von Leistungen außerhalb des gemeinsamen steuerbegünstigten Zwecks gelten die allgemeinen Grundsätze.

Die vorgeschlagenen Regelungen in § 57 Absatz 3 Satz 2 AO bewirken im Beispiel, dass die Wäschereileistungen der Wäscherei-GmbH gegenüber der Krankenhausgesellschaft im Rahmen des planmäßigen Zusammenwirkens als Zweckbetriebsleistungen nach § 67 AO gelten. Sowohl die Krankenhausgesellschaft als auch die Wäscherei-GmbH erbringen ihre Leistungen somit jeweils im Rahmen eines Zweckbetriebs nach § 67 AO. Erbringt die ausgegliederte Wäscherei-GmbH hingegen Wäschereidienstleistungen an Dritte, begründet sie damit einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 64 AO.

Zu § 57 Absatz 4 AO:

Nach der vorgeschlagenen Neuregelung stellt das Halten und Verwalten von Anteilen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften einen Fall der unmittelbaren Zweckverwirklichung dar.

Hält eine Körperschaft ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften (z. B. nach Ausgliederung aller operativen Tätigkeiten auf Beteiligungsgesellschaften), ist diese Tätigkeit nach geltendem Recht nicht steuerbegünstigt, wenn die Körperschaft ausschließlich typische Aufgaben einer Holdinggesellschaft wahrnimmt. Dieses Ergebnis ist nicht sachgerecht. Durch die Aufteilung der Tätigkeit auf mehrere Gesellschaften ändert sich bei wertender Betrachtung das wirtschaftliche Gesamtbild nicht.

Soweit die Holdinggesellschaft entgeltliche Leistungen gegenüber den Kapitalgesellschaften ausführt, an denen sie beteiligt ist, beurteilen sich diese nach den allgemeinen Regelungen.

Zu Buchstabe b:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 57 Absätze 3 und 4 AO.

44. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 58 Nummer 1, Nummer 2 AO)

Artikel 23 Nummer 1 (Artikel 97 § 1 Absatz 14 - neu -, Absatz 15 EGAO)

a) In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. § 58 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet. Die Zuwendung von Mitteln an eine beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Beabsichtigt die Körperschaft als einzige Art der Zweckverwirklichung, Mittel anderen Körperschaften oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist die Mittelweitergabe als

Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen. Hat sich die zuwendende Körperschaft die Steuerbegünstigung nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes der empfangenden Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung durch eine Ausfertigung

1. der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheids, deren Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt, oder
2. des Bescheids über die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Absatz 1, dessen Datum nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt, wenn bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde,

nachweisen lassen, darf sie auf die Richtigkeit dieser Unterlagen vertrauen, es sei denn, dass der zuwendenden Körperschaft die Unrichtigkeit der Angaben bekannt oder in Folge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Der Vertrauensschutz entfällt, wenn die hingebende Körperschaft eine schädliche Verwendung durch die empfangende Körperschaft veranlasst. Die Sätze 4 und 5 gelten in den Fällen des § 55 Nummer 4 entsprechend.“

b) Nummer 2 wird aufgehoben.

b) Artikel 23 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. Dem § 1 werden folgende Absätze 14 und 15 angefügt:

„(14) § 58 der Abgabenordnung in der am ... *[einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* geltenden Fassung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

(15) § 93a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 ... < weiter wie Vorlage >.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Mit der vorgeschlagenen Neuregelung werden die bisherigen unterschiedlichen Regelungen in § 58 Nummer 1 und 2 AO zur Mittelweitergabe von steuerbegünstigten Körperschaften an andere gemeinnützige Körperschaften bzw. an juristische Personen des öffentlichen Rechts und andere Körperschaften zu steuerbegünstigten Zwecken vereinheitlicht. Der neue Tatbestand führt damit zu mehr Rechtssicherheit und erleichtert den Verwaltungsvollzug. Denn die bisher bestehenden Unterschiede in den Tatbeständen des § 58 Nummer 1 AO (Mittelweitergabe durch Förderkörperschaften) und § 58 Nummer 2 AO (Mittelweitergabe durch Nicht-Förderkörperschaften) bei der Beschreibung des Vorgangs der Mittelweitergabe oder des divergierenden Empfängerkreises werden beseitigt.

Die Neuformulierung beinhaltet sowohl die klassische Mittelbeschaffungstätigkeit (bisher § 58 Nummer 1 AO) als auch die Weitergabe sonstiger Mittel an andere Körperschaften (bisher § 58 Nummer 2 AO).

Als Mittelempfänger nach Satz 1 und 2 kommen in Betracht

- inländische steuerbegünstigte Körperschaften,
- die in § 5 Absatz 2 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes aufgeführten Körperschaften (beschränkt steuerpflichtige Körperschaften),
- juristische Personen des öffentlichen Rechts und
- ausländische Körperschaften, bei denen die spätere Verwendung der Mittel für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird.

Satz 3 stellt klar, dass es sich bei der Tätigkeit nach dem vorgeschlagenen § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung nicht um einen eigenständigen Zweck, sondern um eine Art der Zweckverwirklichung handelt.

Dem Gebot der Satzungsklarheit entsprechend muss die Mittelweitergabe als Tätigkeit satzungsgemäß verankert werden, wenn es sich um das einzige Mittel zur Verwirklichung des geförderten Zwecks handelt. Im Gegensatz zur bisherigen Verwaltungsauffassung zu § 58 Nummer 1 AO verlangt die Regelung nicht, dass die weitergegebenen Mittel von der Empfängerkörperschaft nur für die eigenen Satzungszwecke der Geberkörperschaft verwendet werden dürfen.

Die vorgeschlagene Regelung verzichtet auf die für die Fälle des bisherigen § 58 Nummer 2 AO geltende Beschränkung des Umfangs der weitergabefähigen Mittel im Verhältnis zum Gesamtvermögen der zuwendenden Körperschaft und führt insoweit zu weiterem Bürokratieabbau.

Zu § 58 Nummer 1 Sätze 4 bis 6 AO (Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben):

Die vorgeschlagene Regelung greift für die Fälle von Mittelweitergaben nach § 58 Nummer 1 und 2 sowie § 55 Absatz 1 Nummer 4 AO durch steuerbegünstigte Körperschaften an andere ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaften die Grundsätze der Vertrauensschutzregelung nach § 10b

Absatz 4 EStG auf, die im Grundsatz den guten Glauben des Spenders an die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung schützt.

Gemeinnützige Körperschaften können im Rahmen von § 58 Nummer 1 und 2 sowie § 55 Absatz 1 Nummer 4 AO Mittel insbesondere an andere, ebenfalls gemeinnützige Körperschaften sowie juristische Personen des öffentlichen Rechts zur Verwendung für gemeinnützige Zwecke weitergeben. Die Folgen einer Mittelweitergabe an eine steuerbegünstigte Körperschaft, der im Nachhinein die Gemeinnützigkeit nicht zuerkannt bzw. aberkannt wird, bzw. einer fehlerhaften – möglicherweise von der gebenden Körperschaft nicht zu beeinflussenden – Verwendung von Mitteln durch eine steuerbegünstigte Empfängerkörperschaft sind bisher nicht geregelt.

Die vorgeschlagene Regelung stellt sicher, dass es in diesen Fällen dann nicht nachträglich zu einer schädlichen Mittelverwendung bei der gebenden Körperschaft kommt, wenn sie das Zumutbare getan hat, um sich zu vergewissern, dass die rechtlichen Voraussetzungen für die Mittelweitergabe vorlagen bzw. vorliegen.

Satz 6 regelt die entsprechende Anwendung der Vertrauensschutzregelung für den Fall der Mittelweitergabe bei Auflösung oder Aufhebung bzw. bei Wegfall des bisherigen Zwecks einer steuerbegünstigten Körperschaft (§ 55 Nummer 4 AO).

Zu Buchstabe b:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 58 der Abgabenordnung.

45. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 60a Absatz 6 - neu - AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a anzufügen:

„8a. In § 60a wird nach Absatz 5 folgender Absatz 6 angefügt:

„(6) Liegen bis zum Zeitpunkt des Erlasses des erstmaligen Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids bereits Erkenntnisse vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt, ist die Feststellung nach § 60a abzulehnen oder aufzuheben.““

Begründung:

Durch die Neuregelung wird der Finanzverwaltung ermöglicht, den Feststellungsbescheid als Rechtsscheinsträger für die Steuerbegünstigung auch dann aufheben zu können, wenn die Organisation zwar die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt, ihre tatsächliche Geschäftsführung jedoch gegen die Satzung verstößt oder sie als extremistisch einzustufen ist. Derartigen Organisationen soll es nicht länger möglich sein, auf Grundlage des Feststellungsbescheides nach § 60a AO Zuwendungsbestätigungen über Spenden und Mitgliedsbeiträgen auszustellen.

46. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 64 Absatz 3 AO)

Artikel 23 Nummer 1 (Artikel 97 § 1 Absatz 14 - neu -, Absatz 15 EGAO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

- a) „8a. In § 64 Absatz 3 wird die Angabe „35 000 Euro“ durch die Angabe „45 000 Euro“ ersetzt.“
- b) In Artikel 23 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

„1. Dem § 1 werden folgende Absätze 14 und 15 angefügt:

„(14) § 64 Absatz 3 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Datum des Tags nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.

(15) § 93a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 ... < weiter wie Vorlage >.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Die Freigrenze des § 64 Absatz 3 AO beträgt seit dem 1. Januar 2007 unverändert 35 000 Euro. Zweck der Regelung ist es, einerseits die steuerbegünstigten Körperschaften von bürokratischen und administrativen Pflichten und damit die Tätigkeit der Ehrenamtlichen zu entlasten, andererseits die Wettbewerbsneutralität nicht übermäßig anzutasten. Zur Ermittlung der Besteuerungsgrenze muss jede Körperschaft zwar weiterhin ihre Einnahmen aufzeichnen. Wird die Besteuerungsgrenze nicht erreicht, muss jedoch der Überschuss der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mehr ermittelt werden. Insbesondere ist es weder erforderlich, die Einnahmen und Ausgaben den steuerfreien und steuerpflichtigen Sektoren zuzuordnen, noch sind Erklärungen zur Körperschaft- und Gewerbesteuer abzugeben.

Eine Erhöhung der Freigrenze auf 45 000 Euro entlastet insbesondere kleinere Vereine und die für solche Vereine tätigen Ehrenamtlichen von steuerrechtlichen Verpflichtungen. Die Anhebung nach nunmehr mehr als zwölf Jahren ist notwendig, damit die Vorschrift ihrem Vereinfachungscharakter insbesondere im Hinblick auf geänderte wirtschaftliche Verhältnisse in den Vereinen weiterhin gerecht werden kann. So haben sich u. a. aufgrund der Einführung des Mindestlohns gerade für kleinere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe die Kostenstruktur und damit möglicherweise auch die Preise bzw. Einnahmen erhöht, soweit sie „am Markt“ durchsetzbar waren. Die Erhöhung der Freigrenze trägt solchen Entwicklungen Rechnung.

Gleichzeitig erfolgt die bislang unterbliebene Gleichsetzung mit der Freigrenze nach § 67a Absatz 1 AO, wonach sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins mit Einnahmen bis zu 45 000 Euro als (körperschaftsteuerbefreiter) Zweckbetrieb behandelt werden.

Zu Buchstabe b:

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung des § 64 Absatz 3 AO.

47. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 68 Nummer 1 Buchstabe c - neu - AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. Nach § 68 Nummer 1 Buchstabe b wird folgender Buchstabe c angefügt:

„c) Einrichtungen zur Unterbringung, Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Bürgerkriegsflüchtlingen oder Asylbewerbern, wenn sie die Voraussetzungen des § 66 Abs. 2 erfüllen.““

Begründung:

Leistungen im Rahmen der Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen sind, wenn sie eine steuerbegünstigte Körperschaft gegenüber Flüchtlingen erbringt, bereits bisher regelmäßig nach § 66 Abgabenordnung dem Zweckbetrieb zuzuordnen. Jedoch müssen steuerbegünstigte Körperschaften nach bisherigem Recht in jedem Einzelfall prüfen, ob es sich beim Leistungsempfänger um eine Person im Sinne des § 53 AO handelt. Flüchtlinge zählen regelmäßig aufgrund ihrer psychischen, physischen oder wirtschaftlichen Situation zu den von § 53 AO erfassten Personen. Die explizite und verwaltungsaufwändige Prüfung des § 53 AO kann daher zukünftig entfallen und führt zu einem Abbau bürokratischer Hemmnisse.

48. Zu Artikel 22 Nummer 8a - neu - (§ 68 Nummer 4 AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

„8a. In § 68 Nummer 4 sind nach den Wörtern „körperbehinderte Menschen“ die Wörter „und zur Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen bzw. Behinderungen“ einzufügen.“

Begründung:

Durch die Neuregelung wird die Zweckbetriebseigenschaft auf Betriebe ausgedehnt, die zur Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen bzw. Behinderungen unterhalten werden. Die Erweiterung vollzieht gesellschaftliche und medizinische Entwicklungen in diesem Bereich nach.

49. Zu Artikel 22 Nummer 10 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa₀

(§ 93a Absatz 1 Satz 1 AO)

In Artikel 22 Nummer 10 Buchstabe a ist dem Doppelbuchstaben aa folgender Doppelbuchstabe aa₀ voranzustellen:

„aa₀) Der Einleitungssatz wird wie folgt gefasst:

„Zur Sicherung der Besteuerung nach § 85 kann die Bundesregierung durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates Behörden und andere öffentliche Stellen einschließlich öffentlich-rechtlicher Rundfunkanstalten (§ 6 Absatz 1 bis 1c) verpflichten,““

Begründung:

§ 93a AO wurde zuletzt durch das Gesetz vom 17. Juli 2017, BGBl. I 1679 geändert. Zwischenzeitlich wurden die Begriffe „Behörden“ und öffentliche Stelle“ in § 6 AO legaldefiniert (Gesetz vom 17.07.2017, BGBl. I 2541). Die vorgeschlagene Änderung des § 93a Absatz 1 Satz 1 AO vollzieht die Änderung des § 6 AO nach und dient der Vermeidung von Auslegungsschwierigkeiten. Der Wortlaut orientiert sich an der beabsichtigten Änderung des § 1 Abs. 1 Satz 1 der Mitteilungsverordnung (siehe Artikel 2 Nummer 1 des Referentenentwurfs einer Rechtsverordnung der Bundesregierung zur Änderung der Mitteilungsverordnung (Bearbeitungsstand: 14.08.2020 10:02 Uhr) nebst der dortigen – ausführlichen – Begründung).

50. Zu Artikel 22 Nummer 13 Buchstabe a (§ 146 Absatz 2a Satz 2, Satz 3 - neu -, Satz 4 - neu - AO)

In Artikel 22 Nummer 13 Buchstabe a ist § 146 Absatz 2a wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 2 sind die Wörter „möglich ist.“ durch die Wörter: „möglich ist und die Besteuerung hierdurch nicht beeinträchtigt wird.“ zu ersetzen.
- b) Folgende Sätze sind anzufügen:

"Steuerpflichtige haben der zuständigen Finanzbehörde innerhalb eines Monats nach Verlagerung der elektronischen Bücher und sonstigen erforderlichen elektronischen Aufzeichnungen den Standort des Datenverarbeitungssystems und bei Beauftragung von Dritten deren Name und Anschrift mitzuteilen. Eine Änderung der vorbenannten Umstände ist der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich mitzuteilen."

Begründung:

Die Verordnung (EU) 2018/1807 zum Verbot von Datenlokalisierungsaufgaben erfordert die Anpassung nationaler Gesetze bis spätestens zum 30. Mai 2021.

§ 146 Absatz 2 AO regelt, dass die Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen im Geltungsbereich der AO zu führen sind. Gemäß § 146 Absatz 2a AO kann derzeit auf schriftlichen Antrag der oder des Steuerpflichtigen die Führung und Aufbewahrung der elektronischen Bücher und sonstigen erforderlichen elektronischen Aufzeichnungen oder Teilen davon außerhalb des Geltungsbereiches der AO unter bestimmten Voraussetzungen bewilligt werden. Die Antragspflicht entspricht einer Datenlokalisierungsaufgabe, die zu beseitigen ist.

Mit dem Gesetzentwurf, Artikel 22 Nummer 13 wird § 146 Absatz 2a AO zum § 146 Absatz 2b AO. Er beschränkt sich auf die Buchführungsverlagerung in einen Drittstaat unter Beibehaltung der bisherigen Voraussetzungen. Der neu eingefügte § 146 Absatz 2a AO enthält die Regelungen zur zulässigen Verlagerung der Buchführung innerhalb der EU.

Die Buchführungsverlagerung innerhalb der EU sollte an weitere funktionale Anforderungen geknüpft werden.

Die Verordnung (EU) 2018/1807 lässt in den Erwägungsgründen (EG 24) zu, dass funktionale Anforderungen festgelegt werden, um den Datenzugang der zuständigen Behörden zu unterstützen.

Die bisher geltenden Auflagen zur Gewährung der Buchführungsverlagerung stellen solche funktionalen Anforderungen dar. Ausweislich der Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2009 dienen die bisher genannten Voraussetzungen zur Verlagerung der Buchführung der Sicherstellung einer effizienten Kontrolle durch die Steuerverwaltung und damit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Mit dem Gesetzentwurf soll bei einer Buchführungsverlagerung innerhalb der EU auf drei der vier derzeit vorhandenen (funktionalen) Anforderungen verzichtet werden, die eine steuerliche Kontrolle ermöglichen würden. Dabei soll aber nicht unberücksichtigt bleiben, dass für mögliche Rechts- und Amtshilfeersuchen (i. S. d. EG 26 der EU-Verordnung 2018/1807) der Finanzverwaltung bekannt sein muss, wo elektronische Unterlagen geführt und aufbewahrt werden.

Als eine funktionale Anforderung sollte der oder die Steuerpflichtige gegenüber der Finanzverwaltung demnach weiterhin den Standort des Datenverarbeitungssystems angeben müssen. Die Mitteilung hat zeitnah nach Verlagerung der elektronischen Buchführung zu erfolgen. Werden elektronische Aufzeichnungen i. S. d. § 146a AO im EU-Ausland geführt, könnten die Informationen mit dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck nach § 146a Absatz 4 AO übermittelt werden.

Steuerpflichtige dürfen den zuständigen Behörden den Zugang zu den Daten nicht mit der Begründung verweigern, dass die Daten in einem anderen Mitgliedstaat verarbeitet werden. Die EU-Verordnung 2018/1807 legt in EG 24 fest, dass die Befugnisse der zuständigen Behörden, nach nationalem Recht Zugang zu den Daten zu verlangen oder zu erhalten, unberührt bleiben. Zur Unterstützung des Datenzugriffsrechts soll daher auch weiterhin gefordert werden, dass die Besteuerung durch die Verlagerung nicht beeinträchtigt wird.

51. Zu Artikel 22 Nummer 13a - neu -

(§ 146b Absatz 2 Satz 2, Satz 2a - neu - AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 13 folgende Nummer 13a einzufügen:

„13a. § 146b Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 2 werden die Wörter „über die einheitliche digitale Schnittstelle“ sowie „nach den Vorgaben der einheitlichen digitalen Schnittstelle“ gestrichen.

b) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet, das mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung geschützt ist, sind die Daten über die einheitliche digitale Schnittstelle zu übermitteln oder nach den Vorgaben der einheitlichen digitalen Schnittstelle auf einem Datenträger zur Verfügung zu stellen.““

Begründung:

Die Kassen-Nachschaue ist ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte im Zusammenhang mit der ordnungsgemäßen Erfassung von Geschäftsvorfällen unabhängig von der Art der Erlöserfassung (z. B. mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme oder offener Ladenkassen). Sie ermöglicht die Einsichtnahme in digitale Aufzeichnungen und Bücher sowie die Mitnahme dieser bei Verwendung eines mittels zertifizierter technischer Sicherheitseinrichtung geschützten elektronischen Aufzeichnungssystems. Mit der Änderung wird erreicht, dass die Finanzbehörden unabhängig von der Art des eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssystems sowie der Verpflichtung zur Verwendung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung digitale Aufzeichnungen und Bücher übermittelt oder zur Verfügung gestellt bekommt, um deren Ordnungsmäßigkeit bei einer Kassen-Nachschaue zu überprüfen.

52. Zu Artikel 22 Nummer 13a - neu - (§ 147b - neu - AO)

In Artikel 22 ist nach Nummer 13 folgende Nummer 13a einzufügen:

„13a. Nach § 147a wird folgender § 147b eingefügt:

„§ 147b

Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von
Schnittstellen und der Datenspeicherung

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export und die standardisierte Speicherung von Daten, die nach § 147 Absatz 1 aufzubewahren sind und mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden sind, festzulegen. In der Rechtsverordnung kann auch eine Pflicht zur Implementierung und Nutzung der jeweiligen einheitlichen digitalen Schnittstelle oder Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export und die standardisierte Speicherung von Daten geregelt werden.““

Als Folgeänderung ist Artikel 22 Nummer 1 wie folgt zu fassen:

„1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Nach der Angabe zu § 147a wird die folgende Angabe eingefügt:

„§ 147b Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von
Schnittstellen und der Datenspeicherung“.

b) Nach der Angabe zu § 208 wird ... < weiter wie Vorlage >““

Begründung:

Mit der Regelung wird die Vereinheitlichung von standardisierten Schnittstellen, von Datensatzbeschreibungen und der Datenspeicherung ermöglicht. Sie erfüllt die langjährige Forderung von Unternehmern, Steuerberatern und Verbänden nach Festlegung und Benennung einer Mindestanzahl von steuerlich relevanten Daten in unterschiedlichen Vorsystemen zur Buchhaltung. Diese gesetzliche Regelung beseitigt die Unsicherheit auf Seiten der Steuerpflichtigen, welche Daten steuerlich relevant sind und in welcher Form diese gespeichert werden sollen.

Die unterschiedliche Ausgestaltung der Datenspeicherung erzeugt für die Finanzverwaltung bislang hinsichtlich des Einlesens der Daten sowie deren Verarbeitung und Überprüfung einen hohen Arbeitsaufwand. Dieser wird durch die angestrebte Vereinheitlichung erheblich reduziert. Außerdem wird durch die einheitliche Umsetzung dem Grundsatz einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung Rechnung getragen.

53. Zu Artikel 22 Nummer 17 - neu - (§ 231 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5, Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 EStG)

Dem Artikel 22 ist nach Nummer 16 folgende Nummer 17 anzufügen:

- „17. In § 231 wird jeweils in Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 die Angabe „§ 294 Absatz 1“ durch die Angabe „§ 210 oder § 294 Absatz 1“ ersetzt.“

Begründung:

Zeigt der Insolvenzverwalter die Masseunzulänglichkeit nach § 208 InsO an, so dürfen die bis zu diesem Zeitpunkt begründeten Masseverbindlichkeiten (Altmasseverbindlichkeiten) nicht mehr vollstreckt werden (§ 210 InsO i. V. m. § 209 Absatz 1 Nummer 3 InsO). Nach Beendigung/Aufhebung des Insolvenzverfahrens bestehen keine Vollstreckungsverbote mehr mit der Folge, dass die Ansprüche gegenüber dem Steuerpflichtigen verfolgt werden können (vgl. BFH-Urteil vom 28. November 2017, VII R 1/16, BStBl 2018 II S. 457). Sie werden nicht von der Restschuldbefreiung (§§ 286 ff. InsO) erfasst. Ebenso ist das Vollstreckungsverbot nach Überwindung der Masseunzulänglichkeit und Rückkehr ins reguläre Insolvenzverfahren nicht mehr anzuwenden (vgl. BFH-Urteil vom 17. September 2019, VII R 31/18).

Die Anzeige der Masseunzulänglichkeit oder die Aufnahme der Altmasseverbindlichkeiten in eine vom Insolvenzverwalter zu führende Liste bewirkt jedoch bisher keine Unterbrechung der Verjährung gem. § 231 AO (vgl. auch BGH-Urteil vom 14. Dezember 2017, IX ZR 118/17). Um eine Verjährung der Ansprüche zu verhindern, muss das Finanzamt - trotz Vollstreckungsverbot - eine verjährungsunterbrechende Maßnahme (i. d. R. schriftliche Geltendmachung) ergreifen. Dies führt einerseits zu mehr Verwaltungsaufwand und andererseits wegen des gesetzlichen Vollstreckungsverbots möglicherweise auch zu Irritationen beim Insolvenzschuldner bzw. Insolvenzverwalter.

Vor diesem Hintergrund sollte – analog zum Vollstreckungsverbot nach § 294 Absatz 1 InsO während der Wohlverhaltensphase – eine Verjährung dieser Steueransprüche bis zum Wegfall des Vollstreckungsverbots gehemmt werden.

54. Zu Artikel 22 Nummer 17 - neu - (§ 347 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 - neu - AO)

Dem Artikel 22 ist nach Nummer 16 folgende Nummer 17 anzufügen:

„17. Dem § 347 Absatz 1 Satz 1 wird nach Nummer 4 folgende Nummer 5 angefügt:

„5. in Streitigkeiten über Auskunfts- und Informationszugangsansprüche im Sinne des § 32e,““

Begründung:

Mit der Ergänzung des § 32i Absatz 2 AO durch Artikel 22 Nummer 8 Buchstabe a um einen Satz 2 werden Streitigkeiten über Auskunfts- und Informationszugangsansprüche nach § 32e AO - abweichend von der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts - den Finanzgerichten zugewiesen.

Nach der Ergänzung von § 32i Absatz 9 AO durch Artikel 22 Nummer 8 Buchstabe c ist in diesen Fällen - anders als bei den bislang von § 32i AO erfassten Auskunftsansprüchen - ein außergerichtliches Vorverfahren durchzuführen.

Mit der Erweiterung von § 347 Absatz 1 AO wird festgelegt, dass dieses Vorverfahren als Einspruchsverfahren nach den Regelungen der Abgabenordnung (§§ 347 bis 367 AO) durchzuführen ist.

Ohne diese Ergänzung müsste das Vorverfahren - entsprechend der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts - als Widerspruchsverfahren nach der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) durchgeführt werden. Denn bei Streitigkeiten über Auskunfts- und Informationszugangsansprüche nach § 32e AO handelt es sich insbesondere nicht um eine Abgabenangelegenheit im Sinne des § 347 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO. Ein Einspruch nach der Abgabenordnung wäre damit nach geltender Rechtslage nicht statthaft.

Zwischen dem Widerspruchsverfahren nach der VwGO und dem Einspruchsverfahren nach der Abgabenordnung gibt es grundlegende Unterschiede in Verfahren und Zuständigkeit: Ein Widerspruch nach der VwGO hat beispielsweise grundsätzlich aufschiebende Wirkung (§ 80 VwGO) und müsste regelmäßig seitens der nächsthöheren Behörde beschieden werden (§ 73 VwGO). Im Einspruchsverfahren wird die Vollziehung nur auf zusätzlichen Antrag und unter weiteren Voraussetzungen ausgesetzt (§ 361 AO); die Entscheidung ist der handelnden Finanzbehörde selbst zugewiesen (§ 367 AO).

Mit der Ergänzung von § 32i durch Artikel 22 Nummer 8 Buchstabe a werden Streitigkeiten über Auskunfts- und Informationszugangsansprüche nach § 32e AO ausdrücklich den Finanzgerichten zugewiesen. In der Folge sollte deshalb das Vorverfahren nach den Regelungen der Abgabenordnung durchgeführt werden. Die Abgabenordnung und die für das finanzgerichtliche Verfahren geltende Finanzgerichtsordnung sind vielfach verknüpft und bauen aufeinander auf. So wird das etablierte Verfahren des Einspruchs nach der Abgabenordnung seitens der Finanzverwaltung für alle Streitigkeiten einheitlich angewandt.

Dies dient nicht zuletzt der praktikablen Handhabung solcher Streitigkeiten in der Praxis: Müsste das Vorverfahren weiterhin als Widerspruchsverfahren nach der VwGO durchgeführt werden, würde der Finanzverwaltung wegen der Unterschiede zum Einspruchsverfahren ein unverhältnismäßig großer Verwaltungsaufwand entstehen. Eine solche Zersplitterung des außergerichtlichen Rechtswegs gilt es auch im Sinne der betroffenen Personen selbst zu vermeiden.

55. Zu Artikel 22 Nummer 17 - neu - (§ 366 Satz 2 - neu - und Satz 3 - neu - AO)

Dem Artikel 22 ist nach Nummer 16 folgende Nummer 17 anzufügen:

„17. Dem § 366 werden folgende Sätze angefügt:

„Betrifft die Einspruchsentscheidung eine gesonderte und einheitliche Feststellung im Sinne des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a und sind mehr als 50 Personen am Verfahren gemäß § 359 beteiligt, kann auf die Nennung sämtlicher Einspruchsführer und Hinzugezogenen im Rubrum der Entscheidung verzichtet werden. In diesen Fällen ist die Zahl der nicht namentlich genannten Beteiligten anzugeben.““

Begründung:

Die vorgeschlagene Ergänzung des § 366 AO dient der vereinfachten Abwicklung von Einsprüchen gegen Feststellungsbescheide bei Publikumsgesellschaften.

Für das Verfahren über den Einspruch gelten grundsätzlich die Vorschriften, die für den Erlass des angefochtenen Verwaltungsakt gelten, sinngemäß (§ 365 Absatz 1 AO). Voraussetzung für die Wirksamkeit eines Verwaltungsakts ist, dass er inhaltlich hinreichend bestimmt ist (§ 119 Absatz 1 AO) und dass er demjenigen, für den er bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird, bekannt gegeben wird (§ 122 Absatz 1, § 124 Absatz 1 AO). Demgemäß ist bzw. sind im Rubrum jeder Einspruchsentscheidung, in dem neben dem Gegenstand der Entscheidung unter anderem auch die Beteiligten des Einspruchsverfahrens (§ 359 AO) angeführt werden, insbesondere der oder die Einspruchsführer genau zu bezeichnen.

Bescheide über gesonderte und einheitliche Feststellungen gem. § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a AO richten sich an die einzelnen Gesellschafter oder Gemeinschaftler (Mitglieder), die den Gegenstand der Feststellung (z. B. Einkünfte) anteilig zu versteuern haben und denen er deshalb zuzurechnen ist (§ 179 Absatz 2 AO). Ein derartiger Feststellungsbescheid erlangt nur dann volle Wirksamkeit, wenn er allen Feststellungsbeteiligten – ggf. über einen (gemeinsamen) Empfangsbevollmächtigten (§ 183 AO) – bekannt gegeben wird. Zwar gelten insoweit Anfechtungsbeschränkungen mit der Folge, dass grundsätzlich nicht jeder Feststellungsbeteiligte uneingeschränkt einspruchsbefugt ist (vgl. § 352 AO), gleichwohl kann sich die Situation ergeben, dass dennoch eine Vielzahl von Beteiligten – oder u. U. auch alle – Einspruch einlegen können (z. B. über § 352 Absatz 1 Nummer 2 bis 5 AO).

Wurde gegen einen Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung durch einzelne Mitglieder nach § 352 Absatz 1 Nummer 2, 3, 4 oder 5 AO Einspruch erhoben, sind sie (einzeln) als Einspruchsführer zu bezeichnen und im Rubrum anzuführen. Gleiches gilt für zu dem Einspruchsverfahren nach § 360 AO hinzugezogene Dritte.

Besonders aufwändig wird das Ganze, wenn beispielsweise bei einer Publikumsgesellschaft mit mehreren hundert (oder tausend) Mitgliedern von einer Vielzahl dieser Personen (befugt) Einspruch eingelegt wird und die restlichen Beteiligten wegen der Wirkung der gesonderten und einheitlichen Feststellung gemäß § 360 Absatz 3 oder 5 AO (notwendig) hinzugezogen werden müssen. Tritt dann noch der Umstand hinzu, dass gem. § 183 Absatz 2 AO eine Einzelbekanntgabe vorzunehmen ist, beispielsweise weil die Gesellschaft durch Insolvenz aufgelöst wurde, kann sich die Gesamtzahl der von der Finanzverwaltung auszufertigenden Entscheidungen – selbst wenn alle am Einspruchsverfahren Beteiligten lediglich in Tabellenform aufgelistet werden – auf mehrere hunderttausend oder gar Millionen Blätter aufsummieren (in einem aktuellen Fall mit mehr als 10 000 Beteiligten würde sich die Gesamtzahl der zu bedruckenden und zu versendenden Blätter auf rund 21 Mio. mit einem Gesamtgewicht von über 100 Tonnen belaufen). Allein die jeder Einspruchsentscheidung beizufügende Liste mit den Namen der Verfahrensbeteiligten würde über 100 Seiten umfassen.

Zur Schonung von Ressourcen und aus Kostengründen soll deshalb die Möglichkeit einer vereinfachten Bescheidung in den Fällen geschaffen werden, in denen mehr als 50 Beteiligte i. S. d. § 359 AO im Rubrum anzuführen

wären. Hier soll es in Anlehnung an die Regelung des § 16 KapMuG 2012 künftig möglich sein bzw. ausreichen, wenn nur jeweils ein oder wenige Einspruchsführer und ggf. Hinzugezogene – jedenfalls aber die betroffene Person (d. h. diejenige, deren Einspruch beschiedenen wird) – namentlich und die übrigen Einspruchsführer und Hinzugezogenen lediglich zahlenmäßig benannt werden.

56. Zu Artikel 24 Nummer 2a - neu - (§ 247 Absatz 1 Satz 2 - neu - BewG)

In Artikel 24 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 2a einzufügen:

„2a. Dem § 247 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Soweit in den §§ 243 bis 262 sowie in den Anlagen 36 bis 43 nichts anderes bestimmt ist, werden Abweichungen zwischen den Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks mit Ausnahme unterschiedlicher

1. Entwicklungszustände und
 2. Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen
- nicht berücksichtigt.““

Begründung:

Mit der Anfügung des Satzes 2 in § 247 Absatz 1 des Bewertungsgesetzes wird klargestellt, dass bei der Ermittlung des Produkts aus Grundstücksfläche und dem jeweiligen Bodenrichtwert im Sinne des § 196 BauGB, grundsätzlich der auf die Grundstücksmerkmale des Bodenrichtwertgrundstücks bezogene Bodenrichtwert in der Bodenrichtwertzone, in der sich das zu bewertende Grundstück befindet, zugrunde zu legen ist. Individuelle Abweichungen zwischen den Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks sind grundsätzlich nicht zu berücksichtigen.

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (vgl. Urteil vom 10.04.2018 – 1 BvL 11/14, Rn. 131) hat der Gesetzgeber insbesondere in einem Massenverfahren wie der Bewertung der Grundstücke für Zwecke der Grundsteuer einen weitgehende Typisierungs- und Pauschalierungsbefugnis. Die Bewertung von über 32 Millionen wirtschaftlichen Einheiten im Grundvermögen sowie das damit zusammenhängende Automationsbedürfnis machen es erforderlich, von individuellen Anpassungen des Bodenrichtwerts an die Grundstücksmerkmale weitgehend abzusehen, zumal es sich bei der Grundsteuer – im Gegensatz zur Erbschaft- und Schenkungsteuer als sog. Bereicherungssteuern – um eine Objektsteuer mit im Regelfall überschaubarem Belastungsniveau handelt. Die Grenzen der Typisierungsbefugnis werden durch Vorgaben bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte bereits eingehalten.

Der Bodenrichtwert im Sinne des § 196 Absatz 1 BauGB ist der durchschnittliche Lagewert des Bodens für die Mehrheit der Grundstücke innerhalb eines abgegrenzten Gebiets (Bodenrichtwertzone), die nach ihren Grundstücksmerkmalen, weitgehend übereinstimmen und für die im Wesentlichen gleiche allgemeine Wertverhältnisse vorliegen. Er ist bezogen auf den Quadratmeter Grundstücksfläche eines unbebauten – fiktiven – Grundstücks mit den dargestellten Merkmalen (Bodenrichtwertgrundstück).

Nach § 10 Absatz 3 Immobilienwertermittlungsverordnung i. d. F. des Grundsteuer-Reformgesetzes vom 26. November 2019, BGBl. 2019 I S. 1794, sind die Richtwertzonen nach § 196 Absatz 1 Satz 3 BauGB grundsätzlich so abzugrenzen, dass lagebedingte Wertunterschiede zwischen der Mehrheit der Grundstücke und dem Bodenrichtwertgrundstück nicht mehr als 30 Prozent betragen. Mit der Festlegung des Genauigkeitsgrades der durch die Gutachterausschüsse abzuleitenden Bodenrichtwerte hat der Gesetzgeber nicht nur die praktikable Anwendung der Bodenrichtwerte in dem notwendigerweise weitgehend automatisiert ablaufenden Massenbewertungsverfahren zur Feststellung der Grundsteuerwerte sichergestellt, sondern innerhalb seiner Typisierungsbefugnis auch eine maßgebliche Grundlage für eine relations- und realitätsgerechte Bewertung gelegt.

Die Berücksichtigung von Abweichungen zwischen den Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks kommt im Rahmen der Feststellung der Grundsteuerwerte ausschließlich bei unterschiedlichen

- Entwicklungszuständen im Sinne des § 5 der Immobilienwertermittlungsverordnung und
- Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen

in Betracht.

Die Bodenrichtwerte sind nach § 196 Absatz 1 des Baugesetzbuchs unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungszustands zu ermitteln. Abweichungen hinsichtlich des Entwicklungszustands zwischen dem Bodenrichtwertgrundstück und dem zu bewertenden Grundstück können aus Vereinfachungsgründen durch sachgerechte Ab- oder Zuschläge automationsgestützt berücksichtigt werden.

Bodenrichtwertzonen können sich in begründeten Fällen überlagern, sofern eine eindeutige Zuordnung der Mehrheit der Grundstücke zum jeweiligen Bodenrichtwertgrundstück gewährleistet bleibt. In diesen Fällen ist der Bodenrichtwert für dasjenige Bodenrichtwertgrundstück heranzuziehen, dessen Art der Nutzung am ehesten der des zu bewertenden Grundstücks entspricht.

57. Zu Artikel 26 insgesamt

Der Bundesrat stellt fest, dass der Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 9. August 2019 (BR-Drucksache 355/19) zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes, mit welchem Maßnahmen gegen Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer in Form sog. Share Deals ergriffen werden sollen, nach erfolgter Stellungnahme des Bundesrates seit der öffentlichen Anhörung und der Sitzung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 16. Oktober 2019 nicht weiter beraten wurde.

Aufgrund der im vorliegenden Gesetzentwurf enthaltenen Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes verleiht der Bundesrat seiner Sorge Ausdruck, dass der Deutsche Bundestag das oben genannte Gesetzgebungsverfahren nicht mit der aus Sicht des Bundesrates notwendigen Priorität vorantreibt. Aus Sicht des Bundesrates ist es nicht hinnehmbar, dass der Erwerb eines Eigenheims mit Grunderwerbsteuer belastet wird, während die Übertragung von großen Gewerbeimmobilien oder umfangreichen Wohnungsbeständen nicht selten unter Umgehung der Grunderwerbsteuer gestaltet wird. Diese Share Deals führen zu Steuermindereinnahmen in erheblichem Umfang für die Haushalte der Länder.

Grundsätzlich ist das Steuerrecht aus Sicht des Bundesrates kontinuierlich anzupassen, wenn sich in der Praxis erweist, dass das geltende Recht Steuerumgehungen erlaubt oder unerwünschte Steuergestaltungsmöglichkeiten genutzt werden und dadurch die Steuergerechtigkeit in Frage gestellt ist. Vor diesem Hintergrund sieht der Bundesrat zeitnahe gesetzliche Maßnahmen als unerlässlich an, um auch für Fälle von Share Deals bei grundbesitzenden Gesellschaften eine Belastung mit Grunderwerbsteuer sicherzustellen.

58. Zu Artikel 26 Nummer 1 (§ 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2Buchstabe a und Buchstabe b GrEStG)

Artikel 26 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. In § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 werden die Buchstaben a und b wie folgt gefasst:

- „a) der Übergang des Eigentums durch die Abfindung in Land und die unentgeltliche Zuteilung von Land für gemeinschaftliche Anlagen im Flurbereinigungsverfahren sowie durch die entsprechenden Rechtsvorgänge im beschleunigten Zusammenlegungsverfahren und im Landtauschverfahren nach dem Flurbereinigungsgesetz in seiner jeweils geltenden Fassung, wenn der neue Eigentümer in diesem Verfahren als Eigentümer eines im Flurbereinigungsgebiet gelegenen Grundstücks Beteiligter ist und soweit der Wert des dem neuen Eigentümer zugewiesenen Grundstücks seinen sich aus dem Wert des eingebrachten Grundstücks ergebenden Sollanspruch auf Zuteilung nicht übersteigt; ausgenommen ist auch der den Sollanspruch auf Zuteilung übersteigende Teil der Zuteilung (Mehrzuteilung), wenn der neue Eigentümer Verfahrensbeteiligter ist und der Wert des dem neuen Eigentümer zugewiesenen Grundstücks seinen sich aus dem Wert des eingebrachten Grundstücks ergebenden Sollanspruch auf Zuteilung nicht um mehr als 20 vom Hundert übersteigt,
- b) der Übergang des Eigentums im Umlegungsverfahren nach dem Bundesbaugesetz in seiner jeweils geltenden Fassung, wenn der neue Eigentümer in diesem Verfahren als Eigentümer eines im Umlegungsgebiet gelegenen Grundstücks Beteiligter ist und soweit der Wert des dem neuen Eigentümer zugewiesenen Grundstücks seinen sich aus dem Wert des eingebrachten Grundstücks ergebenden Sollanspruch auf Zuteilung nicht übersteigt; ausgenommen ist auch der den Sollanspruch auf Zuteilung übersteigende Teil der Zuteilung (Mehrzuteilung), wenn der neue Eigentümer Verfahrensbeteiligter ist und der Wert des dem neuen Eigentümer zugewiesenen Grundstücks seinen sich aus dem Wert des eingebrachten Grundstücks ergebenden Sollanspruch auf Zuteilung nicht um mehr als 20 vom Hundert übersteigt,““

Begründung:

Wie auch aus der Begründung zu Artikel 26 Nummer 1 Buchstabe a und Buchstabe b des Gesetzentwurfs hervorgeht, handelt es sich bei der für die Bestimmung einer wesentlichen Mehrzuteilung eingefügten Prozentgrenze um eine „Nichtaufgriffsgrenze“. Erfolgt also eine Zuteilung, die den Sollanspruch um höchstens 20 Prozent übersteigt (unwesentliche Mehrzuteilung), ist diese Zuteilung insgesamt steuerfrei. Erfolgt dagegen eine Zuteilung, die den Sollanspruch um mehr als 20 Prozent übersteigt (wesentliche Mehrzuteilung), ist diese Zuteilung in Höhe der Differenz zwischen der Zuteilung und dem Sollanspruch grunderwerbsteuerpflichtig.

Um zu vermeiden, dass die vorgesehene Gesetzesformulierung der Einordnung als Nichtaufgriffsgrenze entgegensteht, ist eine eindeutige und rechtssichere Anpassung/Ergänzung der vorgesehenen Gesetzesformulierung notwendig.

59. Zu Artikel 33a - neu - (§ 355 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c StGB)

Nach Artikel 33 ist folgender Artikel 33a einzufügen:

„Artikel 33a

Änderung des Strafgesetzbuches

In § 355 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c des Strafgesetzbuches in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. November 1998 (BGBl. I S. 3322), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 10. Juli 2020 (BGBl. I S. 1648) geändert worden ist, werden die Wörter „aus anderem Anlass“ durch die Wörter „im Rahmen einer Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, 5 oder 6 der Abgabenordnung oder aus anderem dienstlichen Anlass, insbesondere“ ersetzt“.

Als Folgeänderung ist in der Inhaltsübersicht nach der Angabe zu Artikel 33 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 33a Änderung des Strafgesetzbuches“.

Begründung:

Mit der Änderung des § 355 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c StGB soll die durch das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) erfolgte Änderung des § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c AO nachvollzogen werden. Damit wird (auch) eine etwaige Verletzung des Steuergeheimnisses durch unbefugtes Offenbaren oder Verwerten von personenbezogenen Daten, die im Rahmen einer zulässigen Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 6 AO oder aus anderem dienstlichen Anlass bekannt geworden sind, unter Strafe gestellt.

Das in § 30 AO normierte Steuergeheimnis ist das im Interesse einer richtigen und vollständigen Besteuerung (die sich gemäß § 40 AO auch auf Erlöse aus gesetz- oder sittenwidrigen Handlungen erstreckt) notwendige Gegenstück zu den weit reichenden Offenbarungs- und Mitwirkungspflichten des (Steuer-)Bürgers.

Da im Besteuerungsverfahren eine rückhaltlose Offenlegung der eigenen Verhältnisse (ohne Aussageverweigerungsrecht) zu erfolgen hat und andererseits grundsätzlich ein Strafverfolgungszwang der Strafverfolgungsbehörden besteht, muss die Geheimhaltung der personenbezogenen Daten prinzipiell in gleicher Weise umfassend gewährleistet sein – nicht zuletzt, um das Vertrauen in die Amtsverschwiegenheit zu erhalten, um so die Bereitschaft zur Offenlegung der steuerlich relevanten Sachverhalte zu fördern, wodurch wiederum das Steuerverfahren erleichtert, die Steuerquellen vollständig erfasst und eine im öffentlichen Interesse liegende gesetzmäßige, d. h. insbesondere auch gleichmäßige Besteuerung sichergestellt werden. Insofern ist es zwingend erforderlich, einen Gleichklang zwischen der in der AO normierten Verletzung des Steuergeheimnisses und den Straftatbeständen des StGB herzustellen.

Derzeit entspricht der Wortlaut der Strafnorm noch der Vorgängerregelung des § 30 Absatz 2 Nummer 1 AO. Ein etwaiges unbefugtes Offenbaren oder Verwerten der personenbezogenen Daten, die insbesondere im Rahmen einer Weiterverarbeitung nach § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 6 AO bekannt geworden sind, stellt damit derzeit „nur“ eine disziplinarisch oder arbeitsrechtlich zu ahnende Amts- bzw. Dienstpflichtverletzung, aber keine Straftat dar. Dasselbe gilt für alle anderen Fälle der unerlaubten Offenbarung oder Verwertung von aus dienstlichem Anlass erworbener Datenkenntnis; die bisherige (einschränkende) Anknüpfung an besondere Fälle der Informationserlangung, die zukünftig unverändert den Hauptanwendungsfall darstellen dürften, ist mit der angeführten Änderung des § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe c AO entfallen. Die vorgeschlagene Neuregelung soll diese Lücke beseitigen.

Dem strafrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz wird in der vorgesehenen, streng an § 30 AO orientierten Normfassung durch den klaren Bezug zur dienstlich begründeten Informationserlangung ausreichend präzise Rechnung getragen.

60. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, bezüglich der von der Neuregelung in § 375a der Abgabenordnung und Artikel 97 § 34 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung nicht erfassten Altfälle zügig eine rechtssichere Lösung vorzulegen, um sicherzustellen, dass in allen Fällen des Steuerbetrugs - nicht zuletzt im Zusammenhang mit sogenannten Cum/Ex-Geschäften - endgültige Steuerausfälle vermieden und sämtliche Taterträge abgeschöpft werden können.

Der Bundesrat bittet, diese Lösung nach Möglichkeit noch im parlamentarischen Verfahren zum Jahressteuergesetz 2020 aufzugreifen.

Begründung:

Durch Artikel 6 des Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zu Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) wurde mit § 375a der Abgabenordnung (AO) erstmals eine Regelung geschaffen, wonach in Fällen der Steuerhinterziehung die Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nach den §§ 73 bis 73c des Strafgesetzbuches auch dann angeordnet werden kann, wenn der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis durch Verjährung nach § 47 AO bereits erloschen ist.

Die Vorschrift bezweckt, dem Täter den wirtschaftlichen Anreiz zur Begehung von Straftaten zu nehmen, indem normiert wird, ihm das dadurch oder hierfür Erlangte (Vermögensvorteile) effektiv zu entziehen (vgl. BT-Drs. 19/20058 Seite 28). Nicht zuletzt sollte die Neuregelung sicherstellen, dass durch Betrug im Zusammenhang mit Aktiengeschäften um den Dividendenstichtag rechtswidrig erlangte Vermögensvorteile im Fall einer strafrechtlichen Verurteilung auch dann eingezogen werden können, wenn die steuerlichen Ansprüche bereits verjährt sind. Bei Auswirkungen von geschätzt 55 Mrd. Euro verursachen die sogenannten Cum/Ex- und Cum/Cum-Geschäfte einen sehr hohen Schaden.

Mit Artikel 7 des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes wurde in Artikel 97 § 34 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) allerdings geregelt, dass § 375a AO nur für solche Steueransprüche gilt, die am 1. Juli 2020 noch nicht verjährt waren.

In Fällen der Steuerhinterziehung verjährt die Steuerschuld regelmäßig nach zehn Jahren (§ 169 Absatz 2 Satz 2 AO bezüglich der Festsetzungsverjährung, § 228 Satz 2 in Verbindung mit §§ 370, 373, 374 AO bezüglich der Zahlungsverjährung), während die Möglichkeit der Einziehung nach 30 Jahren ab Tatbeendigung verjährt (§ 76b Absatz 2 des Strafgesetzbuches). Dieser Unterschied im Verjährungszeitraum birgt die Gefahr, dass gerade die Taterträge aus Cum/Ex- und Cum/Cum-Geschäften nicht mehr vollumfänglich eingezogen werden können.

Die aktuelle Rechtslage weicht damit deutlich von demjenigen Ziel ab, das mit der Neufassung des Einziehungsrechts im Jahr 2017 durch das Gesetz zur Reform der strafrechtlichen Vermögensabschöpfung vom 13. April 2017 (BGBl I Seite 872) verfolgt wurde: Der Tatertrag als materieller Nutzen soll demnach auch dann nicht beim Täter verbleiben, wenn die Tat selbst nicht mehr gesühnt werden kann. Denn Kriminalitätsbekämpfung ohne wirksame strafrechtliche Vermögensabschöpfung wäre unvollkommenes Stückwerk (BT-Drs. 18/9525 Seite 45).

Im Zusammenhang mit den Cum/Ex- und Cum/Cum-Geschäften ist der Verbleib des Tatertrags beim Täter weder mit dem allgemeinen Rechtsempfinden noch mit der geltenden Rechtsordnung vereinbar. Aufgrund der enormen kriminellen Energie, die hinter diesem groß angelegten Steuerbetrug steckt, gibt es - unabhängig von steuerlichen Verjährungsregelungen - kein schutzbedürftiges Vertrauen der Täter darauf, erreichte Steuervorteile oder erzielte Taterträge auf Dauer behalten zu dürfen.

Die Bundesregierung wird deshalb gebeten, eine rechtssichere Lösung vorzulegen, um eine vollständige Rückführung der Steuerausfälle und eine vollumfängliche Einziehung der Taterträge - auch für vor dem 1. Juli 2020 steuerlich verjährte Fälle - sicherzustellen.

Der Bundestag möge diese Lösung noch im parlamentarischen Verfahren zum Jahressteuergesetz 2020 aufgreifen.

61. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat hält vor dem Hintergrund der hohen Belastungen der Wirtschaft durch die Corona-Pandemie weitere Maßnahmen zur Stärkung der Unternehmen und zur Belebung der Konjunktur für erforderlich.

Der Bundesrat bittet, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens folgenden Punkt aufzugreifen:

Senkung der Stromsteuer auf das europarechtlich zulässige Mindestmaß

Dadurch wird ein weiterer Impuls für die Konjunktur in Deutschland gegeben. Darüber hinaus wird ein klimapolitischer Anreiz zur Nutzung von Strom, der zu immer größeren Anteilen aus erneuerbaren Energien gewonnen wird, im Verkehrsbereich sowie bei der Wärmeerzeugung gesetzt.