

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

– Drucksache 18/3017 –

Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung

Stellungnahme des Bundesrates

Der Bundesrat hat in seiner 927. Sitzung am 7. November 2014 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der vom Bundesrat erneut eingebrachte Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 (Bundesrats-Drucksache 92/14 (Beschluss)) liegt dem Bundestag seit dem 30. April 2014 als Drucksache 18/1290 vor.

Bereits im Gesetzgebungsverfahren zum sog. „Kroatien-Anpassungsgesetz“ hat der Bundesrat auf das Erfordernis einer Berücksichtigung seines Gesetzentwurfs zur Steuervereinfachung 2013 hingewiesen (Bundesrats-Drucksache 184/14 (Beschluss) Ziffer 2). Diese Forderung wurde allerdings mit Blick auf das vorliegende Gesetzgebungsverfahren zurückgestellt.

Der Bundesrat erwartet, dass der Bundestag nunmehr zeitnah im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens den Gesetzentwurf und insbesondere die folgenden Vereinfachungsvorschläge berät:

- Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschetrags,
- Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer,
- Erhöhung der Pauscheträge für behinderte Menschen bei gleichzeitiger Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher Kosten,
- Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten,
- Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen mit Wohnsitz in Ländern außerhalb des EU/EWR-Raumes,
- Begrenzung der Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung,

- Senkung der Freigrenze für Sachbezüge in § 8 Absatz 2 Satz 9 EStG,
- Sockelbetrag bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen nach § 35a EStG,
- Vereinfachung des Verlustabzugs nach § 15a EStG,
- Wegfall der steuerlichen Ausnahmen für den „Carried Interest“.

Der Bundesrat sieht das sog. „Zollkodexanpassungsgesetz“ als den geeigneten Anknüpfungspunkt für die Aufnahme der Beratungen zum Steuervereinfachungsgesetz 2013 an, weil darin teils Sachzusammenhänge bestehen, z. B. in Artikel 4 Nummer 1 (Steuerfreiheit des Investitionszuschusses bei Wagniskapital) oder in Artikel 5 Nummer 2 (zusätzliche Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung). Zudem legen die vorliegenden Anpassungen der Abgabenordnung und die Änderungen weiterer Vorschriften, die ausweislich dieser Stellungnahme des Bundesrates im Laufe des Verfahrens zu einer umfassenderen Anpassung und Änderung des Steuerrechts genutzt werden sollen, auch eine gezielte Einbeziehung der Thematik Steuervereinfachung nahe.

Begründung:

Seit der erneuten Einbringung des Gesetzentwurfs des Bundesrates zum Steuervereinfachungsgesetz 2013 in den Deutschen Bundestag sind mittlerweile fünf Monate vergangen, ohne dass die Steuervereinfachungsvorschläge der Länder parlamentarisch beraten worden sind. Schon der ursprüngliche Gesetzentwurf des Bundesrates (BR-Drs. 684/12), der dem Bundestag seit Ende Januar 2013 vorlag, wurde so lange nicht beraten, bis er mit Ablauf der 17. Legislaturperiode dem Grundsatz der Diskontinuität zum Opfer fiel.

Für den Bundesrat ist dieser nunmehr fast zweijährige „Schwebezustand“ seines Gesetzentwurfes nicht länger hinnehmbar. Die Praxis zeigt, dass Gesetzesvorlagen der Bundesregierung oder aus der Mitte des Bundestages zügig in die parlamentarische Beratung gelangen. Die alsbaldige Aufnahme der parlamentarischen Beratungen zum Entwurf des Steuervereinfachungsgesetzes 2013 ist aus Gründen der Gleichbehandlung der nach Artikel 76 Absatz 1 GG gesetzesinitiativberechtigten Organe geboten.

Teile des sog. „Zollkodexanpassungsgesetzes“ beziehen sich auf Regelungsbereiche, die auch im Steuervereinfachungsgesetz 2013 angesprochen werden. Deshalb ist dieses Gesetzgebungsvorhaben in besonderer Weise dazu geeignet, auch die Steuervereinfachungsvorschläge der Länder parlamentarisch zu beraten.

2. Zu Artikel 1 Nummer 2 (§ 31b Absatz 1 Nummer 3 AO)

In Artikel 1 Nummer 2 ist § 31b Absatz 1 Nummer 3 wie folgt zu fassen:

- „3. der Durchführung eines Bußgeldverfahrens nach § 17 des Geldwäschegesetzes gegen Verpflichtete im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 9 bis 13 des Geldwäschegesetzes oder“

Begründung:

Die Änderung beseitigt ein redaktionelles Versehen und ist erforderlich, um eine nicht beabsichtigte Erweiterung der Offenbarungsbefugnis der Finanzbehörden zur Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 17 Geldwäschegesetz (gegenüber Verpflichteten nach § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 8 Geldwäschegesetz) zu vermeiden und um die Kongruenz zwischen Mitteilungspflicht der Finanzbehörden (bisher § 31b Satz 3 AO) und der Offenbarungsbefugnis (bisher § 31b Satz 1 AO) zu erhalten.

3. Zu Artikel 1 Nummer 5 Buchstabe d (§ 139c Absatz 5a Satz 4 AO)

In Artikel 1 Nummer 5 ist § 139c Absatz 5a Satz 4 wie folgt zu ändern:

- a) Die Nummern 3 bis 5 sind wie folgt zu fassen:

- „3. Firma (§§ 17 ff. des Handelsgesetzbuches) oder Name des wirtschaftlich Tätigen,
4. frühere Firmennamen oder Namen des wirtschaftlich Tätigen,
5. Rechtsform des wirtschaftlich Tätigen,“

b) Die Nummern 8 bis 12 sind wie folgt zu fassen:

- „8. Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebsstätte,
9. Registereintrag (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung) des wirtschaftlich Tätigen,
10. Datum der Eröffnung des Betriebes oder der Betriebsstätte oder Zeitpunkt der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit,
11. Datum der Einstellung des Betriebes oder der Betriebsstätte oder der Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit,
12. Datum der Löschung des wirtschaftlich Tätigen im Register,“

Begründung:

Die Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf sind ausschließlich redaktioneller Natur, aber im Interesse der Rechtsklarheit geboten:

- zu Nummern 3, 4, 5, 9 und 12: Die Angaben sind auf den wirtschaftlich Tätigen bezogen. Wirtschaftliche Tätigkeiten, Betriebsstätten und Betriebe, für die das Unterscheidungsmerkmal gebildet wird, haben keine eigenständige Firma, Rechtsform usw.
- zu Nummer 8: Der im Regierungsentwurf verwendete Begriff des „Sitzes“ ist rechtssprachlich anders belegt (vgl. §§ 11, 20 Absatz 2 AO) als hier gemeint und ist durch „Ort“ zu ersetzen; die Ortsbezeichnung ist mit der Anschrift identisch, für deren Nennung im Gesetz daher keine Notwendigkeit besteht.
- zu Nummern 10 und 11: Die Formulierungen sind sprachlich an § 138 Absatz 1 und § 139c Absatz 3 Nummern 10, 11, Absatz 4 Nummern 11, 12 und Absatz 5 Nummern 12, 13 AO anzupassen (Differenzierung zwischen Betrieb/Betriebsstätte und wirtschaftlicher Tätigkeit).

4. Zu Artikel 1 nach Nummer 9 (§ 187 AO)

Artikel 10 (§ 21 Absatz 3 FVG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, inwieweit die in § 187 AO und § 21 Absatz 3 FVG enthaltenen Regelungen angepasst werden können, um es den Städten und Gemeinden zu ermöglichen, die ihnen durch diese Vorschriften eingeräumten Rechte im Wege der Amtshilfe auch durch Bedienstete anderer Gemeinden bzw. Gemeindeverbände wahrnehmen zu können.

Begründung:

Kleine und mittlere Gemeinden verfügen oftmals nicht über Bedienstete mit den notwendigen steuerrechtlichen Spezialkenntnissen, welche die Auswirkungen hoch komplexer Strukturen des nationalen und internationalen Steuerrechts auf die Gewerbesteuer verlässlich beurteilen können. Es besteht daher das Bedürfnis, zur effektiven Wahrnehmung der Kontrollrechte des § 187 AO und § 21 Absatz 3 FVG in bedeutsamen Fällen externen Sachverstand hinzuziehen zu können. Um den bestmöglichen Schutz sensibler Unternehmensdaten zu gewährleisten, sollte diese Möglichkeit auf die Amtshilfe durch Bedienstete anderer Gemeinden bzw. Gemeindeverbände beschränkt bleiben.

5. Zu Artikel 1 Nummer 10 Buchstabe b (§ 218 Absatz 3 AO)

In Artikel 1 Nummer 10 Buchstabe b sind in § 218 Absatz 3 nach den Wörtern „Antrag des Steuerpflichtigen“ die Wörter „oder eines Dritten“ einzufügen.

Begründung:

Als Grundlage für die gegenläufige Korrektur einer Steueranrechnung sollte auch der Rechtsbehelf oder anderweitige Antrag eines Dritten aufgenommen werden, um insbesondere auch Fälle der Abtretung, Pfändung usw. zu erfassen. Ziel der Regelung ist, in einschlägigen Fällen eine mehrfache Anrechnung von Steuern zu vermeiden. Dabei macht es keinen Unterschied, von welcher Seite aus eine ursprüngliche

Anrechnung beanstandet wird. Auch der derzeit einschlägigen Anrechnungsverfügungen beigefügte Widerrufsvorbehalt bei bestimmten Veranlagungen von Ehegatten bzw. Lebenspartnern ist nicht auf den durch einen Ehegatten/Lebenspartner gestellten Antrag oder Rechtsbehelf beschränkt.

6. Zu Artikel 1 Nummer 11a – neu – (§ 231 Absatz 1 und 2 AO)

In Artikel 1 ist nach Nummer 11 folgende Nummer 11a einzufügen:

„11a. § 231 Absatz 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die Verjährung eines Anspruchs wird unterbrochen durch

1. Zahlungsaufschub, Stundung, Aussetzung der Vollziehung, Aussetzung der Verpflichtung des Zollschuldners zur Abgabentrichtung oder Vollstreckungsaufschub,
2. Sicherheitsleistung,
3. eine Vollstreckungsmaßnahme,
4. Anmeldung im Insolvenzverfahren,
5. Eintritt des Vollstreckungsverbots nach § 294 Absatz 1 der Insolvenzordnung,
6. Aufnahme in einen Insolvenzplan oder einen gerichtlichen Schuldenbereinigungsplan,
7. Erhebung der öffentlichen Klage wegen einer Steuerstraftat des Zahlungspflichtigen nach den §§ 370, 373 oder 374 und Anmeldung des Anspruchs unter Angabe des Rechtsgrundes nach § 174 Absatz 2 der Insolvenzordnung,
8. Ermittlungen der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder dem Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen und
9. schriftliche Geltendmachung des Anspruchs.

§ 169 Absatz 1 Satz 3 gilt sinngemäß.

(2) Die Unterbrechung der Verjährung dauert fort

1. in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 bis zum Ablauf der Maßnahme,
2. im Fall des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 bis zum Erlöschen der Sicherheit,
3. im Fall des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 3 bis zum Erlöschen des Pfändungspfandrechts, der Zwangshypothek oder des sonstigen Vorzugsrechts auf Befriedigung,
4. im Fall des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 4 bis zur Beendigung des Insolvenzverfahrens,
5. im Fall des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 5 bis zum Wegfall des Vollstreckungsverbotes nach § 294 Absatz 1 der Insolvenzordnung,
6. in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 6 bis der Insolvenzplan oder der gerichtliche Schuldenbereinigungsplan erfüllt oder hinfällig wird,
7. im Falle des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 7 bis zum rechtskräftigem Abschluss des Strafverfahrens.

Wird gegen die Finanzbehörde ein Anspruch geltend gemacht, so endet die hierdurch eingetretene Unterbrechung der Verjährung nicht, bevor über den Anspruch rechtskräftig entschieden worden ist.““

Begründung:

Durch das Gesetz zur Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens und zur Stärkung der Gläubigerrechte vom 15. Juli 2013 (BGBl Teil I 2013 Seite 2379 ff.) ist § 302 Nummer 1 Insolvenzordnung (InsO) mit Wirkung ab dem 1. Juli 2014 dahingehend geändert worden, dass Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis von der Restschuldbefreiung nicht berührt werden, sofern der Schuldner im Zusammenhang damit wegen einer Steuerstraftat nach §§ 370, 373 oder 374 AO rechtskräftig verurteilt worden ist. Um ein Erlöschen dieser Ansprüche nach § 47

AO aufgrund des Eintritts der Zahlungsverjährung vor der rechtskräftigen strafgerichtlichen Entscheidung über das Vorliegen einer Steuerstraftat nach §§ 370, 373 oder 374 AO zu verhindern, ist als weitere verjährungsunterbrechende Maßnahme in Absatz 1 die Erhebung der öffentlichen Klage wegen einer Steuerstraftat des Zahlungspflichtigen nach §§ 370, 373 und 374 AO zu ergänzen, wenn der Anspruch unter Angabe des Rechtsgrundes nach § 174 Absatz 2 InsO angemeldet wird (neuer § 231 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 AO). Korrespondierend dazu ist in Absatz 2 (neuer § 231 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 AO) der rechtskräftige Abschluss des Strafverfahrens als Ende der Unterbrechung zu bestimmen. Die Regelung gilt auch im Falle eines Strafbefehlsverfahrens (§§ 407 Absatz 1 Satz 3 und 410 Absatz 3 Strafprozessordnung).

Im Interesse der Übersichtlichkeit und der Erleichterung der Anwendung der Vorschrift erscheint es darüber hinaus zweckmäßig, die Unterbrechungstatbestände sowie die Dauer der Unterbrechung bei Unterbrechungstatbeständen mit Dauerwirkung im Rahmen einer numerischen Aufzählung darzustellen. Für Unterbrechungstatbestände, die lediglich punktuell wirken (Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, soweit durch die Vollstreckungsmaßnahme kein Pfändungspfändrecht, keine Zwangshypothek oder kein sonstiges Vorzugsrecht auf Befriedigung erlangt wird, sowie Absatz 1 Satz 1 Nummer 8 und 9), bedarf es – wie bisher – keiner Regelung in Absatz 2.

Über die Ergänzung der Unterbrechungsregelung für den Fall des § 302 Nummer 1 3. Alternative InsO hinaus sind Änderungen gegenüber der bisherigen Rechtslage mit der vorgeschlagenen Neustrukturierung der Absätze 1 und 2 nicht beabsichtigt.

Dies gilt auch für die Regelung in § 231 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 AO. In § 231 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 AO wird die bisherige Unterbrechung „durch Einbeziehung in ein Verfahren, welches die Restschuldbefreiung für den Schuldner zum Ziel hat“ durch den „Eintritt des Vollstreckungsverbot nach § 294 Absatz 1 der Insolvenzordnung“ ersetzt. In § 231 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 AO wird dementsprechend nunmehr auf den „Wegfall des Vollstreckungsverbot nach § 294 Absatz 1 der Insolvenzordnung“ als Ende der Unterbrechung abgestellt. Die Änderung steht im Zusammenhang mit dem neuen Unterbrechungstatbestand gemäß § 231 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 AO und dient der präziseren Bestimmung des Beginns und des Endes der Verjährungsunterbrechung. Durch die Bezugnahme auf das Vollstreckungsverbot nach § 294 Absatz 1 InsO wird verdeutlicht, dass die Unterbrechung mit Beendigung des Insolvenzverfahrens beginnt. Dies ist ausreichend, da für die Finanzbehörden über den Unterbrechungstatbestand der Anmeldung eines Anspruchs im Insolvenzverfahren hinaus nämlich nur dann ein Bedürfnis für eine weitere Verjährungsunterbrechung besteht, wenn das Insolvenzverfahren beendet ist, aufgrund von § 294 Absatz 1 InsO aber eine Vollstreckung weiterhin ausgeschlossen ist (endet hingegen das Restschuldbefreiungsverfahren vor dem Insolvenzverfahren, ist ohnehin § 231 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AO maßgebend). In § 294 Absatz 1 InsO ist zudem das Ende des Vollstreckungsverbot und damit der Verjährungsunterbrechung für alle maßgeblichen Fälle des Endes des Restschuldbefreiungsverfahrens (Erteilung der Restschuldbefreiung nach Ablauf der – ggf. verkürzten – Abtretungsfrist, wobei dies auch die Fälle einschließt, in denen einzelne Forderungen nach § 302 InsO von der Restschuldbefreiung ausgenommen sind; Versagung der Restschuldbefreiung nach Ablauf der Abtretungsfrist; vorzeitiges Ende der Abtretungsfrist bei Versagung der Restschuldbefreiung; vgl. § 294 Absatz 1 i. V. m. § 287 Absatz 2, § 299 und § 300 Absatz 1 InsO) geregelt.

Werden mehrere Unterbrechungstatbestände gemäß § 231 Absatz 1 AO verwirklicht, endet die Unterbrechung – wie bisher – mit dem unter Absatz 2 genannten Ereignis, welches zuletzt eintritt.

7. Zu Artikel 1 Nummer 17 – neu – (§ 385 Absatz 3 – neu – AO)

In Artikel 1 ist folgende Nummer 17 anzufügen:

„17. Dem § 385 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Sind Unterlagen im Sinne des § 147 Absatz 1, die mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt oder verarbeitet wurden, in einem Steuerstrafverfahren gegen Dritte als Beweis-

mittel von Bedeutung, so gelten die Regelungen des § 147 Absatz 6 Satz 1 und 2 entsprechend. Die Finanzbehörde oder die Staatsanwaltschaft kann insbesondere verlangen, dass derartige Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung zu stellen sind. Dies gilt nicht, sofern ein Zeugnisverweigerungsrecht nach den §§ 52 bis 53a der Strafprozessordnung besteht.““

Begründung:

Im Steuerstrafverfahren kommen alle Unterlagen als Beweismittel in Betracht, die über den tatsächlichen Geschäftsumfang eines Beschuldigten in einem Steuerstrafverfahren Aufschluss geben können. Dazu zählen vielfach auch Unterlagen, die bei Dritten in deren Buchführung oder sonstigen Aufzeichnungen vorhanden sind und die dort in digitaler Form gespeichert sind. Gleichwohl werden derartige Beweismittel regelmäßig immer noch nur in Papierform zur Verfügung gestellt und müssen von den Ermittlungsbehörden mit einem erheblichen Zeitaufwand, der sich auch negativ auf die Verfahrensdauer auswirkt, ausgewertet werden.

Grundsätzlich unterliegen derartige Unterlagen, soweit sie mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt oder verarbeitet wurden, in einer Außenprüfung jedoch dem Datenzugriff nach § 147 Absatz 6 AO und müssen von den betreffenden Unternehmen allein schon zu diesem Zweck in elektronisch verwertbarer Form für die Finanzbehörden vorgehalten werden. Somit ist es ohne großen zusätzlichen Aufwand möglich und zuzumuten, derartige Unterlagen auch in einem Steuerstrafverfahren in elektronisch auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen. Ein nennenswerter Mehraufwand für die Wirtschaft entsteht daher nicht.

Mit der vorgesehenen Ergänzung des § 385 AO soll der Finanzbehörde und der Staatsanwaltschaft die Möglichkeit eröffnet werden, digital gespeicherte Daten, die als Beweismittel in einem Steuerstrafverfahren in Betracht kommen, auch in maschinell verwertbarer Form anfordern zu können. Dies soll zu einer effektiveren Verfolgung von Steuerstraftätern beitragen.

8. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Nummer 71 EStG)

In Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe b ist § 3 Nummer 71 wie folgt zu fassen:

„71. Zuschüsse des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie nach der Förderrichtlinie zur Be-zuschussung von Wagniskapital privater Investoren für junge innovative Unternehmen, vergleichbare Zuschüsse eines Landes sowie vergleichbare Zuschüsse eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, wenn das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie die Vergleichbarkeit bescheinigt.“

Begründung:

Der Gesetzentwurf stellt nicht nur den INVEST-Zuschuss für Wagniskapital steuerfrei, sondern alle Zuschüsse aus öffentlichen Kassen für den Erwerb von Kapitalgesellschaftsanteilen, die die Voraussetzungen des Satzes 2 des Entwurfs erfüllen. Die in Satz 2 des Entwurfs geregelten Tatbestandsmerkmale sind zwar partiell an die Vergabebedingungen des INVEST-Zuschusses für Wagniskapital angelehnt, können aber weder eine Beschränkung auf den Personenkreis der „Business Angels“ noch eine Beschränkung auf „Wagniskapital“ herbeiführen. Vielmehr läge es völlig in der Hand der öffentlichen Kasse, an welche Personen (z. B. an den Gründungsgesellschafter selbst, dessen Angehörige, Treuhänder, nicht fachkundige Kapitalanleger) sie den Zuschuss gewährt und welche Aktivitäten die Kapitalgesellschaft erfüllen muss (z. B. regionale Ausgründungen, nicht innovative Branchen, Tendenzbetrieb).

Die Finanzämter müssten die einzelnen Tatbestandsmerkmale des Gesetzentwurfs zusätzlich prüfen und z. T. auf außersteuerliche Begriffe abstellen (z. B. auf die Jahresbilanzsumme, die je nach dem ob man auf das Handelsrecht oder auf internationale Bilanzierungsregelungen abstellt, unterschiedlich ausfallen kann). Das Tatbestandsmerkmal „kein Fremdkapital“ des Gesetzentwurfs ist gestaltungsanfällig, wenn man sich die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Zwei-Konten-Modell vor Augen führt.

Zur Verwaltungsvereinfachung für die Finanzämter und zur Verhinderung von Gestaltungen wird daher entsprechend der Gesetzesbegründung nur der INVEST-Zuschuss für Wagniskapital und der diesem vorhergehende Investitionszuschuss steuerfrei gestellt. Zur europarechtlichen Gleichbehandlung werden vergleichbare EU/EWR-Wagniskapitalzuschüsse ebenfalls steuerfrei gestellt, sofern das Bundesministe-

rium für Wirtschaft und Energie die Vergleichbarkeit bescheinigt.

9. Zu Artikel 4 Nummer 2a – neu – und 4 Buchstabe b1 – neu – (§ 4 Absatz 5a – neu – und § 52 Absatz 6 Satz 10 – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

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

„2a. Nach § 4 Absatz 5 wird folgender Absatz 5a eingefügt:

„(5a) Aufwendungen sind nicht als Betriebsausgaben abziehbar, soweit sie beim unmittelbaren oder mittelbaren Empfänger nicht als Einnahmen in der Steuerbemessungsgrundlage berücksichtigt werden oder einer Steuerbefreiung unterliegen, weil das zugrunde liegende Rechtsverhältnis bei der Besteuerung des Leistenden und des Empfängers nicht einheitlich als Fremdkapitalüberlassung behandelt wird. Die einer Betriebsausgabe zugrunde liegenden Aufwendungen sind nur abziehbar, soweit die nämlichen Aufwendungen nicht in einem anderen Staat die Steuerbemessungsgrundlage mindern. Satz 2 gilt nicht, wenn die Berücksichtigung der Aufwendungen ausschließlich dazu dient, einen Progressionsvorbehalt im Sinne des § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 oder eine Steueranrechnung im Sinne des § 34c oder im Sinne des § 26 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes zu berücksichtigen.““

b) In Nummer 4 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b1 einzufügen:

„b1) Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

„§ 4 Absatz 5a ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem [einsetzen: Datum des Tages der Verkündung] enden.““

Begründung:

Allgemein:

Der Gesetzentwurf bedarf der Ergänzung um Maßnahmen zur Neutralisierung der Effekte hybrider Steuergestaltungen. Derartige Gestaltungen werden in einer Vielzahl von Fällen und mit erheblichem Volumen dazu genutzt, eine Nichtbesteuerung oder einen doppelten Betriebsausgabenabzug zu erreichen (sog. „weiße Einkünfte“ und „double dips“).

Die Bekämpfung unlauteren Steuerwettbewerbs und aggressiver Steuerplanungen ist gemeinsames Ziel von EU, Bund und Ländern. Der Bundesrat unterstützt deshalb ausdrücklich die Bundesregierung in ihrer Aufgabe, den Kampf gegen grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen international operierender Unternehmen entschlossen voranzutreiben.

Dies geschieht derzeit vor allem im Rahmen der OECD-Initiative Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Der Bundesrat begrüßt das internationale Engagement der Bundesregierung in diesem noch bis 2015 fortdauernden Projekt. Die im September veröffentlichten (Zwischen-) Ergebnisse sind vielversprechend.

Mit seinem Beschluss vom 23.05.2014 in der Drucksache 205/14 (Beschluss) hat der Bundesrat die Bundesregierung aufgefordert sich auf europäischer Ebene intensiv dafür einzusetzen, die Möglichkeit zur doppelten Nichtbesteuerung von Einkünften (so genannter „weißer Einkünfte“) zu beenden und den doppelten Abzug von Betriebsausgaben („double dip“) unmöglich zu machen.

Grundlage für diese Effekte sind regelmäßig sog. hybride Gestaltungen, die einen Unterschied in der steuerlichen Behandlung eines Rechtsträgers oder Rechtsverhältnisses, insbesondere Finanzinstruments, in einem oder mehreren Staaten ausnutzen, um eine inkongruente Besteuerung zu bewirken. Beispiele sind die Beurteilung als Eigen- oder Fremdkapital und die transparente bzw. intransparente Behandlung von (Personen-)Gesellschaften.

Die OECD hat im Rahmen des BEPS-Projekts einen umfassenden Bericht zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen vorgelegt. Diese Arbeitsergebnisse sind von den G20-Finanzministern gebilligt worden.

Zu den von der OECD empfohlenen Abwehrmaßnahmen gehört es, einen Betriebsausgabenabzug für Zahlungen zu versagen,

- die auf Seiten des Zahlungsempfängers nicht als ordentliche Einnahmen berücksichtigt werden bzw.
- die in einem anderen Staat ebenfalls abzugsfähig sind.

Anders als in den meisten anderen BEPS-Aktionspunkten sind die Arbeiten zu den hybriden Gestaltungen weitgehend und einvernehmlich abgeschlossen. Ein weiteres Abwarten mit der Folge weiterer Steuermindereinnahmen für die öffentlichen Haushalte ist nicht hinnehmbar. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung deshalb mit dem vorliegenden Vorschlag auf, die Empfehlungen der OECD schnellstmöglich in nationales Recht umzusetzen, damit sie noch in diesem Jahr in Kraft treten können. Die Aufnahme in den Gesetzentwurf könnte anhand der vorstehenden Formulierung erfolgen.

§ 4 Absatz 5a EStG

Zu Satz 1

Durch die Neuregelung soll der Abzug von Aufwendungen von einer korrespondierenden Besteuerung beim Empfänger abhängig gemacht werden. Dadurch soll vermieden werden, dass dem Betriebsausgabenabzug auf der einen Seite eine Steuerbefreiung oder Nichtbesteuerung der Einnahmen auf der anderen Seite gegenübersteht. Derartige hybride Effekte treten derzeit insbesondere im Zusammenhang mit der inkongruenten Behandlung von Finanzinstrumenten auf. Während Zinsen als Betriebsausgabe abzugsfähig sind, werden Dividenden vielfach von der Besteuerung freigestellt. In Deutschland wird eine korrespondierende Erfassung von Dividenden neuerdings durch § 8b Absatz 1 Satz 2 KStG sichergestellt. In vielen ausländischen Staaten ist dies bisher nicht der Fall. Betroffen sind neben hybriden Unternehmensanleihen auch hybride Anleihen von Finanzinstituten nach Artikel 51ff. CRR (zusätzliches Kernkapital) oder entsprechend ausgestaltete Anleihen der Versicherungen.

Nach der Neuregelung sind die Ausgaben nur insoweit abzugsfähig, als sie in der Steuerbemessungsgrundlage erfasst werden und danach keiner sachlichen Steuerbefreiung unterliegen.

Durch die Einbeziehung mittelbarer Empfänger in die Vorschrift wird die Umgehung der Regelung durch die Zwischenschaltung von Gesellschaftern oder Gesellschaften verhindert. Der Anwendungsbereich von § 8 Absatz 3 Satz 1 und 2 KStG bleibt unberührt.

Zu Satz 2

Durch die Ausnutzung unterschiedlicher steuerlicher Regelungen in mehreren Staaten ist es bisher möglich, dieselbe Ausgabe in mehreren Staaten abzuziehen. Dies geschieht in Deutschland insbesondere bei Personengesellschaften mit ausländischen Gesellschaftern. Dort kommt es zu einem doppelten Betriebsausgabenabzug, wenn die Gesellschafter Aufwendungen im Inland als Sonderbetriebsausgaben der Gesellschaft geltend machen und im Ausland, dessen Rechtsordnung das Rechtsinstitut des Sonderbetriebsvermögens nicht kennt, dieselben Aufwendungen als eigene Betriebsausgaben abziehen. Der doppelte Abzug einer Ausgabe widerspricht jeglicher Steuersystematik und ist nicht gewollt. Durch den neuen Satz 2 wird der Betriebsausgabenabzug beschränkt, soweit die nämliche Ausgabe in einem anderen Staat nochmals von der steuerlichen Bemessungsgrundlage abgezogen wird.

Zu Satz 3

Satz 3 dient der Berücksichtigung eines Progressionsvorbehalts und einer Steueranrechnung im In- oder Ausland.

§ 52 Absatz 6 Satz 10 EStG

Die Regelungen dienen der Verhinderung ungewollter Steuergestaltungen, die zu massiven Ausfällen für die öffentlichen Haushalte führen. Sie sind erstmalig für Abschlussstichtage nach Verkündung des Gesetzes anzuwenden.

10. Zu Artikel 4 Nummer 2b – neu – (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 EStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2a folgende Nummer 2b einzufügen:

„2b. § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Die private Nutzung kann abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden; bei der privaten Nutzung von Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge), oder von extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, ist die der Berechnung der Entnahme zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung des Kraftfahrzeugs, um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Beträge zu mindern, wenn in der Bemessungsgrundlage Kosten des Batteriesystems enthalten sind.““

Begründung:

Aufgrund eines gesetzgeberischen Versehens sind nach dem Wortlaut der Vorschrift, die bei der Entnahme zugrunde zu legenden Gesamtaufwendungen des Kraftfahrzeugs um die Beträge nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG zu kürzen.

§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG beinhaltet jedoch eine Regelung zur pauschalierten Minderung des Listenpreises des Kraftfahrzeugs um die Kosten des Batteriesystems von Elektrofahrzeugen bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung. In Fällen der Fahrtenbuchmethode sind deshalb die nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG pauschal zu ermittelnden Beträge für die Kosten des Batteriesystems von der Bemessungsgrundlage der Absetzungen für Abnutzung des Kraftfahrzeugs, also den Anschaffungskosten, abzuziehen. Ein Abzug kommt jedoch nur dann in Betracht, wenn die Bemessungsgrundlage tatsächlich Kosten des Batteriesystems enthält. Im Ergebnis werden somit die pauschal um die Kosten des Batteriesystems geminderten Absetzungen für Abnutzung bei der Berechnung der der Entnahme zugrunde zu legenden Gesamtaufwendungen berücksichtigt.

Eine Minderung der bei der Entnahme zu berücksichtigenden Gesamtaufwendungen des Kraftfahrzeugs um die pauschalen Beträge nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG führt zu nicht sachgerechten und vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnissen. Um Fehlinterpretationen in der Praxis zu vermeiden, sollte § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 EStG entsprechend geändert werden.

11. Zu Artikel 4 Nummer 2c – neu – (§ 8 Absatz 1 Satz 2 – neu – EStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2b folgende Nummer 2c einzufügen:

„2c. In § 8 wird dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Zu den Einnahmen in Geld gehören auch Vorteile, die nicht in Geld bestehen, aber auf einen Geldbetrag lauten, sowie zweckgebundene Geldzuwendungen. Entsprechendes gilt für Ausgaben, die ein Arbeitgeber leistet, um einen Arbeitnehmer oder diesem nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, des Unfalls, der Invalidität, des Alters, des Todes oder gegen andere Risiken abzusichern.““

Begründung:

Der BFH hat in einer Reihe von Urteilen bislang als Geldleistungen betrachtete Leistungen (Gutscheine, die auf einen Geldbetrag lauten, Geldleistungen mit Verwendungsaufgabe) den Sachbezügen zugeordnet und damit eine Anwendung der 44 Euro-Freigrenze auch für derartige Bezüge eröffnet. Mit der vorgeschlagenen gesetzlichen Änderung soll die alte Rechtslage wiederhergestellt und das Gestaltungspotenzial der 44 Euro-Freigrenze eingeschränkt werden.

Durch die gesetzliche Neuregelung soll insbesondere erreicht werden, dass Gutscheine, die auf einen Geldbetrag lauten, zweckgebundene Geldzahlungen sowie Beiträge zu einer Versicherung zugunsten des

Arbeitnehmers nicht unter den Anwendungsbereich des § 8 Absatz 2 EStG fallen. Dieses Ziel ist am besten dadurch zu erreichen, dass diese Leistungen als „Einnahmen, die in Geld bestehen“ definiert werden. Gleichzeitig wird durch die Neuregelung die Abgrenzung zwischen Sachbezügen und Einnahmen in Geld erleichtert, da sie klar zum Ausdruck bringt, dass alle Leistungen, die auf einen Geldbetrag lauten, auch tatsächlich als Einnahme in Geld behandelt werden.

12. Zu Artikel 4 Nummer 2d – neu – (§ 8 Absatz 2 EStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2c folgende Nummer 2d einzufügen^{*)}:

„2d. § 8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind mit dem Verbraucherpreis anzusetzen.“

bb) Nach Satz 1 werden folgende Sätze eingefügt:

„Verbraucherpreis ist der Preis, zu dem die Ware oder Dienstleistung einschließlich sämtlicher Nebenkosten im Zeitpunkt des Zuflusses des Sachbezugs am Ort der Leistungserbringung regelmäßig an Endverbraucher ohne individuelle Preisverhandlungen angeboten wird. Weist der Steuerpflichtige einen niedrigeren Preis nach, zu dem die Ware oder Dienstleistung einschließlich sämtlicher Nebenkosten im Zeitpunkt des Zuflusses regelmäßig an Endverbraucher ohne individuelle Preisverhandlungen im Inland angeboten wird, gilt dieser Preis als Verbraucherpreis im Sinne des Satzes 2. Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, sind die sich nach Abzug der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt 1.080 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.“

b) Absatz 3 wird aufgehoben.“

Begründung:

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteile vom 26. Juli 2012 – VI R 30/09 und VI R 27/11) besteht bei der Bewertung von Sachbezügen in den Fällen des § 8 Absatz 3 EStG ein generelles Wahlrecht: Der geldwerte Vorteil kann nach § 8 Absatz 2 EStG mit dem Vergleichspreis ohne Bewertungsabschlag und ohne Rabattpflichtbetrag oder mit diesen Abschlägen auf der Grundlage des Endpreises des Arbeitgebers nach § 8 Absatz 3 EStG bewertet werden. Der Vergleichspreis bei Anwendung des § 8 Absatz 2 EStG ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs grundsätzlich der „günstigste Preis am Markt“.

Diese Rechtsprechung wird von der Verwaltung umgesetzt (BMF-Schreiben vom 16. Mai 2013, BStBl I 2013 S. 729) und gibt Anlass zu einer Neustrukturierung des § 8 Absätze 2 und 3 EStG.

Nach dem neuen Absatz 2 gilt künftig ein einheitlicher Bewertungsmaßstab für Sachbezüge, der sog. „Verbraucherpreis“, auf den ggf. der Rabattpflichtbetrag (künftig in § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG) angewandt wird.

Der bisherige Absatz 3 entfällt.

^{*)} Bei Annahme von Ziffer 12 und Ziffer 11 ist Artikel 4 Nummer 2c und 2d redaktionell zusammenzuführen.

13. Zu Artikel 4 Nummer 2e – neu – und 3a – neu – (§ 10 Absatz 1 Nummer 1b, § 22 Nummer 1c EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 2d ist folgende Nummer 2e einzufügen:

„2e. In § 10 Absatz 1 Nummer 1b Satz 1 am Ende wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

„Entsprechendes gilt für Leistungen, die im Rahmen der Ehescheidung oder der Auflösung der Lebenspartnerschaft an den Ausgleichsberechtigten als Gegenleistung für dessen Verzicht auf den Versorgungsausgleich erbracht werden;“.

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

„3a. In § 22 Nummer 1c Satz 1 am Ende wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

„Entsprechendes gilt für Leistungen, die im Rahmen der Ehescheidung oder der Auflösung der Lebenspartnerschaft an den Ausgleichsberechtigten als Gegenleistung für dessen Verzicht auf den Versorgungsausgleich erbracht werden;“.

Begründung:

Im Regelfall wird das Anwartschaftsrecht im jeweiligen Versorgungssystem geteilt (interne Teilung). Damit erlangt der Ausgleichsberechtigte ein originäres Anwartschaftsrecht aus dem gleichen Versorgungssystem wie der Ausgleichsverpflichtete. Im Gegensatz dazu wird bei einer externen Teilung das Anwartschaftsrecht des Ausgleichsberechtigten bei einem anderen Versorgungsträger begründet. Weiterhin gibt es den schuldrechtlichen Versorgungsausgleich. Dabei bezieht die ausgleichsverpflichtete Person die Einkünfte in voller Höhe, ist aber verpflichtet, einen Teil davon an die ausgleichsberechtigte Person abzugeben. Für diese Fälle sieht das aktuelle Recht Regelungen vor.

Etwas anderes gilt jedoch für Zahlungen, die zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs geleistet werden. Die einkommensteuerliche Behandlung solcher Zahlungen ist derzeit umstritten, weil eine gesetzliche Regelung hierzu fehlt.

Die vorgeschlagene Ergänzung in § 10 Absatz 1 Nummer 1b EStG schafft für Zahlungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs – vergleichbar dem schuldrechtlichen Versorgungsausgleich – einen gesonderten Abzugstatbestand beim Ausgleichsverpflichteten. Dieser korrespondiert mit einem entsprechenden Besteuerungstatbestand beim Ausgleichsberechtigten (Ergänzung in § 22 Nummer 1c EStG).

14. Zu Artikel 4 Nummer 2f – neu – (§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2e folgende Nummer 2f einzufügen:*)

„2f. In § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

„dies gilt nicht für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge, die dem Kind im Zusammenhang mit einer Erwerbstätigkeit entstehen.“

Begründung:

Bisher räumt § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG den Eltern uneingeschränkt den Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge des Kindes ein. Parallel steht auch dem Kind selbst der Sonderausgabenabzug für seine eigenen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge zu. Die bisherige gesetzliche Formulierung trifft keine Aussage darüber, ob diese Beiträge vorrangig bei den Eltern oder beim Kind zu berücksichtigen sind. Dadurch entstehen Streitfälle, es besteht die Gefahr der Doppelbe-

*) Bei Annahme von Ziffer 14 und Ziffer 13 ist Artikel 4 Nummer 2e und 2f redaktionell zusammenzuführen.

rücksichtigung.

Mit der Ergänzung steht der Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge, die das Kind z. B. im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses als Sozialversicherungsbeiträge leistet, oder für eigene Beiträge zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung, die anfallen, weil das Kind aufgrund seiner Erwerbstätigkeit aus der Versicherung der Eltern ausgeschieden ist, allein dem Kind zu. Wirken sich die Beiträge beim Kind mangels Steuerbelastung nicht steuermindernd aus, bedarf es insoweit keiner zusätzlichen Steuerfreistellung aus verfassungsrechtlicher Sicht.

15. Zu Artikel 4 Nummer 3 und 4 (§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a – neu – und 3, § 52 Absatz 260a – neu – EStG)

Artikel 5 Nummer 9 (§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 EStG)

a) Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

„3. § 19 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nach Nummer 1 wird folgende Nummer 1a eingefügt:

„1a. Zuwendungen des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen anlässlich von Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung). Zuwendungen im Sinne des Satzes 1 sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Betriebsveranstaltung handelt. Solche Zuwendungen gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Betriebsangehörigen offensteht und die Aufwendungen je teilnehmenden Arbeitnehmer 110 Euro nicht übersteigen. Satz 3 gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich. Die Zuwendungen im Sinne des Satzes 1 sind abweichend von § 8 Absatz 2 mit den anteilig auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen entfallenden Aufwendungen des Arbeitgebers im Sinne des Satzes 2 anzusetzen. § 3 Nummer 13 und 16 ist nicht anzuwenden.“

b) Nummer 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

... (weiter wie Regierungsentwurf)

bb) In Satz 3 in ... (weiter wie Regierungsentwurf)“

bb) Nummer 4 ist wie folgt zu ändern:

aaa) Nach dem neuen Buchstaben b1 ist folgender Buchstabe b2 einzufügen:

„b2) Nach Absatz 26 wird folgender Absatz 260a eingefügt:

„(260a) § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist.““

bbb) In Buchstabe c ist die Angabe „Absatz 26“ durch die Angabe „Absatz 260a“ zu ersetzen.

b) Artikel 5 Nummer 9 ist wie folgt zu fassen:

„9. In § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 wird der Betrag „110 Euro“ durch den Betrag „150 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Mit der in Artikel 5 Nummer 9 des Gesetzentwurfs vorgesehenen Konkretisierung des Arbeitslohnbegriffs im Hinblick auf Zuwendungen im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen reagiert der Gesetzgeber auf eine jüngere Entwicklung der Rechtsprechung, in der der Bundesfinanzhof der langjährig unumstrittenen Verwaltungsauffassung entgegen getreten ist und hierbei nicht zuletzt auch abweichend von seiner bis dahin geltenden ständigen Rechtsprechung entschieden hat. Die Regelung fixiert inhaltlich die bisher aus den Lohnsteuer-Richtlinien und auf der Grundlage der langjährigen höchstrichterlichen Rechtsprechung entwickelte Verwaltungsauffassung zur Bewertung von Arbeitgeberzuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen.

Entschließt sich der Gesetzgeber, auf die o. g. Rechtsprechungsänderung durch eine gesetzliche Klarstellung zu reagieren und die bis dahin geltende Rechtslage wiederherzustellen, soll dies im Interesse einer kontinuierlichen Rechtsanwendung für alle seither offenen Fälle gelten. Einer rückwirkenden Änderung stehen insbesondere Vertrauensschutzerwägungen nicht entgegen. Denn durch die auslösende Überraschungsentscheidung des Bundesfinanzhofs kann ein schutzwürdiges Vertrauen für die seither nicht abschließend beschiedenen Steuerfälle noch nicht entstanden sein. Das Bundesfinanzministerium hatte nämlich eine Veröffentlichung der geänderten Rechtsprechung zur allgemeinen Anwendung im Bundessteuerblatt zurückgestellt, um dem Gesetzgeber eine auch zurück wirkende Klarstellung zu ermöglichen.

Die vorstehende Änderung setzt die Konkretisierung in § 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG – mit Ausnahme der Erhöhung der Freigrenze – bereits rückwirkend für alle offenen Fälle in Kraft; die erhöhte Freigrenze i. H. v. 150 Euro gilt ab 2015.

16. Zu Artikel 4 Nummer 3b – neu – (§ 32d Absatz 2 EStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 3a folgende Nummer 3b einzufügen:

„3b. § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

- „b) zu mindestens 1 Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist und durch eine berufliche Tätigkeit für diese maßgeblichen unternehmerischen Einfluss auf deren wirtschaftliche Tätigkeit nehmen kann.““

Begründung:

In § 32d Absatz 2 Nummer 3 EStG wird geregelt, dass auf Antrag des Steuerpflichtigen Kapitalerträge aus einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft anstatt dem Abgeltungsteuersatz der tariflichen Besteuerung unterliegen. Zugleich findet das Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nummer 40 EStG) Anwendung und es ist der Abzug von Aufwendungen über den Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Absatz 9 EStG) hinaus möglich. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige

- a) zu mindestens 25 Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist oder
- b) zu mindestens 1 Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt und beruflich für diese tätig ist.

Die Regelung wurde mit dem Jahressteuergesetz 2008 geschaffen. Nach dem Willen des Gesetzgebers sollte diese Ausnahme vom Abgeltungsteuersatz Anwendung finden bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die mit einem unternehmerischen Interesse verbunden sind. In der Gesetzesbegründung (siehe Bericht des Bundestagsfinanzausschusses, BT-Drs. 16/7036) wird dementsprechend (sinngemäß) ausgeführt, dass bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften für die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes zu berücksichtigen sei, dass diese entweder als bloße Kapitalanlage oder auch aus unternehmerischen Interesse eingegangen werden können. Deshalb seien Sachverhalte, bei denen

- 1) allein aufgrund der qualifizierten Höhe der Beteiligung Einfluss auf unternehmerische Entscheidungen der Kapitalgesellschaft ausgeübt werden kann oder
- 2) aufgrund einer beachtlichen Beteiligungshöhe und durch die berufliche Tätigkeit maßgeblicher Einfluss auf die Kapitalgesellschaft ausgeübt werden kann

zu unterscheiden von Fällen,

3) in denen es um reine Vermögensverwaltung gehe.

In den Fällen 1) und 2) soll die Option zur tariflichen Besteuerung eröffnet werden.

Gestützt auf den reinen Wortlaut der Formulierung des Gesetzestextes in § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b EStG wird in der Praxis demgegenüber häufig die Auffassung vertreten, dass eine einfache berufliche Tätigkeit (z. B. als Bürosachbearbeiter oder Lagerarbeiter) für eine Kapitalgesellschaft, an der eine mindestens 1-prozentige Beteiligung besteht, ausreichend sei, um die Anwendung der tariflichen Besteuerung (verbunden mit dem höheren Abzug von Aufwendungen und der Anwendung des Teileinkünfteverfahrens) zu erreichen. Dies entspricht nicht dem dargestellten ursprünglichen Willen des Gesetzgebers.

Mit der Neufassung von § 32d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b EStG wird dieser ursprüngliche Wille des Gesetzgebers nun auch im Wortlaut der Regelung verankert.

17. Zu Artikel 4 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, inwieweit Anwendungsvorschriften, insbesondere § 52 EStG, die im Zuge des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften weggefallen sind, wegen der Bedeutung für Veranlagungszeiträume ab 2014 klarstellend wieder in das Gesetz aufgenommen werden sollten.

Begründung:

Mit dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) wurden die steuerrechtlichen Anwendungsvorschriften, u. a. § 52 EStG, aktualisiert. Dabei wurden die Regelungen, die für Veranlagungszeiträume (VZ) ab 2014 irrelevant sind, nicht in die aktualisierte Fassung der Anwendungsbestimmungen aufgenommen. Dem ist grundsätzlich zuzustimmen; allerdings ist bei der Neufassung der Anwendungsbestimmungen nicht berücksichtigt worden, dass einzelne Anwendungsbestimmungen konstitutive Bedeutung auch für VZ ab 2014 haben.

Exemplarisch wird auf die Regelung in § 52 Absatz 47 Satz 8 EStG i. d. F. vor Änderung durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften hingewiesen:

Die Tarifiermäßigung nach § 34 Absatz 3 EStG (landläufig: „halber Steuersatz“) kann von einem Steuerpflichtigen nur einmal in Anspruch genommen werden.

Nach § 52 Absatz 47 Satz 8 EStG i. d. F. vor Änderung durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften ist die Inanspruchnahme einer Steuerermäßigung nach § 34 EStG in VZ vor dem 1. Januar 2001 unbeachtlich.

In Folge des Wegfalls der genannten Vorschrift kann die Tarifiermäßigung nach § 34 Absatz 3 EStG in Bezug auf einen in einem VZ ab 2014 verwirklichten Sachverhalt nicht mehr gewährt werden, wenn diese Ermäßigung in einem VZ vor 2001 in Anspruch genommen worden ist.

Eine derartige Einschränkung war mit der Aktualisierung der Anwendungsbestimmungen offenkundig nicht beabsichtigt.

Die Bundesregierung wird daher gebeten, im Zuge des weiteren Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, inwieweit weggefallene Anwendungsbestimmungen gleichwohl Bedeutung für VZ 2014 haben können.

18. Zu Artikel 5 (§ 1 Absatz 1 Satz 2 EStG)

Artikel 6 (§ 1 Absatz 3 KStG)

Artikel 7 (§ 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Erweiterung der ertragsteuerlichen Inlandsbegriffe im EStG, KStG und GewStG um die aus dem Seerechtsübereinkommen der Vereinten Nationen vom 10.12.1982 (UN-Seerechtsübereinkommen) ableitbaren Besteuerungsrechte zu prüfen.

§ 1 Absatz 1 Satz 2 EStG, § 1 Absatz 3 KStG und § 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG sollten hierzu die der Bundesrepublik Deutschland aufgrund der Regelungen in Artikel 56, 60, 77 und 80 des UN-Seerechtsübereinkommen zustehenden Hoheitsrechte aufgreifen und könnten wie folgt formuliert werden:

„Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel und an der ausschließlichen Wirtschaftszone, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes oder lebende und nichtlebende natürliche Ressourcen der Gewässer über dem Meeresboden, des Meeresbodens und seines Untergrundes erforscht, ausgebeutet, erhalten oder bewirtschaftet werden oder dieser/diese zu anderen Tätigkeiten zur wirtschaftlichen Erforschung und Ausbeutung wie der Energieerzeugung unter Nutzung erneuerbarer Energien (z. B. Wasser, Strömung, Wind) dient oder dort künstliche Inseln, Anlagen oder Bauwerke errichtet, betrieben oder genutzt werden.“

Begründung:

Wirtschaftliche Tätigkeiten im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel und an der ausschließlichen Wirtschaftszone gewinnen zunehmend an Bedeutung. Da diese Gebiete nicht zum Staatsgebiet der Bundesrepublik Deutschland gehören, setzt die umfassende Wahrnehmung der sich aus dem UN-Seerechtsübereinkommen ableitbaren Besteuerungsrechte in diesen Gebieten voraus, dass diese Gebiete bzw. die zu steuernden Tätigkeiten von den erweiterten Inlandsbegriffen der § 1 Absatz 1 Satz 2 EStG, § 1 Absatz 3 KStG, § 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG umfasst sind.

Es zeichnet sich ab, dass sich die von Unternehmen mit Einkunftserzielungsabsicht in den o. g. Gebieten ausgeübten Tätigkeiten nicht auf den engen Katalog der in den § 1 Absatz 1 Satz 2 EStG, § 1 Absatz 3 KStG, § 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG genannten Tätigkeiten beschränken (z. B. gewerbliche Fischzucht). Darüber hinaus wird in der Literatur selbst nach der klarstellenden Änderung durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.07.2014 (BGBl. I 2014, S. 1266) noch immer bezweifelt, dass z. B. Windkraftanlagen, die ausweislich der Gesetzesbegründung Anlass für die ursprüngliche Ausdehnung der erweiterten Inlandsbegriffe durch das Jahressteuergesetz 2008 vom 20.12.2007 (BGBl. I 2007, S. 3150) gewesen sind, überhaupt unter den Wortlaut der erweiterten Inlandsbegriffe fallen.

Fällt eine in den o. g. Gebieten ausgeübte wirtschaftliche Betätigung nicht unter die ertragsteuerlichen Inlandsbegriffe, würde ein im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger mit seinen in den o. g. Gebieten erzielten Gewinnen – mangels inländischer Einkünfte nach § 49 EStG – nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer in Deutschland unterliegen. Es ist nicht plausibel, dass nur die im engen Katalog der § 1 Absatz 1 Satz 2 EStG, § 1 Absatz 3 KStG, § 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG genannten Tätigkeiten in diesen Gebieten zu inländischen Einkünften führen, andere Tätigkeiten mit dem Zweck der Einkunftserzielung in demselben räumlichen Bereich aber nicht. Es ist nicht zu rechtfertigen, dass nur im Inland ansässige Steuerpflichtige mit diesen anderen Tätigkeiten in den o. g. Gebieten der Einkommen- und Körperschaftsteuer in Deutschland unterliegen, im Ausland ansässige aber nicht, weil ihre anderen Aktivitäten nach der gegenwärtigen Gesetzeslage keine inländische Betriebsstätte begründen. Mit der Erweiterung der ertragsteuerlichen Inlandsbegriffe des EStG, KStG und GewStG um sämtliche aus dem UN-Seerechtsübereinkommen ableitbaren Besteuerungsrechte wäre sichergestellt, dass sämtliche in den o. g. Gebieten mit Einkunftserzielungsabsicht ausgeübte Tätigkeiten als inländische Einkünfte nach § 49 EStG erfasst werden können.

Gewerbesteuerlich können Erträge einer Betriebsstätte in den o. g. Gebieten aus nicht unter die erweiterten Inlandsbegriffe fallenden Tätigkeiten bislang selbst dann nicht erfasst werden, wenn die Betriebsstätte von einem inländischen Unternehmen betrieben wird. Ein Unternehmer, der eine solche Offshore-Betriebsstätte unterhält, ist damit besser gestellt als sein Konkurrent auf dem Festland. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gebietet daher eine Ausweitung der erweiterten Inlandsbegriffe des EStG, KStG und GewStG in dem sich aus dem UN-Seerechtsübereinkommen ergebenden völkerrechtlichen Rahmen.

19. Zu Artikel 5 Nummer 1, 3a – neu –, 15 Buchstabe 0a – neu –
(Inhaltsübersicht, §§ 7b, 7c, 7d, 7f, 7k, § 52 Absatz 15a – neu – EStG)

Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Die Angaben zu §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k werden wie folgt gefasst:

„§ 7b (weggefallen)

§ 7c (weggefallen)

§ 7d (weggefallen)

§ 7f (weggefallen)

§ 7k (weggefallen)“

b) Nach der Angabe zu Anlage 1 (zu § 4d) wird folgende Angabe eingefügt:

„Anlage 1a (zu § 13a) ... (weiter wie Regierungsentwurf)““

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

„3a. Die §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k werden aufgehoben.“

c) In Nummer 15 ist vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

„0a) Nach Absatz 15 wird folgender Absatz 15a eingefügt:

„(15a) Bei Wirtschaftsgütern, die vor dem 1. Januar 2014 angeschafft oder hergestellt worden sind, sind §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k in der am 31. Dezember 2013 geltenden Fassung unter Berücksichtigung der dort beschriebenen Anwendungsvoraussetzungen (einschließlich der Voraussetzungen, die den Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des jeweils begünstigten Wirtschaftsguts betreffen) weiter anzuwenden.““

Begründung:

Bei den §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k EStG handelt es sich um Vorschriften, die aufgrund der zeitlichen Anwendungsregelungen bei in aktuellen Veranlagungszeiträumen angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgütern keine Bedeutung mehr haben. Gleichzeitig erschweren sie die Lesbarkeit des Gesetzes, weil dem Rechtsanwender der zeitlich begrenzte Anwendungsbereich nicht unmittelbar bewusst wird. So suggeriert beispielsweise die Regelung des § 7d EStG (Erhöhte Absetzungen für Wirtschaftsgüter, die dem Umweltschutz dienen) durchaus eine gewisse zeitliche Aktualität; tatsächlich ist der Anwendungsbereich aber auf Wirtschaftsgüter beschränkt, die vor dem 1. Januar 1991 und damit vor mehr als 20 Jahren angeschafft oder hergestellt worden sind.

Aus diesem Grund werden die Regelungen ersatzlos aufgehoben.

Gleichzeitig wird in § 52 EStG eine Übergangsregelung aufgenommen, durch die die Fortgeltung der §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k EStG in der am 31. Dezember 2013 geltenden Fassung bei in Vorjahren angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgütern gesichert wird. In der Übergangsregelung werden die aufgehobenen Vorschriften dabei für vor dem 1. Januar 2014 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter für anwendbar erklärt. Hierbei handelt es sich um einen Rechtsgrundverweis, so dass alle Tatbestandsmerkmale der §§ 7b, 7c, 7d, 7f und 7k EStG (einschließlich der Voraussetzungen, die den Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des jeweils begünstigten Wirtschaftsguts betreffen) weiterhin Anwendung finden.

20. Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe 0a – neu – und Buchstabe a, Nummer 13a - neu – und 13b – neu – (§ 3 Nummer 33 und 34a, § 41 Absatz 1 und § 41b Absatz 1 EStG)

Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) Vor Buchstabe a ist folgender Buchstabe 0a einzufügen:

„0a) Nummer 33 wird wie folgt gefasst:

„33. Leistungen des Arbeitgebers

- a) an ein Dienstleistungsunternehmen, das den Arbeitnehmer hinsichtlich der Betreuung von Kindern berät oder hierfür Betreuungspersonen vermittelt, sowie
- b) zur Unterbringung und Betreuung von Kindern des Arbeitnehmers, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, in Kindergärten, Horten, Ganztageschulen oder vergleichbaren Einrichtungen.

Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a sind nur steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Leistungen nach Satz 1 Buchstabe b sind in Höhe von zwei Drittel der Leistungen des Arbeitgebers, höchstens 4 000 Euro je Kind und Jahr steuerfrei. Die Begrenzung nach Satz 3 gilt nicht in den Fällen der Unterbringung und Betreuung in Einrichtungen des Arbeitgebers;“.

bb) In Buchstabe a ist § 3 Nummer 34a Buchstabe b wie folgt zu fassen:

„b) zur kurzfristigen Betreuung von pflegebedürftigen Angehörigen des Arbeitnehmers, wenn die Betreuung aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen notwendig ist, auch wenn sie im privaten Haushalt des Arbeitnehmers stattfindet, soweit die Leistungen 600 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen;“.

b) Nach Nummer 13 sind folgende Nummern 13a und 13b einzufügen:

„13a. Am Ende von § 41 Absatz 1 Satz 4 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Satzteile angefügt:

„einzutragen sind auch die nach § 3 Nummer 33 steuerfreien Leistungen; im Falle des § 3 Nummer 33 Satz 1 Buchstabe b sind dies 333 Euro je Kind für jeden Kalendermonat der Unterbringung oder Betreuung.“

13b. In § 41b Absatz 1 Satz 2 wird nach Nummer 5 folgende Nummer 5a eingefügt:

„5a. die nach § 3 Nummer 33 steuerfreien Leistungen, im Falle des § 3 Nummer 33 Satz 3 333 Euro je Kind für jeden Kalendermonat der Unterbringung oder Betreuung.“

Begründung:

Der Vorschlag kombiniert den Entwurf der Bundesregierung mit dem Petitum, die Vereinbarkeit von Beruf und Familie einkommensteuerrechtlich nicht nur in Fällen der kurzfristig erforderlich werdenden Betreuung von Kindern zu fördern. Gleichzeitig wird die Steuerfreiheit der Höhe nach auf die Beträge begrenzt, die nach § 10 EStG als Sonderausgaben abziehbar wären, wenn der Steuerpflichtige für die Aufwendungen keine Leistungen seines Arbeitgebers erhält.

Hierzu wird

- § 3 Nummer 33 EStG geändert (Nummer 2 Buchstabe 0a) und
- § 3 Nummer 34a EStG – beschränkt auf Fälle von pflegebedürftigen Angehörigen des Arbeitnehmers – eingefügt (Nummer 2 Buchstabe a).

Zu a):

Zu Nummer 2 Buchstabe 0a:

- a) Die Beschränkung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 33 EStG in der geltenden Fassung auf nicht schulpflichtige Kinder ist nicht mehr zeitgemäß. Wenn die Vereinbarkeit von Beruf und Familie einkommensteuerlich gefördert werden soll, ist es folgerichtig, auch Arbeitgeberzuschüsse zur Betreuung von schulpflichtigen Kindern zu begünstigen. Dementsprechend werden Arbeitgeberzuschüsse zur Betreuung von schulpflichtigen Kindern in Horten oder Ganztageschulen steuerfrei gestellt. Die beispielhafte Aufzählung von Horten und Ganztageschulen schließt die Unterbringung und Betreuung in Internaten aus.
- b) Nach § 3 Nummer 33 EStG in der derzeit geltenden Fassung sind Leistungen des Arbeitgebers für die Betreuung von Kindern des Arbeitnehmers steuerfrei, soweit sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Begünstigt sind sowohl Sachleistungen (z. B. betriebseigene Kindergärten) als auch Geldleistungen (z. B. Zuschüsse zu Kita-Gebühren).

Im Gegensatz zum steuerlichen Abzug der Kinderbetreuungskosten (2/3 der Kosten, max. 4.000 Euro) ist diese Steuerfreiheit der Höhe nach nicht begrenzt und lädt in Zeiten flexibler Arbeitsverträge zu steueroptimierten Gestaltungen ein (z. B. steuerfreie Kinderbetreuungszuschüsse anstelle steuerpflichtigen Arbeitslohns). Die Presse weist bereits auf das Steuersparpotenzial hin („Die Welt“ vom 28. April 2011 „Mit dem Sohne mann Steuern sparen“).

Eine Begrenzung der Steuerbefreiung entsprechend der Regelung beim Abzug der Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben schließt diese Gestaltungslücke und vereinheitlicht die steuerliche Behandlung der Kinderbetreuungskosten, unabhängig davon, ob sie der Arbeitgeber oder der Arbeitnehmer zahlt.

Dafür entfällt das bisherige Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ in § 3 Nummer 33 EStG, so dass künftig eine steuerliche Abgrenzung zwischen regulären und zusätzlich vereinbarten Lohnbestandteilen unterbleiben kann. Dies entlastet Arbeitgeber und Finanzverwaltung von Bürokratie.

Erbringt der Arbeitgeber Sachleistungen zur Kinderbetreuung, z. B. durch einen betriebseigenen Kindergarten, wird aus Vereinfachungsgründen unterstellt, dass die Begrenzung nach § 3 Nummer 33 Satz 3 EStG-E nicht überschritten wird. Steuerfrei ist somit der volle Wert der Sachleistung. Dies ist auch im gesamtstaatlichen Interesse gerechtfertigt, weil Arbeitgeber durch betriebs-eigene Betreuungseinrichtungen unmittelbar die öffentliche Hand entlasten.

Der Vorschlag entspricht insoweit dem Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 (StVereinfG 2013) gemäß BR-Drucksache 92/14 (Beschluss).

- c) Der Bundesrat bittet im Übrigen darum, im weiteren Verfahren zu prüfen, ob im Rahmen des Verwaltungsvollzugs eine Betreuung im Haushalt des Steuerpflichtigen einer Betreuung „in Kindergärten, Horten, Ganztageschulen oder vergleichbaren Einrichtungen“ gleichgestellt werden kann, wenn eine missbräuchliche Inanspruchnahme ausgeschlossen ist.

Zu b):

Folgeänderungen zur Neufassung des § 3 Nummer 33 EStG.

21. Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe a1 – neu – (§ 3 Nummer 45 Satz 2 – neu – EStG)

In Artikel 5 Nummer 2 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

„a1) In Nummer 45 wird folgender Satz angefügt:

„Satz 1 gilt entsprechend für Steuerpflichtige, denen die Vorteile im Rahmen einer Tätigkeit zugewendet werden, für die sie eine Aufwandsentschädigung im Sinne des § 3 Nummer 12 erhalten.““

Begründung:

Mit der Erweiterung der bestehenden Steuerbefreiung für Vorteile, die aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten, deren Zubehör sowie überlassener System- und Anwendungsprogramme entstehen, soll bei den öffentlichen Dienste leistenden und in der Regel ehrenamtlich tätigen Personen, die Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nummer 12 EStG aus öffentlichen Kassen erhalten, erreicht werden, dass sie im Umgang mit den vorgenannten Geräten, die primär im Zusammenhang mit den ausgeübten öffentlichen Diensten verwendet werden, geübt werden. Damit wird die Akzeptanz bei diesen ehrenamtlich tätigen Personen für die Nutzung dieser Geräte im Rahmen der von ihnen geleisteten öffentlichen Dienste vergrößert. Gleichzeitig liegt dies im besonderen Interesse der die Geräte zur Verfügung stellenden öffentlichen Kassen, weil sie im Rahmen der digitalen Umstellung ihrer Verwaltung möglichst papierlos arbeiten und deswegen zukünftig ausschließlich elektronische Dokumente einsetzen möchten. Da hinsichtlich der Zurverfügungstellung solcher Geräte durch öffentliche Kassen an öffentliche Dienste leistende Personen, die nur Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nummer 12 EStG erhalten, vergleichbare Strukturen bestehen wie bei der Zurverfügungstellung solcher Geräte durch den Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer, erscheint es geboten, diesen Personen für die oben genannten Vorteile dieselbe Steuerbefreiung zu gewähren, wie Arbeitnehmer sie erhalten.

Mit der Bezugnahme auf Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nummer 12 EStG werden auch die ggf. entstehenden geldwerten Vorteile bei öffentlichen Dienste leistenden Mitgliedern kommunaler Vertretungen in den Stadtstaaten in die Steuerbefreiung einbezogen.

Zusätzlich dient eine Steuerbefreiung auch der Steuervereinfachung, weil die oftmals schwierige Abgrenzung zwischen der Nutzung für die Ausübung öffentlicher Dienste und der privaten Nutzung entfallen kann. Die Erweiterung der Steuerbefreiung vermeidet damit Erfassungs- und Bewertungsaufwand auf Seiten der öffentlichen Kassen und der öffentlichen Dienste leistenden Personen. Mit dieser vereinfachenden gesetzlichen Regelung wird darüber hinaus auch die besondere Wertschätzung für die zeit- und kostenintensive ehrenamtlichen Tätigkeit der öffentlichen Dienste leistenden Personen unterstrichen.

22. Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b (§ 3 Nummer 67 EStG)

In Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b sind in § 3 Nummer 67 die Buchstaben c und d wie folgt zu fassen:

„c) Leistungen für Kindererziehung an Mütter der Geburtsjahrgänge vor 1921 nach den §§ 294 bis 299 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch und Leistungen für Kindererziehung an Mütter der Geburtsjahrgänge vor 1927, die am 18. Mai 1990 ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Beitrittsgebiet und am 31. Dezember 1991 keinen eigenen Anspruch auf Rente aus eigener Versicherung hatten, nach § 294a Satz 2 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch sowie

d) Zuschläge nach den §§ 50a bis 50e des Beamtenversorgungsgesetzes oder den §§ 70 bis 74 des Soldatenversorgungsgesetzes und vergleichbare Leistungen der Länder, wenn die Versorgung vor dem 1. Januar 2015 begonnen hat;“

Begründung:

Zu Buchstabe c:

Die Formulierung ergänzt die Formulierung des Gesetzentwurfes um die Kindererziehungsleistungen nach § 294a Satz 2 SGB VI, die bisher aus Billigkeitsgründen im Verwaltungswege steuerfrei gestellt worden sind (BMF-Schreiben vom 19. August 2013, BStBl I S. 1087 Rz. 197). Infolge der Neuregelung der Vorschrift muss diese Regelung der Vollständigkeit halber mit aufgeführt werden.

Zu Buchstabe d:

Die im Gesetzentwurf vorgesehenen Übergangsfristen für die Steuerfreistellung der Zuschläge nach den §§ 50a bis 50e BeamtVG, §§ 70 bis 74 SVG oder vergleichbaren Landesregelungen sind mit dem verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz nicht vereinbar. Es ist nicht gerechtfertigt, dass die kindererziehungszeit- und pflegezeitbedingten Zuschläge zur gesetzlichen Altersrente für Rentnerjahrgänge bis 2039 im Rahmen der Kohortenbesteuerung partiell und für die späteren Rentnerjahrgänge voll versteuert werden müssen, während die gleichartigen Zuschläge zur Beamtenversorgung dauerhaft steuerfrei bleiben, soweit sie auf Erziehungs- und Pflegezeiten vor 2015 entfallen. Bei z. B. heute 37jährigen Beamteneltern würden die kindererziehungszeit- und pflegezeitbedingten Zuschläge bis 2014 bei einem Versorgungsbeginn in 2044 lebenslänglich steuerfrei sein, während deren rentenversicherungspflichtige Nachbareltern ihre kindererziehungszeit- und pflegezeitbedingten Rentenerhöhungsbeträge bei einem Rentenbeginn in 2044 voll versteuern müssten.

Für die Weitergewährung der Steuerfreiheit der kindererziehungszeit- und pflegezeitbedingten Zuschläge zur Beamtenversorgung gibt es an sich bereits für die Zeit seit 2005 keinen sachlichen Grund. Die Kohortenbesteuerung bei den Renten und die Abschmelzung der Versorgungsfreibeträge bei den Beamtenpensionen trägt der vom Bundesverfassungsgericht geforderten Gleichbehandlung bereits ausreichend Rechnung. Die Abschaffung der Steuerbefreiung der Zuschläge wurde zwar seinerzeit versäumt. Dessen ungeachtet sollen bereits laufende Versorgungsbezüge zur Vermeidung von Härten nicht höher besteuert werden. Für nach 2014 beginnende Versorgungsbezüge ist die Besserstellung von Versorgungsempfängern gegenüber Sozialrentnern aber keinesfalls gerechtfertigt.

23. Zu Artikel 5 Nummer 3b – neu – (§ 4f Absatz 2 EStG)

In Artikel 5 ist nach der neuen Nummer 3a folgende Nummer 3b einzufügen:

„3b. § 4f Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Wurde für Verpflichtungen im Sinne des Absatzes 1 ein Schuldbeitritt oder eine Erfüllungsübernahme mit ganzer oder teilweiser Schuldfreistellung vereinbart, gilt für die vom Freistellungsberechtigten an den Freistellungsverpflichteten erbrachten Leistungen Absatz 1 entsprechend.““

Begründung:

Die Vorschrift des § 4f Absatz 2 EStG verweist für Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme auf die Regelungen in § 4f Absatz 1 Satz 1, 2 und 7 EStG. Auf die für die Schuldübernahme geltenden weiteren Regelungen insbesondere die Ausnahmen von der Aufwandsstreckung nach § 4f Absatz 1 Satz 3 und 4 EStG wird dagegen nicht verwiesen.

Dies führt zu nicht gerechtfertigten Ergebnissen, denn Schuldübernahme, Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme sind bei wirtschaftlicher Betrachtung gleich zu behandeln. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen in der Praxis aufgrund des fehlenden Zustimmungserfordernisses durch die Gläubiger (§ 415 BGB) die weitaus häufigeren Fälle der Übertragung von Verpflichtungen darstellen.

Zudem werden nach der derzeitigen Rechtslage Schuldübernahme, Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme auf Seiten des Verpflichtungsübernehmers nach § 5 Absatz 7 Satz 1 und 2 EStG steuerlich gleich behandelt. Diese Gleichbehandlung sollte – unabhängig von der zivilrechtlichen Ausgestaltung der Verpflichtungsübertragung – auch für die steuerliche Behandlung des ursprünglich Verpflichteten gelten.

24. Zu Artikel 5 Nummer 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa (§ 10 Absatz 3 Satz 1 EStG)

Artikel 5 Nummer 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa ist zu streichen.

Begründung:

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Anhebung der Förderhöchstgrenze bei der Basisversorgung im Alter um 20 Prozent geht weit über die Steigerung der Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung hinaus. Zudem bleibt der Förderhöchstbetrag der Riester-Rente unverändert. Dies führt zu einer Ungleichbehandlung der verschiedenen Altersvorsorgesysteme. Insgesamt betrachtet reicht der Höchstbetrag von

20.000 Euro derzeit aus, um eine angemessene Förderung der Altersvorsorge von Selbständigen im Vergleich zu Rentenversicherungspflichtigen und Beamten herbeizuführen.

Die jährlichen Steuerausfälle sind mit lediglich 20 Mio. Euro aufgeführt. Die Höhe der Steuerausfälle deutet auf eine geringe Nutzung der Verbesserungen in einer Anlaufphase hin. Dies erscheint insbesondere mit Blick auf die Gesamtzahl von rund 4 Mio. Selbständigen tendenziell zu gering. Mit Blick auf die Notwendigkeiten zur Einhaltung der Schuldenbremse sollte daher auf die Anhebung der Förderhöchstgrenze verzichtet werden.

25. Zu Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a EStG)

- a) Der Bundesrat begrüßt ausdrücklich, dass die Bundesregierung an der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für die Land- und Forstwirtschaft festhalten will. Bei dieser handelt es sich um eine bewährte Form der Gewinnermittlung, die der besonderen Situation kleiner Betriebe der Land- und Forstwirtschaft Rechnung trägt. Als pauschale Gewinnermittlung leistet sie in angemessener Form einen wichtigen Beitrag zur Verwaltungsvereinfachung für kleine land- und forstwirtschaftliche Betriebe und die Finanzverwaltung.
- b) Der Bundesrat erkennt an, dass mit Blick auf die veränderten Rahmenbedingungen für die Land- und Forstwirtschaft und die Feststellungen des Bundesrechnungshofes einzelne Elemente der pauschalen Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen weiterzuentwickeln sind. Dazu gehört auch, dass derzeit bestehende Lücken in der Besteuerung geschlossen werden.

Jedoch sollten die Anpassungen im Gesetz darüber hinaus nicht zu unangemessenen Steuerbelastungen führen.

- c) Der Bundesrat spricht sich vor diesem Hintergrund für Änderungen im weiteren Gesetzgebungsverfahren in den nachfolgenden Bereichen aus, um bei der Neugestaltung des § 13a EStG in Artikel 5 Nummer 8 erhebliche steuerliche Mehrbelastungen für kleine land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu vermeiden:
 - aa) Der Bundesrat sieht keine Rechtfertigung, von der bisher geltenden Anrechnungsmöglichkeit der tatsächlichen Pacht- und betrieblich veranlassten Schuldzinsen abzuweichen. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund regional unterschiedlicher Entwicklungen am Bodenmarkt und den steigenden Anteilen an Pachtflächen auf Grund des fortschreitenden Strukturwandels sowie darüber hinaus für Schuldzinsen aus Investitionen zur Weiterentwicklung der Betriebe.

Ohne die Fortführung der tatsächlichen Anrechnung würden Betriebe im Einzelfall gerade bei einem hohen Anteil zugepachteter Flächen bzw. getätigten Neuinvestitionen erheblich benachteiligt.
 - bb) In Hinblick auf eine Gewinnermittlung für kleine landwirtschaftliche Betriebe mit forstwirtschaftlicher Nutzung sollte sichergestellt werden, dass eine Gleichbehandlung für den Betriebszweig Forstwirtschaft bei der Gewinnermittlung gegenüber reinen Forstbetrieben gewährleistet ist. Aus Sicht des Bundesrates sollte deshalb die Möglichkeit, tatsächliche Betriebsausgaben auch zum Abzug bringen zu können, beibehalten werden.
 - cc) Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, die Grenzen für die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung für Teichwirtschaft noch einmal im Hinblick auf die häufig extensive Bewirtschaftung zu überprüfen und ggf. anzuheben. Dies gilt auch für extensiv betriebenen Obstbau.
 - dd) Bei der Erfassung von Sondergewinnen sollte im Hinblick auf die damit verbundenen Aufzeichnungspflichten die Höhe der Veräußerungspreisgrenze nochmals geprüft und ggf. angehoben werden.
 - ee) Der Bundesrat hält es für problematisch,
 - dass sich Mehrbelastungen infolge des ersatzlosen Wegfalls des Freibetrags von

- 1.534 Euro ergeben, der derzeit etwa für forstwirtschaftliche Gewinne gewährt wird;
- dass durch die gesonderte Erfassung von Einkünften aus Tätigkeiten, die bislang mit dem Grundbetrag abgegolten sind, Direktvermarktungsstrategien in der Landwirtschaft beeinträchtigt werden könnten. Hier sollte an der bestehenden Praxis festgehalten werden.

26. Zu Artikel 5 Nummer 8 und 18 (§ 13a und Anlage 1a (zu § 13a) EStG)

Der Bundesrat unterstützt das mit der vorgesehenen Neuregelung der Gewinnermittlung nach § 13a Einkommensteuergesetz verfolgte Ziel, die als Vereinfachungsregelung bewährte Vorschrift zielgenauer auszugestalten und weiter zu vereinfachen.

Teile der vorgesehenen Neureglung führen jedoch zu einer Ausweitung des Anwenderbereichs, einer Komplizierung der Regelung und zu einem erhöhten Bürokratieaufwand.

Daher bittet der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Neuregelung in einer deutlich einfacheren und weniger bürokratieaufwändigen Weise realisiert werden kann. Dies würde auch die elektronische Datenübermittlung erleichtern und zu keiner unangemessenen Vermehrung des Umfangs der amtlichen Steuererklärungsdrucke führen.

Im Einzelnen wird um Prüfung folgender Regelungen gebeten:

Zu Nummer 8

§ 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und Satz 2 EStG

Bisher besteht nach § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bei selbst bewirtschafteten Sondernutzungen die Berechtigung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen, wenn deren jeweiliger bewertungsrechtlicher Wert nicht mehr als 2 000 Deutsche Mark beträgt. Werden ausschließlich Sondernutzungen bewirtschaftet, so besteht unabhängig von dieser Grenze bisher keine Berechtigung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen. Nunmehr sollen durch Verweis auf die Anlage 1a Nummer 2 Spalte 2 (Artikel 5 Nummer 18) für 15 genannte Sondernutzungen entsprechend viele verschiedene und zudem nicht gerundete Berechtigungsgrenzen gelten. Außerdem soll nach Satz 2 innerhalb der genannten Grenzen nunmehr auch bei Betrieben ausschließlich mit Sondernutzungen eine Berechtigung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen bestehen.

Sowohl die Ausweitung des Kreises der Berechtigten als auch die deutlich zu detaillierten Grenzwerte stehen nach Einschätzung des Bundesrates den grundsätzlich mit der Neuregelung verfolgten Zielen entgegen. Im Übrigen ist für den Bundesrat sachlich nicht nachvollziehbar, auf welcher Grundlage die einzelnen Grenzwerte in der Anlage 1a ermittelt wurden, so dass um Erläuterung der Wertfindung gebeten wird. Bei der Umsetzung der geplanten Neuregelung müsste mit nicht unerheblichem Vollzugsaufwand die Berechtigung zur Gewinnermittlung nach § 13a EStG – neu – geprüft und überwacht werden. Es wird daher angeregt, die bisherige Regelung in § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG im Kern unverändert zu lassen und zur Vermeidung einer Grenze in Deutscher Mark eine Grenze von „umgerechnet 1 000 Euro“ zu berücksichtigen.

§ 13a Absatz 6 EStG

Bisher ist nach § 13a Absatz 6 Satz 3 EStG bei Sondernutzungen, deren Werte jeweils 500 Deutsche Mark überschreiten, für jede Sondernutzung ein Zuschlag von 512 Euro zu machen. Nunmehr werden in der Anlage 1a Nummer 2 Spalte 3 für ebenfalls 15 verschiedene Nutzungen entsprechend viele nicht gerundete Grenzen genannt, bei deren Überschreiten ein Gewinnzuschlag von nunmehr 1 000 Euro je Sondernutzung anzusetzen ist.

Auch diese deutlich zu detaillierte Regelung führt nach Einschätzung des Bundesrates gegenüber dem geltenden Recht zu einem nicht unerheblichen und dauerhaften Vollzugsaufwand. Insbesondere würde die Neuregelung die erforderliche jährliche elektronische Datenübermittlung erschweren und den Umfang der erforderlichen Angaben in der Anlage L zur jährlich abzugebenden Einkommensteuererklärung entsprechend erhöhen.

Außerdem ist auch hier für den Bundesrat sachlich nicht nachvollziehbar, auf welcher Grundlage die einzelnen Grenzwerte in der Anlage 1a ermittelt wurden, so dass um Erläuterung der Wertfindung gebeten wird.

Folgende Alternativen könnten zu den Zielen des Gesetzes näher kommenden Ergebnissen führen:

Alternative 1:

Gewinne aus Sondernutzungen sind ohne Festlegung einer gesonderten Grenze für die einzelnen Nutzungen generell nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 3 EStG zu ermitteln (ggf. mit den tatsächlichen Einnahmen abzüglich pauschaler Betriebsausgaben).

Alternative 2:

Die bisherige Regelung in § 13a Absatz 5 EStG bleibt im Kern unverändert. Satz 3 wird wie folgt neu gefasst:

„Bei Sondernutzungen, deren Werte jeweils umgerechnet 250 Euro übersteigen, ist für jede Sondernutzung ein Zuschlag von 1 000 Euro zu machen.“

Zu Nummer 18

Aufgrund der zuvor dargestellten Prüfbitten zu § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und Satz 2 sowie § 13a Absatz 6 ist auch eine entsprechende Folgeänderung der Anlage 1a Nummer 2 zu prüfen.

27. Zu Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a Absatz 1 Satz 4 EStG)

Der Bundesrat unterstützt das Ziel des Gesetzentwurfs, die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen genauer auszugestalten und weiter zu vereinfachen. Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Forderung des Bundesrechnungshofes (BT-Drucksache 17/8428) nach Erhöhung der Gewinnerfassungsquote bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG dadurch einfacher und unbürokratischer Rechnung getragen werden kann, dass die in § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG geforderte Mitteilung des Finanzamts wegfällt.

Begründung:

Der Gesetzentwurf behält die bisherige Regelung bei, nach der § 13a EStG letztmalig für das Wirtschaftsjahr angewandt werden kann, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem das Finanzamt dem Steuerpflichtigen mitteilt, dass er zur Buchführung verpflichtet ist (§ 141 AO) bzw. dass mindestens eine der Zugangsvoraussetzungen des § 13a EStG nicht mehr erfüllt ist. Diese Regelung ist in der Praxis zum einen streitanfällig und zum anderen verzichtbar, weil sie von Verhältnissen abhängt, die der Steuerpflichtige bereits in eigener Person kennt. Damit kann die Gewinnermittlung nach § 13a EStG auch nach Wegfall der Zugangsvoraussetzungen zumindest weitere ein bis zwei Jahre in Anspruch genommen werden. Durch ein Hinauszögern der Abgabe der Steuererklärung kann der Wegfall der Anwendbarkeit der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen noch weiter hinausgeschoben werden. Um die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen auf die einschlägigen Fälle zu begrenzen, hatte auch der Bundesrechnungshof vorgeschlagen, den Wegfall dieser Gewinnermittlungsart nicht weiter von einer Mitteilung des Finanzamts abhängig zu machen.

28. Zu Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a Absatz 3 Satz 4 EStG)

In Artikel 5 Nummer 8 ist in § 13a Absatz 3 Satz 4 das Wort „spätestens“ zu streichen.

Begründung:

Nach dem Gesetzentwurf soll die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen wie eine Bilanz oder Einnahmenüberschussrechnung spätestens mit der Steuererklärung elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden. Es müssten also die EDV-technischen Voraussetzungen geschaffen werden, die auch eine von der Steuererklärung unabhängige Übermittlung des Datensatzes ermöglichen. Dies wäre mit einem erheblichen finanziellen und personellen Aufwand verbunden. Durch die Streichung des Wortes „spätestens“ wird die gesetzliche Voraussetzung dafür geschaffen, dass die Abgabe der Gewinnermittlung nach § 13a EStG mittels untrennbarer Anlage zur Steuererklärung erfolgt.

29. Zu Artikel 5 Nummer 10 und 15 Buchstabe a1 – neu –
(§ 26a Absatz 2 Satz 2 und § 52 Absatz 31a – neu – EStG)

Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 10 ist wie folgt zu fassen:

„10. § 26a Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten wird die Summe der den Ehegatten zustehenden steuerlichen Abzugsbeträge und Steuerermäßigungen der in Satz 1 genannten Aufwendungen bei jedem Ehegatten zur Hälfte abgezogen.““

b) In Nummer 15 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

„a1) Nach Absatz 31 wird folgender Absatz 31a eingefügt:

„(31a) § 26a Absatz 2 Satz 2 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom [einsetzen:] ist ab dem Veranlagungszeitraum 2013 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a (Änderung von Nummer 10 – § 26a Absatz 2 Satz 2 EStG)

Durch die im Gesetzentwurf vorgesehene Änderung des § 26a Absatz 2 EStG ginge der mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 erreichte Vereinfachungseffekt bei der Einzelveranlagung von Ehegatten verloren. Das dem Grundsatz der Individualbesteuerung folgende Prinzip der Aufteilung nach der wirtschaftlichen Kostentragung verbunden mit dem Wahlrecht zur hälftigen Aufteilung bei einzelveranlagten Ehegatten würde durch das zuvor geltende freie Zuordnungswahlrecht abgelöst. Durch diesen erneuten Systemwechsel würden die früheren verwaltungspraktischen Probleme mit dem auf Steueroptimierung im Einzelfall abzielenden freien Kostenzuordnungswahlrecht wiederaufleben.

Statt der im Gesetzentwurf vorgesehenen Änderung wird die in der Stellungnahme des Bundesrates zum „Kroatien-Gesetz“ (BR-Drs. 184/14 (Beschluss), Ziffer 9) vorgeschlagene Regelung umgesetzt. Die Bundesregierung hatte diesem Änderungsvorschlag in ihrer Gegenäußerung zugestimmt. Im weiteren Gesetzgebungsverfahren zum „Kroatien-Gesetz“ wurde der Vorschlag jedoch nicht aufgegriffen.

Zu Buchstabe b (Änderung von Nummer 15 – § 52 Absatz 31a – neu – EStG)

Die Änderung entspricht der bestehenden Verwaltungsauffassung zu § 26a EStG, daher ist die Anwendung der Regelung bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2013 vorgesehen.

30. Zu Artikel 5 Nummer 11a – neu – (§ 32b Absatz 1 EStG)

In Artikel 5 ist nach Nummer 11 folgende Nummer 11a einzufügen:

„11a. § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe h wird wie folgt gefasst:

„h) nach § 3 Nummer 48 steuerfreie Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz.““

Begründung:

Bei der Mindestleistung nach § 13c USG handelt es sich um einen Anspruch eigener Art im Sinne einer grundsichernden Sozialleistung. Gleichzeitig kann sie – wenn sie den Verdienstausschlag verdrängt – auch eine Verdienstausschlagkomponente enthalten. Der Anspruch ist vergleichbar mit dem Sockelbetrag des Elterngeldes, welcher ebenfalls in voller Höhe in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen ist (vgl. auch BFH mit Beschluss vom 21. September 2009 – BStBl II 2011, S. 382).

Durch die Änderung wird bewirkt, dass alle steuerfreien Leistungen nach dem Unterhaltssicherungsgesetz dem Progressionsvorbehalt unterliegen, auch die Mindestleistung nach § 13c USG.

31. Zu Artikel 5 Nummer 11b – neu – (§ 34a Absatz 7 EStG)

In Artikel 5 ist nach der neuen Nummer 11a folgende Nummer 11b einzufügen:

„11b. § 34a Absatz 7 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Dies gilt auch, soweit eine natürliche Person unentgeltlich in ein bestehendes Einzelunternehmen aufgenommen oder ein Teil eines Mitunternehmeranteils unentgeltlich auf eine natürliche Person übertragen wird.“

b) Nach dem neuen Satz 3 wird folgender Satz angefügt:

„Dies gilt auch, soweit ein Teil eines Mitunternehmeranteils oder ein Teilbetrieb nach § 24 UmwStG zu Buchwerten eingebracht wird.““

Begründung:

In den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines ganzen Betriebs oder eines ganzen Mitunternehmeranteils nach § 6 Absatz 3 EStG hat der Rechtsnachfolger den nachversteuerungspflichtigen Betrag fortzuführen. Entsprechendes gilt bei der Einbringung eines ganzen Betriebs oder eines ganzen Mitunternehmeranteils zu Buchwerten in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG, wobei der festgestellte nachversteuerungspflichtige Betrag auf den neuen Mitunternehmeranteil übergeht.

Bei der unentgeltlichen Übertragung eines Teilbetriebs oder eines Teils eines Mitunternehmeranteils soll der nachversteuerungspflichtige Betrag dagegen in voller Höhe beim bisherigen (Mit-)Unternehmer verbleiben. Gleiches gilt bei der Buchwerteinbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils oder eines Teilbetriebs.

Dieser Umstand führt zu sachwidrigen Ergebnissen. Es besteht nämlich die Gefahr, dass Steuerpflichtige gezielt betriebliche Einheiten nur teilweise übertragen oder einbringen. Dadurch kann am Ende die Nachversteuerung teilweise ins Leere laufen, weil demjenigen, dem der nachversteuerungspflichtige Betrag weiterhin vollumfänglich zuzurechnen ist, kaum mehr die Nachversteuerung auslösendes Entnahmepotential verbleibt.

32. Zu Artikel 5 Nummer 12a – neu – (§ 35b Satz 3 EStG)

In Artikel 5 ist nach Nummer 12 folgende Nummer 12a einzufügen:

„12a. § 35b Satz 3 wird aufgehoben.“

Begründung:

Die derzeit in § 35b Satz 3 EStG enthaltene Regelung hat aufgrund der gesetzlichen Regelung der Versorgungsleistungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 1a EStG keinen Anwendungsbereich. Die Vorschrift begünstigt seit 01.01.2008 die unentgeltliche Vermögensübergabe bestimmter Vermögensgegenstände gegen Versorgungsleistungen. Ein Abzug von Erbschaftsteuer ist seither nicht mehr vorgesehen. Die Vorschrift des § 35b Satz 3 EStG erfasst Erbfälle seit 2009. Die darin enthaltene Ausschlussregelung einer Doppelberücksichtigung geht also ins Leere.

33. Zu Artikel 5 Nummer 14 (§ 44 Absatz 1 Satz 3 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 44 Absatz 1 Satz 3 um eine dem § 22a Absatz 1 Satz 1 entsprechende Regelung („... unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der Finanzverwaltung...“) ergänzt werden sollte.

Begründung:

Der BFH hat mit Urteil vom 12. Dezember 2012 (Az. I R 27/12) ausgeführt, dass ein Kreditinstitut einem sich auf Wortlaut und Zweck des Gesetzes stützenden Widerspruch des Bankkunden Folge leisten und vom Steuerabzug Abstand nehmen muss, auch wenn ein BMF-Schreiben den Steuerabzug anordnet. Dies hat in der Praxis zu Verunsicherung geführt.

Aufgrund der Systematik der Abgeltungsteuer ist es erforderlich, dass die Kreditinstitute als Organe der Steuererhebung die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich des Kapitalertragsteuereinbehaltes anwenden (vgl. BT-Drs. 17/3549 S. 6). Nur so kann verhindert werden, dass der Umfang der Steuererhebung davon abhängig ist, bei welchem Institut der Steuerpflichtige sein Kapital anlegt.

Mit einer entsprechenden gesetzlichen Klarstellung würde die bisherige, im Schreiben des BMF vom 12. September 2013 (BStBl I S. 1167) vertretene Verwaltungsauffassung, wonach Kreditinstitute die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung anzuwenden haben, bestätigt.

34. Zu Artikel 5 nach Nummer 14 (§ 44a Absatz 1 Satz 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Regelung des § 44a Absatz 1 Satz 1 redaktionell klarstellend insoweit angepasst werden sollte, dass auch bei Kapitalerträgen nach § 44a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 2 wie im Falle der Nummer 3 nur bei unbeschränkt steuerpflichtigen Gläubigern eine Abstandnahme vom Steuerabzug in Betracht kommt.

Begründung:

Die Änderung des § 44a Absatz 1 Satz 1 durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.06.2013 (BGBl I 13, 1809) hatte nicht den Zweck, in Abkehr von der bis dahin geltenden Rechtslage den Anwendungsbereich der Norm in Fällen des Satzes 1 Nummer 1 und Nummer 2 auf beschränkt steuerpflichtige Gläubiger zu erweitern. Nur bei unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Gläubigern ist über das Mitteilungsverfahren an das Bundeszentralamt für Steuern sichergestellt, dass eine wirksame Kontrolle der Einhaltung des zulässigen Freistellungsvolumens durch das zuständige Finanzamt erfolgen kann.

35. Zu Artikel 5 Nummer 14a – neu – (§ 44b Absatz 5 Satz 3 – neu – EStG)

In Artikel 5 ist nach Nummer 14 folgende Nummer 14a einzufügen:

„14a. In § 44b Absatz 5 wird nach Satz 2 der folgende Satz eingefügt:

„Solange noch keine Steuerbescheinigung nach § 45a EStG erteilt ist, hat der zum Steuerabzug Verpflichtete das Verfahren nach Satz 1 zu betreiben.““

Begründung:

Mit der Festschreibung einer Verpflichtung zur Berücksichtigung nachträglich vorgelegter Nichtveranlagungsbescheinigungen und Freistellungsaufträge soll eine Verringerung von Veranlagungsfällen aufgrund von zu viel gezahlter Kapitalertragsteuer erreicht werden.

Legen Steuerpflichtige die Bescheinigung nach § 43 Absatz 2 Satz 4 EStG, den Freistellungsauftrag, die NV-Bescheinigung oder die Bescheinigungen nach § 44a Absatz 4 bzw. 5 verspätet – d. h. erst nach Abführung der Kapitalertragsteuer – vor, besteht ein Erstattungsanspruch hinsichtlich der zu viel gezahlten Kapitalertragsteuer.

Dass § 44b Absatz 5 EStG bisher keine Verpflichtung für den Abzugsschuldner enthält, die Änderung der ursprünglichen Steueranmeldung zu betreiben oder bei der folgenden Steueranmeldung eine entsprechende Kürzung vorzunehmen, führt nach den Erfahrungen der Praxis dazu, dass Abzugsschuldner eine Änderung ablehnen und die Gläubiger der Kapitalerträge an das Finanzamt verweisen. Dies führt in zahlreichen Fällen zu Veranlagungsfällen, weil die Steuerpflichtigen die Erstattung oder Anrechnung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nur noch über das für sie zuständige Finanzamt erreichen können.

Mit der in Satz 3 zu schaffenden Regelung, eine Antragstellung auf Änderung der ursprünglichen Steueranmeldung bzw. eine Kürzung der abzuführenden Kapitalertragsteuer in der folgenden Steueranmeldung nicht länger in das Benehmen des Abzugspflichtigen zu stellen, wird eine Handhabe geschaffen, den Abzugsschuldner innerhalb eines vorgegebenen Zeitfensters – längstens bis zur Ausstellung der Steuerbescheinigung – auf die Berücksichtigung nachgereichter Nichtveranlagungsbescheinigungen und Freistellungsaufträge zu verpflichten.

Die bisher gänzlich fehlende zeitliche Beschränkung, bis wann eine nachträgliche Vorlage der Nichtveranlagungsbescheinigungen und Freistellungsaufträge überhaupt zulässig ist, wird durch die Bezugnahme auf die Erteilung der Steuerbescheinigung festgeschrieben.

36. Zu Artikel 6 nach Nummer 2 (§ 8b Absatz 4 KStG)

Der Bundesrat hält im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Prüfung einer Änderung der Regelungen des § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes durch die Bundesregierung für dringend erforderlich, mit dem Ziel, steuerliche Gestaltungen zu vermeiden, die sich aus der derzeitigen Ungleichbehandlung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen aus sog. Streubesitzbeteiligungen ergeben.

Begründung:

Mit der Einführung der Besteuerung von sog. Streubesitzdividenden durch das Gesetz zur Umsetzung des EUGH-Urteils vom 20.10.2011 in der Rechtssache C-284/09 wurde die vorherige Steuerfreistellung in § 8b Absatz 4 KStG in Bezug auf sog. Streubesitzdividenden eingeschränkt. Einhergehend damit besteht seither eine Privilegierung von Erträgen aus der Veräußerung von Streubesitzbeteiligungen gegenüber Streubesitzdividenden. Bereits im damaligen Gesetzgebungsverfahren war erkannt worden, dass sich hierdurch unerwünschter steuerlicher Gestaltungsspielraum ergeben kann. Dies kommt auch in einer entsprechenden Protokollerklärung (vgl. BT-Drs. 17/225, S. 28160) zum Ausdruck. Darin ist deutlich gemacht, dass „mit der unterschiedlichen Besteuerung von Dividendenerträgen und Veräußerungsgewinnen die bisherige Systematik der Besteuerung von Beteiligungserträgen verlassen wird. Die Folgen sollten daher im Hinblick auf das Gestaltungspotential sorgfältig beobachtet werden“. Zudem hat die Bundesregierung in dieser Protokollerklärung zugesichert, im Zusammenhang mit der grundlegenden Reform der Investmentbesteuerung die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz erneut ergebnisoffen aufzugreifen und die notwendigen Folgerungen zu ziehen. Dabei sollte vor allem für den Bereich der Business Angels und Startups nach Lösungen für besondere Belastungseffekte für den Fall gesucht werden, dass sich der Investor von seinem Engagement trennt. Der Koalitionsvertrag sieht ein entsprechendes Vorgehen ebenfalls vor.

Inzwischen hat sich in der Praxis gezeigt, dass die steuerlich unterschiedliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen und Dividendenerträgen ungeachtet der steuergesetzlichen Einschränkungen bei der Wertpapierleihe zu entsprechenden Anpassungsreaktionen führt. Die Fachpresse hat in vielfältiger Weise auf die Neuregelung reagiert und entsprechende Gestaltungen empfohlen.

Initiativansätze zur Neuregelung des Investmentsteuergesetzes sind hingegen bedingt nicht zuletzt durch die erheblichen Widerstände aus dem Kreis der Betroffenen ins Stocken geraten.

Aufgrund dessen besteht in Bezug auf die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz dringender gesetzgeberischer Handlungsbedarf, um weitere unerwünschte Steuerausfälle zu vermeiden.

37. Zu Artikel 6 Nummer 2a – neu – und 4 Buchstabe a1 – neu – (§ 8c Absatz 1 Satz 5 und § 34 Absatz 6 KStG)

Artikel 6 ist wie folgt zu ändern:

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

„2a. § 8c Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„Ein schädlicher Beteiligungserwerb liegt nicht vor, wenn

1. an dem übertragenden Rechtsträger der Erwerber oder
2. an dem übernehmenden Rechtsträger der Veräußerer oder
3. an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe natürliche oder juristische Person oder dieselbe Personenhandelsgesellschaft

zu jeweils 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist.““

b) In Nummer 4 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

„a1) In Absatz 6 wird vor Satz 1 folgender Satz eingefügt:

„§ 8c Absatz 1 in der Fassung des Artikels xx des Gesetzes vom xx.xx.xxxx (BGBl. I S. xxxx) [einfügen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2009 anzuwenden.““

Begründung:

Allgemein

Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) wurde eine Ausnahme in die Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften eingefügt, um Verlustvorträge bei konzerninternen Umstrukturierungsmaßnahmen zu erhalten. Von der Verlustverrechnungsbeschränkung ausgenommen werden sollten – so die Gesetzesbegründung – alle Umstrukturierungen, die ausschließlich innerhalb eines Konzerns vorgenommen werden, an dessen Spitze zu 100 Prozent eine einzelne Person oder Gesellschaft steht. Die Regelung sollte lediglich dann nicht greifen, wenn neue Gesellschafter hinzutreten oder konzernfremde Gesellschafter beteiligt sind; die Konzernklausel sei damit auf Fälle beschränkt, in denen die Verschiebung von Verlusten auf Dritte ausgeschlossen ist (vgl. BT-Drs. 17/15).

Es hat sich aber gezeigt, dass der Gesetzeswortlaut eine von dieser Intention abweichende Auslegung begünstigt. Danach wären insbesondere die Fälle nicht erfasst, in denen die Anteile an einer Einzelgesellschaft an die Muttergesellschaft übertragen werden, auch wenn diese 100 Prozent der Anteile an der bisher zwischengeschalteten Tochtergesellschaft hält. Darüber hinaus wären Konzerne, an deren Spitze ein Einzelunternehmen oder eine Personenhandelsgesellschaft steht, ebenfalls nicht von der Regelung begünstigt. Dies führt zu willkürlichen Ergebnissen, wodurch die Konzernklausel auch verfassungsrechtlich anfechtbar wäre. Benachteiligt würden dabei in erster Linie mittelständische Unternehmensgruppen, sei es infolge der Rechtsform der Konzernspitze, sei es infolge eines flachen Konzernaufbaus.

Zu a)

§ 8c Absatz 1 Satz 5 KStG:

Mit der Neufassung des Satzes 5 wird die Formulierung klarstellend auf alle Fallkonstellationen erweitert, in denen es mittelbar zu keiner Änderung der Beteiligungsverhältnisse kommt:

- Nummer 1 betrifft dabei die Fälle, in denen die Muttergesellschaft die Anteile von einer nachgeordneten Gesellschaft unmittelbar erwirbt, an der sie mittelbar oder unmittelbar zu 100 Prozent beteiligt ist.
- Nummer 2 erfasst Veräußerungen der Muttergesellschaft an nachgeordnete Gesellschaften, an denen sie mittelbar oder unmittelbar zu 100 Prozent beteiligt ist.
- Nummer 3 regelt die bisher erfassten Fallkonstellationen, erweitert die möglichen Konzernspitzen gleichzeitig jedoch auf Einzelunternehmen sowie Personenhandelsgesellschaften.

Zu b)

§ 34 Absatz 6 Satz 1 KStG:

Die erstmalige Anwendung der Neuregelung wird auf den erstmaligen Wirkungszeitpunkt der Konzernklausel zurückbezogen. Gegen die Rückwirkung bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken, da sich die Neuregelung zugunsten der Steuerpflichtigen auswirkt.

38. Zu Artikel 7 Nummer 1a – neu – (§ 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG)

In Artikel 7 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

„1a. § 29 Absatz 1 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

- „2. bei Betrieben, die ausschließlich oder fast ausschließlich Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus erneuerbaren Energien im Sinne des § 5 Nummer 14 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes vom 21. Juli 2014 (BGBl. I S. 1066), das durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Juli 2014 (BGBl. I S. 1218) geändert worden ist, in

der jeweils geltenden Fassung betreiben, zu drei Zehntel das in Nummer 1 bezeichnete Verhältnis und zu sieben Zehntel das Verhältnis, in dem die Summe der installierten Leistung im Sinne von § 5 Nummer 22 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes vom 21. Juli 2014 (BGBl. I S. 1066), das durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Juli 2014 (BGBl. I S. 1218) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, in allen Betriebsstätten (§ 28) zu der installierten Leistung der einzelne Betriebsstätte steht.““

Begründung:

Die geltende Regelung des § 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG sieht für Betriebe, die ausschließlich Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie (EE-Anlagen) betreiben, eine Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages zu 30 Prozent nach Arbeitslöhnen und zu 70 Prozent nach dem Buchwert des Sachanlagevermögens vor. Dieser besondere Zerlegungsmaßstab soll die Erzeugung von Energie und Wärme aus erneuerbaren Energien fördern, indem eine angemessene Beteiligung der Standortgemeinden an der Gewerbesteuer des Betreibers sichergestellt wird. Unter dieser Zielrichtung hat sich der Gesetzgeber zu einem von der Aufteilung nach Arbeitslöhnen abweichenden besonderen Zerlegungsmaßstab bekannt. Dieser wurde zunächst auf den Betrieb von Windenergieanlagen beschränkt. Durch das Jahressteuergesetz 2013 ist eine Ausdehnung auf Anlagen erfolgt, die solare Strahlungsenergie nutzen.

Die mit dem Jahressteuergesetz 2013 getroffene Regelung begegnet aus verschiedenen Gründen inhaltlichen Bedenken. Zum einen ist sie insoweit inkonsequent, als sie nicht alle Arten von Anlagen zur Erzeugung erneuerbarer Energien erfasst, bei denen eine Aufteilung nach Arbeitslöhnen zu einem für die Standortgemeinden unangemessenen Ergebnis führt. Zum anderen geht der derzeit vorgesehene besondere Zerlegungsmaßstab aus tatsächlichen Gründen in vielen Fällen ins Leere.

Der geltende Zerlegungsmaßstab selbst kann nicht gewährleisten, dass die Standortgemeinden an der Gewerbesteuer des Betreibers partizipieren. Die anteilige Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages nach Arbeitslöhnen (30 Prozent) gewährleistet zwar zuverlässig, dass der Geschäftsleitungsgemeinde des Betreibers der vom Gesetzgeber beabsichtigte Anteil an der Gewerbesteuer verbleibt. Die darüber hinausgehende Zerlegung nach dem Buchwert des Sachanlagevermögens (70 Prozent) verfehlt indes in vielen Fällen ihren Zweck einer angemessenen Beteiligung der Standortgemeinden. Da EE-Anlagen in der Anlaufphase aufgrund der hohen Abschreibungen in der Regel keine oder nur geringe Gewinne erzielen, werden Standortgemeinden in den ersten Jahren kaum Gewerbesteuerzahlungen erwarten können. Noch schwerer wiegt die Tatsache, dass sich der Wert des Sachanlagevermögens der EE-Anlagen und damit der Zerlegungsanteil jährlich um die Abschreibungsbeträge reduziert. Der Zerlegungsanteil der Standortgemeinde verringert sich kontinuierlich. Bereits nach einem Zeitraum von 16 Jahren sind beispielsweise Windenergieanlagen vollständig abgeschrieben. Nach diesem Zeitraum endet im Ergebnis die Beteiligung der Standortgemeinde am Gewerbesteuermessbetrag des Betreibers. Das Gewerbesteueraufkommen fließt dann i. d. R. vollständig der Geschäftsleitungsgemeinde des Betreibers oder einer anderen Betriebstättengemeinde mit noch nicht abgeschriebenen Anlagen zu, obgleich der Standortgemeinde durch den Weiterbetrieb der Anlagen dauerhaft Belastungen verbleiben. Es kommt zu unsachgerechten Verwerfungen in der Zerlegung des Gewerbesteueraufkommen, die für die Gemeinden nicht vorhersehbar oder beeinflussbar sind.

Mit den vorgesehenen Änderungen wird der besondere Zerlegungsmaßstab nunmehr zielgenau ausgestaltet. Sie tragen insgesamt zur Sicherung der Gewerbesteuereinnahmen der von den maßgeblichen Anlagen in besonderem Maße betroffenen Standortgemeinden bei. Ferner erfolgt eine systematisch folgerichtige Erweiterung auf alle Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien im Sinne von § 5 Nummer 14 des EEG 2014. Hierzu gehören neben der Windkraft und solarer Strahlungsenergie auch die Wasserkraft einschließlich der Wellen-, Gezeiten-, Salzgradienten- und Strömungsenergie, die Geothermie sowie Energie aus Biomasse, einschließlich Biogas, Deponiegas und Klärgas sowie aus dem biologisch abbaubaren Anteil von Abfällen aus Haushalten und Industrie.

Mit dem Jahressteuergesetz 2013 wurde der Anwendungsbereich des § 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG auf Anlagen, die solare Strahlungsenergie nutzen, erweitert. Diese Gesetzesänderung war allerdings mit der Einschränkung verbunden, dass seither nur noch Gewerbebetriebe, die ausschließlich entsprechende

Anlagen betreiben, dem besonderen Zerlegungsmaßstab unterliegen. Das bedeutet, dass seither der besondere Zerlegungsmaßstab nur noch zur Anwendung kommt, wenn der Betrieb von Wind- oder solarer Strahlungsenergie alleinige Tätigkeit des Unternehmens ist. Sobald ein Unternehmer andere Tätigkeiten – ggf. nur in einem geringfügigen Umfang – ausübt, verlieren die Standortgemeinden ihren Anteil am Gewerbesteueraufkommen. Dem soll mit der Gesetzesänderung begegnet werden. Danach unterliegen nicht nur Betreibergesellschaften, die „ausschließlich“ entsprechende Anlagen betreiben, sondern solche, die dies – in Anlehnung an die in §§ 2a, 7g und 32b EStG, §§ 7 und 8 AStG getroffenen Formulierungen – „fast ausschließlich“ tun, dem besonderen Zerlegungsmaßstab.

Hierbei ist von der im Steuerrecht allgemein geltenden Geringfügigkeitsgrenze, die bei 10 v.H. liegt, auszugehen (Hinweis auf BFH-Urteil vom 02.10.2003, IV R 13/03, BStBl. II 2004, 985). Konkret heißt dies, dass der besondere Zerlegungsmaßstab anzuwenden ist, wenn die nicht aus den EE-Anlagen erzielten laufenden Bruttoerträge weniger als 10 v. H. der laufenden Gesamterträge betragen.

Die vorgesehene Änderung führt damit im Ergebnis dazu, dass der besondere Zerlegungsmaßstab nur bei Betrieben zur Anwendung kommt, die auf die Energieerzeugung aus erneuerbaren Energien spezialisiert sind. Geringfügige Änderungen in der Betriebsstruktur sollen nicht zwangsläufig dazu führen, dass sich der Zerlegungsmaßstab ändert (Verhinderung von Gestaltungsmöglichkeiten). Bei echten Mischbetrieben, die neben der Gewinnung von Energie und Wärme aus erneuerbaren Energien auch andere Tätigkeiten ausüben, greift der besondere Zerlegungsmaßstab nicht. Hier ist auf die Einführung einer – die Besteuerungspraxis erschwerenden – „Spartenrechnung“ zu verzichten.

Die Neuregelung soll ab dem Erhebungszeitraum 2015 gelten. Die bisherige Übergangsregelung entfällt ab diesem Zeitraum ersatzlos.

Im Einzelnen:

Für die Zerlegung tritt als Maßstab an die Stelle des Buchwertes des Sachanlagevermögens künftig die installierte Leistung im Sinne von § 5 Nummer 22 EEG 2014. Für die installierte Leistung ist die Wirkleistung der Anlage, die bei bestimmungsgemäßem Betrieb ohne zeitliche Einschränkungen erbracht werden kann, maßgeblich. Eine höhere Leistung geht typischerweise mit einer größeren Belastung der jeweiligen Gemeinde einher. Für sämtliche EE-Anlagen kann eine „installierte Leistung“ im Sinne von § 5 Nummer 22 EEG 2014 problemlos ermittelt bzw. angegeben werden. Eine Zerlegung nach der installierten Leistung gewährleistet eine angemessene und dauerhafte Beteiligung der jeweiligen Standortgemeinden. Die derzeit noch bestehende Verschiebung des Steueraufkommens zwischen Standortgemeinden bei zeitversetztem Errichten von Windkraft- und Solaranlagen in unterschiedlichen Gemeinden wird vermieden.

Infolge des Verzichts auf die bisher im Rahmen der zeitlichen Anwendungsvorschriften vorgesehene Differenzierung zwischen Alt- und Neuanlagen und der daraus resultierenden doppelten Verhältnisrechnung ergibt sich zudem eine deutliche Steuervereinfachung.

39. Zu Artikel 9 Nummer 1 (§ 3a UStG)

Artikel 13 Absatz 3 (Inkrafttreten)

a) Artikel 9 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 Satz 2 Nummer 6 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

„a) Bank- und Finanzumsätze, insbesondere der in § 4 Nummer 8 Buchstabe a bis h bezeichneten Art und die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten, sowie Versicherungsumsätze der in § 4 Nummer 10 bezeichneten Art.“

b) In Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 werden ... (weiter wie Regierungsentwurf).“

b) Artikel 13 Absatz 3 ist wie folgt zu fassen:

„(3) Artikel 9 Nummer 1 Buchstabe b, 2, 3, 4 und 5 tritt am ... [einsetzen: Datum des ersten Tages des auf die Verkündung folgenden Quartals] in Kraft.“

Begründung:Zu Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)Zu Nummer 1Zu Buchstabe a)

§ 3a Absatz 4 Satz 1 UStG regelt den Ort der in Satz 2 der Vorschrift genannten Dienstleistungen an im Drittlandgebiet ansässige Nichtunternehmer am Sitz oder Wohnsitz des Leistungsempfängers. Hierunter fielen bislang u. a. bestimmte Bank- und Versicherungsumsätze, soweit diese in § 4 Nummer 8 Buchstabe a bis h und Nummer 10 genannt sind, unabhängig davon, ob sie steuerfrei oder steuerpflichtig sind. Der EuGH hat aber im Urteil vom 19.7.2012, C-44/11, entschieden, dass diese Ortsregelung, die auf Artikel 59 Absatz 1 Buchstabe e MwStSystRL beruht, nicht auf die vorgenannten Umsätze beschränkt ist, sondern darüber hinaus weitere Bank- und Finanzdienstleistungen umfasst, soweit diese von einer Bank getätigt oder als Finanzumsätze anzusehen sind, wie z. B. die Vermögensverwaltung mit Wertpapieren. Mit der Neuregelung wird der Anwendungsbereich der Ortsregelung entsprechend dem EuGH-Urteil auf Finanzdienstleistungen erweitert, die von Banken erbracht oder als Finanzdienstleistungen anzusehen sind.

Zu Buchstabe b)

Wie Regierungsentwurf.

Zu Artikel 13 (Inkrafttreten)Zu Absatz 3

Bestimmte Änderungen des Umsatzsteuergesetzes treten am ersten Tag des auf die Verkündung folgenden Quartals in Kraft. Die Änderung von § 3a Absatz 4 Satz 2 Nummer 6 Buchstabe a UStG ist hiervon ausgenommen und tritt nach Artikel 13 Absatz 1 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

40. Zu Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

Der Bundesrat ist der Auffassung, dass die Regelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets (§ 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG) noch im Zuge des laufenden Gesetzgebungsverfahrens überarbeitet werden muss, um praktische Anwendungsprobleme mit der Vorschrift zu beseitigen.

Begründung:

Durch Artikel 8 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb und Nummer 5 i. V. m. Artikel 28 Absatz 4 des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften – KroatienG – vom 25.07.2014 (BGBl. I S. 1266) wurde mit Wirkung vom 01.10.2014 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets erweitert (§ 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG).

Es hat sich gezeigt, dass die Neuregelung Rechtsunsicherheiten, Abgrenzungsfragen und praktische Probleme auslöst. So werden von den in Anlage 4 zu § 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG genannten Warengruppen auch Waren des typischen Endverbrauchs erfasst, z. B. die Lieferung von Haushaltsaluminiumfolie. Dementsprechend muss auf allen Handelsstufen, insbesondere aber im Einzelhandel die Betroffenheit von der Steuerschuldverlagerung geprüft werden, um zu verhindern, dass es zu falschen Rechnungsstellungen kommt. In der Folge ergeben sich gerade für den Einzelhandel erhebliche Umstellungsprobleme, die die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder bereits dazu veranlasst haben, eine Nichtbeanstandungsregelung bis Ende des Jahres auszusprechen. Probleme ergeben sich auch, wenn entsprechende Metalle u.a. von Einzelhändlern an Abnehmer veräußert werden, über deren Status als Unternehmer sich der liefernde Unternehmer jedoch nur aufwändig informieren kann. Zudem sehen viele Kassensysteme keine Möglichkeit der Rechnungslegung ohne gesonderten Umsatzsteerausweis vor. Barzahlungen werden somit erschwert. Schließlich ergeben sich Abgrenzungsfragen im Bereich der unter die Neuregelung fallenden Lieferung von Gold (vgl. Anlage 4 Ziffer 3) im Verhältnis zur Steuer-

schuldverlagerung nach § 13b Absatz 2 Nummer 7 i. V. m. Anlage 3 zum UStG (dort Ziffer 7; Lieferung von Abfällen oder Schrott von Edelmetallen) und nach § 13b Absatz 2 Nummer 9 UStG (Lieferung von Feingold).

Um den genannten Problemen zu begegnen, ist eine entsprechende Überarbeitung der Neuregelung möglichst noch vor Ablauf der o. g. Nichtbeanstandungsfrist bis 31.12.2014 geboten. Im Zuge dessen wäre u. a. daran zu denken, eine zusätzliche Voraussetzung für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Lieferungen von in der Anlage 4 genannten Metallen vorzusehen, wonach die Summe der für die steuerpflichtigen Lieferungen dieser Gegenstände in Rechnung zu stellenden Bemessungsgrundlagen mindestens 5.000 Euro beträgt. Dies würde der bereits bestehenden Regelung des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG zur Übertragung der Steuerschuld u. a. für die Lieferung von Mobilfunkgeräten entsprechen.

41. Zu Artikel 9 Nummer 3 (§ 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG)

Artikel 9 Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

„3. § 13b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Nummer 11 wird wie folgt gefasst:

„11. Lieferungen der in der Anlage 4 bezeichneten Gegenstände, wenn die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5 000 Euro beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt.“

b) Folgender Absatz 10 wird angefügt:

„(10) ... (weiter wie Regierungsentwurf)“.

Begründung:

Durch Artikel 8 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb und Nummer 5 i. V. m. Artikel 28 Absatz 4 des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften – KroatienG – vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) wurde mit Wirkung vom 1. Oktober 2014 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets erweitert (§ 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG).

Praktische Probleme können sich ergeben, wenn entsprechende Metalle u. a. von Einzelhändlern an Abnehmer veräußert werden, über deren Status als Unternehmer sich der liefernde Unternehmer jedoch nur aufwändig informieren kann. Zudem sehen viele Kassensysteme keine Möglichkeit der Rechnungslegung ohne gesonderten Umsatzsteuerausweis vor. Barzahlungen werden somit erschwert.

Um diesen praktischen Problemen zu begegnen, ist daher entsprechend der bereits bestehenden Regelung des § 13b Absatz 2 Nummer 10 UStG zur Übertragung der Steuerschuld u. a. für die Lieferung von Mobilfunkgeräten auch bei Lieferungen von in der Anlage 4 genannten Metallen Voraussetzung für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, dass die Summe der für die steuerpflichtigen Lieferungen dieser Gegenstände in Rechnung zu stellenden Bemessungsgrundlagen mindestens 5.000 Euro beträgt. Abzustellen ist dabei auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art, um Manipulationen z. B. durch Aufspalten der Rechnungsbeträge zu unterbinden.

Diese Feinjustierung der Übertragung der Steuerschuld beruht auf Artikel 199a Absatz 1a der EU-Richtlinie 2006/112/EG (Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL), nach der die Mitgliedsstaaten die Bedingungen für die Übertragung der Steuerschuld festlegen können.

Auch Österreich hat inzwischen von der Möglichkeit zur Einführung einer betragsmäßigen Grenze für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Lieferungen von Metallen Gebrauch gemacht.

42. Zu Artikel 9 Nummer 3 (§ 13b Absatz 5 Satz 3 UStG)Artikel 13 Absatz 3 (Inkrafttreten)

a) Artikel 9 Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:*)

„3. § 13b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Bei den in Absatz 2 Nummer 5 Buchstabe b genannten Lieferungen von Erdgas schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g ist.“

b) Folgender Absatz 10 wird angefügt:

„(10) ... (weiter wie Regierungsentwurf)“.

b) Artikel 13 Absatz 3 ist wie folgt zu fassen:**)

„(3) Artikel 9 Nummer 1, 2, 3 Buchstabe b, 4 und 5 tritt am ... [einsetzen: Datum des ersten Tages des auf die Verkündung folgenden Quartals] in Kraft.“

Begründung:Zu Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)Zu Nummer 3Zu Buchstabe a)

Nach dem bisherigen Wortlaut der Vorschrift war bei im Inland steuerpflichtigen Lieferungen von Erdgas (§ 13b Absatz 2 Nummer 5 Buchstabe b UStG) der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist, der selbst Erdgas liefert. Diese Regelung ist unionsrechtskonform dergestalt einschränkend auszulegen, dass die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei den genannten Umsätzen nur dann anzuwenden ist, wenn der Leistungsempfänger ein Wiederverkäufer im Sinne des § 3g UStG ist. Durch die Änderung wird dies klargestellt.

Die Regelung beruht auf Artikel 199a Absatz 1 Satz 1 Buchstabe e der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie 2006/112/EG in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 Buchstabe b der Richtlinie 2013/43/EU des Rates vom 22. Juli 2013 (ABl. EU 2013 Nr. L 201 vom 26. Juli 2013, Seite 4).

Zu Buchstabe b)

wie Regierungsentwurf

Zu Artikel 13 (Inkrafttreten)Zu Absatz 3

Bestimmte Änderungen des Umsatzsteuergesetzes treten am ersten Tag des auf die Verkündung folgenden Quartals in Kraft. Die Änderung von § 13b Absatz 5 Satz 3 UStG ist hiervon ausgenommen und tritt nach Artikel 13 Absatz 1 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

*) Bei Annahme von Ziffer 42 und Ziffer 41 ist Artikel 9 Nummer 3 redaktionell anzupassen.

**) Bei Annahme von Ziffer 42 und Ziffer 39 ist Artikel 13 Absatz 3 redaktionell anzupassen.

43. Zu Artikel 10 (§ 2 Absatz 3 Satz 1 FVG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Verfahren zu prüfen, ob durch eine Änderung in § 2 Absatz 3 Satz 1 des Finanzverwaltungsgesetzes eine Regelung gefunden werden kann, die den Ländern mehr Einfluss auf die Ausgestaltung des Erhebungssektors in den Landesfinanzbehörden ermöglicht.

Begründung:

§ 2 FVG bestimmt die äußere Struktur für den Aufbau der Landesfinanzbehörden.

Für das sog. Kassengeschäft der Landesfinanzbehörden normiert § 2 Absatz 3 FVG, dass durch Rechtsverordnung der jeweils zuständigen Landesregierung für Kassengeschäfte andere örtliche Landesbehörden zu Landesfinanzbehörden bestimmt werden können (sog. besondere Landesfinanzbehörden). Der Begriff „örtliche Landesbehörden“ ist in § 2 Absatz 1 FVG legal definiert mit der Folge, dass Finanzämter als „örtliche Behörden“ gelten.

Hieraus folgt, dass nach derzeitiger Gesetzeslage ausschließlich Finanzämter für den Bereich des Kassengeschäfts zu Landesfinanzbehörden bestimmt werden und diese Aufgaben entsprechend wahrnehmen können. Dies hat zur Folge, dass Rationalisierungs- und Vereinfachungsmaßnahmen im Kassenwesen nur auf Ebene eines Finanzamts durchgeführt und installiert werden können; anderen Landesfinanzbehörden bleibt diese Möglichkeit verwehrt.

Darüber hinaus ist der aktuelle Gesetzeswortlaut auf das reine Kassengeschäft begrenzt und lässt eine Einbindung des weiteren Erhebungsverfahrens – zu dem insbesondere auch die Vollstreckung zählt – außen vor. § 2 Absatz 3 FVG bedarf deswegen einer gesetzlichen Änderung.

In der aktuellen Fassung (Fassung v. 04.04.2006, BGBl. I, S. 848) lautet § 2 Absatz 3 FVG derzeit:

„Durch Rechtsverordnung der zuständigen Landesregierung können für Kassengeschäfte andere örtliche Landesbehörden zu Landesfinanzbehörden bestimmt werden (besondere Landesfinanzbehörden). Absatz 2 Satz 2 ist anzuwenden.“

Würden das Wort „örtliche“ gestrichen und nach dem Wort „Kassengeschäfte“ die Wörter „und das weitere Erhebungsverfahren“ eingefügt, wären Rationalisierungs- und Vereinfachungsmaßnahmen auch auf Ebene der anderen Landesfinanzbehörden (also bspw. auf Ebene der obersten Behörden, Oberbehörden oder Mittelbehörden) möglich und böten damit den Landesregierungen einen erheblich größeren Gestaltungsspielraum für die Optimierung des gesamten Erhebungsbereichs in ihrem Land.

Die geänderte Fassung würde somit lauten:

„Durch Rechtsverordnung der zuständigen Landesregierung können für Kassengeschäfte und das weitere Erhebungsverfahren andere Landesbehörden zu Landesfinanzbehörden bestimmt werden (besondere Landesfinanzbehörden). Absatz 2 Satz 2 ist anzuwenden.“

Insgesamt würde die Änderung nicht nur zur Durchbrechung althergebrachter Strukturen, sondern auch zu einem flexibleren und moderneren Verwaltungsaufbau führen.

44. Zu Artikel 10 Nummer 3 – neu – (§ 5 Absatz 1 Nummer 39 FVG)

In Artikel 10 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:

„3. § 5 Absatz 1 Nummer 39 wird wie folgt gefasst:

„39. soweit die Voraussetzungen der Nummer 2 nicht vorliegen, die Entlastung von Kapitalertragsteuer in den Fällen, in denen für einen Antragsteller im Sinne des § 2 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes als Gläubiger für Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes die Körperschaftsteuer nach § 32 Absatz 1 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes abgegolten ist. Die Verwaltungskosten sowie sonstige Kosten, die dem Bund durch diese Zuständigkeit entstehen, werden vom Bund und den Ländern je zur Hälfte getragen. Zwischen den einzelnen Ländern werden die Kosten im Sinne des Satzes 2 entsprechend dem in Absatz 2 geregelten Verhältnis aufgeteilt.““

Begründung:

Durch die Regelung in § 5 Absatz 1 Nummer 39 FVG i. V. m. § 32 Absatz 5 KStG ist für Anträge von EU-/EWR-Körperschaften das Bundeszentralamt für Steuern für die Entlastung von Kapitalertragsteuer bei Streubesitzdividenden zuständig geworden.

Nach wie vor ungeklärt ist die Zuständigkeit für Anträge, die nicht unter die Vorschrift § 32 Absatz 5 KStG fallen, vor allem von Körperschaften, die in Drittstaaten ansässig sind. Der Bund ist der Auffassung, dass weiterhin die Finanzämter im Sinne des § 20 Absatz 3 AO sachlich und örtlich zuständig sind. Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung in seinem Urteil vom 26.06.2013, I R 48/12 bestätigt.

Mit der Änderung wird erreicht, dass das Bundeszentralamt für Steuern unabhängig von der Anspruchsgrundlage für die Entlastung von Kapitalertragsteuer zuständig ist, wenn drei Voraussetzungen kumulativ vorliegen, namentlich:

- der Antragsteller ist gemäß § 2 Nummer 1 KStG beschränkt steuerpflichtig
- der Antragsteller ist Gläubiger für Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG
- die Körperschaftsteuer ist nach § 32 Absatz 1 Nummer 2 KStG abgegolten.

Auf jeden Fall mit umfasst von der Regelung ist auch der Entlastungsanspruch nach § 32 Absatz 5 KStG.

Durch die Anknüpfung an die Person des Antragstellers wird aber auch erreicht, dass das Bundeszentralamt für Steuern für alle Erstattungsanträge zuständig ist, die damit begründet werden, dass der Steuer einbehalt aufgrund von § 32 Absatz 1 Nummer 2 KStG gegen Unionsrecht verstoße, und mit denen eine Freistellung von der Steuer begehrt wird.

Der Einleitungssatz stellt klar, dass die Zuständigkeitsvorschrift des § 5 Absatz 1 Nummer 2 FVG der Vorschrift des § 5 Absatz 1 Nummer 39 FVG als *lex specialis* vorgeht. Dies ist vor allem für die Regelungen zur Kostenverteilung in den unverändert übernommenen Sätzen 3 und 4 von Bedeutung.

45. Zu Artikel 11a – neu – (§ 4 Absatz 2 InvStG)

a) In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe zu Artikel 11 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11a Änderung des Investmentsteuergesetzes“

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

„Artikel 11a

Änderung des Investmentsteuergesetzes

§ 4 Absatz 2 des Investmentsteuergesetzes in der Fassung vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2676, 2724), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert wurde, wird wie folgt geändert:

1. In Satz 1 werden die Wörter „und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende“ durch die Wörter „um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte“ ersetzt.
2. Satz 2 wird durch folgenden Satz ersetzt:

„Bei einkommensteuerpflichtigen Anlegern ist dieser Teil in der Weise zu ermitteln, dass der sich bei der Veranlagung des zu versteuernden Einkommens, einschließlich der ausländischen Einkünfte, nach den §§ 32a, 32b, 34, 34a und 34b ergebende durchschnittliche Steuersatz auf die ausländischen Einkünfte anzuwenden ist.“
3. Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Abweichend von Satz 2 ist für körperschaftsteuerpflichtige Anleger die auf die ausländischen Einkünfte entfallende deutsche Körperschaftsteuer in der Weise zu ermitteln, dass die sich bei der Veranlagung des zu versteuernden Einkommens, einschließlich der ausländischen Einkünfte, ohne Anwendung der §§ 37 und 38 ergebende deutsche Körperschaftsteuer im Verhältnis

dieser ausländischen Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt wird.“

4. Im neuen Satz 6 wird die Angabe „Sätze 1 bis 4“ durch die Angabe „Sätze 1 bis 5“ und die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 4“ ersetzt.
5. Im neuen Satz 9 wird die Angabe „Sätzen 1 bis 6“ durch die Angabe „Sätzen 1 bis 7“ ersetzt.“

Begründung:

Zu Nummer 1 (Änderung von § 4 Absatz 2 Satz 1 InvStG)

Mit der Änderung wird der Wortlaut des § 4 Absatz 2 Satz 1 des InvStG an den des § 34c Absatz 1 EStG angepasst. Es handelt sich um eine klarstellende Änderung.

Zu Nummern 2 und 3 (Änderung von § 4 Absatz 2 Satz 2 InvStG und Einfügung von § 4 Absatz 2 Satz 3 InvStG)

Für Erträge aus Investmentfonds ist die Höchstbetragsberechnung zur Anrechnung der auf der Fondseingangsseite entstandenen ausländischen Steuern in § 4 Absatz 2 InvStG geregelt. Mit der Änderung von § 4 Absatz 2 Satz 2 InvStG wird diese für einkommensteuerpflichtige Anleger an die geänderte Regelung des § 34c Absatz 1 EStG angepasst. Für körperschaftsteuerpflichtige Anleger wird die bisherige Berechnungsmethode nunmehr in § 4 Absatz 2 Satz 3 InvStG gefasst.

Zu Nummern 4 und 5 (Änderung von § 4 Absatz 2 Satz 4 bis 9 InvStG)

Redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Einfügung des Satzes 3.

46. Zu Artikel 11a – neu – (§ 18 Satz 1 InvStG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe zu Artikel 11 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11a Änderung des Investmentsteuergesetzes“

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

„Artikel 11a

Änderung des Investmentsteuergesetzes

In § 18 Satz 1 des Investmentsteuergesetzes in der Fassung vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2676, 2724), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert wurde, wird das Wort „Investmentkommanditgesellschaft“ durch das Wort „Personengesellschaft“ ersetzt.“

Begründung:

Bei der Änderung handelt es sich um eine Klarstellung des Gesetzeswortlauts.

Das Investmentsteuergesetz ist gemäß § 1 Absatz 1 Satz 1 InvStG ab dem 24. Dezember 2013 (1.) auf Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) im Sinne des § 1 Absatz 2 KAGB und (2.) auf Alternative Investmentfonds (AIF) im Sinne des § 1 Absatz 3 KAGB anzuwenden (vgl. § 22 Absatz 1 Satz 1 InvStG). In der Folge fallen fortan auch solche inländischen AIF unter den Anwendungsbereich des InvStG, auf die die Beschränkungen der Rechtsformen nach §§ 91 und 139 KAGB nicht anzuwenden sind und die nicht als Sondervermögen, Investmentaktiengesellschaft oder Investmentkommanditgesellschaft aufgelegt wurden. Dies betrifft vor allem die bereits vor Inkrafttreten des KAGB (zumeist in der Rechtsform der GmbH & Co. KG) aufgelegten inländischen geschlossenen AIF im Sinne des § 353 Absatz 3, 4 oder 5 KAGB und die AIF im Sinne des § 2 Absatz 3, 4, 4a, 4b oder 5 KAGB. Diese AIF sind auch nicht nach § 1 Absatz 1a InvStG vom Anwendungsbereich des InvStG ausgeschlossen, da § 1 Absatz 1a InvStG neben Unternehmensbeteiligungsgesellschaften und Kapitalbeteiligungsgesellschaften, die im öffentlichen Interesse Beteiligungen erwerben, nur die in § 2 Absatz 1 und 2 KAGB genannten Gesellschaften, Einrichtungen und Organisationen (insbesondere bestimmte Holdinggesellschaften und Verbriefungszweckgesellschaften) von der Anwendung des InvStG ausschließt.

*) Bei Annahme von Ziffer 46 und Ziffer 45 ist Artikel 11a redaktionell anzupassen.

Bei diesen in anderen Rechtsformen aufgelegten inländischen AIF handelt es sich nach § 1 Absatz 1c Satz 1 in Verbindung mit Absatz 1f InvStG stets um Investitionsgesellschaften, deren Besteuerung in den Abschnitten 4 und 5 des InvStG (§§ 18 bis 23 InvStG) geregelt ist.

Laut dem aktuellen Wortlaut des § 18 Satz 1 InvStG sind Investitionsgesellschaften in der Rechtsform einer Investmentkommanditgesellschaft oder einer vergleichbaren ausländischen Rechtsform Personen-Investitionsgesellschaften. Die Einkünfte der Personen-Investitionsgesellschaften sind gemäß § 18 Satz 2 InvStG nach § 180 Absatz 1 Nummer 2 AO gesondert und einheitlich festzustellen und gemäß § 18 Satz 3 InvStG von den Anlegern nach den allgemeinen steuerrechtlichen Regelungen zu versteuern. Alle Investitionsgesellschaften, die keine Personen-Investitionsgesellschaften sind, sind gemäß § 19 Absatz 1 Satz 1 InvStG Kapital-Investitionsgesellschaften. Inländische Kapital-Investitionsgesellschaften sollen laut der Gesetzesbegründung zu § 19 Absatz 1 InvStG der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen.

Bei einer wörtlichen Auslegung des § 18 Satz 1 InvStG könnte ein inländischer AIF, der zwar als Personengesellschaft, aber nicht als Investmentkommanditgesellschaft aufgelegt wurde, keine Personen-Investitionsgesellschaft sein. In der Folge würde es sich bei solch einem inländischen AIF nach § 19 Absatz 1 Satz 1 InvStG um eine Kapital-Investitionsgesellschaft handeln, die trotz ihrer Rechtsform der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterworfen und entsprechend besteuert werden müsste.

Diese Problematik stellt sich auch bei den vor Inkrafttreten des KAGB als Personengesellschaft aufgelegten inländischen geschlossenen AIF, die erst noch nach § 353 Absatz 6 in Verbindung mit § 351 Absatz 1 bis 4 KAGB ihren Gesellschaftsvertrag an das KAGB (insb. an § 139 KAGB) anpassen mussten, für die Zeit ab Inkrafttreten des AIFM-StAnpG bis zum Wirksamwerden der Anpassung des Gesellschaftsvertrags. Denn mangels einer steuerlichen Übergangsvorschrift für Investitionsgesellschaften wären für den genannten Zeitraum bis zum Wirksamwerden der Anpassung des Gesellschaftsvertrags auch diese AIF – entsprechend der obigen Ausführungen – als Kapital-Investitionsgesellschaften zu behandeln. Sie könnten damit – nach dem Wortlaut des § 18 InvStG – erst ab Wirksamwerden der Anpassung des Gesellschaftsvertrags als Personen-Investitionsgesellschaften behandelt werden.

47. Zu Artikel 11b – neu – (Änderung des Zerlegungsgesetzes)

a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11a folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11b Änderung des Zerlegungsgesetzes“

b) Nach dem neuen Artikel 11a ist folgender Artikel 11b einzufügen:

„Artikel 11b

Änderung des Zerlegungsgesetzes

In § 7 des Zerlegungsgesetzes vom 6. August 1998 (BGBl. I S. 1998), das zuletzt durch Artikel 12 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert worden ist, wird nach Absatz 7 folgender Absatz 7a eingefügt:

„(7a) Die Absätze 1 bis 7 sind für die Zerlegung der Lohnsteuer für das Jahr 2015 mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Zerlegung vorläufig nach den für das Jahr 2011 ermittelten Prozentsätzen erfolgt. Die endgültige Zerlegung der Lohnsteuer für das Jahr 2015 erfolgt, wenn die hierzu erforderlichen Datengrundlagen zur Verfügung stehen. Für die endgültige Zerlegung der Lohnsteuer für das Jahr 2015 sind die Prozentsätze nach den Verhältnissen im jeweiligen Feststellungszeitraum gemäß den Absätzen 1 bis 3 festzusetzen.““

Begründung:

Aufgrund von Verzögerungen bei der Programmierung können den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen für Jahre ab 2012 derzeit nicht die Anschriften aus der Datenbank nach § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung maschinell zugeordnet werden. Dadurch können den Statistischen Landesämtern der Wohnsitzländer nicht die für die Zerlegung maßgebenden Daten zugeleitet werden, wie es § 7 Absatz 3 Satz 1 des Zerlegungsgesetzes vorsieht. Die Lohnsteuerzerlegung nach § 7 des Zerlegungsgesetzes ist

damit mindestens im Jahr 2015 nicht termingerecht möglich.

Um Rechtsnachteile zu vermeiden, die sich aus der nicht fristgerechten Mitteilung der Zerlegungsprozentsätze (§ 7 Absatz 4 Satz 3 des Zerlegungsgesetzes) ergeben können, ist eine gesetzliche Übergangslösung geboten. Diese berücksichtigt durch vorläufige Zahlungen die teils erhebliche haushalterische Bedeutung der Quartalszahlungen für die ausgleichsberechtigten Länder.

Der Bund ist gefordert, die Programmierarbeiten möglichst bald abzuschließen.

48. Zu Artikel 11b – neu – (Änderung des Zerlegungsgesetzes)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, die absehbaren Verzögerungen bei der Bereitstellung der Datengrundlagen durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) für die Zerlegung der Lohnsteuer ab dem Jahr 2015 so gering wie möglich zu halten.

Der Bundesrat weist darauf hin, dass die Länder ein starkes Interesse an einem zeitnahen Abschluss der hierfür erforderlichen Programmierarbeiten beim BZSt bzw. bei dem vom BZSt beauftragten Zentrum für Informationsverarbeitung und Informationstechnik (ZIVIT) haben.

Der Bundesrat verweist darauf, dass die Länder die Verzögerung in ihrer Dauer weder beeinflussen noch absehen können, aber nachteilig von ihr betroffen sein werden. Der Bundesrat sieht einen solchen Nachteil zum einen in zusätzlichem Verwaltungsaufwand bei allen Ländern und zum anderen in Zinseinbußen bei denjenigen Ländern, deren endgültiges Zerlegungsergebnis günstiger als das Ergebnis der vorläufigen Zerlegung ausfällt.

49. Zu Artikel 11c – neu – (§ 1 Absatz 2a Satz 1 und § 23 Absatz 13 – neu – GrEStG)

a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11b folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11c Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes“

b) Nach dem neuen Artikel 11b ist folgender Artikel 11c einzufügen:

„Artikel 11c

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 1 Absatz 2a Satz 1 werden folgende Sätze eingefügt:

„Mittelbare Änderungen im Gesellschafterbestand beteiligter Personengesellschaften werden durch Multiplikation der Vomhundertsätze der Anteile am Gesellschaftsvermögen, vorbehaltlich der Sätze 3 und 4, anteilig berücksichtigt. Eine unmittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft gilt in vollem Umfang als neue Gesellschafterin, wenn an ihr mindestens 95 vom Hundert der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen. Bei mehrstufigen Beteiligungen gilt Satz 3 auf der Ebene jeder mittelbar beteiligten Kapitalgesellschaft entsprechend.“

2. Dem § 23 wird folgender Absatz 13 angefügt:

„(13) § 1 Absatz 2a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Artikelnummer, Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2001 verwirklicht werden.““

Begründung:

Zu Artikel 11c (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 1 Absatz 2a GrEStG):

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs im Urteil vom 24. April 2013, II R 17/10 (BStBl II 2013, 833), enthält das Gesetz keine ausdrückliche Regelung hinsichtlich des für die Tatbestandserfüllung notwendigen Umfangs einer mittelbaren Änderung der Beteiligungsverhältnisse i. S. von § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG. Das Gericht beanstandet insbesondere einen fehlenden, normativ verankerten Anknüpfungspunkt.

punkt für die unterschiedliche Anwendung des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG auf Personen- sowie Kapitalgesellschaften im Rahmen der mittelbaren Änderung der Beteiligungsverhältnisse.

Diese für die mittelbare Änderung der Beteiligungsverhältnisse erachtete Regelungslücke soll nach der Ansicht des Gerichts mit einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise geschlossen werden. Danach beurteile sich die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft ausschließlich nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Kapital- und Personengesellschaften seien hierbei gleichermaßen als transparent zu betrachten.

Mit der Präzisierung der Vorschrift stellt der Gesetzgeber in Übereinstimmung mit seinem ursprünglichen Willen, im Rahmen des § 1 Absatz 2a GrEStG sowohl mittelbare Anteilsübertragungen der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen als auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise abzuschaffen (Dritter Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages zum Entwurf des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 – StEntlG -, BT-Drs. 14/443, S. 42), den mit dem StEntlG 1999/2000/2002 beabsichtigten Rechtszustand wieder her.

Die zivilrechtlichen, insbesondere auch gesellschaftsrechtlichen Unterschiede zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften werden nunmehr in gesetzlich eindeutiger Sicht bei der Beurteilung sowie bei der Bemessung des Quantums der mittelbaren Änderung im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft wieder in Abhängigkeit von der Rechtsform der die Beteiligung vermittelnden Gesellschaft berücksichtigt.

Dies holt der Gesetzgeber durch klarstellende Ergänzung entsprechend der geltenden Verwaltungsauffassung nach. Die Höhe der mittelbaren Änderung im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft ist danach in Abhängigkeit von der Rechtsform der die Beteiligung vermittelnden Gesellschaften zu ermitteln. Diese Ungleichbehandlung ist sachlich gerechtfertigt, da im Gesellschaftsrecht grundsätzlich zwischen Kapital- und Personengesellschaften unterschieden wird. Wesentliche Unterschiede liegen vor allem in der Art der Besteuerung, der Leitung, der Haftung und bei registerfähigen Gesellschaften auch dem Eintrag der Gesellschaft im Handelsregister.

Im Gegensatz zur Kapitalgesellschaft ist eine Personengesellschaft keine juristische Person und hat damit auch keine eigene Rechtsfähigkeit. Als natürliche Person ist die Haftung unbeschränkt, alle Gesellschafter haften persönlich. Die für die Gesellschaft erworbenen Gegenstände sind gemeinschaftliches Vermögen der Gesellschafter (gesamthänderische Mitberechtigung). In Bezug auf die Besteuerung ist jeder Gesellschafter einzeln steuerpflichtig. Die Besteuerung erfolgt dabei nach dem Transparenzprinzip. Im Gegensatz zur Personengesellschaft ist die Kapitalgesellschaft eine juristische Person. Bei Kapitalgesellschaften ist die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt und bezieht nicht das Privatvermögen mit ein. Bei Kapitalgesellschaften besteht eine strikte Trennung zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern. Dadurch, dass die Gesellschaft eine eigenständige Rechtspersönlichkeit ist, ist sie auch selbst Eigentümerin aller Vermögensgegenstände. Die Kapitalgesellschaften selbst unterliegen mit Ihren Einkünften der Körperschaftsteuer.

Da die Grunderwerbsteuer an einen Rechtsträgerwechsel bezogen auf ein Grundstück anknüpft, ist für die Frage, ob ein Rechtsträgerwechsel stattfindet, grundsätzlich das Zivilrecht maßgebend.

§ 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG fingiert die Übereignung eines der Personengesellschaft gehörenden Grundstücks auf eine „neue“ Personengesellschaft. Dabei werden mindestens 95 vom Hundert der Änderungen der Beteiligungsverhältnisse an Gesellschaften erfasst, die unmittelbar oder mittelbar an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligt sind.

Aufgrund der zivilrechtlichen Unterschiede von Kapital- und Personengesellschaften sind diese auch bei der Prüfung, ob eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands vorliegt, hinsichtlich der Durchrechnung unterschiedlich zu behandeln.

Satz 2 Beteiligung über Personengesellschaften

Bei unmittelbarer Beteiligung einer Personengesellschaft sowie bei mittelbarer Beteiligung über mehrstöckige Personengesellschaften ist auf deren jeweilige Beteiligungsverhältnisse abzustellen und dementsprechend durchzurechnen.

Satz 3 Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft

Bei der Beteiligung einer Kapitalgesellschaft liegt eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft dann vor, wenn sich die Beteiligungsverhältnisse an der Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar um mindestens 95 vom Hundert ändern. Gehen bei einer Kapitalgesellschaft mindestens 95 vom Hundert der Anteile auf neue Anteilseigner über, ist die Beteiligung der Kapitalgesellschaft an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft in voller Höhe bei der Ermittlung des Prozentsatzes i. S. des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG zu berücksichtigen.

Satz 4 Beteiligung über Kapitalgesellschaften und gemischte Beteiligungsstrukturen

Bei mehrstufigen Beteiligungen von Kapitalgesellschaften ist die Prüfung, ob die 95 vom Hundert-Grenze erreicht ist, für jede Beteiligungsebene gesondert vorzunehmen. Ist die Grenze erreicht, ist die mittelbare Beteiligung in voller Höhe zu berücksichtigen.

Bei Gesellschaftsstrukturen mit Personen- und Kapitalgesellschaften ist durch Personengesellschaften durchzurechnen und auf der Ebene jeder Kapitalgesellschaft die 95 vom Hundert-Grenze zu prüfen. Führen Änderungen im Gesellschafterbestand mittelbar beteiligter Personengesellschaften bei einer nachgeordneten Kapitalgesellschaft nicht zu einem unmittelbaren oder mittelbaren oder teils unmittelbaren, teils mittelbaren Übergang von mindestens 95 vom Hundert ihrer Anteile am Kapital, gilt die Kapitalgesellschaft nicht als neue Gesellschafterin i. S. des § 1 Absatz 2a GrEStG.

Zu Nummer 2 (§ 23 Absatz 13 – neu -):

§ 23 Absatz 13 – neu – GrEStG stellt sicher, dass die Klarstellung in Nummer 1 rückwirkend ab Inkrafttreten der geltenden Fassung des § 1 Absatz 2a GrEStG gilt. Die geltende Fassung des § 1 Absatz 2a Satz 1 GrEStG beruht auf der Änderung durch das StEntlG 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402). Aus den Gesetzesmaterialien zur Novellierung des § 1 Absatz 2a GrEStG geht eindeutig hervor, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise abgeschafft wird und dass auch mittelbare Anteilsübertragungen die Grunderwerbsteuerpflicht auslösen (BT-Drs. 14/443).

Die Neuregelung stellt diejenige Rechtslage wieder her, die dem mit dem StEntlG 199/2000/2002 vom Gesetzgeber verfolgten Willen und die in dessen Folge der allgemeinen gefestigten Rechtsauffassung bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofes entsprach. Echte Rückwirkung ist nach der Rechtsprechung des BVerfG zulässig, wenn sich die höchstrichterliche Rechtsprechung geändert hat, der Gesetzgeber aber unverzüglich den status quo ante wiederherstellt (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 23. Januar 1990, 1 BvL 4/87, 1 BvL 5/87, 1 BvL 6/87, 1 BvL 7/87, BVerfGE 81, 228 [239]; Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. April 1986, IV R 260/84, BStBl II 1986, 518). Die in derartigen Fällen allenfalls enttäuschte Voraussicht jener Rechtsprechungsänderung begründet keinen Vertrauensschutz (Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. März 2006, I R 1/04, BStBl II 2006, 549).

Die vorangegangene, jahrelang gehandhabte Verwaltungspraxis der Länder, welche durch gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder einheitlich ausgestaltet ist (vgl. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 26. Februar 2003, BStBl I 2003, 271; Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25. Februar 2010, BStBl I 2010, 245), sowie das herrschende Schrifttum haben zum Tatbestandsmerkmal der „mittelbaren Änderung im Gesellschafterbestand“ zu einer einheitlichen Rechtsanwendung geführt, die die zivilrechtlichen Unterschiede zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften auch bei der mittelbaren Änderung der Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft berücksichtigt hat.

Im vorliegenden Fall weicht der Bundesfinanzhof, indem er für die Konstruktion der mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes eine wirtschaftliche Betrachtungsweise einführt, überraschend sowohl von dem vom Gesetzgeber intendierten Rechtszustand als auch der gefestigten Literatur- und Verwaltungsauffassung ab. Darüber hinaus hat der BFH in seiner bisherigen Rechtsprechung zu § 1 Absatz 3 GrEStG – betreffend die Rechtsfigur der mittelbaren Anteilsvereinigung – diese nie in Frage gestellt. Zur Wahrung der Kontinuität der der gesetzgeberischen Absicht entsprechenden Handhabung wurde durch gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 9. Oktober 2013 (BStBl I 2013, 1278 – gleichzeitig mit der Veröffentlichung des Urteils des Bundesfinanzhofes vom 24. April 2013, II R 17/10, BStBl II 2013, 833) die jetzige Rechtsauffassung des Bundesfinanzhofes für nicht anwendbar

erklärt.

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

50. Zu Artikel 11c – neu – (§§ 21 und 23 Absatz 14 – neu – GrEStG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11b folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11c Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes“

- b) Nach dem neuen Artikel 11b ist folgender Artikel 11c einzufügen:*)

„Artikel 11c

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 21 werden nach dem Wort „Anzeigen“ die Wörter „in allen Teilen vollständig (§§ 18 und 20)“ eingefügt.
2. Dem § 23 wird nach dem neuen Absatz 13 folgender Absatz 14 angefügt:

„(14) § 21 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Artikelnummer, Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 6. Juni 2013 verwirklicht werden.““

Begründung:

Zu Artikel 11c (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 21 GrEStG):

Die im KroatienAnpG erfolgte Klarstellung zum Anzeigenbegriff in § 16 Absatz 5 GrEStG ist auch in § 21 GrEStG vorzunehmen. Hierdurch wird sichergestellt, dass der Anzeigenbegriff innerhalb des Grunderwerbsteuergesetzes einheitlich anzuwenden ist.

Zu Nummer 2 (§ 23 Absatz 14 – neu -):

Die Anwendungsvorschrift stellt sicher, dass die Änderung in § 21 GrEStG ab Inkrafttreten des durch das KroatienAnpG geänderten § 16 Absatz 5 GrEStG gilt und der Anzeigenbegriff im Grunderwerbsteuerrecht in beiden betroffenen Vorschriften zum selben Anwendungszeitpunkt einheitlich anzuwenden ist.

51. Zu Artikel 11d – neu – (§ 97 Absatz 1b und § 205 Absatz 8 – neu – BewG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11c folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11d Änderung des Bewertungsgesetzes“

- b) Nach dem neuen Artikel 11c ist folgender Artikel 11d einzufügen:

„Artikel 11d

Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 18. Dezember 2013 (BGBl. I S. 4318) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

*) Bei Annahme von Ziffer 50 und Ziffer 49 ist Artikel 11c redaktionell anzupassen.

1. Dem § 97 Absatz 1b wird folgender Satz angefügt:
„Abweichend von Satz 1 sind vorbehaltlich des § 9 Absatz 2 und 3 Regelungen, die sich auf den Wert des Anteils auswirken, wie insbesondere eine vom Verhältnis des Anteils am Nennkapital (Grund- oder Stammkapital) abweichende Gewinnverteilung, bei der Wertermittlung des Anteils zu berücksichtigen.“
2. Dem § 205 wird folgender Absatz 8 angefügt:
„(8) § 97 Absatz 1b Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Artikel 11d – neu – Nummer 1 (§ 97 Absatz 1b Satz 1 BewG)

Nach geltender Rechtslage richtet sich der Wert eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft nach dem Verhältnis des Anteils am Nennkapital der Gesellschaft zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft.

In der Praxis hat sich gezeigt, dass die ausschließliche Maßgeblichkeit des Verhältnisses des Anteils am Nennkapital zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft den gemeinen Wert des Anteils nicht immer zutreffend wiedergibt. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen die Beteiligung am Nennkapital nicht mit der Gewinn- und Verlustverteilung übereinstimmt. Für diese Fälle muss in der Praxis eine vom Regelfall abweichende Aufteilung möglich sein, die sich an den tatsächlichen gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen orientiert. Dies wird durch die vorgesehene Gesetzesänderung für derartige Ausnahmefälle sichergestellt.

Zu Artikel 11d – neu – Nummer 2 (§ 205 BewG)

Die Änderungen beim Feststellungsverfahren kommen für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 zur Anwendung.

52. Zu Artikel 11d – neu – (§ 154 Absatz 1 und § 208 Absatz 9 – neu – BewG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11c folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11d Änderung des Bewertungsgesetzes“

- b) Nach dem neuen Artikel 11c ist folgender Artikel 11d einzufügen:*)

„Artikel 11d

Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 18. Dezember 2013 (BGBl. I S. 4318) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 154 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:
„3. diejenigen, die eine Steuer als Schuldner oder Gesamtschuldner schulden, für deren Festsetzung die Feststellung von Bedeutung ist.“
 - b) Folgender Satz wird angefügt:
„Gegenüber mehreren Beteiligten nach Satz 1 erfolgt eine gesonderte und einheitliche Feststellung (§ 179 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung).“

*) Bei Annahme von Ziffer 52 und mindestens eine der Ziffern 51 und 53 ist Artikel 11d redaktionell anzupassen.

2. Dem § 205 wird folgender Absatz 9 angefügt:

„(9) § 154 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 1 und Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Artikel 11d -neu- (Änderung des Bewertungsgesetzes)

Zu Nummer 1 Buchstabe a (§ 154 Absatz 1 Nummer 3 BewG)

In Fällen einer Schenkung unter Lebenden sind der Erwerber und der Schenker Gesamtschuldner der Schenkungsteuer (§ 20 Absatz 1 ErbStG). Der Erwerber wird zurzeit nicht Beteiligter am Feststellungsverfahren, wenn der Schenker die Schenkungsteuer übernommen hat (§ 10 Absatz 2 ErbStG). Der Erwerber verliert nach geltendem Recht zudem seine Beteiligtenstellung, wenn der Schenker in den übrigen Fällen nachträglich für die Steuer in Anspruch genommen werden soll, weil der Erwerber diese nicht zahlt.

Dies führt zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Feststellung der Grundlagenbescheide, weil je nach Ablauf des Besteuerungsverfahrens unterschiedliche Beteiligte und damit verschiedene Wertfeststellungen verfahrensrechtlich nicht ausgeschlossen werden können. Mit der Neuregelung werden die Gesamtschuldner Beteiligte am Verfahren, so dass – einhergehend mit der vorgesehenen Änderung des § 154 Absatz 1 Satz 2 – stets eine einheitliche und gesonderte Feststellung erfolgt. Da in der Praxis die Wertfeststellung in der überwiegenden Anzahl der Fälle nur für einen der beiden Beteiligten von Bedeutung ist (beispielsweise bei der Schenkung i. A. für den Beschenkten), kann sich die Bekanntgabe der Feststellung zunächst auf diesen Beteiligten beschränken. Dies entspricht bereits der derzeitigen Rechtslage nach § 122 AO (vgl. AEAO). Sollte – in Ausnahmefällen – eine anschließende Bekanntgabe an den anderen Beteiligten erforderlich werden, kann dies nachgeholt werden.

Zu Nummer 1 Buchstabe b (§ 154 Absatz 1 Satz 2 – neu – BewG):

Nach der derzeitigen Rechtslage erfolgt bei mehreren Beteiligten am Feststellungsverfahren gegenüber jedem eine gesonderte Feststellung. Hieraus ergibt sich für jeden Beteiligten ein eigenständiges, von dem übrigen Beteiligten unabhängiges Verfahren. Dies birgt die Gefahr, dass für einen Vermögensgegenstand gegenüber mehreren Beteiligten ein unterschiedlicher Wert festgestellt wird. Da der Feststellungsbescheid Grundlagenbescheid für ggf. weitere Feststellungen bzw. die Steuerfestsetzung ist, kann sich am Ende eine unterschiedliche steuerliche Bemessungsgrundlage ergeben. Eine gesonderte und einheitliche Feststellung gegenüber allen Beteiligten am Feststellungsverfahren stellt hingegen sicher, dass für alle Beteiligten ein einheitlicher Wert maßgebend ist. Sie stärkt damit die Rechtstellung des einzelnen Beteiligten beim Feststellungsverfahren.

Zu Nummer 2 (§ 205 Absatz 9 – neu – BewG):

Die Änderungen beim Feststellungsverfahren kommen für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 zur Anwendung.

53. Zu Artikel 11d – neu – (§§ 190 und 205 Absatz 10 – neu – sowie Anlagen 22, 24 und 25 BewG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11c folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11d Änderung des Bewertungsgesetzes“

- b) Nach dem neuen Artikel 11c ist folgender Artikel 11d einzufügen:*)

„Artikel 11d

Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. S. 230), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 18. Dezember 2013 (BGBl. I S. 4318) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 190 wird wie folgt gefasst:

„§ 190

Ermittlung des Gebäudesachwerts

(1) Bei der Ermittlung des Gebäudesachwerts ist von den Regelherstellungskosten des Gebäudes auszugehen. Regelherstellungskosten sind die gewöhnlichen Herstellungskosten je Flächeneinheit. Der Gebäuderegelerstellungswert ergibt sich durch Multiplikation der jeweiligen Regelherstellungskosten mit der Brutto-Grundfläche des Gebäudes. Die Regelherstellungskosten sind in der Anlage 24 enthalten.

(2) Die Regelherstellungskosten sind anhand der vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Baupreisindizes zu aktualisieren. Dabei ist auf die Indizes abzustellen, die das Statistische Bundesamt für Wohn- und Nichtwohngebäude jeweils für das IV. Quartal des Jahres ermittelt. Diese sind für alle Bewertungsstichtage des folgenden Kalenderjahres anzuwenden. Das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht die maßgebenden Baupreisindizes im Bundessteuerblatt.

(3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die Anlage 24 zu diesem Gesetz dadurch zu ändern, dass es die darin aufgeführten Regelherstellungskosten nach Maßgabe marktüblicher gewöhnlicher Herstellungskosten aktualisiert, soweit dies zur Ermittlung des gemeinen Werts erforderlich ist.

(4) Vom Gebäuderegelerstellungswert ist eine Alterswertminderung abzuziehen. Diese wird regelmäßig nach dem Verhältnis des Alters des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 bestimmt. Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert haben, ist von einem entsprechenden späteren Baujahr auszugehen. Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude ist bei der Ermittlung der Alterswertminderung von der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes auszugehen. Der nach Abzug der Alterswertminderung verbleibende Gebäudewert ist regelmäßig mit mindestens 30 Prozent des Gebäuderegelerstellungswerts anzusetzen.“

2. Anlage 22 wird wie folgt gefasst:

„Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer

Einfamilien- und Zweifamilienhäuser	70	Jahre
Mietwohngrundstücke	70	Jahre
Wohnungseigentum	70	Jahre
Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke:		
Gemischt genutzte Grundstücke (mit Wohn- und Gewerbeflächen)	70	Jahre
Museen, Theater, Sakralbauten, Friedhofsgebäude	70	Jahre
Geschäftsgrundstücke	60	Jahre

*) Bei Annahme von Ziffer 53 und mindestens eine der Ziffern 51 und 52 ist Artikel 11d redaktionell anzupassen.

Bürogebäude/Verwaltungsgebäude	60	Jahre
Bankgebäude	60	Jahre
Einzelgaragen	60	Jahre
Kindergärten (Kindertagesstätten), Schulen, Hochschulen	50	Jahre
Wohnheime, Alten-/Pflegeheime	50	Jahre
Kauf-/Warenhäuser	50	Jahre
Krankenhäuser, Tageskliniken, Ärztehäuser	40	Jahre
Gemeindezentren, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Vereinsheime	40	Jahre
Beherbergungsstätten / Hotels, Verpflegungseinrichtungen	40	Jahre
Sport-/Tennishallen, Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder	40	Jahre
Tief-, Hoch- und Nutzfahrzeuggaragen als Einzelbauwerk / Carports	40	Jahre
Betriebs-/Werkstätten, Industrie-/Produktionsgebäude	40	Jahre
Lager-/Versandgebäude	40	Jahre
Verbrauchermärkte, Läden, Autohäuser	30	Jahre
Reithallen, ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, u.Ä.	30	Jahre

Teileigentum ist in Abhängigkeit von der baulichen Gestaltung den vorstehenden Gebäudearten zuzuordnen.“

3. Anlage 24 wird wie folgt gefasst:

„Ermittlung des Gebäuderegelerstellungswerts

I. Begriff der Brutto-Grundfläche (BGF)

(1) Die BGF ist die Summe der bezogen auf die jeweilige Gebäudeart marktüblich nutzbaren Grundflächen aller Grundrissebenen eines Bauwerks. In Anlehnung an die DIN 277-1:2005-02 sind bei den Grundflächen folgende Bereiche zu unterscheiden:

Bereich a: überdeckt und allseitig in voller Höhe umschlossen,

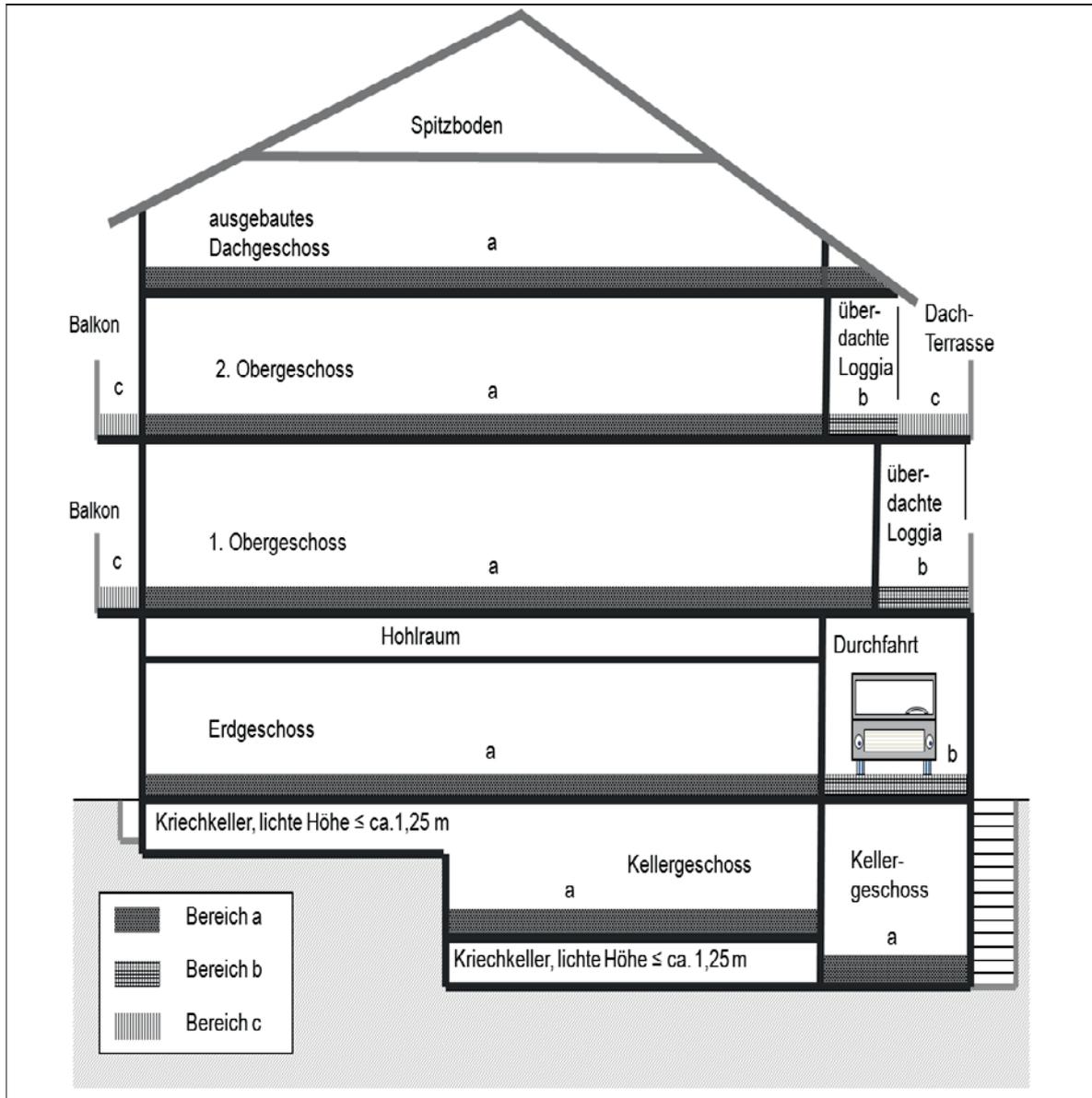
Bereich b: überdeckt, jedoch nicht allseitig in voller Höhe umschlossen,

Bereich c: nicht überdeckt.

Für die Anwendung der RHK sind im Rahmen der Ermittlung der BGF nur die Grundflächen der Bereiche a und b zu Grunde zu legen. Balkone, auch wenn sie überdeckt sind, sind dem Bereich c zuzuordnen (vgl. Abbildung).

Für die Ermittlung der BGF sind die äußeren Maße der Bauteile einschließlich Bekleidung, z. B. Putz und Außenschalen mehrschaliger Wandkonstruktionen, in Höhe der Bodenbelagsoberkanten anzusetzen.

(2) Nicht zur BGF gehören z. B. Flächen von Spitzböden und Kriechkellern, Flächen, die ausschließlich der Wartung, Inspektion und Instandsetzung von Baukonstruktionen und technischen Anlagen dienen sowie Flächen unter konstruktiven Hohlräumen, z. B. über abgehängten Decken.



II. Regelherstellungskosten (RHK)**Regelherstellungskosten (RHK)**

auf Grundlage der Normalherstellungskosten 2010 in Euro/ m² Brutto-Grundfläche einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer für die jeweilige Gebäudeart (Kostenstand 2010)

1-3	Ein- und Zweifamilienhäuser Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre
------------	--

		Standardstufe					
Keller- und Erdgeschoss		1	2	3	4	5	
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.01	freistehende Einfamilienhäuser	655	725	835	1005	1260
	1.011	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	688	761	877	1055	1323
	2.01	Doppel- und Reihenendhäuser	615	685	785	945	1180
	3.01	Reihenmittelhäuser	575	640	735	885	1105
	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.02	freistehende Einfamilienhäuser	545	605	695	840	1050
	1.021	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	572	635	730	882	1103
	2.02	Doppel- und Reihenendhäuser	515	570	655	790	985
	3.02	Reihenmittelhäuser	480	535	615	740	925
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.03	freistehende Einfamilienhäuser	705	785	900	1085	1360
	1.031	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	740	824	945	1139	1428
	2.03	Doppel- und Reihenendhäuser	665	735	845	1020	1275
	3.03	Reihenmittelhäuser	620	690	795	955	1195

		Standardstufe					
Keller-, Erd- und Obergeschoss		1	2	3	4	5	
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.11	freistehende Einfamilienhäuser	655	725	835	1005	1260
	1.111	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	688	761	877	1055	1323
	2.11	Doppel- und Reihenendhäuser	615	685	785	945	1180
	3.11	Reihenmittelhäuser	575	640	735	885	1105

	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.12	freistehende Einfamilienhäuser	570	635	730	880	1100
	1.121	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	599	667	767	924	1155
	2.12	Doppel- und Reihenendhäuser	535	595	685	825	1035
	3.12	Reihenmittelhäuser	505	560	640	775	965
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.13	freistehende Einfamilienhäuser	665	740	850	1025	1285
	1.131	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	698	777	893	1076	1349
	2.13	Doppel- und Reihenendhäuser	625	695	800	965	1205
	3.13	Reihenmittelhäuser	585	650	750	905	1130

			Standardstufe				
Erdgeschoss, nicht unterkellert			1	2	3	4	5
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.21	freistehende Einfamilienhäuser	790	875	1005	1215	1515
	1.211	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	830	919	1055	1276	1591
	2.21	Doppel- und Reihenendhäuser	740	825	945	1140	1425
	3.21	Reihenmittelhäuser	695	770	885	1065	1335
	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.22	freistehende Einfamilienhäuser	585	650	745	900	1125
	1.221	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	614	683	782	945	1181
	2.22	Doppel- und Reihenendhäuser	550	610	700	845	1055
	3.22	Reihenmittelhäuser	515	570	655	790	990
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.23	freistehende Einfamilienhäuser	920	1025	1180	1420	1775
	1.231	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	966	1076	1239	1491	1864
	2.23	Doppel- und Reihenendhäuser	865	965	1105	1335	1670
	3.23	Reihenmittelhäuser	810	900	1035	1250	1560

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
Erd- und Obergeschoss, nicht unterkellert						
	Dachgeschoss ausgebaut					
	1.31 freistehende Einfamilienhäuser	720	800	920	1105	1385
	1.311 freistehende Zweifamilienhäuser¹	756	840	966	1160	1454
	2.31 Doppel- und Reihenendhäuser	675	750	865	1040	1300
	3.31 Reihemittelhäuser	635	705	810	975	1215
	Dachgeschoss nicht ausgebaut					
	1.32 freistehende Einfamilienhäuser	620	690	790	955	1190
	1.321 freistehende Zweifamilienhäuser¹	651	725	830	1003	1250
	2.32 Doppel- und Reihenendhäuser	580	645	745	895	1120
	3.32 Reihemittelhäuser	545	605	695	840	1050
	Flachdach oder flach geneigtes Dach					
	1.33 freistehende Einfamilienhäuser	785	870	1000	1205	1510
	1.331 freistehende Zweifamilienhäuser¹	824	914	1050	1265	1586
	2.33 Doppel- und Reihenendhäuser	735	820	940	1135	1415
	3.33 Reihemittelhäuser	690	765	880	1060	1325

¹ermittelt mit Korrekturfaktor 1,05 bezogen auf die Regelherstellungskosten für freistehende Einfamilienhäuser

4	<p>Wohnungseigentum und vergleichbares Teileigentum in Mehrfamilienhäusern (ohne Tiefgaragenplatz) / Mehrfamilienhäuser</p> <p>Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre</p> <p>Für Wohnungseigentum in Gebäuden, die wie Ein- und Zweifamilienhäuser im Sinne des § 181 Absatz 2 BewG gestaltet sind, werden die Regelherstellungskosten der Ein- und Zweifamilienhäuser zugrunde gelegt.</p> <p>Umrechnungsfaktor hinsichtlich der Brutto-Grundfläche (BGF) für Wohnungseigentum in Mehrfamilienhäusern: $BGF = 1,55 \times \text{Wohnfläche}$</p>
----------	--

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
4.1	Mehrfamilienhäuser mit bis zu 6 WE	650	720	825	985	1190
4.2	Mehrfamilienhäuser mit 7 bis 20 WE	600	665	765	915	1105
4.3	Mehrfamilienhäuser mit mehr als 20 WE	590	655	755	900	1090

5-18	Gemischt genutzte Grundstücke, Geschäftsgrundstücke und sonstige bebaute Grundstücke.
-------------	--

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
5.1	Gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung) Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre	605	675	860	1085	1375
5.2	Geschäftsgrundstücke mit Wohnanteil Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 60 Jahre	625	695	890	1375	1720
5.3	Geschäftsgrundstücke ohne Wohnanteil Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 60 Jahre	655	730	930	1520	1900

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
6.1	Bürogebäude Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 60 Jahre	735	815	1040	1685	1900

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
7.1	Gemeindezentren Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	795	885	1130	1425	1905
7.2	Saalbauten/Veranstaltungsgebäude Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	955	1060	1355	1595	2085

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
8.1	Kindergärten Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	915	1020	1300	1495	1900
8.2	Allgemeinbildende Schulen, Berufsbildende Schulen, Hochschulen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	1020	1135	1450	1670	2120
8.3	Sonderschulen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	1115	1240	1585	1820	2315

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
9.1	Wohnheime/Internate Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	705	785	1000	1225	1425
9.2	Alten-/Pflegeheime Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	825	915	1170	1435	1665

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
10.1	Krankenhäuser/Kliniken Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	1210	1345	1720	2080	2765
10.2	Tageskliniken/Ärztelhäuser Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	1115	1240	1585	1945	2255

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
11.1	Beherbergungsstätten / Hotels Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	975	1085	1385	1805	2595

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
12.1	Sporthallen (Einfeldhallen) Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	930	1035	1320	1670	1955
12.2	Sporthallen (Dreifeldhallen/Mehrzweckhallen) Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	1050	1165	1490	1775	2070
12.3	Tennishallen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	710	790	1010	1190	1555
12.4	Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	1725	1920	2450	2985	3840

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
13.1	Verbrauchermärkte Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre	510	565	720	870	1020
13.2	Kauf-/Warenhäuser Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 50 Jahre	930	1035	1320	1585	1850
13.3	Autohäuser ohne Werkstatt Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre	665	735	940	1240	1480

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
14.1	Einzelgaragen/Mehrfachgaragen² Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 60 Jahre	245			485	780
14.2	Hochgaragen³ Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	480			655	780
14.3	Tiefgaragen³ Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	560			715	850
14.4	Nutzfahrzeuggaragen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	530			680	810
14.5	Carports Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	190				

²Standardstufe 1-3: Fertigaragen; Standardstufe 4: Garagen in Massivbauweise; Standardstufe 5: individuelle Garagen in Massivbauweise mit besonderen Ausführungen wie Ziegeldach, Gründach, Bodenbeläge, Fliesen o.ä., Wasser, Abwasser und Heizung

³Umrechnungsfaktor hinsichtlich der Brutto-Grundfläche (BGF) für Tief- und Hochgaragen: BGF = tatsächliche Stellplatzfläche (Länge x Breite) x 1,55

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
15.1	Betriebs-/Werkstätten, eingeschossig Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	685	760	970	1165	1430
15.2	Betriebs-/Werkstätten, mehrgeschossig ohne Hallenanteil Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	640	715	910	1090	1340
15.3	Betriebs-/Werkstätten, mehrgeschossig, hoher Hallenanteil Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	435	485	620	860	1070
15.4	Industrielle Produktionsgebäude, Massivbauweise Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	670	745	950	1155	1440
15.5	Industrielle Produktionsgebäude, überwiegend Skelettbauweise Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	495	550	700	965	1260

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
16.1	Lagergebäude ohne Mischnutzung, Kaltlager Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	245	275	350	490	640
16.2	Lagergebäude mit bis zu 25% Mischnutzung ⁴ Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	390	430	550	690	880
16.3	Lagergebäude mit mehr als 25% Mischnutzung ⁴ Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre	625	695	890	1095	1340

⁴Lagergebäude mit Mischnutzung sind Gebäude mit einem überwiegenden Anteil an Lagernutzung und einem geringeren Anteil an anderen Nutzungen wie Büro, Sozialräume, Ausstellungs- oder Verkaufsflächen etc.

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
17.1	Museen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre	1325	1475	1880	2295	2670
17.2	Theater Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre	1460	1620	2070	2625	3680
17.3	Sakralbauten Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre	1185	1315	1510	2060	2335
17.4	Friedhofsgebäude Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 70 Jahre	1035	1150	1320	1490	1720

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
18.1	Reithallen Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre	235			260	310
18.2	ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, Scheunen, u.Ä. Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre	245			270	350

19	Teileigentum Teileigentum ist in Abhängigkeit von der baulichen Gestaltung den vorstehenden Gebäudearten zuzuordnen.
----	--

20	Auffangklausel Regelherstellungskosten für nicht aufgeführte Gebäudearten sind aus den Regelherstellungskosten vergleichbarer Gebäudearten abzuleiten.
----	--

III. Beschreibung der Gebäudestandards

Die Beschreibung der Gebäudestandards ist beispielhaft und dient der Orientierung. Sie kann nicht alle in der Praxis auftretenden Standardmerkmale aufführen. Es müssen nicht alle aufgeführten Merkmale zutreffen. Die in der Tabelle angegebenen Jahreszahlen beziehen sich auf die im jeweiligen Zeitraum gültigen Wärme- schutzanforderungen; in Bezug auf das konkrete Bewertungsobjekt ist zu prüfen, ob von diesen Wärmechutzanforderungen abgewichen wird. Die Beschreibung der Gebäudestandards basiert auf dem Bezugsjahr der NHK (Jahr 2010).

1-5.1	①	1.01-3.33	Ein- und Zweifamilienhäuser
	②	4.1-5.1	Wohnungseigentum und vergleichbares Teileigentum in Mehrfamilienhäusern (ohne Tiefgaragenplatz) / Mehrfamilienhäuser sowie gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung)

Standardstufe	1	2	3	4	5	Wägungs- anteil
	nicht zeitgemäß	zeitgemäß	zeitgemäß	gehoben	aufwendig	
	einfachst	einfach	Basis			
Außen- wände	Holzfachwerk, Ziegel- mauerwerk; Fugenglattstrich, Putz, Verkleidung mit Faserze- mentplatten, Bitumen- schindeln oder einfachen Kunststoffplatten; kein oder deutlich nicht zeit- gemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1980)	ein-/zweischaliges Mau- erwerk, z. B. Gitterziegel oder Hohlblocksteine; verputzt und gestrichen oder Holzverkleidung; nicht zeitgemäßer Wärme- schutz (vor ca. 1995)	ein-/zweischaliges Mau- erwerk, z. B. aus Leicht- ziegeln, Kalksandsteinen, Gasbetonsteinen; Edeleputz; Wärmedämmverbundsys- tem oder Wärmedämm- putz (nach ca. 1995)	Verblendmauerwerk, zweischalig, hinterlüftet, Vorhangfassade (z. B. Naturschiefer); Wärmedämmung (nach ca. 2005)	aufwendig gestaltete Fas- saden mit konstruktiver Gliederung (Säulenstel- lungen, Erker etc.), Sicht- beton-Fertigteile, Natur- steinfassade, Elemente aus Kupfer-/Eloxalblech, mehrgeschossige Glasfas- saden; hochwertigste Dämmung (z. B. Pas-	23

Standardstufe		Wägungsanteil				
1	2	3	4	5		
nicht zeitgemäß		zeitgemäß				
einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig		
Dachpappe, Faserzementplatten / Wellplatten; keine bis geringe Dachdämmung	einfache Betondachsteine oder Tondachziegel, Bitumenschindeln; nicht zeitgemäße Dachdämmung (vor ca. 1995)	Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondachsteine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995); Rinnen und Fallrohre aus Zinkblech;	erte Tondachziegel, dachausbildung tlw. als Dachterrassen; Konstruktion in Brettschichtholz, schweres Massivdach; besondere Dachformen, z. B. Mansarden-, Walmdach; Aufsparrendämmung, überdurchschnittliche Dämmung (nach ca. 2005)	hochwertige Eindeckung, z. B. aus Schiefer oder Kupfer, Dachbegrünung, befahrbares Flachdach; hochwertigste Dämmung (z. B. Passivhausstandard); Rinnen und Fallrohre aus Kupfer ① aufwendig gegliederte Dachlandschaft, sichtbare Bogendachkonstruktionen	15	
Dach						
Einfachverglasung; einfache Holztüren	Zweifachverglasung (vor ca. 1995); Haustür mit nicht zeitgemäßem Wärmeschutz (vor ca. 1995)	Zweifachverglasung (nach ca. 1995), Rollläden (manuell); Haustür mit zeitgemäßem Wärmeschutz (nach ca. 1995)	höherwertige Türanlage z. B. mit Seitenteil, besonderer Einbruchschutz	große, feststehende Fensterflächen, Spezialverglasung (Schall- und Sonnenschutz); Außenüren in hochwertigen Materialien	11	
Fenster und Außen-türen						

Innenwände und -türen	Fachwerkwände, einfache Putze/Lehmputze, einfache Kalkanstriche; Füllungstüren, gestrichen, mit einfachen Beschlägen ohne Dichtungen	massive tragende Innenwände, nicht tragende Wände in Leichtbauweise (z. B. Holzständerwände mit Gipskarton), Gipsdieleen; leichte Türen, Stahlzargen	nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung bzw. mit Dämmmaterial gefüllte Ständerkonstruktionen; schwere Türen ⊙Holzzargen	Sichtmauerwerk; Masivholztüren, Schiebeteile, Glastüren, strukturierte Türblätter ⊙ Wandvertäfelungen (Holzpaneele)	gestaltete Wandläufe (z. B. Pfeilervorlagen, abgesetzte oder geschwungene Wandpartien); Brandschutzverkleidung; raumhohe aufwendige Türelemente ⊙ Vertäfelungen (Edelholz, Metall), Akustikputz	11
Deckenkonstruktion und Treppen	Holzbalkendecken ohne Füllung, Spalierputz; Weichholztreppe in einfacher Art und Ausführung; kein Trittschallschutz ⊙ Weichholztreppe in einfacher Art und Ausführung; kein Trittschallschutz	Holzbalkendecken mit Füllung, Kappendecken; Stahl- oder Hartholztreppe in einfacher Art und Ausführung ⊙ Stahl- oder Hartholztreppe in einfacher Art und Ausführung	⊙ Beton- und Holzbalkendecken mit Trittschallschutz (z. B. schwimmender Estrich); geradläufige Treppen aus Stahlbeton oder Stahl, Hartholztreppe, Trittschallschutz ⊙ Betondecken mit Trittschallschutz und schwimmender Estrich); einfacher Putz	⊙ Decken mit größerer Spannweite, Deckenverkleidung (Holzpaneele/Kassetten); gewendelte Treppen aus Stahlbeton oder Stahl, Hartholztreppeanlage in besserer Art und Ausführung ⊙ zusätzlich Deckenverkleidung	Deckenvertäfelungen (Edelholz, Metall) ⊙ Decken mit großer Spannweite, gegliedert; breite Stahlbeton-, Metall- oder Hartholztreppeanlage mit hochwertigem Geländer	11
Fußböden	ohne Belag	Linoleum, Teppich, Laminat- und PVC-Böden einfacher Art und Ausführung	Linoleum, Teppich, Laminat- und PVC-Böden besserer Art und Ausführung, Fliesen, Kunststeinplatten	Natursteinplatten, Fertigparkett, hochwertige Fliesen, Terrazzobelag, hochwertige Massivholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion	hochwertiges Parkett, hochwertige Natursteinplatten, hochwertige Edelholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion	5

<p>Sanitär-einrichtungen</p>	<p>einfaches Bad mit Stand-WC; Installation auf Putz; Öl-farbenanstrich, einfache PVC-Bodenbeläge</p>	<p>1 Bad mit WC, Dusche oder Badewanne; einfache Wand- und Bodenfliesen, teilweise gefliest</p>	<p>Wand- und Bodenfliesen, raumhoch gefliest; Dusche und Badewanne ⊙1 Bad mit WC, Gästewc ⊙1 Bad mit WC je Wohneinheit</p>	<p>1–2 Bäder (⊙je Wohneinheit) mit tlw. zwei Waschbecken, tlw. Bidet/Urinal, Gäste-WC, bodengleiche Dusche; Wand- und Bodenfliesen; jeweils in gehobener Qualität</p>	<p>hochwertige Wand- und Bodenplatten (oberflächenstrukturiert, Einzel- und Flächendekors) ⊙mehrere großzügige, hochwertige Bäder, Gästewc; ⊙2 und mehr Bäder je Wohneinheit</p>	<p>9</p>
<p>Heizung</p>	<p>Einzelöfen, Schwerkraft-heizung</p>	<p>Fern- oder Zentralheizung, einfache Warmluftheizung, einzelne Gasaußenwandthermen, Nachtspeicher-, Fußbodenheizung (vor ca. 1995)</p>	<p>elektronisch gesteuerte Fern- oder Zentralheizung, Niedertemperatur- oder Brennwertkessel</p>	<p>Fußbodenheizung, Solar-kollektoren für Warmwassererzeugung ⊙zusätzlicher Kaminanschluss</p>	<p>Solar-kollektoren für Warmwassererzeugung und Heizung, Blockheizkraftwerk, Wärmepumpe, Hybrid-Systeme ⊙aufwendige zusätzliche Kaminanlage</p>	<p>9</p>
<p>Sonstige technische Ausstattung</p>	<p>sehr wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, kein Fehlerstromschutzschalter (FI-Schalter), Leitungen teilweise auf Putz</p>	<p>wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen</p>	<p>zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen, Zählerschrank (ab ca. 1985) mit Unterverteilung und Kippsicherungen</p>	<p>zahlreiche Steckdosen und Lichtauslässe, hochwertige Abdeckungen, dezentrale Lüftung mit Wärmetauscher, mehrere LAN-tauscher, Fernsehanschlüsse ⊙Personenaufzugsanlagen</p>	<p>Video- und zentrale Alarmanlage, zentrale Lüftung mit Wärmetauscher, Klimaanlage, Bus-system ⊙aufwendige Personenaufzugsanlagen</p>	<p>6</p>

5.2-17.4	③ 5.2-6.1	Geschäftsgrundstücke (Geschäftshäuser / Banken), Bürogebäude
	④ 7.1-8.3	Gemeindezentren, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Kindergärten, Schulen
	⑤ 9.1-11.1	Wohnheime, Alten-/Pflegeheime, Krankenhäuser, Tageskliniken, Beherbergungsstätten, Hotels, Pflegeeinrichtungen
	⑥ 12.1-12.4	Sporthallen, Tennishallen, Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder
	⑦ 13.1-13.3	Verbrauchermärkte, Kauf-/Warenhäuser, Autohäuser
	⑧ 15.1-16.3	Betriebs-/Werkstätten, Produktionsgebäude, Lagergebäude
	⑨ 17.1-17.4	Museen, Theater, Sakralbauten, Friedhofsgebäude

Standardstufe		2	3	4	5
nicht zeitgemäß		zeitgemäß			
einfachst		einfach	Basis	gehoben	aufwendig
Außenwände	Mauerwerk mit Putz oder mit Fugenglatzstrich und Anstrich; einfache Wände, Holz-, Blech-, Faserzementbekleidung, Bitumenschindeln oder einfache Kunststoffplatten; kein oder deutlich nicht zeitgemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1980)	ein-/zweischaliges Mauerwerk, z. B. Gitterziegel oder Hohlblocksteine; verputzt und gestrichen oder Holzverkleidung; einfache Metall-Sandwichelemente; nicht zeitgemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1995)	Wärmedämmverbundsystem oder Wärmedämmputz (nach ca. 1995); ein-/zweischalige Konstruktion, z. B. Mauerwerk, aus Leichtziegeln, Kalksandsteinen, Gasbetonsteinen; Edelputz; gedämmte Metall-Sandwichelemente	Verblendmauerwerk, zweischalig, hinterlüftet, Vorhangfassade (z. B. Natur-schiefer); Wärmedämmung (nach ca. 2005);	Sichtbeton-Fertigteile, Natursteinfassade, Elemente aus Kupfer-/ Eloxalblech, mehrgeschossige Glasfas-saden; stark überdurchschnittliche Dämmung ③④⑤⑥⑦aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulenstellungen, Erker etc.) ③Vorhangfassade aus Glas
	Holzkonstruktion in nicht zeitgemäßer statischer Ausführung	Mauerwerk, Stahl- oder Stahlbetonkonstruktion in nicht zeitgemäßer statischer Ausführung	Stahl- und Betonfertigteile	überwiegend Betonfertigteile; große stützenfreie Spannweiten; hohe Deckenhöhen; hohe Belastbarkeit der Decken und Böden	größere stützenfreie Spannweiten; hohe Deckenhöhen; höhere Belastbarkeit der Decken und Böden
Konstruktion®					

<p>Dach</p>	<p>Dachpappe, Faserzementplatten / Wellplatten, Blecheindeckung; kein Unterdach; keine bis geringe Dachdämmung</p>	<p>einfache Betondachsteine oder Tondachziegel, Bitumenschindeln; nicht zeitgemäße Dachdämmung (vor ca. 1995)</p>	<p>Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondachsteine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995); Rinnen und Fallrohre aus Zinkblech</p>	<p>besondere Dachformen; überdurchschnittliche Dämmung (nach ca. 2005) ③④⑤⑥⑦ glasierte Tondachziegel ③④ schweres Massivflachdach ⑨ Biberschwänze</p>	<p>hochwertige Eindeckung z. B. aus Schiefer oder Kupfer; Dachbegrünung; aufwendig gegliederte Dachlandschaft ③④⑤ befahrbares Flachdach ③④ stark überdurchschnittliche Dämmung ⑤⑥⑦⑧ hochwertigste Dämmung</p>
<p>Fenster- und Außentüren</p>	<p>Einfachverglasung; einfache Holztüren</p>	<p>Isolierverglasung, Zweifachverglasung (vor ca. 1995); Eingangstüren mit nicht zeitgemäßem Wärmeschutz (vor ca. 1995)</p>	<p>Zweifachverglasung (nach ca. 1995) ⑤ nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: Automatik-Eingangstüren ⑨ kunstvoll gestaltete farbiges Fensterglas, Ornamentglas</p>	<p>Dreifachverglasung, Sonnenschutzglas, aufwendigere Rahmen ③④⑥⑦⑧ höherwertige Türanlagen ⑤ nur Beherbergungsstätten und Verpflegungseinrichtungen: Automatik-Eingangstüren ⑨ besonders große kunstvoll gestaltete farbige Fensterflächen</p>	<p>große, feststehende Fensterflächen, Spezialverglasung (Schall- und Sonnenschutz) ③④⑦⑧ Außentüren in hochwertigen Materialien ③ Automatiktüren ⑥ Automatik-Eingangstüren ⑨ Bleiverglasung mit Schutzglas, farbige Maßfenster</p>

<p>Innenwände und -türen</p>	<p>Fachwerkwände, einfache Putze/Lehmputze, einfache Kalkanstriche; Füllungstüren, gestrichen, mit einfachen Beschlägen ohne Dichtungen</p>	<p>massive tragende Innenwände, nicht tragende Wände in Leichtbauweise (z. B. Holzständerwände mit Gipskarton), Gipsdiele; leichte Türen, Kunststoff-/Holztürblätter, Stahlzargen</p>	<p>④⑥⑦nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung bzw. mit Dämmmaterial gefüllte Ständerkonstruktionen ⑤⑦schwere Türen ③nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung; schwere Türen ④schwere und große Türen ⑤nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: Automatik-Flurzwischentüren; rollstuhlgerechte Bedienung ⑧Anstrich</p>	<p>③④⑤⑥⑦Sichtmauerwerk ④Massivholztüren, Schiebetürelemente, Glastüren ③Innenwände für flexible Raumkonzepte (größere statische Spannweiten der Decken) ⑤nur Beherbergungsstätten und Verpflegungseinrichtungen: Automatik-Flurzwischentüren; rollstuhlgerechte Bedienung ⑥rollstuhlgerechte Bedienung ⑧tlw. gefliest, Sichtmauerwerk; Schiebetürelemente, Glastüren ⑨schmiedeeiserne Türen</p>	<p>③④⑤⑥⑦gestaltete Wandabläufe (z. B. Pfeilervorlägen, abgesetzte oder geschwungene Wandpartien) ④Vertäfelungen (Edelholz, Metall), Akustikputz ③Wände aus großformatigen Glaselementen, Akustikputz, tlw. Automatiktüren, rollstuhlgerechte Bedienung ④raumhohe aufwendige Türelemente; tlw. Automatiktüren, rollstuhlgerechte Bedienung ⑤⑥⑦Akustikputz, raumhohe aufwendige Türelemente ⑦rollstuhlgerechte Bedienung, Automatiktüren ⑧überwiegend gefliest; Sichtmauerwerk; gestaltete Wandabläufe</p>
-------------------------------------	---	---	--	---	--

Decken- kon- struktion und Trep- pen	Weichholztreppe in einfacher Art und Ausführung; kein Trittschallschutz ③④⑤ Holzbalkendecken ohne Füllung, Spalierputz	Stahl- oder Hartholztreppe in einfacher Art und Ausführung ③④⑤⑦⑧ Holzbalkendecken mit Füllung, Kappendecken	③④⑤⑦ Betondecken mit Tritt- und Luftschallschutz; einfacher Putz ③④ abgehängte Decken ⑤⑦ Deckenverkleidung ⑥ Betondecke	③ höherwertige abgehängte Decken ④⑤⑥⑦ Decken mit großen Spannweiten ④ Deckenverkleidung	hochwertige breite Stahlbeton-, Metalltreppenanlage mit hochwertigem Geländer ③⑦ Deckenvertäfelungen (Edelholz, Metall) ④⑤⑥⑦ Decken mit großen Spannweiten
Fußböden	ohne Belag	Linoleum-, Teppich-, Laminat- und PVC-Böden einfacher Art und Ausführung ⑨ Holzdielen	③④⑤⑦ Fliesen, Kunststeinplatten ③④ Linoleum- oder Teppich-Böden besserer Art und Ausführung ⑤⑦ Linoleum- oder PVC-Böden besserer Art und Ausführung ⑥ nur Sporthallen: Beton, Asphaltbeton, Estrich oder Gussasphalt auf Beton; Teppichbelag, PVC; nur Freizeitbäder/ Heilbäder: Fliesenbelag ⑥ Beton ⑨ Betonwerkstein, Sandstein	③⑤⑦ Natursteinplatten, hochwertige Fliesen, Terrazzobelag, hochwertige Massivholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion ③⑦ Fertigparkett ⑥ nur Sporthallen: hochwertigste flächenstatische Fußbodenkonstruktion, Spezialteppich mit Gummigranulatauflage; hochwertigster Schwingboden; nur Freizeitbäder/Heilbäder: hochwertiger Fliesenbelag und Natursteinboden ⑥ beschichteter Beton oder Estrichboden; Betonwerkstein, Verbundpflaster ⑨ Marmor, Granit	③④⑤⑦ hochwertiges Parkett, hochwertige Natursteinplatten, hochwertige Edelholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion ⑥ nur Sporthallen: hochwertigste flächenstatische Fußbodenkonstruktion, Spezialteppich mit Gummigranulatauflage; hochwertigster Schwingboden; nur Freizeitbäder/Heilbäder: hochwertiger Fliesenbelag und Natursteinboden ⑥ beschichteter Beton oder Estrichboden; Betonwerkstein, Verbundpflaster ⑨ Marmor, Granit

<p>Sanitär- einrich- tungen</p>	<p>einfache Toilettenanlagen (Stand-WC); Installation auf Putz; Ölfarbenanstrich, PVC-Bodenbeläge, WC und Bäderanlage geschossweise</p>	<p>Toilettenanlagen in einfacher Qualität; Installation unter Putz; WCs und Duschräume je Geschoss; einfache Wand- und Bodenfliesen, teilweise gefliest</p>	<p>Sanitärereinrichtung in Standard-Ausführung</p> <p>③④ausreichende Anzahl von Toilettenräumen</p> <p>⑤mehrere WCs und Duschkübel je Geschoss; Waschbecken im Raum</p> <p>⑥wenige Toilettenräume und Duschräume bzw. Waschräume</p> <p>⑦⑧wenige Toilettenräume</p>	<p>Sanitärereinrichtung in besserer Qualität</p> <p>③④ höhere Anzahl Toilettenräume</p> <p>⑤je Raum ein Duschbad mit WC</p> <p>nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: behindertengerecht</p> <p>⑥ausreichende Anzahl von Toilettenräumen und Duschräumen</p> <p>⑦⑧ausreichende Anzahl von Toilettenräumen</p>	<p>Sanitärereinrichtung in gehobener Qualität</p> <p>③④großzügige Toilettenanlagen jeweils</p> <p>⑤je Raum ein Duschbad mit WC in guter Ausstattung;</p> <p>nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: behindertengerecht</p> <p>⑥großzügige Toilettenanlagen und Duschräume mit Sanitärereinrichtung in gehobener Qualität</p> <p>⑦großzügige Toilettenanlagen mit Sanitärereinrichtung in gehobener Qualität</p> <p>⑧großzügige Toilettenanlagen</p>
--	---	---	---	---	--

<p>Heizung</p>	<p>Einzelöfen, Schwerkraft- heizung, dezentrale Warmwasserversorgung Ⓞ Elektroheizung im Ge- stühl</p>	<p>Zentralheizung mit Radia- toren (Schwerkrafthei- zung); einfache Warmluft- heizung, mehrere Ausblas- öffnungen; Lufterhitzer mit Wärmetauscher mit zentra- ler Kesselanlage, Fußbo- denheizung (vor ca. 1995) Ⓞ einfache Warmlufthei- zung, eine Ausblasöffnung,</p>	<p>Solar Kollektoren für Warm- wassererzeugung ③④⑥⑦Ⓞ Fußbodenheizung Ⓞ zusätzlicher Kaminan- schluss</p>	<p>Solar Kollektoren für Warmwassererzeugung und Heizung, Blockheizkraft- werk, Wärmepumpe, Hyb- rid-Systeme ③④⑤⑦Ⓞ Klimaanlage Ⓞ Kaminanlage</p>
-----------------------	--	---	--	--

<p>Sonstige technische Ausstattung</p>	<p>sehr wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, kein Fehlerstromschutzschalter (FI-Schalter), Leitungen auf Putz, einfache Leuchten</p>	<p>wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, Installation unter Putz</p>	<p>③④⑦zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen, Zählerschrank (ab ca. 1985) mit Unterverteilung und Kippsicherungen; Kabelkanäle; Blitzschutz ⑤⑥⑧zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen; Blitzschutz ⑤⑦Personenaufzugsanlagen ⑧Teeküchen</p>	<p>zahlreiche Steckdosen und Lichtauslässe, hochwertige Abdeckungen, ③④⑤⑦⑧dezentrale Lüftung mit Wärmetauscher ⑥ Lüftung mit Wärmetauscher ③⑤mehrere LAN- und Fernsehanschlüsse ③④⑦hochwertige Beleuchtung; Doppelboden mit Bodentanks zur Verkabelung; ausreichende Anzahl von LAN-Anschlüssen ③Messverfahren von Verbrauch, Regelung von Raumtemperatur und Raumfeuchte ③④⑦Sonnenschutzsteuerung ③④elektronische Zugangskontrolle; Personenaufzugsanlagen ④⑦Messverfahren von Raumtemperatur, Raumfeuchte, Verbrauch, Einzelraumregelung ⑧Kabelkanäle; kleinere Einbautüchen mit Kochgelegenheit, Aufenthaltsräume; Aufzugsanlagen</p>	<p>Video- und zentrale Alarmanlage; Klimaanlage, Busystem ③④⑤⑦⑧zentrale Lüftung mit Wärmetauscher ⑦Doppelboden mit Bodentanks zur Verkabelung ③aufwendige Personenaufzugsanlagen ⑤⑦⑧aufwendige Aufzugsanlagen Küchen, Kantinen ⑧</p>
---	--	---	---	--	--

14.2-14.4 Hoch-, Tief- und Nutzfahrzeuggaragen			
Standardstufe			
1 – 3	4	5	
Basis	gehoben	aufwendig	
Außenwände	offene Konstruktion	Einschalige Konstruktion	aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulenstellungen, Erker etc.)
Konstruktion	Stahl- und Betonfertigteile	überwiegend Betonfertigteile; große stützenfreie Spannweiten	größere stützenfreie Spannweiten
Dach	Flachdach, Folienabdichtung	Flachdachausbildung; Wärmedämmung	befahrbares Flachdach (Parkdeck)
Fenster und Außentüren	einfache Metallgitter	begrünte Metallgitter, Glasbausteine	Außentüren in hochwertigen Materialien
Fußböden	Beton	Estrich, Gussasphalt	beschichteter Beton oder Estrichboden
Sonstige technische Ausstattung	Strom- und Wasseranschluss; Löschwasseranlage; Treppenhaus; Brandmelder	Sprinkleranlage; Rufanlagen; Rauch- und Wärmeabzugsanlagen; mechanische Be- und Entlüftungsanlagen; Parksysteme für zwei PKW übereinander; Personenaufzugsanlagen	Video- und zentrale Alarmanlage; Beschallung; Parksysteme für drei oder mehr PKW übereinander; aufwendigere Aufzugsanlagen

18.1-18.2	Ⓞ 18.1 Reithallen
	ⓄⓄ 18.2 Ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, Scheunen, u.Ä.

Standardstufe		4	5
Basis		gehoben	aufwendig
Außenwände	Holzfachwerkwand; Holzstützen, Vollholz; Brettschalung oder Profilblech auf Holz-Unterkonstruktion	Kalksandstein- oder Ziegel-Mauerwerk; Metallstützen, Profil; Holz-Blockbohlen zwischen Stützen, Wärmedämmverbundsystem, Putz	Betonwand, Fertigteile, mehrschichtig; Stahlbetonstützen, Fertigteil; Kalksandstein-Vormauerung oder Klinkerverblendung mit Dämmung
Dach	Holzkonstruktionen, Nagelbrettbinder; Bitumenwellplatten, Profilblech	Stahlrahmen mit Holzpfetten; Faserzementwellplatten; Hartschaumplatten	Brettschichtholzbinder; Betondachsteine oder Dachziegel; Dämmung mit Profilholz oder Paneelen
Fenster und Außen-türen bzw. -tore	Lichtplatten aus Kunststoff Ⓞ Holz-Brettertüren ⓄⓄ Holztore	Kunststofffenster Ⓞ Windnetze aus Kunststoff, Jalousien mit Motorantrieb ⓄⓄ Metall-Sektionaltore	Türen und Tore mehrschichtig mit Wärmedämmung, Holzfenster, hoher Fensteranteil
Innenwände	keine	tragende bzw. nicht tragende Innenwände aus Holz; Anstrich	tragende bzw. nicht tragende Innenwände als Mauerwerk; Sperrholz, Gipskarton, Fliesen
Deckenkonstruktionen	keine	Holzkonstruktionen über Nebenräumen; Hartschaumplatten	Stahlbetonplatte über Nebenräumen; Dämmung mit Profilholz oder Paneelen

Standardstufe		4	5
1 – 3		gehoben	aufwendig
Basis			
Fußböden	@ Tragschicht: Schotter, Trennschicht: Vlies, Trettschicht: Sand ①① Beton-Verbundsteimpflaster	@ zusätzlich/alternativ: Tragschicht: Schotter, Trennschicht: Kunststoffgewebe, Trettschicht: Sand und Holzspäne ①① zusätzlich/alternativ: Stahlbetonplatte	@ Estrich auf Dämmung, Fliesen oder Lino- leum in Nebenräumen; zusätzlich/alternativ: Tragschicht: Schotter, Trennschicht: Kunst- stoffplatten, Trettschicht: Sand und Textilflo- cken, Betonplatte im Bereich der Neben- räume ①① zusätzlich/alternativ: Oberfläche ma- schinell geglättet, Anstrich
baukon- struktive Einbau- ten®	@ Reithallenbände aus Nadelholz zur Ab- grenzung der Reitfläche	@ zusätzlich/alternativ: Vollholztafeln fest eingebaut	@ zusätzlich/alternativ: Vollholztafeln, Fer- tigteile zum Versetzen
Abwasser-, Wasser-, Gasanla- gen	Regenwasserableitung	zusätzlich/alternativ: Abwasserleitungen, Sanitärab- jekte (einfache Qualität)	zusätzlich/alternativ: Sanitärobjekte (gehö- bene Qualität), Gasanschluss
Wärme- versor- gungsan- lagen	keine	Raumheizflächen in Nebenräumen, Anschluss an Heizsystem	zusätzlich/alternativ: Heizkessel
lufttechni- sche Anla- gen	keine	Firstentlüftung	Be- und Entlüftungsanlage

Standardstufe	
1 – 3	4
Basis	gehoben
Leitungen, Schalter, Dosen, Langfeldleuchten	zusätzlich/alternativ: Sicherungen und Verteilerschrank
keine	@Reitbodenbewässerung (einfache Ausführung) ①①Schüttwände aus Holz zwischen Stahlstützen, Trocknungsanlage für Getreide②
Starkstrom-Anlage	zusätzlich/alternativ: Metall-Dampfleuchten
nutzungs-spezifische Anlagen	@Reitbodenbewässerung (komfortable Ausführung) ①①Schüttwände aus Beton-Fertigteilen②

4. Anlage 25 wird wie folgt gefasst:

„Wertzahlen für Ein- und Zweifamilienhäuser nach § 181 Abs. 1 Nr. 1 BewG und Wohnungseigentum nach § 181 Abs. 1 Nr. 3 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Abs. 3		Bodenrichtwert				
		bis				
		15 EUR/m ²	30 EUR/m ²	50 EUR/m ²	100 EUR/m ²	150 EUR/m ²
bis	50.000 EUR	1,0	1,1	1,2	1,2	1,2
	100.000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,1	1,1
	150.000 EUR	0,8	0,9	0,9	1,0	1,0
	200.000 EUR	0,7	0,8	0,8	0,9	0,9
	300.000 EUR	0,6	0,7	0,7	0,8	0,8
	400.000 EUR	0,5	0,6	0,7	0,7	0,8
	500.000 EUR	0,5	0,6	0,6	0,7	0,8
über	500.000 EUR	0,5	0,5	0,5	0,6	0,7

Vorläufiger Sachwert § 189 Abs. 3		Bodenrichtwert				
		bis				über
		200 EUR/m ²	300 EUR/m ²	400 EUR/m ²	500 EUR/m ²	500 EUR/m ²
bis	50.000 EUR	1,3	1,3	1,4	1,4	1,5
	100.000 EUR	1,1	1,2	1,2	1,3	1,3
	150.000 EUR	1,0	1,1	1,1	1,2	1,2
	200.000 EUR	1,0	1,1	1,1	1,2	1,2
	300.000 EUR	0,9	1,0	1,0	1,1	1,2
	400.000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,0	1,1
	500.000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,0	1,1
über	500.000 EUR	0,7	0,8	0,9	0,9	1,0

Wertzahlen für Teileigentum, Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke nach § 181 Abs. 1 Nr. 3 bis 6 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Abs. 3		
bis	500.000 EUR	0,90
	750.000 EUR	0,85
	1.000.000 EUR	0,80
	1.500.000 EUR	0,75
	2.000.000 EUR	0,70
	3.000.000 EUR	0,65
über	3.000.000 EUR	0,60

5. Dem § 205 wird folgender Absatz 10 angefügt:

„(10) § 190, Anlage 22, Anlage 24 und Anlage 25 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Artikel 11d – neu – Nummer 1 (§ 190 BewG)

Durch das Erbschaftsteuerreformgesetz 2008 wurde die Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaftsteuer unter Berücksichtigung des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 – 1 BvL 10/02 – in enger Anlehnung an die anerkannten Vorschriften der Verkehrswertermittlung auf der Grundlage des BauGB grundlegend reformiert. Mit den Änderungen wird das Sachwertverfahren nach § 189 ff. BewG an die Sachwertrichtlinie (SW-RL) vom 5. September 2012, BAnz AT 18.10.2012 B1, angepasst. Insbesondere wird sichergestellt, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der SW-RL abgeleiteten Sachwertfaktoren unter Berücksichtigung der Modellkonformität weiterhin als Wertzahlen im Sinne des § 191 Absatz 1 BewG angewendet werden können.

Damit ist zusätzlich eine Vereinfachung in der Rechtsanwendung verbunden, weil die Vielzahl der Tabellenwerte auf wenige Kostenkennwerte reduziert wird.

Auf Fachebene besteht diesbezüglich Einvernehmen.

Ferner wird mit der Anpassung auch dauerhaft dem verfassungsrechtlichen Anspruch der Bewertung mit dem gemeinen Wert Rechnung getragen, weil eine Kopplung der Werte mit dem Baukostenindex des Statistischen Bundesamts eingeführt wird. Mit der Anpassung ist keine Steuererhöhung verbunden; die in der Sachwertrichtlinie vorgesehene Reduzierung der Lebensdauer von Gebäuden kann vielmehr zu einer höheren Wertminderung (bisher 60 Prozent, künftig 70 Prozent) führen. Im Übrigen können sich aus der Kopplung an die Baukostenentwicklung sowohl wertmäßige Steigerungen als auch rückläufige Tendenzen ergeben.

§ 190 wird neu strukturiert. Die Sätze 1 bis 4 des bisherigen Absatz 1 verbleiben unverändert in Absatz 1. Mit dem neu eingefügten Absatz 2 wird sichergestellt, dass die Regelherstellungskosten anhand der vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Baupreisindizes jährlich aktualisiert werden. Die bisher in Absatz 1 Satz 5 enthaltene Ermächtigungsgrundlage für das Bundesministeri-

um der Finanzen wurde infolgedessen eingeschränkt und im neuen Absatz 3 verankert. Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 4. Im neuen Absatz 4 wird klargestellt, dass bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude bei der Ermittlung der Alterswertminderung von der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes auszugehen ist. Darüber hinaus wird der Mindestansatz des Gebäuderegelherstellungswerts von 40 auf 30 Prozent gesenkt. Dies erfolgt einerseits infolge der teilweise erheblichen Absenkung der Gesamtnutzungsdauern unter Berücksichtigung der Anlage 3 der SW-RL und andererseits im Ergebnis der Wirkungsanalyse dieser Regelung in der bisherigen Praxis.

Zu Artikel 11d – neu – Nummer 2 bis 4 (Anlage 22, 24 und 25 zum BewG)

In die Anlage 22 werden die in der Anlage 3 der SW-RL enthaltenen Orientierungswerte für die übliche Gesamtnutzungsdauer eingefügt.

Die Normalherstellungskosten 2010 (Anlage 1 SW-RL) und die Beschreibung der Gebäudestandards (Anlage 2 SW-RL) werden in die Anlage 24 integriert. Teilweise werden erforderliche Ergänzungen und Anpassungen an die Begrifflichkeiten des Bewertungsgesetzes vorgenommen.

Die in der Anlage 25 enthaltenen Wertzahlen werden sachverständig modellkonform fortentwickelt.

Zu Artikel 11d – neu – Nummer 5 (§ 205 BewG)

Zu Nummer 5 (§ 205 Absatz 10 – neu -)

Sachwertfaktoren werden von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte regelmäßig auf den ersten Kalendertag des Jahres abgeleitet. Mit der Anwendungsregelung wird sichergestellt, dass die aufgrund der Sachwertrichtlinie abgeleiteten Sachwertfaktoren für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2014 angewendet werden können.

54. Zu Artikel 11e – neu – (§ 30 Absatz 4 Nummer 1 und § 37 Absatz 9 – neu – ErbStG)

a) In der Inhaltübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11d folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11e Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes“

b) Nach dem neuen Artikel 11d ist folgender Artikel 11e einzufügen:

„Artikel 11e

Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 26. Juni 2013, BGBl. I Seite 1809 geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 30 Absatz 4 Nummer 1 werden nach dem Wort „Familiename, „ die Wörter „steuerliche Identifikationsnummer gemäß § 139b der Abgabenordnung“ eingefügt.
2. Dem § 37 wird folgender Absatz 9 angefügt:

„(9) § 30 Absatz 4 Nummer 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] entstanden ist.““

Begründung:

Zu § 30 Absatz 4 Nummer 1 ErbStG

Die Anzeigepflicht des Erwerbs wird ergänzt um die Angabe der jeweiligen steuerlichen Identifikationsnummer gemäß § 139b der Abgabenordnung der an einem Erwerb beteiligten natürlichen Personen. Die Angabe der Identifikationsnummer bewirkt für die Finanzämter eine erhebliche Ar-

beitserleichterung, weil sich die eingehenden Anzeigen leichter und schneller den an einem Erwerb beteiligten Personen zuordnen lassen.

Die entsprechende Erweiterung der Anzeigepflichten für Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen (§ 33 ErbStG) sowie Gerichte, Behörden, Beamte und Notare (§ 34 ErbStG) wird im Rahmen einer Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung erfolgen.

Zu § 37 Absatz 9 – neu -

Der neue Absatz 9 bestimmt den Tag des Inkrafttretens des Änderungsgesetzes als Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der geänderten Vorschriften.

55. Zu Artikel 11f – neu – (§§ 20 Absatz 2, 21 Absatz 1, 24 Absatz 2 und 27 Absatz 11 – neu – UmwStG)

- a) In der Inhaltsübersicht ist nach der neuen Angabe zu Artikel 11e folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 11f Änderung des Umwandlungssteuergesetzes“

- b) Nach dem neuen Artikel 11e ist folgender Artikel 11f einzufügen:

„Artikel 11f
Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz in der Fassung vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 Nummer 3 werden der Punkt durch das Wort „und“ ersetzt und folgende Nummer 4 angefügt:

„4. der gemeine Wert von neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährten sonstigen Gegenleistungen 10 v. H. des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens nicht übersteigt.“

- b) Satz 4 wird gestrichen.

2. § 21 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Abweichend von Satz 1 können die eingebrachten Anteile auf Antrag mit dem Buchwert oder einem höheren Wert, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert, angesetzt werden, wenn der gemeine Wert von neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährten sonstigen Gegenleistungen 10 v. H. des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens nicht übersteigt und die übernehmende Gesellschaft nach der Einbringung auf Grund ihrer Beteiligung einschließlich der eingebrachten Anteile nachweisbar unmittelbar die Mehrheit der Stimmrechte an der erworbenen Gesellschaft hat (qualifizierter Anteilstausch); § 20 Absatz 2 Satz 3 gilt entsprechend.“

- b) Satz 3 wird gestrichen.

3. In § 24 Absatz 2 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch die Wörter „und der gemeine Wert von neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährten sonstigen Gegenleistungen 10 v. H. des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens nicht übersteigt.“ ersetzt.

4. Dem § 27 wird folgender Absatz 11 angefügt:

„(11) § 20, § 21 und § 24 in der Fassung des Artikels des Gesetzes vom ... (BGBl. I

S.) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des Zollkodex-Anpassungsgesetzes] sind erstmals auf Einbringungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2014 erfolgt. Für Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, sind die §§ 20, 21 und 24 in der Fassung des Artikels . . . des Gesetzes vom ... (BGBl. I S.) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des Zollkodex-Anpassungsgesetzes] erstmals anzuwenden, wenn das wirtschaftliche Eigentum an den eingebrachten Wirtschaftsgütern nach dem 31. Dezember 2014 übergegangen ist.““

Begründung:

Zu Artikel 11f (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes)

Allgemein:

Das Umwandlungssteuergesetz verfolgt den Zweck, betriebswirtschaftlich erforderliche Umstrukturierungen nicht durch steuerliche Folgen zu behindern, die ohne die besonderen Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes eintreten würden. Es hat sich damit als effektive Grundlage dafür erwiesen, dass Unternehmen ihre Erwerbsgrundlagen auch bei sich ändernden wirtschaftlichen Rahmenbedingungen erhalten und verbessern können. Seit der Reform durch das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) im Jahr 2006 entspricht das Gesetz zudem europarechtlichen Anforderungen.

In einzelnen Punkten ist das Umwandlungssteuergesetz noch nicht folgerichtig ausgestaltet. Es hat sich gezeigt, dass die daraus resultierenden Gesetzeslücken gezielt für Steuergestaltungen ausgenutzt werden. Vor diesem Hintergrund ist nach dem Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD zu prüfen, wie verhindert werden kann, dass im Umwandlungssteuerrecht Anteilstausch und Umwandlungen mit finanziellen Gegenleistungen systemwidrig steuerfrei gestaltet werden können.

Grundsätzlich führt jeder Vermögenstransfer zwischen verschiedenen Rechtsträgern zu einer Realisierung der in dem übertragenen Vermögen ruhenden stillen Reserven. Ein Verzicht auf die Realisation ist nach dem Sinn und Zweck des Umwandlungssteuergesetzes nur gerechtfertigt, soweit im Zuge der Umwandlung Vermögen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder ohne Gegenleistung übertragen wird. Denn dann ist gewährleistet, dass das unternehmerische Engagement durch den übernehmenden Rechtsträger fortgeführt wird. Soweit eine sonstige, im Besonderen eine monetäre Gegenleistung für die Vermögensübertragung erbracht wird, muss es beim Grundsatz der Reservenrealisation bleiben, da sich der Vorgang dann als allgemein steuerpflichtiger Umsatzakt darstellt.

Diesen Grundsätzen tragen die Umwandlungstatbestände der §§ 3 ff. und 11 ff. UmwStG bereits Rechnung, während die Einbringungstatbestände systemwidrige Ausnahmen enthalten (§§ 20 Absatz 2 Satz 4, 21 Absatz 1 Satz 3 UmwStG) oder gar keine Regelung (§ 24 UmwStG) treffen. Dadurch ergeben sich Ansatzpunkte für in der Praxis häufig anzutreffende steuerliche Gestaltungen, die unmittelbar zu Lasten der Haushalte von Bund, Ländern und Kommunen gehen.

Zu Nummer 1 (§ 20 Absatz 2 UmwStG)

Die Änderungen gleichen die Vorschrift des § 20 UmwStG an die §§ 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 UmwStG an. Die neue Fassung entspricht dem Grundsatz, dass jede Umwandlung, die einen Vermögenstransfer zwischen verschiedenen Rechtsträgern bewirkt, zu einer Realisierung stiller Reserven führt.

Um einen rechnerisch exakten Ausgleich für die Übertragung von Vermögenswerten im Rahmen der Einbringungstatbestände zu ermöglichen, werden aus Gründen der Praktikabilität geringe Zuzahlungen bis zur Höhe von 10 v. H. des Buchwertes der eingebrachten Anteile zugelassen. Die Grenze orientiert sich hierbei an Regelungen des Umwandlungsgesetzes (§ 54 Absatz 3 Umwand-

lungsgesetz) und der Fusionsrichtlinie (Artikel 2 Buchstabe e Fusionsrichtlinie). Wird die Grenze überschritten, ist ein Antrag auf Ansatz des Buch- oder Zwischenwertes insoweit nicht möglich.

Zu Nummer 2 (§ 21 Absatz 1 UmwStG)

Wird bei einem qualifizierten Anteilstausch eine sonstige Gegenleistung gewährt, sind insoweit die eingebrachten Anteile mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Die Änderungen des § 21 UmwStG entsprechen denen in § 20 UmwStG.

Zu Nummer 3 (§ 24 Absatz 2 Satz 2 UmwStG)

Anders als die §§ 20 Absatz 2 Satz 4, 21 Absatz 1 Satz 3 UmwStG enthält § 24 UmwStG keine ausdrückliche Regelung, wonach im Zuge einer Einbringung entgegen den allgemeinen Grundsätzen eine zusätzliche Gegenleistung erbracht werden kann, ohne dass die stillen Reserven des eingebrachten Vermögens aufzudecken sind.

Da der Bundesfinanzhof in seiner jüngsten Rechtsprechung (Urteil vom 18.09.2013 – X R 42/10) auch im Rahmen des § 24 UmwStG finanzielle Gegenleistungen für zulässig hält, ohne dass es zu einer Aufdeckung stiller Reserven kommt, ist die Änderung des § 24 UmwStG erforderlich, um die Grundwertungen des Umwandlungssteuergesetzes folgerichtig umzusetzen und einheitliche Voraussetzungen für sämtliche Einbringungstatbestände zu schaffen. Die Änderung des § 24 UmwStG entspricht den Änderungen der §§ 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 und 21 Absatz 1 Satz 2 UmwStG.

Zu Nummer 4 (§ 27 UmwStG)

Die Neuregelungen in §§ 20, 21 und 24 UmwStG sind erstmals anzuwenden, wenn die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des der Einbringung zugrunde liegenden Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2014 erfolgt. Ist für die Wirksamkeit des Vorgangs keine Eintragung in ein öffentliches Register erforderlich, gelten die Neuregelungen, wenn das wirtschaftliche Eigentum an den eingebrachten Wirtschaftsgütern nach dem 31. Dezember 2014 übergegangen ist.

56. Zu Artikel 12a – neu – (§ 64 Absatz 1 und § 84 Absatz 3f EStDV)

a) In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe zu Artikel 12 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 12a Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung“.

b) Nach Artikel 12 ist folgender Artikel 12a einzufügen:

„Artikel 12a

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 24 des Gesetzes vom 25. Juli 2014 (BGBl. I S. 1266) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 64 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Für den Nachweis der Zwangsläufigkeit von Aufwendungen im Krankheitsfall muss der Steuerpflichtige erhalten haben:

1. für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel (§§ 2, 23, 31 bis 33 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch) eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers;
2. für Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation deshalb schwer zu beurteilen ist, ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch). Eine Maßnahme im Sinne des Satzes 1 ist insbesondere

- a) eine Bade- oder Heilkur; bei einer Vorsorgekur ist auch die Gefahr einer durch die Kur abzuwendenden Krankheit, bei einer Klimakur der medizinisch angezeigte Kurort und die voraussichtliche Kurdauer zu bescheinigen,
 - b) eine psychotherapeutische Behandlung; die Fortführung einer Behandlung nach Ablauf der Bezuschussung durch die Krankenversicherung steht einem Behandlungsbeginn gleich,
 - c) eine medizinisch erforderliche auswärtige Unterbringung eines an Legasthenie oder einer anderen Behinderung leidenden Kindes des Steuerpflichtigen,
 - d) die Notwendigkeit der Betreuung des Steuerpflichtigen durch eine Begleitperson, sofern sich diese nicht bereits aus dem Nachweis der Behinderung nach § 65 Absatz 1 Nummer 1 ergibt,
 - e) eine wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethode, wie z. B. Frisch- und Trockenzellenbehandlungen, Sauerstoff-, Chelat- und Eigenbluttherapie,
 - f) eine wissenschaftlich umstrittene Behandlungsmethode, wie z. B. Arznei- oder Heilmitteltherapie der anthroposophischen Medizin;
3. für medizinische Hilfsmittel, die auch als allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens anzusehen sind, ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch);
 4. für Besuchsfahrten zu einem für längere Zeit in einem Krankenhaus liegenden Ehegatten oder Kind des Steuerpflichtigen eine Bescheinigung des behandelnden Krankenhausarztes, in der bestätigt wird, dass der Besuch des Steuerpflichtigen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit entscheidend beitragen kann.

Der nach Satz 1 Nummer 2 und 3 zu erbringende Nachweis muss vor Beginn der Heilmaßnahme oder vor dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestellt worden sein.“

2. In § 84 Absatz 3f wird folgender Satz angefügt:

„§ 64 Absatz 1 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. ...) ist für alle Aufwendungen im Krankheitsfall anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2014 entstanden sind.““

Begründung:

Bei medizinischen Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können (z. B. plastische Operationen oder Behandlungen im Bereich der Schönheitspflege wie Fettabsaugung), ist die medizinische Notwendigkeit als Voraussetzung der Zwangsläufigkeit im Sinne des § 33 EStG nur schwer zu beurteilen. Für Steuerpflichtige und Verwaltung gibt es derzeit keine einheitlichen Kriterien, nach denen die Zwangsläufigkeit solcher Aufwendungen zu beurteilen ist. Zur Erreichung von Rechtssicherheit für Bürger und Verwaltung und zur eindeutigen und leichten Administrierbarkeit der Vorschrift wird in § 64 EStDV eine abstrakte Nachweisregelung für medizinische Maßnahmen geschaffen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen.

Die vorgeschlagene Änderung entspricht dem Vorschlag des Bundesrates zum „Kroatien-Gesetz“ (siehe BR-Drs. 184/14 (Beschluss), Ziffer 36). In ihrer Gegenäußerung hatte die Bundesregierung zugesagt, den Vorschlag zu prüfen. Im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens wurde der Vorschlag nicht umgesetzt.

57. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine entsprechende gesetzliche Regelung die steuerneutrale Einbringung von Einrichtungen der öffentlichen Hand er-

möglichst werden kann.

Begründung:

§ 20 UmwStG ermöglicht es privatwirtschaftlich tätigen Unternehmen ihre Betriebe, Teilbetriebe oder Mitunternehmeranteile steuerneutral in eine Kapitalgesellschaft zu überführen.

Diese Möglichkeit hat die öffentliche Hand nicht, wenn sie ihren Betrieb gewerblicher Art in einen Zweckverband oder eine Anstalt des öffentlichen Rechts einbringen will. In diesen Fällen kommt es zur Realisierung stiller Reserven, obwohl das wirtschaftliche Engagement der öffentlichen Hand nur in anderer Rechtsform fortgeführt wird.

Dies stellt nicht nur eine Ungleichbehandlung der wirtschaftlichen Betätigung der öffentlichen Hand gegenüber anderen Unternehmen der Privatwirtschaft dar, sondern behindert auch die sinnvolle wirtschaftliche Zusammenarbeit der Kommunen im Interesse eines kostensparenden Zusammenwirkens.

Eine entsprechende gesetzliche Regelung diene insofern auch dem Ziel der Bundesregierung, den Aufbau eines flächendeckenden Hochgeschwindigkeitsnetzes zu unterstützen und dadurch die digitale Medienkompetenz für alle Generationen zu verbessern. Denn insbesondere in Gebieten, in denen kein privater Anbieter bereit ist, auf eigene Kosten ein Netz aufzubauen und zu betreiben, sind die Kommunen bereit, diese Aufgabe zu übernehmen. Hierdurch können bei diesen körperschaftsteuerpflichtige Betriebe gewerblicher Art entstehen. Wollen mehrere Kommunen diese Aufgabe in einem Zweckverband durchführen und bringen hierzu ihren Betrieb gewerblicher Art in den Zweckverband ein, führt dies nach derzeitiger Rechtslage zur Aufdeckung stiller Reserven und stellt damit ein Hindernis beim Aufbau der digitalen Infrastruktur dar.

58. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat begrüßt die Bestrebungen der Bundesregierung um eine Verlängerung der bis Ende 2018 befristeten Energiesteuerermäßigung für klimaschonendes Autogas und Erdgas. Der Bundesrat bittet vor diesem Hintergrund, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in das Gesetz eine Regelung zur Verlängerung der Energiesteuerermäßigung für klimaschonendes Autogas und Erdgas über den 31. Dezember 2018 hinaus aufgenommen werden kann.

Begründung:

Die Energiesteuerermäßigung für klimaschonendes Autogas und Erdgas ist bis Ende 2018 befristet (§ 2 Absatz 2 Nummer 1 Energiesteuergesetz). Die Verlängerung der Ermäßigung über 2018 hinaus ist ein wichtiger Baustein, um die Erdgasmobilität weiter voran zu bringen. Die Höhe der Energiesteuerbelastung und mithin entsprechende Kostenanreize fördern im Zuge einer nachhaltigen Mobilität die Akzeptanz dieser Technologie sowie den weiteren Ausbau des vorhandenen Tankstellennetzes.

Stellungnahme der Bundesregierung

Die Bundesregierung äußert sich zur Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften wie folgt:

Zu Ziffer 1 Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Entwurf der Länder für ein Gesetz zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 ist mit der fristgemäß abgegebenen Stellungnahme der Bundesregierung (BT-Drs. 18/1290) dem Deutschen Bundestag am 30. April 2014 zugeleitet worden. Nach Artikel 76 Absatz 3 Satz 5 des Grundgesetzes hat nun der Bundestag über die Vorlage in angemessener Frist zu beraten und Beschluss zu fassen.

Zu Ziffer 2 Artikel 1 Nummer 2 (§ 31b Absatz 1 Nummer 3 AO)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 3 Artikel 1 Nummer 5 Buchstabe d (§ 139c Absatz 5a Satz 4 AO)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 4 Artikel 1 nach Nummer 9 (§ 187 AO) Artikel 10 (§ 21 Absatz 3 FVG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 5 Artikel 1 Nummer 10 Buchstabe b (§ 218 Absatz 3 AO)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 6 Artikel 1 Nummer 11a – neu – (§ 231 Absatz 1 und 2 AO)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 7 Artikel 1 Nummer 17 – neu – (§ 385 Absatz 3 – neu – AO)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Einführung prozessualer Sondervorschriften isoliert für das Steuerstrafverfahren ist nicht erforderlich, um die Sicherung von beweisheblichen Daten in Form von Dateien zu gewährleisten. Nach § 369 Absatz 2 AO gelten für Steuerstraftaten die allgemeinen Gesetze über das Strafrecht, somit findet im Steuerstrafverfahren die Strafprozessordnung (StPO) Anwendung. Nach § 95 StPO müssen Herausgabeverpflichtete einen beweisheblichen Gegenstand vorlegen und ausliefern. „Gegenstand“ kann dabei auch ein Speichermedium bis hin zu einem Computer oder einem Server sein. In der Praxis wird herausgabeverpflichteten Dritten oft angeboten, die mögliche Beschlagnahme eines Speichermediums dadurch abzuwenden, dass sie eine Kopie der Daten (z. B. in Form eines Ausdrucks oder auch gespeichert auf einer CD oder einem USB-Stick) herausgeben. Dem kommen die Herausgabeverpflichteten in der Regel nach, weil sie eine Beschlagnahme des gesamten Speichermediums vermeiden möchten.

Dabei ist zu beachten, dass der Verpflichtung von Dritten zur Mitwirkung im Strafverfahren Grenzen gezogen sind. Bereits nach geltendem Recht müssen sie wahrheitsgemäße Angaben machen und alles Beweiserhebliche herausgeben sowie – bei entsprechenden richterlichen Anordnungen – Durchsuchungen und Beschlagnahmen dulden. Zur Aufbereitung der Daten können die Betroffenen hingegen nicht gezwungen werden. Dies ist aber auch nicht notwendig, denn die Herausgabepflicht und demzufolge auch die mögliche Beschlagnahme beziehen sich grundsätzlich auf das, was an Beweismitteln vorliegt,

und zwar in der Form, in der es vorliegt. Wenn die Daten nach § 147 Absatz 6 AO ohnehin schon in elektronischer Form vorliegen, müssen sie vom Herausgabepflichtigen in dieser Form herausgegeben oder können, wenn er das nicht tut, in dieser Form beschlagnahmt werden.

Zu Ziffer 8 Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Nummer 71 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Antrag ab.

Die Kriterien des § 3 Nummer 71 Satz 2 Buchstabe a bis d EStG-E in der Fassung des Kabinettentwurfs entsprechen inhaltsgleich den Kriterien für den INVEST-Zuschuss. Es gibt derzeit keine anderweitigen Zuschussprogramme, die dieselben Kriterien erfüllen. Damit ist die Steuerbefreiung zielgenau auf den INVEST-Zuschuss zugeschnitten. Es ist faktisch ausgeschlossen, dass der Anwendungsbereich des § 3 Nummer 71 EStG ungewollt auf andere Programme ausgedehnt wird.

Auch ist es wichtig, die sachlichen Kriterien für die Gewährung des Zuschusses in die Gesetzesformulierung aufzunehmen. Anderenfalls könnte das Zuschussprogramm inhaltlich massiv verändert werden, so dass der Grund für die Steuerbefreiung entfällt, gleichwohl bliebe aber die Steuerbefreiung – bis zu einer gesetzlichen Änderung des § 3 Nummer 71 EStG – in Kraft.

Der Vorschlag ist zudem in sich widersprüchlich. Zum einen soll angeblich mit der geänderten Formulierung verhindert werden, dass weitere Zuschussprogramme begünstigt sind. Auf der anderen Seite soll die Steuerbefreiung aber auf Programme der Länder und anderer Staaten ausgedehnt werden.

Zur Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für Wagniskapitalinvestitionen in Deutschland soll jedoch ausschließlich der INVEST-Zuschuss begünstigt werden, nicht aber andere – derzeit inhaltlich noch völlig unbekannt – Zuschussprogramme der Länder und auch keine ausländischen Zuschussprogramme. Es kann auch weder Ziel des Bundes noch der Länder sein, dass diese Förderprogramme mit nahezu identischer Zielgruppe parallel entwickeln. Es ist richtig, dass die Formulierung des § 3 Nummer 71 nicht ausschließt, dass andere Investoren oder auch nicht-innovative Branchen gefördert werden können. Da jedoch auch immer eigene Mittel der öffentlichen Kasse (Bund und Länder) verwendet werden müssen, gibt es ein fiskalisches Eigeninteresse der verantwortenden öffentlichen Kasse, die Mittel möglichst zielgerecht auf Business Angel und innovative Unternehmen einzusetzen. Die Einführung einer Steuerbefreiung, deren Lenkungsfunktion und deren Umfang aber aufgrund der ungenauen Bestimmungen unklar ist, ist daher abzulehnen.

Eine Öffnung für Zuschüsse anderer Mitgliedstaaten ist abzulehnen. Eine europarechtliche Gleichbehandlung erfolgt bereits dadurch, dass auch ausländische Investoren in den Genuss nicht nur des Zuschusses, sondern auch der Steuerbefreiung kommen können, soweit sie in Deutschland steuerpflichtig sind, und auch ausländische Kapitalgesellschaften als Investitionsobjekt nicht ausgeschlossen sind (die zugrundeliegende Förderrichtlinie verlangt hier allerdings zumindest einen Betriebsstätte oder Zweigniederlassung in Deutschland). Die zugrunde liegende Förderrichtlinie von INVEST wurde bei der EU-Kommission beihilferechtlich notifiziert und beinhaltet daher die europarechtliche Gleichbehandlung.

Hinsichtlich der Prüfung durch die Finanzämter kann darauf hingewiesen werden, dass sich diese im Falle von INVEST der Ergebnisse der vorgeschalteten Prüfung des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (Bafa) zu Eigen machen können. Ein Bewilligungs- oder Auszahlungsnachweis des Bafa dürfte ein ausreichender Beleg für die Finanzämter darstellen.

Der Vorschlag enthält für einen Gesetzestext inhaltlich nicht hinreichend definierte Begriffe – wie z. B. „junge innovative Unternehmen“. Diese müssten bereits im Gesetzestext definiert werden, wie es die Formulierung des § 3 Nummer 71 EStG in der Fassung des Kabinettentwurfs bereits vorsieht.

Zu Ziffer 9 Artikel 4 Nummer 2a – neu – und 4 Buchstabe b1 – neu –
(§ 4 Absatz 5a – neu – und § 52 Absatz 6 Satz 10 – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag grundsätzlich zu und wird den Vorschlag im Rahmen der Umsetzung des BEPS-Projektes in die Beratungen einbeziehen.

Zu Ziffer 10 Artikel 4 Nummer 2b – neu – (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 11 Artikel 4 Nummer 2c – neu – (§ 8 Absatz 1 Satz 2 – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 12 Artikel 4 Nummer 2d – neu – (§ 8 Absatz 2 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 13 Artikel 4 Nummer 2e – neu – und 3a – neu – (§ 10 Absatz 1 Nummer 1b, § 22 Nummer 1c EStG)

Die Bundesregierung unterstützt inhaltlich den Vorschlag.

Es muss allerdings noch geprüft werden, ob mit der gewählten Formulierung alle relevanten Fallgestaltungen erfasst werden.

Zu Ziffer 14 Artikel 4 Nummer 2f – neu – (§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Die Regelung würde zum einen zu einer Ungleichbehandlung führen, wenn der Ausschluss des Wahlrechtes nur auf Erwerbseinkünfte begrenzt würde, bei denen der Arbeitgeber den vom Kind zu leistenden Krankenversicherungsbeitrag einbehält oder das Kind den Beitrag aus diesem Erwerbseinkommen (z.B. auch aus Einkünften i.S.d. § 20 EStG) finanziert. Zum anderen führt die vorgeschlagene Einschränkung zu erhöhtem Prüfungsaufwand und wirkt somit dem Gedanken der Steuervereinfachung, der mit der Änderung des § 32 Absatz 4 EStG einherging, entgegen.

Die Erwerbstätigkeit eines Kindes schließt nicht aus, dass Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge durch die Eltern wirtschaftlich getragen werden können, z. B. indem sie ihrer Unterhaltspflicht nachkommen. Das gilt auch dann, wenn beim Kind aufgrund eines sozialversicherungspflichtigen Arbeitsverhältnisses die Beiträge direkt durch den Arbeitgeber einbehalten und abgeführt werden. Für die Beurteilung wem die Beiträge wirtschaftlich zuzuordnen sind, kommt es nicht darauf an, ob diese in Form von Bar- oder Sachunterhaltsleistungen getragen wurden.

Zudem widerspricht der Vorschlag auch der bisherigen zwischen Bund und Ländern abgestimmten Rechtsauffassung, die sich im BMF-Schreiben vom 19. August 2013 in Rz. 68 widerspiegelt.

Zu Ziffer 15 Artikel 4 Nummer 3 und 4
(§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a – neu – und 3, § 52 Absatz 260a – neu – EStG)
Artikel 5 Nummer 9 (§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die in dem Antrag vorgeschlagene Rückwirkung ist nach Auffassung der Bundesregierung verfassungsrechtlich nicht unproblematisch. Zudem würde die vorgeschlagene Rückwirkung praktische Probleme verursachen: Arbeitgeber, die den Lohnsteuerabzug nach der geltenden BFH-Rechtsprechung vorgenommen haben, müssten diesen rückabwickeln. Auch im Veranlagungsverfahren können rückwirkende Korrekturen erforderlich werden.

Zu Ziffer 16 Artikel 4 Nummer 3b – neu – (§ 32d Absatz 2 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 17 Artikel 4 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Die Bundesregierung hält die geforderten Klarstellungen in § 52 EStG nicht für erforderlich.

Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 25. Juli 1991, BStBl II 1992 S. 26) vertritt die Bundesregierung folgende Auffassung:

- Eine Anwendungsregelung, die im aktuellen § 52 EStG nicht mehr erwähnt ist, ist damit mit ihrem ursprünglichen Inhalt/mit ihrer Aussage nicht aufgehoben.
- Ohne explizite Aufhebung (mit Wirkung für die Vergangenheit oder Zukunft) behält eine Anwendungsregelung grundsätzlich auch weiter ihre Gültigkeit.
- Später folgende Anwendungsregelungen „überschreiben“ eine Altregelung nur soweit, wie auch die Grundnorm geändert wird.
- Die Nicht(mehr)erwähnung bringt nur zum Ausdruck, dass die ausdrückliche Nennung der Regelung für nicht mehr erforderlich gehalten wird, weil entweder davon auszugehen ist, dass in künftigen Veranlagungszeiträumen keine neuen Fälle mehr entstehen, oder es keiner von § 52 Absatz 1 EStG abweichenden Anwendungsregelung (mehr) bedarf (d. h. Erledigung durch Zeitablauf).
- Die bisherige Anwendungsregelung behält somit für alle offenen Fälle (der betreffenden Veranlagungszeiträume) ihre Gültigkeit.
- Für vergangene/zurückliegende Veranlagungszeiträume gelten das EStG allgemein und die Anwendungsregelungen der §§ 52 und 52a EStG auch weiterhin in der für den jeweiligen Veranlagungszeitraum gültigen Fassung. Die für einen bestimmten Zeitraum geltende Fassung kann zum Beispiel über juris abgerufen werden oder den jeweiligen amtlichen Handausgaben entnommen werden.

Zu Ziffer 18 Artikel 5 (§ 1 Absatz 1 Satz 2 EStG)Artikel 6 (§ 1 Absatz 3 KStG)Artikel 7 (§ 2 Absatz 7 Nummer 1 GewStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 19 Artikel 5 Nummer 1, 3a – neu -, 15 Buchstabe 0a – neu –(Inhaltsübersicht, §§ 7b, 7c, 7d, 7f, 7k, § 52 Absatz 15a – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 20 Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe 0a – neu – und Buchstabe a, Nummer 13a – neu – und 13b – neu – (§ 3 Nummer 33 und 34a, § 41 Absatz 1 und § 41b Absatz 1 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Der Vorschlag beinhaltet keine steuervereinfachenden Elemente. Die Steuerfreiheit des § 3 Nummer 33 EStG und der Sonderausgabenabzug nach § 10 Absatz 1 Nummer 5 EStG stehen nicht in einem unmittelbaren Sachzusammenhang und bedürfen daher nicht zwingend einer Vereinheitlichung. Der Vorschlag führt zu mehr Bürokratie für den Arbeitgeber, da die Begrenzung auf 2/3 der Aufwendungen mit einem Höchstbetrag von jährlich 4 000 Euro im Rahmen des monatlichen Lohnsteuerabzugs eine aufwändige Zusammenrechnung und Überwachung der Aufwendungen erforderlich macht.

Zu Ziffer 21 Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe a1 – neu – (§ 3 Nummer 45 Satz 2 – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 22 Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b (§ 3 Nummer 67 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die unter Buchstabe c geforderte Regelung wird bereits seit vielen Jahren im Billigkeitsweg praktiziert. Die ohnehin wenigen Anwendungsfälle nehmen durch Zeitablauf immer weiter ab. In der aktuellen Praxis dürfte es nur noch relativ wenige Betroffene geben. Eine gesetzliche Regelung erscheint vor diesem Hintergrund nicht mehr erforderlich.

Die unter Buchstabe d vorgesehenen Übergangsfristen wurden im Hinblick auf die bis 2040 andauernde Übergangsregelung bei der Rentenbesteuerung und unter Beachtung des Vertrauensschutzes bewusst vorgesehen.

Zu Ziffer 23 Artikel 5 Nummer 3b – neu – (§ 4f Absatz 2 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 24 Artikel 5 Nummer 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa (§ 10 Absatz 3 Satz 1 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Durch die Anhebung des Abzugsvolumens wird der Rahmen für den Aufbau einer zusätzlichen Altersvorsorge sowie zur Absicherung gegen den Eintritt der Berufsunfähigkeit oder verminderten Erwerbsfähigkeit an die Entwicklung der Beitragsbemessungsgrenze angepasst.

Zu Ziffer 25 Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a EStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 26 Artikel 5 Nummer 8 und 18 (§ 13a und Anlage 1a (zu § 13a) EStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 27 Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a Absatz 1 Satz 4 EStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 28 Artikel 5 Nummer 8 (§ 13a Absatz 3 Satz 4 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 29 Artikel 5 Nummer 10 und 15 Buchstabe a1 – neu –
(§ 26a Absatz 2 Satz 2 und § 52 Absatz 31a – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 30 Artikel 5 Nummer 11a – neu – (§ 32b Absatz 1 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die vorgeschlagene Regelung hat den Zweck, die Mindestleistung nach § 13c Unterhaltssicherungsgesetz (USG) in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen. Dem Progressionsvorbehalt nach § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG unterliegen grundsätzlich nur Lohnersatzleistungen. Nach Auffassung der Bundesregierung handelt es sich bei der Mindestleistung nach § 13c USG nicht um eine Lohnersatzleistung, sondern ausschließlich um eine grundsichernde Sozialleistung eigener Art.

Zu Ziffer 31 Artikel 5 Nummer 11b – neu – (§ 34a Absatz 7 EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 32 Artikel 5 Nummer 12a – neu – (§ 35b Satz 3 EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 33 Artikel 5 Nummer 14 (§ 44 Absatz 1 Satz 3 EStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 34 Artikel 5 nach Nummer 14 (§ 44a Absatz 1 Satz 1 EStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 35 Artikel 5 Nummer 14a – neu – (§ 44b Absatz 5 Satz 3 – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 36 Artikel 6 nach Nummer 2 (§ 8b Absatz 4 KStG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Sie lehnt aber eine Umsetzung im Rahmen des Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften ab. Die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz sollte – wie in der Protokollerklärung zum Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09 (BR-Drs. 17/225, S. 28160 f.) und im Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD für die 18. Legislaturperiode enthalten – erst mit der grundlegenden Reform der Investmentbesteuerung erneut ergebnisoffen aufgegriffen und in die Erörterungen mit den Ländern einbezogen werden. Insbesondere die von der Bundesregierung angestrebte Lösung für besondere Belastungseffekte für den Bereich der Business Angels und Startups bedarf einer sorgfältigen Prüfung.

Zu Ziffer 37 Artikel 6 Nummer 2a – neu – und 4 Buchstabe a1 – neu –
(§ 8c Absatz 1 Satz 5 und § 34 Absatz 6 KStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 38 Artikel 7 Nummer 1a – neu – (§ 29 Absatz 1 Nummer 2 GewStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Beschränkung der Regelung auf Wind- und Sonnenenergie ist im Rahmen des Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetzes bewusst erfolgt.

Zu Ziffer 39 Artikel 9 Nummer 1 (§ 3a UStG)
Artikel 13 Absatz 3 (Inkrafttreten)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 40 Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

Die Bundesregierung stimmt der Auffassung des Bundesrates zu.

Zu Ziffer 41 Artikel 9 Nummer 3 (§ 13b Absatz 2 Nummer 11 UStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 42 Artikel 9 Nummer 3 (§ 13b Absatz 5 Satz 3 UStG)
Artikel 13 Absatz 3 (Inkrafttreten)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 43 Artikel 10 (§ 2 Absatz 3 Satz 1 FVG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 44 Artikel 10 Nummer 3 – neu – (§ 5 Absatz 1 Nummer 39 FVG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 45 Artikel 11a – neu – (§ 4 Absatz 2 InvStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag im Rahmen der geplanten Novellierung der Investmentbesteuerung aufgreifen.

Zu Ziffer 46 Artikel 11a – neu – (§ 18 Satz 1 InvStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag im Rahmen der geplanten Novellierung der Investmentbesteuerung aufgreifen.

Zu Ziffer 47 Artikel 11b – neu – (Änderung des Zerlegungsgesetzes)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 48 Artikel 11b – neu – (Änderung des Zerlegungsgesetzes)

Die Bundesregierung wird sich dafür einsetzen, die Programmierarbeiten möglichst bald abzuschließen.

Zu Ziffer 49 Artikel 11c – neu – (§ 1 Absatz 2a Satz 1 und § 23 Absatz 13 – neu – GrEStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen. Die in dem Antrag vorgeschlagene Regelung ist nach Auffassung der Bundesregierung verfassungsrechtlich nicht unproblematisch.

Zu Ziffer 50 Artikel 11c – neu – (§§ 21 und 23 Absatz 14 – neu – GrEStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen. Die in dem Antrag vorgeschlagene Rückwirkung ist nach Auffassung der Bundesregierung verfassungsrechtlich nicht unproblematisch.

Zu Ziffer 51 Artikel 11d – neu – (§ 97 Absatz 1b und § 205 Absatz 8 – neu – BewG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 52 Artikel 11d – neu – (§ 154 Absatz 1 und § 208 Absatz 9 – neu – BewG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 53 Artikel 11d – neu –
(§§ 190 und 205 Absatz 10 – neu – sowie Anlagen 22, 24 und 25 BewG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 54 Artikel 11e – neu – (§ 30 Absatz 4 Nummer 1 und § 37 Absatz 9 – neu – ErbStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 55 Artikel 11f – neu –
(§ 20 Absatz 2, § 21 Absatz 1, § 24 Absatz 2 und § 27 Absatz 11 – neu – UmwStG)

Die Bundesregierung wird im Umwandlungssteuerrecht prüfen, wie der Anteilstausch und Umwandlungen mit finanziellen Gegenleistungen nicht mehr systemwidrig steuerfrei gestaltet werden können. Bei der Kombination aus Anteilstausch und Zuzahlung sollte gegebenenfalls die Zuzahlung quotal beschränkt, aber nicht gänzlich ausgeschlossen werden. Die Bundesregierung wird vor Abschluss der Beratungen des Bundestages zum vorliegenden Gesetzentwurf ihre Prüfergebnisse vorlegen.

Zu Ziffer 56 Artikel 12a – neu – (§ 64 Absatz 1 und § 84 Absatz 3f EStDV)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 57 Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 58 Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung, wie die Rahmenbedingungen für die Energiesteuerermäßigung für Autogas und Erdgaskraftstoff ab 2019 ausgestaltet werden sollen, nachkommen.

Sie weist aber darauf hin, dass eine Umsetzung im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens bis zum Jahresende nicht möglich sein wird.

Aus der Mobilitäts- und Kraftstoffstrategie der Bundesregierung und dem Koalitionsvertrag folgt, dass die Energiesteuerermäßigung für Erdgaskraftstoff und Autogas im Laufe dieser Legislaturperiode über das Jahr 2018 hinaus – degressiv gestaffelt und befristet – verlängert werden soll. Die Umsetzung bedarf einer gründlichen Vorbereitung, insbesondere weil die Maßnahme unter Umständen erhebliche Steuerausfälle zur Folge haben kann. Laut Koalitionsvertrag gilt der Grundsatz einer unmittelbaren, vollständigen und dauerhaften Gegenfinanzierung im gleichen Politikbereich.

Die möglichen Steuerausfälle lassen sich zum gegenwärtigen Zeitpunkt nur schwer beziffern. Dies liegt v. a. daran, dass bei der Berechnung der Steuerausfälle die durch eine Verlängerung der Steuerermäßigungen zu erwartenden Verschiebungen der Energieträgerbasis im Kraftstoffsektor zu berücksichtigen sind. Diese lassen sich jedoch nur sehr schwer prognostizieren. Die dena (Deutsche Energieagentur-GmbH) geht etwa davon aus, dass im Falle einer Verlängerung der Steuerermäßigung Erdgaskraftstoff bis zum Jahr 2025 einen Marktanteil von 4 Prozent erreichen kann. Die dadurch bewirkten Verdrängungseffekte in Bezug auf energetisch höher besteuerte Kraftstoffe können erhebliche finanzielle Auswirkungen haben.

Das Bundesministerium der Finanzen beabsichtigt, ein Forschungsvorhaben zur Entwicklung der Energiesteuereinnahmen im Kraftstoffsektor zu vergeben. Darin soll auch – anhand verschiedener Szenarien – dargelegt werden, welche Steuerausfälle eine Verlängerung der Steuerermäßigungen für Erdgaskraftstoff und Autogas zur Folge hätte. Die Umsetzung der Vorgaben des Koalitionsvertrages kann erst nach Abschluss des Forschungsvorhabens – gleichwohl aber noch deutlich vor Ende der Legislaturperiode – erfolgen. Eine Umsetzung im Rahmen des vorliegenden Gesetzgebungsverfahrens kommt deshalb noch nicht in Betracht.

