

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

A. Problem und Ziel

Betreiber von elektronischen Marktplätzen bieten ein modernes Medium an, über das Unternehmer, die im Inland, in der Europäischen Union oder im Drittland ansässig sind, Waren anbieten und verkaufen. Seit geraumer Zeit liegen vermehrt Anhaltspunkte dafür vor, dass es beim Handel mit Waren über das Internet unter Nutzung von elektronischen Marktplätzen verstärkt zu Umsatzsteuerhinterziehungen kommt, insbesondere beim Handel mit Waren aus Drittländern. Zur Sicherstellung dieser Umsatzsteuereinnahmen, zum Schutz vor weiteren Umsatzsteuerausfällen sowie zum Schutz und zur Wahrung der Wettbewerbsfähigkeit von steuerehrlichen Unternehmen besteht dringender Handlungsbedarf.

Darüber hinaus hat sich in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts seit dem Ablauf der vergangenen Legislaturperiode fachlich notwendiger Gesetzgebungsbedarf ergeben. Hierzu gehören:

- notwendige Anpassung an EU-Recht und an die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH),
- Umsetzung von Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs,
- kurzfristiger fachlicher Änderungsbedarf,
- Folgeänderungen und Anpassungen auf Grund von vorangegangenen Gesetzesänderungen sowie
- weiterer redaktioneller Änderungsbedarf.

B. Lösung

Mit dem vorliegenden Änderungsgesetz sollen insbesondere Umsatzsteuerausfälle beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet verhindert werden. Betreiber von elektronischen Marktplätzen sollen zum einen künftig bestimmte Daten ihrer Nutzer, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, vorhalten sowie zum anderen für die entstandene und nicht abgeführte Umsatzsteuer aus den auf ihrem elektronischen Marktplatz ausgeführten Umsätzen in Haftung genommen werden können, insbesondere dann,

wenn sie Unternehmer, die im Inland steuerpflichtige Umsätze erzielen und hier steuerlich nicht registriert sind, auf ihrem Marktplatz Waren anbieten lassen.

Zudem soll dem fachlich zwingend notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts entsprochen werden.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
		2018	2019	2020	2021	2022
Insgesamt	-410	-15	-550	-745	-785	-630
Bund	-174	-5	-211	-290	-336	-292
Länder	-154	-6	-196	-262	-297	-256
Gemeinden	-82	-4	-143	-193	-152	-82

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

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Veränderung des jährlichen Zeitaufwandes in Std.	250
Veränderung des jährlichen Sachaufwandes in Tsd. Euro	1
Einmaliger Zeitaufwand in Std.	100.000
Einmaliger Sachaufwand in Tsd. Euro	0

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. Euro	155
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro	155
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro	7.182

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 155 000 Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch andere Vorhaben aus dem Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Finanzen erbracht.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Bei der Landesfinanzverwaltung entsteht durch dieses Gesetz einmaliger Umstellungsaufwand von ca. 4,6 Mio. Euro (Personalaufwand von 4 Mio. Euro und Sachaufwand von 610 000 Euro) und laufender Erfüllungsaufwand von 573 000 Euro (Personalaufwand von 540 000 Euro und Sachaufwand von 33 000 Euro).

Beim Bundeszentralamt für Steuern entsteht durch dieses Gesetz einmaliger Umstellungsaufwand von 5 343 000 Euro (Personalaufwand von 1 462 000 Euro und Sachaufwand von 3 881 000 Euro) und laufender Erfüllungsaufwand von 794 785 Euro (Personalaufwand von 742 135 Euro und Sachaufwand von 52 650 Euro).

F. Weitere Kosten

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

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

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DIE BUNDESKANZLERIN

Berlin, 24. September 2018

An den
Präsidenten des
Deutschen Bundestages
Herrn Dr. Wolfgang Schäuble
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

mit Begründung und Vorblatt (Anlage 1).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage 2 beigefügt.

Der Bundesrat hat in seiner 970. Sitzung am 21. September 2018 gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf wie aus Anlage 3 ersichtlich Stellung zu nehmen.

Die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates wird nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Angela Merkel

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften*

Vom ...

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

I n h a l t s ü b e r s i c h t

Artikel 1	Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 2	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 3	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 4	Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
Artikel 5	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Artikel 6	Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Artikel 7	Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Artikel 8	Änderung des Gewerbesteuergesetzes
Artikel 9	Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 10	Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
Artikel 11	Änderung des Zerlegungsgesetzes
Artikel 12	Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes
Artikel 13	Änderung des Investmentsteuergesetzes
Artikel 14	Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes
Artikel 15	Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes
Artikel 16	Inkrafttreten

* Artikel 9 dieses Gesetzes dient der Umsetzung von Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen (ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7) sowie der Umsetzung der Artikel 30a, 30b und 73a MwStSystRL in der Fassung der sog. Gutschein-Richtlinie (Richtlinie (EU) 2016/1065).

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 22a Absatz 5 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 werden die Wörter „Absatz 1 Satz 1“ durch die Wörter „§ 93c Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung“ ersetzt.
 - b) In Satz 2 wird die Angabe „Absatz 4“ durch die Wörter „§ 93c Absatz 4 der Abgabenordnung“ ersetzt.
2. In § 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b werden die Wörter „nach Maßgabe des § 1a Absatz 4 und § 1b Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 des Betriebsrentengesetzes“ durch die Wörter „nach Maßgabe des § 1a Absatz 4, des § 1b Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 und des § 22 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe a des Betriebsrentengesetzes“ ersetzt.
3. In § 92a Absatz 2 Satz 5 werden die Wörter „auf Grund der Regelung nach § 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes“ durch die Wörter „auf Grund des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes“ ersetzt.
4. In § 93 Absatz 2 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und werden die Wörter „wie auch in den Fällen einer Übertragung nach § 3 Nummer 55c Satz 2 Buchstabe a.“ angefügt.

Artikel 2

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

1. § 3 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 26 Satz 1 und Nummer 26a Satz 1 werden jeweils die Wörter „in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet“ durch die Wörter „in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder in der Schweiz belegen ist“ ersetzt.
 - b) Nummer 36 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Sozialgesetzbuch“ die Wörter „, mindestens aber bis zur Höhe des Entlastungsbetrages nach § 45b Absatz 1 Satz 1 des Elften Buches Sozialgesetzbuch“ eingefügt.
 - bb) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Entsprechendes gilt, wenn der Pflegebedürftige vergleichbare Leistungen aus privaten Versicherungsverträgen nach den Vorgaben des Elften Buches Sozialgesetzbuch oder nach den Beihilfevorschriften für häusliche Pflege erhält;“.
 - c) In Nummer 56 Satz 1 werden die Wörter „in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes) vorgesehen ist“ durch die Wörter „entsprechend § 82 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist“ ersetzt.

- d) In Nummer 63 Satz 1 werden die Wörter „in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes vom 26. Juni 2001 (BGBl. I S. 1310, 1322), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung) vorgesehen ist“ durch die Wörter „entsprechend § 82 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist“ ersetzt.
2. § 6 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- a) Nummer 4 Satz 2 und 3 wird wie folgt gefasst:
- „Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen; 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 der Listenpreis dieser Kraftfahrzeuge
1. bei Anschaffung vor dem 1. Januar 2019 oder nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2023 um die darin enthaltenen Kosten des Batteriesystems im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs wie folgt zu mindern: für bis zum 31. Dezember 2013 angeschaffte Kraftfahrzeuge um 500 Euro pro Kilowattstunde der Batteriekapazität, dieser Betrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 50 Euro pro Kilowattstunde der Batteriekapazität; die Minderung pro Kraftfahrzeug beträgt höchstens 10 000 Euro; dieser Höchstbetrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Kraftfahrzeuge um jährlich 500 Euro, oder
 2. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 nur zur Hälfte anzusetzen.
- 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, sind
1. bei Anschaffung vor dem 1. Januar 2019 oder nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Januar 2023 die der Berechnung der Entnahme zugrunde zu legenden insgesamt entstandenen Aufwendungen um Aufwendungen für das Batteriesystem zu mindern; dabei ist bei zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehörenden Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen die der Berechnung der Absetzungen für Abnutzung zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Aufwendungen zu mindern, wenn darin Kosten für ein Batteriesystem enthalten sind, oder
 2. bei Anschaffung nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 bei der Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Kraftfahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen.“
- b) In Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c werden nach der Angabe „§ 20 Absatz 2“ die Wörter „oder im Sinne des § 2 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes“ eingefügt.
3. In § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 wird nach den Wörtern „Einnahmen stehen;“ folgender Satzteil eingefügt: „ungeachtet dessen sind Vorsorgeaufwendungen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2, 3 und 3a zu berücksichtigen, soweit
- a) sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit stehen,

- b) diese Einnahmen nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Inland steuerfrei sind und
 - c) der Beschäftigungsstaat keinerlei steuerliche Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen im Rahmen der Besteuerung dieser Einnahmen zulässt;“.
4. § 45 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 werden die Wörter „Erstattung von Kapitalertragsteuer an“ durch die Wörter „Erstattung oder Anrechnung von Kapitalertragsteuer für“ ersetzt.
 - b) In Satz 2 werden vor dem abschließenden Punkt die Wörter „; beim Erwerber sind drei Fünftel der Kapitalertragsteuer nicht anzurechnen oder zu erstatten“ eingefügt.
5. § 52 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) Nach Satz 4 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 3 Nummer 26 und 26a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“
 - bb) Die bisherigen Sätze 12 und 13 werden aufgehoben.
 - b) Absatz 12 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 in ein Betriebsvermögen eingelegt werden.“
 - c) Nach Absatz 18 Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“
 - d) Absatz 40 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Wörter „in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung“ durch die Wörter „in einer vor dem 1. Januar 2005 geltenden Fassung“ ersetzt.
 - bb) Satz 2 wird aufgehoben.
6. § 82 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 Buchstabe b wird das Komma am Ende durch einen Punkt ersetzt und der Satzteil nach Buchstabe b gestrichen.
 - b) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Satz 1 gilt nur, wenn

 1.
 - a) vereinbart ist, dass die zugesagten Altersversorgungsleistungen als monatliche Leistungen in Form einer lebenslangen Leibrente oder als Ratenzahlungen im Rahmen eines Auszahlungsplans mit einer anschließenden Teilkapitalverrentung ab spätestens dem 85. Lebensjahr ausgezahlt werden und die Leistungen während der gesamten Auszahlungsphase gleich bleiben oder steigen; dabei können bis zu zwölf Monatsleistungen in einer Auszahlung zusammengefasst und bis zu 30 Prozent des zu Beginn der Auszahlungsphase zur Verfügung stehenden Kapitals außerhalb der monatlichen Leistungen ausgezahlt werden, und

- b) ein vereinbartes Kapitalwahlrecht nicht oder nicht außerhalb des letzten Jahres vor dem vertraglich vorgesehenen Beginn der Altersversorgungsleistung ausgeübt wurde, oder
- 2. bei einer reinen Beitragszusage nach § 1 Absatz 2 Nummer 2a des Betriebsrentengesetzes der Pensionsfonds, die Pensionskasse oder die Direktversicherung eine lebenslange Zahlung als Altersversorgungsleistung zu erbringen hat.“
- 7. In § 93 Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes oder § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes in der bis zum 31. Dezember 2004 geltenden Fassung vorgesehen wird“ durch die Wörter „entsprechend § 82 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist“ ersetzt.
- 8. In § 100 Absatz 3 Nummer 4 werden die Wörter „in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes) vorgesehen ist“ durch die Wörter „entsprechend § 82 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist“ ersetzt.

Artikel 3

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

1. § 3 Nummer 34 wird wie folgt gefasst:

„34. zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b des Fünften Buches Sozialgesetzbuch genügen, soweit sie 500 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen;“.
2. § 22a wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 werden die Wörter „zwei gesonderte Merkmale“ durch die Wörter „ein gesondertes Merkmal und ab dem 1. Januar 2019 zwei gesonderte Merkmale“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 Satz 2 wird das Wort „Bundeszentralamt“ durch die Wörter „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.
3. § 34d wird wie folgt geändert:
 - a) Nummer 4 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

„b) Anteilen an Kapitalgesellschaften,

 - aa) wenn die Gesellschaft Geschäftsleitung oder Sitz in einem ausländischen Staat hat oder
 - bb) deren Anteilswert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent auf in einem ausländischen Staat belegenen unbeweglichen Vermögen beruhte und die Anteile dem Veräußerer zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen waren; für die Ermittlung dieser Quote sind die aktiven Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Buchwerten, die zu diesem Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären, zugrunde zu legen;“.
 - b) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21), soweit das unbewegliche Vermögen oder die Sachinbegriffe in einem ausländischen Staat belegen oder die Rechte zur Nutzung in einem aus-

ländischen Staat überlassen worden sind. Bei unbeweglichem Vermögen, das zum Anlagevermögen eines Betriebs gehört, gelten als Einkünfte im Sinne dieser Nummer auch Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern, die mit diesem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen;“.

4. § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. der auszahlenden Stelle eine Bescheinigung nach Absatz 7 Satz 2 für den Gläubiger vorgelegt wird; soweit die Kapitalerträge einen Betrag von 20 000 Euro übersteigen, ist bei Gläubigern nach Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 abweichend vom ersten Halbsatz ein Steuerabzug in Höhe von drei Fünfteln vorzunehmen, wenn der Gläubiger bei Zufluss der Kapitalerträge nicht seit mindestens einem Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussscheine ist oder“.

5. Nach § 44b Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

„(2) Ist bei Gläubigern nach § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 gemäß § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt worden, wird auf Antrag durch das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung oder der Sitz des Gläubigers befindet, die Kapitalertragsteuer erstattet, wenn der Gläubiger die Voraussetzungen nach § 36a Absatz 1 bis 3 erfüllt.“

6. § 49 Absatz 1 Nummer 2 wird wie folgt geändert:

a) Buchstabe e wird wie folgt geändert:

aa) In Doppelbuchstabe aa wird das Wort „oder“ am Ende durch ein Komma ersetzt.

bb) In Doppelbuchstabe bb wird das Komma am Ende durch das Wort „oder“ ersetzt und folgender Doppelbuchstabe cc angefügt:

„cc) deren Anteilswert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent auf inländischem unbeweglichem Vermögen beruhte und die Anteile dem Veräußerer zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen waren; für die Ermittlung dieser Quote sind die aktiven Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Buchwerten, die zu diesem Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären, zugrunde zu legen;“.

b) In Buchstabe f Satz 3 wird das Wort „, oder“ durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

„Zu den Einkünften aus der Veräußerung von inländischem unbeweglichem Vermögen im Sinne dieses Buchstabens gehören auch Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern, die mit diesem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, oder“.

7. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 34a wird folgender Absatz 34b eingefügt:

„(34b) § 34d Nummer 4 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen anzuwenden, bei denen die Veräußerung nach dem 31. Dezember 2018 erfolgt, und nur soweit den Gewinnen nach dem 31. Dezember 2018 eingetretene Wertveränderungen zugrunde liegen. § 34d Nummer 7 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Wertveränderungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 eintreten.“

b) Dem Wortlaut des Absatzes 45a werden die folgenden Sätze vorangestellt:

„§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen anzuwenden, bei denen die Veräußerung nach dem 31. Dezember 2018 erfolgt, und nur soweit den Gewinnen nach dem 31. Dezember 2018 eingetretene Wertveränderungen zugrunde liegen. § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Wertveränderungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 eintreten.“

- c) Dem Absatz 51 wird folgender Satz angefügt:
- „§ 89 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für die Übermittlung von Daten ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.“
8. Dem § 72 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:
- „Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn die Körperschaften, Anstalten oder Stiftungen des öffentlichen Rechts nach dem 31. Dezember 2018 errichtet wurden; das Bundeszentralamt für Steuern kann auf Antrag eine Ausnahmegenehmigung erteilen, wenn das Kindergeld durch eine Landesfamilienkasse im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 11 Satz 8 bis 10 des Finanzverwaltungsgesetzes festgesetzt und ausgezahlt wird und kein Verzicht nach Satz 3 vorliegt.“
9. § 89 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 Buchstabe d werden die Wörter „die für“ durch die Wörter „die Identifikationsnummer des Kindes sowie die weiteren für“ ersetzt.
- b) Folgender Satz wird angefügt:
- „§ 22a Absatz 2 gilt entsprechend.“

Artikel 4

Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung

§ 5 Absatz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1989 (BGBl. I S. 1848), die zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„(1) Der Arbeitgeber hat bei der Durchführung einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung über eine Pensionskasse oder eine Direktversicherung im Fall des § 52 Absatz 40 des Einkommensteuergesetzes aufzuzeichnen, dass vor dem 1. Januar 2018 mindestens ein Beitrag nach § 40b Absatz 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes in einer vor dem 1. Januar 2005 geltenden Fassung pauschal besteuert wurde.“

Artikel 5

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

§ 8b Absatz 10 Satz 11 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„Als Anteil im Sinne der Sätze 1 bis 10 gilt auch der Anteil im Sinne von § 2 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung, soweit daraus Einnahmen erzielt werden, auf die § 8b anzuwenden ist.“

Artikel 6

Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 5 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 14 Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

„(2) Der ganze Gewinn gilt auch dann als abgeführt im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn über den mindestens zugesicherten Betrag im Sinne des § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. Dies gilt nur, wenn die Ausgleichszahlungen insgesamt den dem Anteil am gezeichneten Kapital entsprechenden Gewinnanteil des Wirtschaftsjahres nicht überschreiten, der ohne Gewinnabführungsvertrag hätte geleistet werden können. Der über den Mindestbetrag nach § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Betrag muss nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein.“

2. § 34 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) Die Rechtsfolgen des § 8c Satz 1 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) sowie des § 8c Absatz 1 Satz 1 sind auf schädliche Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2016 nicht anzuwenden. § 8c Absatz 1a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) findet erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 Anwendung. Erfüllt ein nach dem 31. Dezember 2007 erfolgter Beteiligungserwerb die Voraussetzungen des § 8c Absatz 1a, bleibt er bei der Anwendung des § 8c Absatz 1 Satz 1 und 2 unberücksichtigt. § 8c Absatz 1 Satz 5 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist erstmals auf Beteiligungserwerbe anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 erfolgen.“

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

„(6b) § 14 Absatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2017 anzuwenden.“

Artikel 7

Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 6 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 15 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 1 Nummer 2 wird folgende Nummer 2a eingefügt:

„2a. § 20 Absatz 1 bis 4 und § 21 des Investmentsteuergesetzes sind bei der Organgesellschaft nicht anzuwenden. Sind in dem dem Organträger zugerechneten Einkommen Investmenterträge im Sinne des § 16 des Investmentsteuergesetzes oder mit solchen Erträgen zusammenhängende Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben oder Veräußerungskosten im Sinne des § 21 des Investmentsteuergesetzes enthalten, sind die §§ 20 und 21 des Investmentsteuergesetzes bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers anzuwenden. Für Zwecke des Satzes 2 gilt der Organträger als Anleger im Sinne des § 2 Absatz 10 des Investmentsteuergesetzes. Die bloße

Begründung oder Beendigung einer Organschaft nach § 14 Absatz 1 Satz 1 führt zu keiner Veräußerung nach § 22 Absatz 3 des Investmentsteuergesetzes. Die Sätze 1 bis 4 gelten nicht, soweit es sich bei der Organgesellschaft um ein Unternehmen oder Institut im Sinne des § 20 Absatz 1 Satz 4 des Investmentsteuergesetzes handelt.“

b) Die folgenden Sätze werden angefügt:

„Bei Anwendung des Satzes 2 findet § 16 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes beim Organträger Anwendung. Für Zwecke des Satzes 3 gilt der Organträger als Anleger im Sinne des § 2 Absatz 10 des Investmentsteuergesetzes.“

2. § 21 wird wie folgt gefasst:

„§ 21

Beitragsrückerstattungen

(1) Aufwendungen für Beitragsrückerstattungen und Direktgutschriften, die für das selbst abgeschlossene Geschäft gewährt werden, sind abziehbar

1. in dem nach Art der Lebensversicherung betriebenen Geschäft bis zu einem Höchstbetrag, der sich auf Grundlage des nach handelsrechtlichen Vorschriften ermittelten Jahresergebnisses für das selbst abgeschlossene Geschäft ohne Berücksichtigung eines Gewinnabführungsvertrages ermittelt. Diese Grundlage erhöht sich um die für Beitragsrückerstattungen und Direktgutschriften aufgewendeten Beträge, soweit die Beträge das Jahresergebnis gemindert haben. Sie mindert sich um den Nettoertrag des Eigenkapitals am Beginn des Wirtschaftsjahrs. Als Eigenkapital gilt das nach den Vorschriften der auf Grund des § 39 des Versicherungsaufsichtsgesetzes erlassenen Verordnungen über die Berichterstattung von Versicherungsunternehmen zu ermittelnden Eigenkapitals zuzüglich 10 Prozent des ungebundenen Teils der Rückstellung für Beitragsrückerstattung. Als Nettoertrag gilt 70 Prozent der Differenz zwischen Erträgen und Aufwendungen aus Kapitalanlagen, die anteilig auf das Eigenkapital entfallen. Dabei sind die Kapitalanlagen auszusondern, bei denen das Anlagerisiko nicht vom Versicherungsunternehmen getragen wird. Als Höchstbetrag mindestens abziehbar sind die Aufwendungen, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften zu gewähren sind. Die Sätze 1 bis 7 sind für Pensionsfonds entsprechend anzuwenden,
2. in den übrigen Versicherungsgeschäften auf Grund des versicherungstechnischen Überschusses bis zur Höhe des Überschusses, der sich aus den Beitragseinnahmen nach Abzug aller anteiligen abziehbaren und nichtabziehbaren Betriebsausgaben einschließlich der Versicherungsleistungen, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten ergibt. Der Berechnung des Überschusses sind die auf das Wirtschaftsjahr entfallenden Beitragseinnahmen und Betriebsausgaben des einzelnen Versicherungszweiges aus dem selbst abgeschlossenen Geschäft für eigene Rechnung zugrunde zu legen.

Der nach Satz 1 Nummer 1 für den Abzug maßgebliche Betrag ist in dem Verhältnis abziehbar, wie die für die Beitragsrückerstattung maßgeblichen Überschüsse am Kapitalanlageergebnis im Geltungsbereich dieses Gesetzes dem Grunde nach steuerpflichtig und nicht steuerbefreit sind. Ist maßgeblicher Betrag der sich nach Satz 1 Nummer 1 Satz 7 ergebende Betrag, ist Satz 2 nur für Aufwendungen aus dem Kapitalanlageergebnis anzuwenden.

(2) § 6 Absatz 1 Nummer 3a des Einkommensteuergesetzes ist nicht anzuwenden.“

3. § 33 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a wird aufgehoben.

4. § 34 wird wie folgt geändert:

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

„(6c) § 15 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.“

- b) Dem Absatz 8 wird folgender Satz angefügt:

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

Artikel 8

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 3 Nummer 20 Buchstabe c wird die Angabe „§ 61“ durch die Angabe „§ 61a“ ersetzt.
2. Nach § 36 Absatz 2 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 3 Nummer 20 Buchstabe c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2017 anzuwenden.“

Artikel 9

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 11 Absatz 35 des Gesetzes vom 18. Juli 2017 (BGBl. I S. 2745) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

- a) Nach der Angabe zu § 22e wird folgende Angabe eingefügt:
„§ 22f Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes“.
- b) Nach der Angabe zu § 25d wird folgende Angabe eingefügt:
„§ 25e Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz“.

2. § 3 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 9 Satz 3 wird aufgehoben.
- b) Die folgenden Absätze 13 bis 15 werden angefügt:

„(13) Ein Gutschein (Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein) ist ein Instrument, bei dem

1. die Verpflichtung besteht, es als vollständige oder teilweise Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung anzunehmen und
2. der Liefergegenstand oder die sonstige Leistung oder die Identität des leistenden Unternehmers entweder auf dem Instrument selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen, einschließlich der Bedingungen für die Nutzung dieses Instruments, angegeben sind.

Instrumente, die lediglich zu einem Preisnachlass berechtigen, sind keine Gutscheine im Sinne des Satzes 1.

(14) Ein Gutschein im Sinne des Absatzes 13, bei dem der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für diese Umsätze geschuldete Steuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen, ist ein Einzweck-Gutschein. Überträgt ein Unternehmer einen Einzweck-Gutschein im eigenen Namen, gilt die Übertragung des Gutscheins als die Lieferung des Gegenstands oder die Erbringung der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht. Überträgt ein Unternehmer einen Einzweck-Gutschein im Namen eines anderen Unternehmers, gilt diese Übertragung als Lieferung des Gegenstands oder Erbringung der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, durch den Unternehmer, in dessen Namen die Übertragung des Gutscheins erfolgt. Wird die im Einzweck-Gutschein bezeichnete Leistung von einem anderen Unternehmer erbracht als dem, der den Gutschein im eigenen Namen ausgestellt hat, wird der leistende Unternehmer so behandelt, als habe er die im Gutschein bezeichnete Leistung an den Aussteller erbracht. Die tatsächliche Lieferung oder die tatsächliche Erbringung der sonstigen Leistung, für die ein Einzweck-Gutschein als Gegenleistung angenommen wird, gilt in den Fällen der Sätze 2 bis 4 nicht als unabhängiger Umsatz.

(15) Ein Gutschein im Sinne des Absatzes 13, bei dem es sich nicht um einen Einzweck-Gutschein handelt, ist ein Mehrzweck-Gutschein. Die tatsächliche Lieferung oder die tatsächliche Erbringung der sonstigen Leistung, für die der leistende Unternehmer einen Mehrzweck-Gutschein als vollständige oder teilweise Gegenleistung annimmt, unterliegt der Umsatzsteuer nach § 1 Absatz 1, wohingegen jede vorangegangene Übertragung dieses Mehrzweck-Gutscheins nicht der Umsatzsteuer unterliegt.“

3. Dem § 3a Absatz 5 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der leistende Unternehmer seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine Betriebsstätte oder in Ermangelung eines Sitzes, einer Geschäftsleitung oder einer Betriebsstätte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in nur einem Mitgliedstaat hat und der Gesamtbetrag der Entgelte der in Satz 2 bezeichneten sonstigen Leistungen an in Satz 1 bezeichnete Empfänger mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt oder Sitz in anderen Mitgliedstaaten insgesamt 10 000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. Der leistende Unternehmer kann dem Finanzamt erklären, dass er auf die Anwendung des Satzes 3 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für zwei Kalenderjahre.“

4. § 10 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Entgelt ist alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen, jedoch abzüglich der für diese Leistung gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer.“

- b) Satz 3 wird aufgehoben.

- c) Folgender Satz wird angefügt:

„Liegen bei der Entgegennahme eines Mehrzweck-Gutscheins (§ 3 Absatz 15) keine Angaben über die Höhe der für den Gutschein erhaltenen Gegenleistung nach Satz 2 vor, so wird das Entgelt nach dem Gutscheinwert selbst oder nach dem in den damit zusammenhängenden Unterlagen angegebenen Geldwert bemessen, abzüglich der Umsatzsteuer, die danach auf die gelieferten Gegenstände oder die erbrachten Dienstleistungen entfällt.“

5. Dem § 14 Absatz 7 wird folgender Satz angefügt:

„Nimmt der Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat an einem der besonderen Besteuerungsverfahren entsprechend Titel XII Kapitel 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. EU Nr. L 347 S. 1) in der jeweils gültigen Fassung teil, so gelten für die in den besonderen Besteuerungsverfahren zu erklärenden Umsätze abweichend von den Absätzen 1 bis 6 für die Rechnungserteilung die Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Unternehmer seine Teilnahme anzeigt.“

6. § 18 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4c Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Ein nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer, der als Steuerschuldner Umsätze nach § 3a Absatz 5 im Gemeinschaftsgebiet erbringt, kann abweichend von den Absätzen 1 bis 4 für jeden Besteuerungszeitraum (§ 16 Absatz 1a Satz 1) eine Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung bis zum 20. Tag nach Ablauf jedes Besteuerungszeitraums dem Bundeszentralamt für Steuern übermitteln, in der er die Steuer für die vorgenannten Umsätze selbst zu berechnen hat.“

b) Absatz 4d wird wie folgt gefasst:

„(4d) Für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die im Inland im Besteuerungszeitraum (§ 16 Absatz 1 Satz 2) als Steuerschuldner Umsätze nach § 3a Absatz 5 erbringen und diese Umsätze in einem anderen Mitgliedstaat erklären sowie die darauf entfallende Steuer entrichten, gelten insoweit die Absätze 1 bis 4 nicht.“

7. Nach § 22e wird folgender § 22f eingefügt:

„§ 22f

Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes

(1) Der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes im Sinne des § 25e Absatz 5 und 6 hat für Lieferungen eines Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden sind und bei denen die Beförderung oder Versendung im Inland beginnt oder endet, folgende Unterlagen vorzuhalten:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des liefernden Unternehmers,
2. die dem liefernden Unternehmer von dem nach § 21 der Abgabenordnung zuständigen Finanzamt erteilte Steuernummer und soweit vorhanden die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. das Beginn- und Enddatum der Gültigkeit der Bescheinigung nach Satz 2,
4. den Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung sowie den Bestimmungsort und
5. den Zeitpunkt und die Höhe des Umsatzes.

Der Nachweis über die Angaben nach Satz 1 Nummer 1 bis 3 ist vom Betreiber durch eine im Zeitpunkt der Lieferung des Unternehmers gültige, auf längstens drei Jahre befristete Bescheinigung über die steuerliche Erfassung des für den liefernden Unternehmer zuständigen Finanzamts zu führen. Die Bescheinigung wird auf Antrag des liefernden Unternehmers vom zuständigen Finanzamt erteilt. Unternehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, haben spätestens mit der Antragstellung nach Satz 3 einen Empfangsbevollmächtigten im Inland (§ 123 der Abgabenordnung) zu benennen. § 123 Satz 4 der Abgabenordnung gilt nicht. Das Bundeszentralamt für Steuern erteilt dem Betreiber eines elektronischen Marktplatzes im Sinne von § 25e Absatz 5 und 6 im Wege einer elektronischen Abfrage Auskunft über die dort gespeicherte Bescheinigung. Mit dem Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung stimmt der Unternehmer zu, dass seine nach Satz 1 Nummer 1 bis 3 gespeicherten Daten an den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes weitergegeben werden.

(2) Erfolgt die Registrierung auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht als Unternehmer, gilt Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 4 und 5 entsprechend. Zusätzlich müssen die Unterlagen das Geburtsdatum enthalten.

(3) Der Betreiber hat die Unterlagen nach den Absätzen 1 und 2 auf Anforderung des Finanzamtes elektronisch zu übermitteln. Stellt die Finanzbehörde ein Sammelauskunftersuchen (§ 93 Absatz 1a Satz 1 der Abgabenordnung), findet § 93 Absatz 1a Satz 2 der Abgabenordnung keine Anwendung.“

8. Nach § 25d wird folgender § 25e eingefügt:

„§ 25e

Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz

(1) Der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes (Betreiber) haftet für die nicht entrichtete Steuer aus der Lieferung eines Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden ist.

(2) Der Betreiber haftet nicht nach Absatz 1, wenn er eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegt. Dies gilt nicht, wenn er Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt.

(3) Der Betreiber haftet des Weiteren nicht nach Absatz 1, wenn die Registrierung auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht als Unternehmer erfolgt ist und der Betreiber die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 erfüllt. Dies gilt nicht, wenn nach Art, Menge oder Höhe der erzielten Umsätze davon auszugehen ist, dass der Betreiber Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden.

(4) Kommt der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht in wesentlichem Umfang nach, ist das für den liefernden Unternehmer zuständige Finanzamt berechtigt, dies dem Betreiber mitzuteilen, wenn andere Maßnahmen keinen unmittelbaren Erfolg versprechen. Nach Zugang der Mitteilung haftet der Betreiber in den Fällen des Absatzes 2 für die Steuer auf Umsätze im Sinne des Absatzes 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist. Eine Inanspruchnahme des Betreibers nach Satz 2 erfolgt nicht, wenn der Betreiber innerhalb einer vom Finanzamt im Rahmen der Mitteilung nach Satz 1 gesetzten Frist nachweist, dass der liefernde Unternehmer über seinen elektronischen Marktplatz keine Waren mehr anbieten kann. Die Sätze 1 bis 3 sind in den Fällen des Absatzes 3 entsprechend anzuwenden.

(5) Ein elektronischer Marktplatz im Sinne dieser Vorschrift ist eine Website oder jedes andere Instrument, mit dessen Hilfe Informationen über das Internet zur Verfügung gestellt werden, die es einem Dritten, der nicht Betreiber des Marktplatzes ist, ermöglicht, Umsätze auszuführen.

(6) Betreiber im Sinne dieser Vorschrift ist, wer einen elektronischen Marktplatz unterhält und es Dritten ermöglicht, auf diesem Marktplatz Umsätze auszuführen.

(7) Örtlich zuständig für den Erlass des Haftungsbescheides ist das Finanzamt, das für die Besteuerung des liefernden Unternehmers zuständig ist.

(8) Hat der liefernde Unternehmer keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, ist § 219 der Abgabenordnung nicht anzuwenden.“

9. Dem § 27 werden die folgenden Absätze 23 bis 25 angefügt:

„(23) § 3 Absatz 13 bis 15 sowie § 10 Absatz 1 Satz 6 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind erstmals auf Gutscheine anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgestellt werden.

(24) § 3a Absatz 5 Satz 3 bis 5 und § 14 Absatz 7 Satz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführt werden. § 18 Absatz 4c Satz 1 und Absatz 4d in der Fassung des in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist auf Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 enden.

(25) Das Bundesministerium der Finanzen teilt den Beginn der Möglichkeit zur elektronischen Abfrage nach § 22f Absatz 1 Satz 6 durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben mit. Gleiches gilt für die Festlegung des Kalenderjahres, ab dem Daten nach § 22f Absatz 3 auf Anforderung zu übermitteln sind. Bis zur Einführung des elektronischen Abfrageverfahrens nach § 22f Absatz 1 Satz 6 ist die Bescheinigung dem liefernden Unternehmer in Papierform zu erteilen. § 25e Absatz 1 bis Absatz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für die in § 22f Absatz 1 Satz 4 in der am 1. Januar 2019 geltenden Fassung genannten Unternehmer ab 1. März 2019 und für andere als die in § 22f Absatz 1 Satz 4 in der am 1. Januar 2019 geltenden Fassung genannten Unternehmer ab 1. Oktober 2019 anzuwenden.“

Artikel 10

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 34 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3122) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

- „34. die Zertifizierung von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen nach dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz und die Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 13 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes;“.

Artikel 11

Änderung des Zerlegungsgesetzes

In § 2 Absatz 4 des Zerlegungsgesetzes vom 6. August 1998 (BGBl. I S. 1998), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) geändert worden ist, werden die Wörter „§ 15 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes“ ersetzt.

Artikel 12

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), das zuletzt durch Artikel 18 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Im Sinne des Absatzes 3 gelten als abhängig

1. natürliche Personen, soweit sie einzeln oder zusammengeschlossen einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers in Bezug auf die Anteile zu folgen verpflichtet sind;
2. juristische Personen, die nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert sind.“

2. In § 18 Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter „einer bergrechtlichen Gewerkschaft,“ gestrichen.
3. § 20 wird wie folgt gefasst:

„§ 20

Inhalt der Anzeigen

(1) Die Anzeigen müssen enthalten:

1. Name, Vorname, Anschrift, Geburtsdatum sowie die Identifikationsnummer gemäß § 139b der Abgabenordnung oder die Wirtschafts-Identifikationsnummer gemäß § 139c der Abgabenordnung des Veräußerers und des Erwerbers, den Namen desjenigen, der nach der vertraglichen Vereinbarung die Grunderwerbsteuer trägt, sowie Name und Anschrift dessen gesetzlichen Vertreters und gegebenenfalls die Angabe, ob und um welche begünstigte Person im Sinne des § 3 Nummer 3 bis 7 es sich bei dem Erwerber handelt; bei nicht natürlichen Personen sind bis zur Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer gemäß § 139c der Abgabenordnung die Register- und die für die Besteuerung nach dem Einkommen vergebene Steuernummer des Veräußerers und des Erwerbers anzugeben;
2. die Bezeichnung des Grundstücks nach Grundbuch, Kataster, Straße und Hausnummer, den Anteil des Veräußerers und des Erwerbers am Grundstück und bei Wohnungs- und Teileigentum die genaue Bezeichnung des Wohnungs- und Teileigentums sowie den Miteigentumsanteil;
3. die Größe des Grundstücks und bei bebauten Grundstücken die Art der Bebauung;
4. die Bezeichnung des anzeigepflichtigen Vorgangs, den Tag der Beurkundung und die Urkundenummer, bei einem Vorgang, der einer Genehmigung bedarf, auch die Bezeichnung desjenigen, dessen Genehmigung erforderlich ist, bei einem Vorgang unter einer Bedingung auch die Bezeichnung der Bedingung;
5. den Kaufpreis oder die sonstige Gegenleistung (§ 9);
6. den Namen und die Anschrift der Urkundsperson.

(2) Die Anzeigen, die sich auf Anteile an einer Gesellschaft beziehen, müssen außerdem enthalten:

1. die Firma, den Ort der Geschäftsführung sowie die Wirtschafts-Identifikationsnummer der Gesellschaft gemäß § 139c der Abgabenordnung; bis zur Einführung der Wirtschafts-Identifikationsnummer gemäß § 139c der Abgabenordnung ist die Register- und die für die Besteuerung nach dem Einkommen vergebene Steuernummer der Gesellschaft anzugeben;
 2. die Bezeichnung des oder der Gesellschaftsanteile;
 3. bei mehreren beteiligten Rechtsträgern eine Beteiligungsübersicht.“
4. Dem § 23 wird folgender Absatz 16 angefügt:

„(16) § 1 Absatz 4 und § 18 Absatz 2 Satz 2 in der am ... [einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem ... [einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] verwirklicht werden. Der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des § 20 in der am ... [einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung wird durch die Rechtsverordnung im Sinne des § 22a Satz 1 bestimmt.“

Artikel 13

Änderung des Investmentsteuergesetzes

Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 2 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 6 und 7 werden wie folgt gefasst:

„(6) Aktienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in Kapitalbeteiligungen anlegen (Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote). Ein Dach-Investmentfonds ist auch dann ein Aktienfonds, wenn der Dach-Investmentfonds nach seinen Anlagebedingungen verpflichtet ist, derart in Ziel-Investmentfonds zu investieren, dass fortlaufend die Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote erreicht wird und die Anlagebedingungen vorsehen, dass der Dach-Investmentfonds für die Einhaltung der Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote auf die bewertungstäglich von den Ziel-Investmentfonds veröffentlichten tatsächlichen Kapitalbeteiligungsquoten abstellt. Satz 2 ist nur auf Ziel-Investmentfonds anzuwenden, die mindestens einmal pro Woche eine Bewertung vornehmen. In dem Zeitpunkt, in dem der Investmentfonds wesentlich gegen die Anlagebedingungen verstößt und dabei die Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote unterschreitet, endet die Eigenschaft als Aktienfonds.“

(7) Mischfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mindestens 25 Prozent ihres Aktivvermögens in Kapitalbeteiligungen anlegen (Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote). Ein Dach-Investmentfonds ist auch dann ein Mischfonds, wenn der Dach-Investmentfonds nach seinen Anlagebedingungen verpflichtet ist, derart in Ziel-Investmentfonds zu investieren, dass fortlaufend die Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote erreicht wird und die Anlagebedingungen vorsehen, dass der Dach-Investmentfonds für deren Einhaltung auf die bewertungstäglich von den Ziel-Investmentfonds veröffentlichten tatsächlichen Kapitalbeteiligungsquoten abstellt. Satz 2 ist nur auf Ziel-Investmentfonds anzuwenden, die mindestens einmal pro Woche eine Bewertung vornehmen. Absatz 6 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.“

b) Absatz 8 Satz 2 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Sieht ein Aktienfonds in seinen Anlagebedingungen einen höheren Prozentsatz als 51 Prozent seines Aktivvermögens für die fortlaufende Mindestanlage in Kapitalbeteiligungen vor, gilt abweichend von Satz 1 Nummer 3 der Investmentanteil im Umfang dieses höheren Prozentsatzes als Kapitalbeteiligung. Sieht ein Mischfonds in seinen Anlagebedingungen einen höheren Prozentsatz als 25 Prozent seines Aktivvermögens für die fortlaufende Mindestanlage in Kapitalbeteiligungen vor, gilt abweichend von Satz 1 Nummer 4 der Investmentanteil im Umfang dieses höheren Prozentsatzes als Kapitalbeteiligung. Im Übrigen gelten Investmentanteile nicht als Kapitalbeteiligungen.“

c) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„(9) Immobilienfonds sind Investmentfonds, die gemäß den Anlagebedingungen fortlaufend mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens in Immobilien anlegen. Investmentanteile an Immobilienfonds gelten in Höhe von 51 Prozent des Wertes des Investmentanteils als Immobilien. Sieht ein Immobilienfonds in seinen Anlagebedingungen einen höheren Prozentsatz als 51 Prozent seines Aktivvermögens für die fortlaufende Mindestanlage in Immobilien vor, gilt der Investmentanteil im Umfang dieses höheren Prozentsatzes als Immobilie. Absatz 6 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.“

d) Nach Absatz 9 wird folgender Absatz 9a eingefügt:

„(9a) Die Höhe des Aktivvermögens bestimmt sich nach dem Wert der Vermögensgegenstände des Investmentfonds ohne Berücksichtigung von Verbindlichkeiten des Investmentfonds. Bei Investmentfonds, die nach gesetzlichen Bestimmungen oder nach ihren Anlagebedingungen nur bis zur Höhe von

30 Prozent ihres Wertes an kurzfristigen Krediten und keine sonstigen Kredite aufnehmen dürfen, darf der Nettoinventarwert als Aktivvermögen angesetzt werden. Bei der Ermittlung des Umfangs des in Kapitalbeteiligungen angelegten Vermögens sind in den Fällen des Satzes 2 die Kredite entsprechend dem Anteil der Kapitalbeteiligungen am Wert aller Vermögensgegenstände abzuziehen. Satz 3 gilt entsprechend für die Ermittlung des Umfangs des in Immobilien angelegten Vermögens.“

2. In § 20 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 2 werden jeweils die Wörter „mindestens 51 Prozent des Wertes“ durch die Wörter „mehr als 50 Prozent des Aktivvermögens“ ersetzt.
3. In § 26 Nummer 5 Satz 2 werden die Wörter „mindestens 51 Prozent ihres Wertes“ durch die Wörter „mehr als 50 Prozent ihres Aktivvermögens“ ersetzt.
4. § 56 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Abweichend von Satz 1 sind die Vorschriften dieses Gesetzes in der durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geänderten Fassung anzuwenden auf Investorserträge, die nach dem ... [einsetzen: *Zeitpunkt der Zuleitung des Gesetzentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat*] zufließen oder als zugeflossen gelten, sowie auf Bewertungen nach § 6 des Einkommensteuergesetzes, die nach diesem Zeitpunkt vorzunehmen sind.“

- b) Dem Absatz 2 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Der nach den Sätzen 2 und 3 ermittelte Wert der Alt-Anteile gilt als Anschaffungskosten im Sinne von § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes. Soweit der nach den Sätzen 2 und 3 ermittelte Wert der Alt-Anteile höher ist als der Buchwert der Alt-Anteile am 31. Dezember 2017, sind Wertminderungen im Sinne von § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes erst zum Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung der Alt-Anteile zu berücksichtigen. Wertaufholungen im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 3 in Verbindung mit Nummer 1 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes sind erst zum Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung der Alt-Anteile zu berücksichtigen, soweit auf die vorherigen Wertminderungen Satz 5 angewendet wurde und soweit der Buchwert der Alt-Anteile zum 31. Dezember 2017 überschritten wird. Der Buchwert der Alt-Anteile zum 31. Dezember 2017 ist ohne Berücksichtigung der fiktiven Veräußerung nach Satz 1 zu ermitteln.“

- c) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(5) Der Gewinn nach Absatz 3 Satz 1 ist gesondert festzustellen, wenn die Alt-Anteile zum Betriebsvermögen des Anlegers gehören oder wenn für die Einkünfte eine gesonderte Feststellung nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung vorzunehmen ist. Der Anleger hat eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des Gewinns nach Absatz 3 Satz 1 frühestens nach dem 31. Dezember 2019 und spätestens bis zum 31. Dezember 2022 nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Der Anleger hat in der Feststellungserklärung den Gewinn selbst zu ermitteln. Die Feststellungserklärung steht einer gesonderten Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich; eine berichtigte Feststellungserklärung gilt als Antrag auf Änderung. Die für Steueranmeldungen geltenden Vorschriften der Abgabenordnung gelten entsprechend. Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom Anleger eigenhändig zu unterschreiben. Zuständig für die gesonderte Feststellung des Gewinns nach Absatz 3 Satz 1 ist das Finanzamt, das für die Besteuerung des Anlegers nach dem Einkommen zuständig ist. In den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung ist für die gesonderte Feststellung des Gewinns nach Absatz 3 Satz 1 das Finanzamt zuständig, das für die gesonderte Feststellung nach § 18 der Abgabenordnung zuständig ist. Für Alt-Anteile, die vor dem 1. Januar 2023 und vor der Abgabe der Feststellungserklärung veräußert wurden, ist keine Erklärung abzugeben und keine Feststellung vorzunehmen. § 180 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 sowie Satz 2 und 3 der Abgabenordnung ist entsprechend anzuwenden.“

Artikel 14

Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes

Das Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz vom 26. Juni 2001 (BGBl. I S. 1310, 1322), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 2a Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:
„Von Satz 1 bleiben unberührt
 1. gesetzliche Schadenersatzansprüche,
 2. bei Altersvorsorgeverträgen in Form eines Darlehens und bei Altersvorsorgeverträgen im Sinne des § 1 Absatz 1a Satz 1 Nummer 3 die Kosten und die Gebühren nach § 6 Absatz 4 der Preisangabenverordnung sowie
 3. Steuern, die der Anbieter für den Anleger einzubehalten und abzuführen hat.“
2. § 7 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 2 Nummer 8 werden die Wörter „die Angabe des Nettodarlehensbetrags, der Gesamtkosten und des Gesamtdarlehensbetrags“ durch die Wörter „die Angabe des Nettodarlehensbetrags, der Gesamtkosten, ausgedrückt als jährlicher Prozentsatz des Nettodarlehensbetrags nach § 6 Absatz 1 der Preisangabenverordnung, und des Gesamtdarlehensbetrags“ ersetzt.
 - b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:
„Erfüllt der Anbieter seine Verpflichtungen nach Absatz 1 nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig, kann der Vertragspartner innerhalb von zwei Jahren nach der Abgabe der Vertragserklärung vom Vertrag zurücktreten.“
 - c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Wörter „vier Muster-Produktinformationsblätter“ durch die Wörter „für unterstellte Vertragslaufzeiten von 12, 20, 30 und 40 Jahren, soweit es die vertraglich vorgesehene Mindestlaufzeit zulässt, jeweils ein Muster-Produktinformationsblatt“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 werden die Wörter „Diese haben in Form und Inhalt“ durch die Wörter „Dieses Muster-Produktinformationsblatt hat nach Art, Inhalt, Umfang und Darstellung“ ersetzt.
 - cc) Satz 3 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:
„Entspricht ein Muster-Produktinformationsblatt nicht mehr den gesetzlichen Vorgaben, muss es geändert werden. Ein Muster-Produktinformationsblatt ist erst mit der öffentlichen Zugänglichmachung auf der Internetseite des Anbieters erstellt oder geändert. Die öffentliche Zugänglichmachung ist der Zertifizierungsstelle formlos anzuzeigen.“
3. In § 7a Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „den Vertragspartner jährlich“ die Wörter „bis zum Ablauf des auf das Beitragsjahr folgenden Jahres“ eingefügt.
4. § 7b Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In dem Satzteil vor Nummer 1 wird das Wort „Folgendes“ durch die Wörter „folgende Punkte“ ersetzt.
 - b) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:
 - „2. die in der Auszahlungsphase anfallenden Kosten; Kosten nach § 2a Satz 1, die im Rahmen dieser Information nicht ausgewiesen sind oder auf die nicht hingewiesen wurde, sind vom Vertragspartner nicht geschuldet.“

5. § 7c wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Ein Anbieter hat dem Vertragspartner eine Änderung der Kosten, die im individuellen Produktinformationsblatt nach § 7 Absatz 1 Satz 1 ausgewiesen sind, nach Maßgabe der Sätze 2 bis 7 anzuzeigen; nicht angezeigte Kosten nach § 2a Satz 1 sind vom Vertragspartner nicht geschuldet. Die Anzeige einer Kostenänderung hat mit einer Frist von vier Monaten zum Ende eines Kalendervierteljahres, bevor die Kostenänderung wirksam werden soll, zu erfolgen.“

b) In dem neuen Satz 3 wird das Wort „er“ durch die Wörter „der Anbieter“ und werden die Wörter „mit einer Frist von mindestens vier Monaten zum Ende eines Kalendervierteljahres vor der Änderung der Kosten auszustellen“ durch die Wörter „zur Verfügung zu stellen“ ersetzt.

c) In dem neuen Satz 4 werden die Wörter „Der Berechnung des Preis-Leistungs-Verhältnisses“ durch die Wörter „Den Berechnungen für die Angaben nach § 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 10 und 13“ ersetzt.

d) In dem neuen Satz 7 werden die Wörter „die in der Auszahlungsphase anfallenden Kosten“ durch die Wörter „dem Vertragspartner Kostenänderungen“ ersetzt.

e) Der bisherige Satz 7 wird aufgehoben.

6. In § 7f werden die Wörter „die richtige, vollständige und rechtzeitige Erstellung von Produktinformationsblättern nach § 7 prüfen“ durch die Wörter „prüfen, ob der Anbieter eines Altersvorsorgevertrags oder eines Basisrentenvertrags seine Pflichten nach § 7 erfüllt hat“ ersetzt.

7. § 13 Absatz 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder fahrlässig

1. entgegen § 7 Absatz 1 Satz 1, § 7a Absatz 1 oder § 7b Absatz 1 Satz 1, jeweils auch in Verbindung mit einer Rechtsverordnung nach § 6 Satz 1, eine Information nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig gibt,
2. entgegen § 7 Absatz 4 Satz 1, auch in Verbindung mit einer Rechtsverordnung nach § 6 Satz 1, ein Muster-Produktinformationsblatt nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig erstellt oder
3. entgegen § 7c Satz 1 erster Halbsatz, auch in Verbindung mit einer Rechtsverordnung nach § 6 Satz 1, eine Anzeige nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig erstattet.

(2) Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Absatzes 1 Nummer 2 mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro und in den übrigen Fällen mit einer Geldbuße bis zu fünftausend Euro geahndet werden.“

Artikel 15

Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes

§ 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 9 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes vom 26. Juni 2001 (BGBl. I S. 1310, 1322), das zuletzt durch Artikel 14 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

- „9. eine Aufstellung der Kosten nach § 2a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a bis f sowie § 2a Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a bis c, getrennt für jeden Gliederungspunkt; soweit die Angaben zu § 2a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f noch nicht feststehen, muss ein Hinweis hierauf erfolgen. Auf Kosten nach § 2a Satz 2, die vertragstypisch sind, muss hingewiesen werden. Kosten nach § 2a Satz 1, die im individuellen Produktinformationsblatt nicht ausgewiesen sind oder auf die nicht hingewiesen wurde, sind vom Vertragspartner nicht geschuldet;“

Artikel 16

Inkrafttreten

- (1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Die Artikel 1 und 5 treten mit Wirkung vom 1. Januar 2018 in Kraft.
- (3) Die Artikel 3, 7, 9 und 15 treten am 1. Januar 2019 in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Betreiber von elektronischen Marktplätzen bieten ein modernes Medium an, über das Unternehmer, die im Inland, in der Europäischen Union oder im Drittland ansässig sind, Waren anbieten und verkaufen. Seit geraumer Zeit liegen vermehrt Anhaltspunkte dafür vor, dass es beim Handel mit Waren über das Internet unter Nutzung von elektronischen Marktplätzen verstärkt zu Umsatzsteuerhinterziehungen kommt, insbesondere beim Handel mit Waren aus Drittländern. Zur Sicherstellung dieser Umsatzsteuereinnahmen, zum Schutz vor weiteren Umsatzsteuerausfällen sowie zum Schutz und zur Wahrung der Wettbewerbsfähigkeit von steuerehrlichen Unternehmen besteht dringender Handlungsbedarf.

Darüber hinaus hat sich in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts seit dem Ablauf der vergangenen Legislaturperiode fachlich notwendiger Gesetzgebungsbedarf ergeben. Hierzu gehören:

- notwendige Anpassung an EU-Recht und EuGH-Rechtsprechung,
- Umsetzung von Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs,
- kurzfristiger fachlicher Änderungsbedarf,
- Folgeänderungen und Anpassungen auf Grund von vorangegangenen Gesetzesänderungen sowie
- weiterer redaktioneller Änderungsbedarf.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Mit dem vorliegenden Änderungsgesetz werden gesetzliche Regelungen zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen im Zusammenhang mit dem Handel von Waren im Internet eingeführt. Betreiber von elektronischen Marktplätzen sollen zum einen künftig Angaben ihrer Nutzer, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, vorhalten sowie zum anderen für die entstandene und nicht abgeführte Umsatzsteuer aus den auf ihrem elektronischen Marktplatz ausgeführten Umsätzen in Haftung genommen werden können, insbesondere dann, wenn sie Unternehmer, die im Inland steuerpflichtige Umsätze erzielen und hier steuerlich nicht registriert sind, auf ihrem Marktplatz Waren anbieten lassen.

Des Weiteren sind folgende Regelungen hervorzuheben:

- Förderung der Elektromobilität durch Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der privaten Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Einkommensteuergesetz (EStG)
- verfassungskonforme Regelung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften (Anwendung des § 8c Absatz 1 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz – KStG – gemäß § 34 Absatz 6 KStG)
- Aufnahme der Identifikationsnummer des Kindes in den Zulageantrag (§ 89 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe d EStG)
- Folgeänderungen zum Investmentsteuerreformgesetz 2018, z. B. Teilfreistellung nach InvStG und Organschaft (§ 15 KStG)
- Folgeänderungen zum Betriebsrentenstärkungsgesetz
- Folgeänderungen zu weiteren Gesetzesänderungen, z. B. zum Zweiten und Dritten Pflegestärkungsgesetz (§ 3 Nummer 36 EStG, § 3 Nummer 20 Buchstabe c Gewerbesteuergesetz – GewStG).

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1, 2 und 3), des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 5, 6 und 7), des Umsatzsteuergesetzes (Artikel 9) und des Investmentsteuergesetzes (Artikel 13) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 8) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG. Da das Aufkommen der Gewerbesteuer den Gemeinden (Artikel 106 Absatz 6 Satz 1 GG) zusteht, hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Artikel 8 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes ab. Die bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, da die in der jeweiligen Gemeinde belegenen Betriebstätten des Steuerpflichtigen gewerbesteuerpflichtig sind und der Gewerbeertrag einheitlich für alle Betriebstätten ermittelt wird. Dies erfordert, dass für Befreiungen von der Gewerbesteuer bundeseinheitliche Regelungen bestehen.

Für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 10) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG. Es wird der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert bzw. erleichtert.

Für die Änderung des Zerlegungsgesetzes (Artikel 11) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 107 Absatz 1 GG.

Für die Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes (Artikel 12) besteht eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG). Da das Aufkommen der Grunderwerbsteuer den Ländern zusteht (Artikel 106 Absatz 2 Nummer 3 GG), hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Unterschiedliche landesrechtliche Regelungen bei der Grunderwerbsteuer würden eine Rechtsunsicherheit erzeugen. Diese Rechtszersplitterung kann weder im Interesse des Bundes noch der Länder hingenommen werden. Die gleichwertigen Lebensverhältnisse würden bei einer landesrechtlichen Zersplitterung des Grunderwerbsteuerrechts beeinträchtigt werden, weil unterschiedliche Regelungen oder sogar das Unterlassen einer Regelung durch einzelne Länder zu einer dem einheitlichen Lebens- und Wirtschaftsraum widersprechenden Wettbewerbsverzerrung führen würden, die sich nachteilig auf die gesamtwirtschaftliche Situation der Bundesrepublik Deutschland auswirkt. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre bei jeweiliger Einzelregelung durch Landesgesetze selbst dann nicht mehr gewährleistet, wenn man unterstellt, dass diese die nämliche Zielsetzung verfolgten, denn es ist nicht davon auszugehen, dass diese in völliger Übereinstimmung durch die Gesetze der Länder konkretisiert wird.

Im Fall der Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (Artikel 14 und 15) folgt die Gesetzgebungskompetenz aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG sowie Artikel 74 Absatz 1 Nummer 1 GG (Strafrecht). Eine bundeseinheitliche Regelung ist im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, um einheitliche Rahmenbedingungen für die geförderten Altersvorsorgeprodukte sicherzustellen, um die Wirtschaftseinheit zu wahren und um die Erhaltung der Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums Deutschland sicherzustellen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass das Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz bereits bundesrechtlich geregelt ist.

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

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

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Einzelne Regelungen dienen der Rechts- und Verwaltungsvereinfachung, z. B. die verpflichtende Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer des Kindes bei der Beantragung der Kinderzulage, um den Datenabgleich zwischen den Finanzbehörden zu optimieren (§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG).

Mit der Änderung § 56 Absatz 5 InvStG wird das Feststellungsverfahren für Gewinne aus einer fiktiven Veräußerung von Alt-Anteilen, das mit dem Investmentsteuerreformgesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) eingeführt wurde, auf ein elektronisches Verfahren umgestellt. Außerdem enthält die Änderung des § 56 Absatz 5 InvStG verfahrensrechtliche Vereinfachungen, insbesondere wird die Feststellungserklärung als Steueranmeldung ausgestaltet, so dass in vielen Fällen die Ausstellung von Feststellungsbescheiden entfällt.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es fachlich zwingend notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts umsetzt und damit das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Die Maßnahmen betreffen die Managementregeln Nummer 1 und 8 der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie (Generationengerechtigkeit und Vorsorge für absehbare zukünftige Belastungen) und unterstützen den Indikatorenbereich 8.2 (Staatsverschuldung – Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen) sowie den Indikatorenbereich 13.1.a (Klimaschutz). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Demografische Auswirkungen

Das Vorhaben hat keine Auswirkungen auf den demografischen Wandel.

4. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr						
				2018	2019	2020	2021	2022		
1	<u>§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG</u> Änderung der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridfahrzeuge (Elektro- und Hybridfahrzeuge)	Insg.	- 290	-	- 275	- 435	- 620	- 635		
		LSt	- 275	-	- 260	- 410	- 590	- 605		
		SoLZ	- 15	-	- 15	- 25	- 30	- 30		
		Bund	- 132	-	- 126	- 199	- 281	- 287		
		LSt	- 117	-	- 111	- 174	- 251	- 257		
		SoLZ	- 15	-	- 15	- 25	- 30	- 30		
		Länder	- 117	-	- 110	- 174	- 250	- 257		
		LSt	- 117	-	- 110	- 174	- 250	- 257		
		Gem.	- 41	-	- 39	- 62	- 89	- 91		
		LSt	- 41	-	- 39	- 62	- 89	- 91		
		2	<u>§ 21 KStG</u> Beitragsrückerstattung und Rückstellungen für Beitragsrückerstattung bei Versicherungen	Insg.	+ 80	-	.	+ 30	+ 70	+ 80
				GewSt	+ 40	-	.	+ 15	+ 35	+ 40
KSt	+ 40			-	.	+ 15	+ 35	+ 40		
SoLZ	.			-	.	.	.	.
Bund	+ 21			-	.	+ 9	+ 19	+ 21		
GewSt	+ 1			-	.	+ 1	+ 1	+ 1		
KSt	+ 20			-	.	+ 8	+ 18	+ 20		
SoLZ	.			-	.	.	.	.
Länder	+ 25			-	.	+ 7	+ 19	+ 23		
GewSt	+ 5			-	.	.	+ 2	+ 3		
KSt	+ 20			-	.	+ 7	+ 17	+ 20		
Gem.	+ 34			-	.	+ 14	+ 32	+ 36		
GewSt	+ 34	-	.	+ 14	+ 32	+ 36				
3	<u>§ 34 Abs. 6 Satz 1 KStG</u> <u>§ 8c Absatz 1 Satz 1 KStG</u> (quotaler Verlustwegfall bei einem Anteilseignerwechsel zwischen 25% und 50%) ist auf schädliche Beteiligungserwerbe, die nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2016 stattgefunden haben, nicht anzuwenden	Insg.	-	- 15	- 155	- 20	- 15	- 15		
		GewSt	-	- 5	- 70	- 10	- 5	- 5		
		KSt	-	- 10	- 80	- 10	- 10	- 10		
		SoLZ	-	.	- 5	.	.	.		
		Bund	-	- 5	- 48	- 5	- 5	- 5		
		GewSt	-	.	- 3	.	.	.		
		KSt	-	- 5	- 40	- 5	- 5	- 5		
		SoLZ	-	.	- 5	.	.	.		
		Länder	-	- 6	- 49	- 7	- 6	- 6		
		GewSt	-	- 1	- 9	- 2	- 1	- 1		
		KSt	-	- 5	- 40	- 5	- 5	- 5		
		Gem.	-	- 4	- 58	- 8	- 4	- 4		
GewSt	-	- 4	- 58	- 8	- 4	- 4				

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2018	2019	2020	2021	2022
4	<u>§ 36 Abs. 6 Sätze 2 und 3 KStG</u> Rückwirkende Anwendung der Sanierungsklausel des § 8c Absatz 1a KStG	Insg.	- 200	-	- 120	- 320	- 220	- 60
		GewSt	- 90	-	- 55	- 150	- 100	- 25
		KSt	- 100	-	- 60	- 160	- 110	- 30
		SolZ	- 10	-	- 5	- 10	- 10	- 5
		Bund	- 63	-	- 37	- 95	- 69	- 21
		GewSt	- 3	-	- 2	- 5	- 4	- 1
		KSt	- 50	-	- 30	- 80	- 55	- 15
		SolZ	- 10	-	- 5	- 10	- 10	- 5
		Länder	- 62	-	- 37	- 88	- 60	- 16
		GewSt	- 12	-	- 7	- 8	- 5	- 1
		KSt	- 50	-	- 30	- 80	- 55	- 15
		Gem.	- 75	-	- 46	- 137	- 91	- 23
		GewSt	- 75	-	- 46	- 137	- 91	- 23
5	<u>§ 3 Abs. 13 bis 15 UStG²</u> Umsatzsteuerliche Behandlung von Ein- und Mehrzweckgutscheinen	Insg.	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
		Bund	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
		Länder	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
6	<u>§ 22f, § 25e, § 27 Abs. 23 UStG²</u> Haftungsregelung für Betreiber elektronischer Marktplätze	Insg.	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
		Bund	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
		Länder	.	-	.	.	.	.
		USt	.	-	.	.	.	.
Gem.	USt	.	-	.	.	.	.
		.	-	

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2018	2019	2020	2021	2022
7	<u>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</u>	Insg.	- 410	- 15	- 550	- 745	- 785	- 630
		GewSt	- 50	- 5	- 125	- 145	- 70	+ 10
		LSt	- 275	-	- 260	- 410	- 590	- 605
		KSt	- 60	- 10	- 140	- 155	- 85	.
		SolZ	- 25	.	- 25	- 35	- 40	- 35
		USt	.	-	.	.	.	.
		Bund	- 174	- 5	- 211	- 290	- 336	- 292
		GewSt	- 2	.	- 5	- 4	- 3	.
		LSt	- 117	-	- 111	- 174	- 251	- 257
		KSt	- 30	- 5	- 70	- 77	- 42	.
		SolZ	- 25	.	- 25	- 35	- 40	- 35
		USt	.	-	.	.	.	.
		Länder	- 154	- 6	- 196	- 262	- 297	- 256
		GewSt	- 7	- 1	- 16	- 10	- 4	+ 1
		LSt	- 117	-	- 110	- 174	- 250	- 257
		KSt	- 30	- 5	- 70	- 78	- 43	.
		USt	.	-	.	.	.	.
		Gem.	- 82	- 4	- 143	- 193	- 152	- 82
		GewSt	- 41	- 4	- 104	- 131	- 63	+ 9
		LSt	- 41	-	- 39	- 62	- 89	- 91
		USt	.	-	.	.	.	.

Anmerkungen:

- ¹⁾ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten
- ²⁾ Umsatzsteuerminderungen in nicht bezifferbarer Höhe.
- ³⁾ Umsatzsteuermehreinnahmen in nicht bezifferbarer Höhe.

5. Erfüllungsaufwand**Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger****Veränderung des jährlichen Aufwandes für Bürgerinnen und Bürger**

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Zeitaufwand in Stunden	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €
E.1.001	Antrag auf Erstattung von nach § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG einbehaltenener Kapitalertragsteuer	§ 44b Absatz 2 EStG	500	30,0	250,0	1,00	500	1
E.1.002	Aufnahme der Identifikationsnummer des Kindes in den Zulageantrag	§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG			0,0			

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.004	Pflicht des Anbieters zur Information des Kunden über Kosten in der Auszahlungsphase und vertragstypische Kosten und bei Erstellung / Änderung eines Muster-Produktinformationsblatts gegenüber BZSt	§ 7 Alt-ZertG	Informationspflicht								
E.2.005	Pflicht zur Aufzeichnung und Übermittlung der Identifikationsnummer des Kindes für die Kinderzulage	§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG	Informationspflicht								
E.2.006	Übertragung von Daten durch Notare an das Finanzamt für Anzeigen in Folge von Beurkundungen	§20 GrEStG	Informationspflicht								

Umstellungsaufwand Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.001	Beantragung einer Bescheinigung durch den Onlinehändler und Übermittlung an die Betreiber elektronischer Marktplätze	§ 22f Absatz 1 UStG	Informationspflicht	1.000.000	2,0	34,50	1.150				1.150
E.2.002	Besondere Aufzeichnungspflichten und Übermittlungspflichten für Betreiber elektronischer Marktplätze	§ 22f Absatz 1 bis 3 UStG	Informationspflicht	129			882	500.000,00	1	500	1.382
E.2.003	Verpflichtung der Kreditinstitute zum Steuerabzug bei Dividendenzahlungen an Körperschaften nach § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 EStG	§ 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG	Informationspflicht					500.000,00	1	500	500

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personaufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.004	Pflicht des Anbieters zur Information des Kunden über Kosten in der Auszahlungsphase und vertragstypische Kosten und bei Erstellung / Änderung eines Muster-Produktinformationsblatts gegenüber BZSt	§ 7 Alt-ZertG	Informationspflicht	270	4.800,0	50,30	1.086				1.086
E.2.005	Pflicht zur Aufzeichnung und Übermittlung der Identifikationsnummer des Kindes für die Kinderzulage	§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG	Informationspflicht	3.000.000	1,0	26,50	1.325	250.000,00	1	250	1.575
E.2.006	Übertragung von Daten durch Notare an das Finanzamt für Anzeigen in Folge von Beurkundungen	§20 GrEStG	Informationspflicht	7.179	179,1	36,00	771	100,00	7.179	718	1.489

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	155
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. €	155
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	7.182

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 155 000 Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch andere Vorhaben aus dem Geschäftsbereich des BMF erbracht.

Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Hinsichtlich der künftigen Gewährung des Übungsleiterfreibetrags nach § 3 Nummer 26 EStG sowie des Ehrenamtsfreibetrags nach § 3 Nummer 26a EStG auch für nebenberufliche bzw. ehrenamtliche Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in der Schweiz belegen ist, ist auf Grund fehlender statistischer Grundlagen eine verlässliche Aussage zur Mehrbelastung der Steuerverwaltungen der Länder nicht möglich. Es ist jedoch zu vermuten, dass die Neuregelung nur bei einer geringen Anzahl an Fällen zum Tragen kommen dürfte. Signifikante Auswirkungen auf den Vollzugsaufwand der Steuerverwaltungen der Länder werden daher nicht erwartet.

Bezüglich des Erstattungsverfahrens im Falle des Steuerabzugs nach § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG ist auf Grund der geringen Anzahl gemeinnütziger Körperschaften (ca. 500), die Beteiligungen an Aktiengesellschaften haben und die Mindesthaltedauer nicht erfüllen, trotz des neu entstehenden Prüfaufwands mit keinem signifikanten Mehraufwand für die Steuerverwaltungen der Länder zu rechnen. Durch die Einschränkung der Kapitalertragsteuererstattung bei der Veräußerung von Dividendenscheinen auf 2/5 (§ 45 EStG) entsteht in den Ländern einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist nicht quantifizierbar.

Hinsichtlich der Erteilung von Ausnahmegenehmigungen durch das Bundeszentralamt für Steuern – BZSt – (§ 72 Absatz 1 EStG), wenn das Kindergeld durch eine Landesfamilienkasse im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 11 Satz 8 bis 10 des Finanzverwaltungsgesetzes festgesetzt und ausgezahlt wird, entsteht geringfügiger Mehraufwand beim BZSt. In der Summe wird jedoch Personalaufwand vermindert, da eine bundesweite Überwachung sämtlicher Neugründungen von Behörden und ggf. eine Authentifizierung als Familienkasse durch das BZSt entfällt. Für betroffene Familienkassen des öffentlichen Dienstes entsteht geringfügiger Mehraufwand in Form der Beantragung einer Ausnahmegenehmigung.

Der Aufwand beim BZSt und der Zentralen Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) beträgt durch die Aufnahme der Identifikationsnummer in den Zulagenantrag (§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG):

Kapitel	HH-Jahr	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr
	Titel	in T€			
	427 09		1 076	193	193
	511 01		193	35	35
	636 02	571			
	812 02		386	70	70
Summe		571	1 655	298	298
anteilige Einmalkosten		571	1 655	298	298
davon Personalkosten		0	1 076	193	193
davon Sachkosten		571	579	105	105
anteilige laufende Kosten		0	0	0	0
Gesamt			2 822		

Für die Landesfinanzverwaltungen wird durch die Einführung einer umsatzsteuerlichen Haftungsregelung für die Betreiber elektronischer Marktplätze im Jahr des Inkrafttretens bezüglich der Erteilung von Bescheinigungen von einem Personalmehraufwand von rd. 4 Mio. Euro ausgegangen. Für das Folgejahr und das darauffolgende Jahr wird mit einem jährlichen Personalmehraufwand von 200 000 Euro gerechnet. Für die Schreiben an die Betreiber in Fällen, in denen Unternehmen ihren steuerlichen Pflichten nicht nachkommen sowie der Prüfung und dem Erlass von Haftungsbescheiden wird mit einem jährlichen Personalmehraufwand von rd. 340 000 Euro gerechnet. Für die Erstellung der Bescheinigungen (Druck, Porto) an die Unternehmer fällt im Jahr des Inkrafttretens der Regelung rd. 610 000 Euro zusätzlicher Sachaufwand an. In den folgenden beiden Jahren ist mit jährlich rd. 30 000 Euro zusätzlichem Sachaufwand für Druck und Porto zu rechnen. Für die Schreiben an die Betreiber der Marktplätze fallen voraussichtlich jährlich Sachkosten von 3 000 Euro an. Ab dem Zeitpunkt, ab dem eine automationstechnische Unterstützung umgesetzt wurde, entfällt dieser Aufwand. Durch die Umsetzung der Regelung entsteht in den Ländern einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist allerdings nicht quantifizierbar.

Beim BZSt wird für das noch einzurichtende elektronische Bescheinigungsverfahren mit einem jährlichen Personalaufwand von 600 000 Euro für die Pflege des Verfahrens sowie einem Sachaufwand von 1,8 Mio. Euro für Beratung und Realisierung sowie von 600 000 Euro für die Schaffung der benötigten Infrastruktur gerechnet.

Sollte sich ggf. ein Mehrbedarf an Sach- und Haushaltsmitteln ergeben, sind diese finanziell und stellenmäßig im Epl. 08 zu kompensieren.

Durch die Umsetzung des zum 1. Januar 2019 in Kraft tretenden Teils des umsatzsteuerrechtlichen Digitalpakets entsteht beim BZSt einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand in Höhe von 121 000 Euro.

Durch die Änderungen des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (Artikel 14) entsteht nach den Ermittlungen des zuständigen Fachreferats des BZSt beim BZSt ein Personalaufwand in Höhe von mindestens 142 135 Euro und ein Sachaufwand von 52 650 Euro jährlich.

6. Weitere Kosten

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

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

7. Weitere Gesetzesfolgen

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

VII. Befristung; Evaluierung

Bei der Maßnahme zur Förderung der Elektromobilität bei der Dienstwagenbesteuerung nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 EStG soll vor dem Auslaufen des dreijährigen Begünstigungszeitraums die Förderungswürdigkeit der Maßnahme unter Berücksichtigung der Markt- und Preisentwicklung sowie der Inanspruchnahme der Regelung evaluiert werden.

Die Regelungen zur Beschränkung der Abstandnahme vom Steuerabzug bei Dividendenausschüttungen an Körperschaften nach § 44a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG sollen drei Jahre nach Inkrafttreten anhand von Feststellungen aus Betriebsprüfungen zu entsprechenden Gestaltungen evaluiert werden. Das durch die Beschränkung der Abstandnahme beim Steuerabzug in § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG zur Verhinderung von Steuergestaltungen für unkritische Fälle eingeführte Erstattungsverfahren (§ 44b Absatz 2 – neu – EStG) soll ebenfalls drei Jahre nach Inkrafttreten – auf Basis von Erkenntnissen der Finanzämter aus dem Erstattungsverfahren – evaluiert werden.

Die Haftungsregelung für Betreiber elektronischer Marktplätze (§§ 22f und 25e – neu – UStG) soll zwei Jahre nach Inkrafttreten auf Basis der Anzahl der steuerlichen Registrierungen in dem Bereich sowie der Anzahl der Fälle, in denen die Regelung zur Anwendung gekommen ist (Übermittlung Schreiben an Marktplatzbetreiber; Haftungsfälle; festgestellte Mehreinnahmen) evaluiert werden.

Die Präzisierungen der Vorschriften zum Produktinformationsblatt und zum Bußgeldverfahren nach dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz aus Gründen des Verbraucherschutzes in Artikel 14 des vorliegenden Änderungsgesetzes sollen fünf Jahre nach Inkrafttreten unter Berücksichtigung der Erfahrungen der Anbieter, der Verbraucher und des Bundeszentralamts für Steuern mit den Neuregelungen evaluiert werden.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a und Buchstabe b

§ 22a Absatz 5 Satz 1 und 2

Die hier vorgesehene Änderung von § 22a Absatz 5 Satz 1 und 2 EStG beseitigt das redaktionelle Versehen bei der Inkrafttretensregelung des Gesetzes zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung und zur Änderung anderer Gesetze (Betriebsrentenstärkungsgesetz – BetrAVG) vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214). Die Änderung von § 22a Absatz 5 Satz 1 und 2 EStG entspricht inhaltlich der in Artikel 9 Nummer 6 Buchstabe b des Betriebsrentenstärkungsgesetzes vorgesehenen Änderung der Verspätungsgeldregelung. Allerdings soll diese nicht – wie bisher im Betriebsrentenstärkungsgesetz vorgesehen erst zum 1. Januar 2019 – sondern entsprechend den übrigen

Änderungen des Betriebsrentenstärkungsgesetzes bereits zum 1. Januar 2018 in Kraft treten (vgl. Artikel 16 Absatz 2 dieses Gesetzes).

Bereits vor der hier auf den 1. Januar 2018 vorgezogenen Neuregelung im Betriebsrentenstärkungsgesetz führte der Verweis in § 22a Absatz 5 Satz 1 EStG auf § 22a Absatz 1 Satz 1 EStG zu § 93c der Abgabenordnung (AO). Dies wird jetzt lediglich vereinfacht.

Ebenso konnte auch vor der nunmehr ebenfalls auf den 1. Januar 2018 vorgezogenen Änderung des § 22a Absatz 5 Satz 2 EStG – angesichts der Regelung des § 93c Absatz 4 AO – nicht darauf vertraut werden, dass wegen des Verweises in § 22a Absatz 5 Satz 2 EStG auf den außer Kraft getretenen § 22a Absatz 4 EStG generell keine Prüfungen gemäß § 22a Absatz 5 EStG mehr stattfinden würden (vgl. zur grundsätzlichen Zulässigkeit unechter Rückwirkung auch Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 10. April 2018, 1 BvR 1236/11, Rn. 136 ff.).

Zu Nummer 2

§ 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b

§ 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b EStG regelt, dass Beiträge des Arbeitnehmers und des ausgeschiedenen Arbeitnehmers, die dieser im Fall der zunächst durch Entgeltumwandlung finanzierten und steuerlich geförderten kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung nach Maßgabe des § 1a Absatz 4 und § 1b Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 des Betriebsrentengesetzes selbst erbringt, zu den Altersvorsorgebeiträgen im Rahmen der sog. Riester-Rente gehören.

Auf Grund eines Redaktionsversehens wurde es im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Betriebsrentenstärkungsgesetz versäumt, in § 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b EStG auch einen Verweis auf den neu eingeführten § 22 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe a BetrAVG aufzunehmen. Nach § 22 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe a BetrAVG hat der Arbeitnehmer auch bei der reinen Beitragszusage das Recht, nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses die Versorgung mit eigenen Beiträgen fortzusetzen. Eine entsprechende Ergänzung von § 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b EStG stellt nunmehr sicher, dass auch diese Beiträge im Rahmen der sog. Riester-Rente gefördert werden können.

Zu Nummer 3

§ 92a Absatz 2 Satz 5 zweiter Halbsatz

Auf Grund eines Redaktionsversehens im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Betriebsrentenstärkungsgesetz vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214) erfolgte in § 92a Absatz 2 Satz 5 zweiter Halbsatz EStG die gesetzliche Bezugnahme auf § 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (AltZertG) anstelle – wie es zutreffend gewesen wäre – auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a AltZertG. Dies wird nunmehr richtiggestellt.

Zu Nummer 4

§ 93 Absatz 2 Satz 2

§ 3 Nummer 55c Satz 2 Buchstabe a EStG wurde mit dem Betriebsrentenstärkungsgesetz vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214) eingeführt. Danach sind Übertragungen von Anwartschaften aus einer betrieblichen Altersversorgung, die über

- einen Pensionsfonds,
- eine Pensionskasse oder
- ein Unternehmen der Lebensversicherung (Direktversicherung)

durchgeführt werden, auf einen anderen Träger einer betrieblichen Altersversorgung in Form

- eines Pensionsfonds,
- einer Pensionskasse oder
- eines Unternehmens der Lebensversicherung (Direktversicherung)

steuerfrei, soweit keine Zahlungen unmittelbar an den Arbeitnehmer erfolgen.

Die Ergänzung in § 93 Absatz 2 Satz 2 EStG um diese Übertragungen stellt sicher, dass solche Übertragungen auch keine schädliche Verwendung des geförderten Vermögens darstellen. Ohne die Ergänzung müsste im Zeitpunkt der Übertragung eine Rückzahlung der bisher gewährten Förderung erfolgen. Um Nachteile für Arbeitnehmer, bei denen bereits in 2018 entsprechende Übertragungen durchgeführt wurden, zu vermeiden, tritt die Änderung rückwirkend zum 1. Januar 2018 in Kraft.

Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a

§ 3 Nummer 26 Satz 1 und Nummer 26a Satz 1

Mit der Änderung wird zukünftig der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nummer 26 EStG sowie der Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nummer 26a EStG auch für nebenberufliche bzw. ehrenamtliche Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gewährt, die in der Schweiz belegen ist. Diese Änderung dient der Umsetzung der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 21. September 2016 in der Rechtssache C-478/15 (Radgen).

Arbeitnehmer und Selbständige, die z. B. nebenberufliche Lehrtätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer in der Schweiz ansässigen juristischen Person des öffentlichen Rechts ausüben, können damit eine Steuerbefreiung für die Einnahmen aus dieser Tätigkeit beanspruchen. Nebenberufliche Tätigkeiten, die in der Schweiz ausgeübt werden, sind damit in der Steuerbefreiung den nebenberuflichen Tätigkeiten gleichgestellt, die im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts mit Sitz in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 (BGBl. 1993 II S. 266) Anwendung findet, ausgeübt werden.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 3 Nummer 36 Satz 1

Die in § 3 Nummer 36 Satz 1 EStG verordnete Steuerbefreiungsvorschrift ist an die Regelungen des Zweiten Gesetzes zur Stärkung der pflegerischen Versorgung und zur Änderung weiterer Vorschriften (Zweites Pflegestärkungsgesetz – PSG II) vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2424) anzupassen:

§ 3 Nummer 36 Satz 1 EStG stellt Einnahmen für Leistungen zu körperbezogenen Pflegemaßnahmen, pflegerischen Betreuungsmaßnahmen oder Hilfen bei der Haushaltsführung bis zur Höhe des Pflegegeldanspruches des Pflegebedürftigen nach § 37 des Elften Buches Sozialgesetzbuch (SGB XI) steuerfrei, sofern die Leistungen von Angehörigen des Pflegebedürftigen oder von anderen Personen, die damit eine sittliche Verpflichtung gegenüber dem Pflegebedürftigen erfüllen, erbracht werden. Die Steuerfreiheit kann nicht nur für Einnahmen aus weitergeleitetem Pflegegeld geltend gemacht werden, sondern beispielsweise auch für Einnahmen im Rahmen der Verhinderungspflege (§ 39 SGB XI) oder für Einnahmen, die über den Entlastungsbetrag gemäß § 45b Absatz 1 Satz 1 SGB XI erstattet werden können. Voraussetzung ist jedoch immer, dass die sonstigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 36 EStG erfüllt sind.

Bis zum 31. Dezember 2016 wurden Pflegebedürftige einer von drei Pflegestufen (Pflegestufen I bis III) zugewiesen. Das in § 3 Nummer 36 Satz 1 EStG als Höchstgrenze in Bezug genommene Pflegegeld nach § 37 SGB XI konnten grundsätzlich alle Pflegebedürftigen in Anspruch nehmen.

Mit dem PSG II wurden die bisherigen drei Pflegestufen zum 1. Januar 2017 durch fünf neue Pflegegrade (Pflegegrade 1 bis 5) abgelöst. Das Pflegegeld nach § 37 SGB XI können jedoch nur Pflegebedürftige mit den Pflegegraden 2 bis 5 beanspruchen. Pflegebedürftigen mit Pflegegrad 1 steht hingegen, neben zum Beispiel dem Anspruch auf Pflegeberatung und dem Anspruch auf Versorgung mit Pflegehilfsmitteln (vgl. § 28a Absatz 1 SGB XI), als geldmäßiger Anspruch primär der Entlastungsbetrag gemäß § 45b Absatz 1 Satz 1 SGB XI zu (vgl. § 28a Absatz 2 SGB XI).

Da Pflegebedürftigen mit Pflegegrad 1 kein Anspruch auf Pflegegeld zusteht, läuft die Bezugnahme auf die Höhe des Pflegegeldes nach § 37 SGB XI als Höchstgrenze für die Steuerfreiheit der Einnahmen nach § 3 Nummer 36 Satz 1 EStG bei Pflegebedürftigen mit Pflegegrad 1 leer. Es liegt somit eine Regelungslücke vor. Damit zukünftig

auch Fälle, in denen Pflegebedürftige mit Pflegegrad 1 den Entlastungsbetrag nach § 45b Absatz 1 Satz 1 SGB XI erhalten von der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 36 Satz 1 EStG erfasst werden können, wird die Regelungslücke mit der vorgesehenen Ergänzung geschlossen.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 3 Nummer 36 Satz 2

Satz 2 dieser Norm überträgt die Regelungen des Satzes 1 auch auf Pflegegeld aus privaten Versicherungsverträgen und auf die Pauschalbeihilfe nach den Beihilfavorschriften für häusliche Pflege. Da Satz 1 neben dem Pflegegeld auch den Entlastungsbetrag nach § 45b SGB XI einbezieht, ist dies in Satz 2 insoweit nachzuvollziehen.

Nach der Verordnung über Beihilfe in Krankheits-, Pflege- und Geburtsfällen Bundesbeihilfeverordnung (Bundesbeihilfeverordnung – BBhV) vom 13. Februar 2009 (BGBl. S. 326), zuletzt geändert durch die sechste Verordnung zur Änderung der Bundesbeihilfeverordnung vom 25. Oktober 2016 (BGBl. I S. 2403), wird eine Pauschalbeihilfe gemäß § 38a Absatz 4 BBhV gezahlt, wenn die Pflegeleistungen in häuslicher Pflege nicht von Fachkräften erbracht werden. Gemäß § 39b BBhV sind bei Pflegegrad 1 auch entsprechende Aufwendungen beihilfefähig wie z. B. für den Entlastungsbetrag nach § 45b SGB XI. Um diese vergleichbaren Leistungen auch in den Regelungsgehalt des § 3 Nummer 36 EStG klar einzubeziehen, ist Satz 2 entsprechend anzupassen.

Zu Buchstabe c

§ 3 Nummer 56 Satz 1

Mit der Änderung wird der Bezug in § 3 Nummer 56 Satz 1 EStG auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG aufgelöst. Um inhaltliche Doppelungen zu vermeiden, wird künftig auf § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG verwiesen.

Zu den weiteren Einzelheiten siehe Einzelbegründung zu § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG in der Fassung des Artikels 2 Nummer 6 dieses Änderungsgesetzes.

Zu Buchstabe d

§ 3 Nummer 63 Satz 1

Mit der Änderung wird der Bezug in § 3 Nummer 63 Satz 1 EStG auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG aufgelöst. Um inhaltliche Doppelungen zu vermeiden, wird künftig auf § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG verwiesen.

Zu den weiteren Einzelheiten siehe Einzelbegründung zu § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG in der Fassung des Artikels 2 Nummer 6 dieses Änderungsgesetzes.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3

Satz 2

Die Änderung dient der Umsetzung der Maßnahme aus dem Koalitionsvertrag zur Absenkung des Prozentsatzes von 1 auf 0,5 Prozent bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge.

Gesetzestechisch wird die Maßnahme durch eine Halbierung der Bemessungsgrundlage umgesetzt. Über die Verweise auf § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 oder 3 EStG gilt sie auch für § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 (Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) und § 8 Absatz 2 Satz 2 (geldwerter Vorteil für die private Nutzung), Satz 3 (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) und Satz 5 (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) EStG.

Die Neuregelung ist für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die extern aufladbar sind, anzuwenden, die im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2021 angeschafft oder geleast werden. Für vor und nach diesem Zeitraum angeschaffte oder geleaste Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die extern aufladbar sind, gilt der bisherige Nachteilsausgleich (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG – neu –) unverändert weiter.

Satz 3

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

Zu Buchstabe b

§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c

Es handelt sich um eine Folgeänderung im Zusammenhang mit der Investmentsteuerreform 2018. Sie stellt sicher, dass die bisherige Rechtslage beibehalten wird.

Infolge der Investmentsteuerreform 2018 sind Investmentanteile und Spezial-Investmentanteile nicht mehr von dem geltenden Wortlaut des § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c EStG erfasst, da es sich bei Investmentanteilen und Spezial-Investmentanteilen nicht um Wirtschaftsgüter im Sinne des § 20 Absatz 2 EStG, sondern um Wirtschaftsgüter im Sinne des § 2 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes (InvStG) 2018 handelt. Um die bisherige Rechtslage beizubehalten, wird § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c EStG auf Investmentanteile im Sinne des § 2 Absatz 4 Satz 1 InvStG 2018 und Spezial-Investmentanteile im Sinne des § 2 Absatz 4 Satz 2 InvStG 2018 ausgeweitet.

Zu Nummer 3

§ 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1

Der EuGH hat festgestellt, dass das Sonderausgabenabzugsverbot von Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG in bestimmten Fällen unionsrechtswidrig ist. Dieser Entscheidung wird mit der nun vorgesehenen Änderung Rechnung getragen.

Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 2, 3 und 3a EStG ist nach § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG, dass sie nicht in „unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang“ mit steuerfreien Einnahmen stehen.

Der EuGH hat mit Urteil vom 22. Juni 2017 in der Rechtssache C-20/16 „Bechtel“ (BStBl II S. 1271) entschieden, dass die unionsrechtliche Arbeitnehmerfreizügigkeit nach Artikel 45 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) einer Regelung wie der des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG entgegensteht, nach der Altersvorsorgeaufwendungen und Krankenversicherungsbeiträge von in einem EU-Mitgliedstaat tätigen, aber in Deutschland wohnenden Arbeitnehmern, deren Arbeitslohn nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) von der inländischen Besteuerung freigestellt ist, vom Sonderausgabenabzug ausgenommen sind, während für vergleichbare Beiträge eines in Deutschland tätigen Arbeitnehmers zur deutschen Sozialversicherung dieser Abzug gestattet wird. Der Tenor des EuGH-Urteils ist auf eine Tätigkeit für die öffentliche Verwaltung beschränkt. Die Urteilsbegründung macht aber deutlich, dass die rechtliche Natur des Beschäftigungsverhältnisses (öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Beschäftigung) nicht entscheidend ist (Rn. 33 des Urteils).

Nach Feststellung des EuGH kann das hier einschlägige Sonderausgabenabzugsverbot für Vorsorgeaufwendungen, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in einem anderen Mitgliedstaat erzielten und nach DBA in Deutschland steuerfreien Einnahmen stehen, den betreffenden Steuerpflichtigen davon abhalten, seine Arbeitnehmerfreizügigkeit wahrzunehmen. Grundsätzlich ist es Sache des Wohnsitzstaates, familien- und personenbezogene Abzüge zu gewähren, es sei denn, dieser Staat ist im Vertragswege von seiner Verpflichtung zur vollständigen Berücksichtigung der persönlichen und familiären Situation befreit oder er stellt fest, dass ein oder mehrere Beschäftigungsstaaten – auch außerhalb irgendeiner Übereinkunft – mit von ihnen besteuerten Einnahmen im Zusammenhang stehende Vergünstigungen bezogen auf die persönliche und familiäre Situation gewähren würden (Rn. 71 des Urteils).

Der Tenor des EuGH-Urteils ist auf den Sonderausgabenabzug von Altersvorsorgeaufwendungen und Krankenversicherungsbeiträgen beschränkt. Aus der Urteilsbegründung wird jedoch deutlich, dass im Hinblick auf die übrigen Vorsorgeaufwendungen, sofern sie grundsätzlich vom Abzugsverbot umfasst sind, nichts anderes gelten kann.

Auf Grund der unmittelbaren Wirkung von Artikel 45 AEUV waren die Grundsätze des EuGH-Urteils sofort umzusetzen. Entsprechend wurde die steuerliche Behandlung von Vorsorgeaufwendungen – abweichend von § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG – im Vorgriff auf eine gesetzliche Anpassung bereits mit BMF-Schreiben vom 11. Dezember 2017 (BStBl I S. 1624) für alle offenen Fälle geregelt.

Zu Nummer 4

§ 45 Satz 1 und 2

Die Ergänzung in Satz 1 dient der Klarstellung, dass neben der Erstattung auch die Anrechnung von Kapitalertragsteuer ausgeschlossen ist, sofern die Dividende an einen anderen als den Anteilseigner ausgezahlt wird.

Die Ergänzung von Satz 2 soll Gestaltungen verhindern, bei denen über die Abtrennung von Dividendenscheinen die Beschränkung der Anrechnungsvoraussetzungen nach § 36a EStG umgangen wird.

Beispiel:

Ein Steuerausländer verleiht vor dem Dividendenstichtag eine inländische Aktie an eine inländische Bank (Wert der Aktie Cum Dividende: 100 Euro, Dividende: 10 Euro). Die inländische Bank zahlt vereinbarungsgemäß eine Kompensationszahlung in Höhe von 9,70 Euro an den Ausländer, trennt den Dividendenanspruch ab und veräußert ihn für 9,90 Euro an einen anderen Inländer. Dieser zieht die Dividende ein. Im Anschluss überträgt die inländische Bank die Aktie an den Steuerausländer zurück.

Der Bank verbleibt ein Gewinn von $9,90 - 9,70 = 0,20$ Euro. Die Veräußerung des Dividendenscheins ist gemäß § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 EStG kapitalertragsteuerpflichtig. Zwar würde der komplette Erlös zunächst als Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer dienen. Allerdings erhält die Bank wegen des weit geringeren Gewinns von 0,20 Euro fast die komplette Kapitalertragsteuer zurück.

Auf Grund der Besteuerung der Veräußerung des Dividendenscheins bei der inländischen Bank wäre für den Erwerber der Anwendungsbereich des § 45 Satz 2 EStG nach dessen Wortlaut eröffnet und die Anrechnung oder Erstattung der Kapitalertragsteuer nicht ausgeschlossen. Die Effektivbelastung auf die Dividendenzahlung 10 Euro würde fast komplett durch den Veräußerungspreis von 9,90 Euro gemindert.

Nach dem bisherigen Wortlaut des Gesetzes ist es unklar, ob bei der Erstattung der Kapitalertragsteuer an den Erwerber des Dividendenscheines die beschränkte Anrechnung der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG zu berücksichtigen ist. Dagegen spricht die alleinige Anknüpfung an § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG. Nach der Systematik des Gesetzes sind aber die Beteiligungseinnahmen gemäß § 20 Absatz 5 EStG dem Anteilseigner zuzurechnen und § 36a EStG macht beim Anteilseigner die Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer u. a. von der Einhaltung einer Mindesthaltedauer und der Tragung eines Mindestwertänderungsrisikos aus den Kapitalerträgen zugrundeliegenden Anteilen abhängig. Da der Erwerber eines Dividendenscheines gar keine Anteile hat und er selbst lediglich die Forderung des Anteilseigners einzieht, ist es ihm selbst unmöglich, diese Voraussetzungen zu erfüllen.

Würde nunmehr § 36a EStG beim Erwerber des Dividendenscheins keine Berücksichtigung finden, entstünde allerdings die Gefahr, dass über das Erstattungsverfahren die Regelungen zur beschränkten Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer unterlaufen werden.

Daher wird die Anrechnung oder Erstattung der Kapitalertragsteuer beim Erwerber eines Dividendenscheines auf einen Betrag von maximal zwei Fünfteln begrenzt, auch wenn bei der vorhergehenden Veräußerung des Dividendenscheines eine Besteuerung erfolgt ist. Damit wird auch bei diesen Fallgestaltungen entsprechend der Bestimmungen des § 36a EStG gewährleistet, dass auf die Dividendenzahlungen 15 Prozent Kapitalertragsteuer einbehalten wird.

Die Änderung des § 45 EStG ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2018 geltenden Fassung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2018 anzuwenden.

Die Regelung dient der Verhinderung einer Umgehung der Anrechnungsbeschränkungen des § 36a EStG. Durch die erstmalige Anwendung für den Veranlagungszeitraum 2018 ist § 45 EStG auf Kapitalerträge anzuwenden, die ab dem 1. Januar 2018 zufließen. Da das vorliegende Änderungsgesetz erst im Laufe des Jahres 2018 in Kraft treten wird, werden durch die Regelung rückwirkend auch die zwischen dem Jahresbeginn und dem Inkrafttreten zufließenden Kapitalerträge erfasst. Es handelt sich dabei um eine unechte Rückwirkung, weil die Norm auf gegenwärtige, noch nicht abgeschlossene Sachverhalte einwirkt. Ein Anspruch auf Erstattung oder Anrechnung der Kapitalertragsteuer im Veranlagungsverfahren ergibt sich nicht bereits im Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge, sondern erst dann, wenn der jeweilige Veranlagungszeitraum abgeschlossen und die Steuerbescheinigungen im Rahmen der Steuererklärung des Steuerpflichtigen dem zuständigen Finanzamt vorgelegt werden.

Die Steuerpflichtigen können sich nicht auf der rückwirkenden Regelung entgegenstehendes schutzwürdiges Vertrauen berufen. Gegen ein schutzwürdiges Vertrauen spricht insbesondere, dass nach § 36a EStG die volle Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer von einer Mindesthaltedauer und einem Mindestwertänderungsrisiko der die Dividendenzahlung vermittelten Anteile abhängig ist. Da der Erwerber eines Dividendenscheines die Aktien überhaupt nicht hält und lediglich die Forderung des Anteilseigners einzieht, demzufolge auch kein Wertänderungsrisiko trägt, ist bereits nach geltender Rechtslage zweifelhaft, ob der Erwerber eines Dividendenscheines überhaupt einen Anrechnungs- bzw. Erstattungsanspruch in voller Höhe hat.

Zu Nummer 5

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 52 Absatz 4 Satz 5 – neu –

Nach dem neuen Satz ist die Änderung des § 3 Nummer 26 und 26a EStG in allen offenen Fällen anzuwenden.

Zu Doppelbuchstabe bb

§ 52 Absatz 4 Satz 12 und 13 a. F. – aufgehoben –

Im Rahmen des Betriebsrentenstärkungsgesetzes haben sich ab dem 1. Januar 2018 umfangreiche Änderungen bei den Regelungen zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung ergeben. So wurde u. a. die Regelung zur Weitergeltung der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. wesentlich vereinfacht (nur Durchführungswege Pensionskasse und Direktversicherung), in dem darauf abgestellt wird, dass für den Arbeitnehmer vor dem 1. Januar 2018 – hier noch unter der Voraussetzung, dass eine Altzusage vorliegt – mindestens ein Beitrag nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert wurde.

Mit dem Betriebsrentenstärkungsgesetz wurde noch an der Vorgabe festgehalten, dass der Arbeitnehmer bei der Direktversicherung auf die Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 63 EStG verzichten muss, damit der Arbeitgeber die Beiträge nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuern kann (§ 52 Absatz 4 Satz 12 und 13 i. V. m. Absatz 40 Satz 2 EStG).

Die Voraussetzung „Verzichtserklärung des Arbeitnehmers auf die Steuerfreiheit“ wird aufgehoben (§ 52 Absatz 4 Satz 12 f. und Absatz 40 Satz 2 EStG). Einer entsprechenden Verzichtserklärung bedarf es zukünftig nicht mehr, auch nicht vor dem Hintergrund des ursprünglichen Gesetzesziels, dem Arbeitgeber Planungssicherheit im Hinblick auf die steuerlichen Rahmenbedingungen der von ihm angebotenen betrieblichen Altersversorgung zu geben (so nach der Gesetzesbegründung in der BT-Drs. 15/2150 S. 45 rechte Spalte oben).

Es ist zum einen davon auszugehen, dass zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer auf Grundlage tariflicher Regelungen oder anderer Vereinbarungen die steuerliche Behandlung der Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung klar geregelt ist (Steuerfreiheit [§ 3 Nummer 63 EStG] oder Pauschalbesteuerung grds. zu Lasten des Arbeitgebers [§ 40b Absatz 5 Satz 1 EStG a. F. i. V. m. § 40 Absatz 3 EStG]). Zum anderen wird eine einheitliche Behandlung des Durchführungswegs Pensionskasse (schon nach aktueller Rechtslage keine Verzichtserklärung erforderlich) und des Durchführungswegs Direktversicherung hergestellt. Dies erleichtert die praktische Handhabung. Mit dem Wegfall des Erfordernisses der Verzichtserklärung können auch die entsprechenden Aufzeichnungspflichten im Lohnkonto entfallen, s. Änderung von § 5 Absatz 1 LStDV durch Artikel 4 dieses Änderungsgesetzes und die entsprechende Einzelbegründung.

Zu Buchstabe b§ 52 Absatz 12 Satz 2

Die Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3 EStG ergibt sich nun direkt aus der materiell-rechtlichen Regelung. Eine gesonderte Anwendungsregelung ist nicht mehr erforderlich. Die bisherige Anwendungsregelung in Satz 2 kann entfallen und wird durch die neu aufgenommene Anwendungsregelung zu § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c EStG überschrieben.

Die Änderung des § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe c EStG ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 in ein Betriebsvermögen eingelegt werden.

Zu Buchstabe c§ 52 Absatz 18 Satz 4 – neu –

Nach dem neuen Satz ist die Neuregelung des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG wegen der unmittelbaren Wirkung von Unionsrecht auf die nationalen Regelungen in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Dies wirkt zugunsten der betroffenen Steuerpflichtigen, da der Sonderausgabenabzug entsprechend der Vorgaben des EuGH erweitert wird.

Zu Buchstabe d**Zu Doppelbuchstabe aa**§ 52 Absatz 40 Satz 1

Derzeit wird in § 52 Absatz 40 Satz 1 EStG hinsichtlich der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. auf einen Beitrag Bezug genommen, der nach § 40b Absatz 1 und 2 EStG „in der am 31. Dezember 2004 geltenden Fassung“ pauschal besteuert wurde.

Ziel der Regelung ist es jedoch, auch Beiträge, die bis Ende 2004 auf Grundlage einer anderen, älteren Fassung pauschal besteuert wurden, bei der Übergangsregelung zu berücksichtigen. Deshalb wird künftig auf § 40b Absatz 1 und 2 EStG „in einer vor dem 1. Januar 2005 geltenden Fassung“ Bezug genommen. Diesbezüglich handelt es sich um redaktionelle Bereinigung.

Zu Doppelbuchstabe bb§ 52 Absatz 40 Satz 2 – aufgehoben –

Sofern die Beiträge für eine Direktversicherung die Voraussetzungen des § 3 Nummer 63 EStG erfüllen, ist nach aktueller Gesetzeslage eine Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. nur möglich, wenn der Arbeitnehmer nach § 52 Absatz 4 EStG gegenüber dem Arbeitgeber für diese Beiträge auf die Anwendung des § 3 Nummer 63 EStG verzichtet hat.

Vor dem Hintergrund, dass künftig die Voraussetzung „Verzichtserklärung des Arbeitnehmers auf die Steuerfreiheit“ bei einer Direktversicherung nicht mehr vorliegen muss (s. Aufhebung von § 52 Absatz 4 Satz 12 f. EStG durch dieses Änderungsgesetz und die entsprechende Einzelbegründung), ist als Folgeänderung ebenfalls § 52 Absatz 40 Satz 2 EStG aufzuheben.

Zu Nummer 6**Zu Buchstabe a**§ 82 Absatz 2 Satz 1 Satzteil nach Buchstabe b – gestrichen –

Vor dem Hintergrund, dass die für die betriebliche Altersversorgung erforderlichen Vorgaben künftig der neue Satz 2 enthält, wird der Schlusssatz des Satzes 1 gestrichen.

Zu Buchstabe b§ 82 Absatz 2 Satz 2 – neu –

Mit dem neuen § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG werden die für die betriebliche Altersversorgung erforderlichen Vorgaben hinsichtlich der Auszahlungsformen neu gefasst und der Bezug im bisherigen Schlusssatz von § 82 Absatz 2 Satz 1 EStG auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 des AltZertG aufgelöst.

Der Verweis in § 82 Absatz 2 Satz 1 Satzteil nach Buchstabe b EStG wurde seinerzeit insbesondere wegen der begünstigten Auszahlungsformen (lebenslange Rente, Auszahlungsplan mit anschließender Teilkapitalverrentung, zu Beginn der Auszahlungsphase mögliche Teilkapitalauszahlung von bis zu 30 Prozent des zur Verfügung stehenden Kapitals) aufgenommen. Weitere zwischenzeitlich in § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG aufgenommene Regelungen zu den zertifizierten privaten Altersvorsorgeverträgen sind hingegen für die betriebliche Altersversorgung nicht von Bedeutung. Das gilt z. B. für die Kleinbetragsrentenabfindung. Die für die betriebliche Altersversorgung erforderlichen Regelungen aus § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG werden nun weitestgehend im neuen Satz 2 aufgenommen.

Darüber hinaus wird aus Gründen der Rechtsklarheit die bisherige Verwaltungspraxis festgeschrieben (s. Rz. 68 des BMF-Schreibens vom 6. Dezember 2017, BStBl 2018 I S. 147), wonach allein die Möglichkeit, anstelle einer lebenslangen Leibrente oder Ratenzahlungen eine Einmalkapitalauszahlung (100 Prozent des zu Beginn der Auszahlungsphase zur Verfügung stehenden Kapitals) zu wählen, der Riester-Förderung nicht entgegensteht (s. auch Gesetzesbegründung zu § 3 Nummer 63 EStG in der BT-Drs. 15/2150 S. 32 rechte Spalte zum Alterseinkünftegesetz und zu § 100 Absatz 3 Nummer 4 EStG in der BT-Drs. 18/12612 S. 37 oben zum Betriebsrentenstärkungsgesetz). Wird das Wahlrecht außerhalb des letzten Jahres vor dem vertraglich vorgesehenen Beginn der Altersversorgungsleistung ausgeübt und kommt es infolgedessen zur Auszahlung oder anderweitigen wirtschaftlichen Verfügung, wird der Einmalkapitalbetrag gem. § 22 Nummer 5 EStG besteuert. Zudem handelt es sich bei Auszahlung des Einmalkapitalbetrags um eine schädliche Verwendung im Sinne des § 93 EStG, soweit sie auf steuerlich gefördertem Altersvorsorgevermögen beruht.

In diesem Zusammenhang wird außerdem gesetzlich geregelt, dass auch bei der betrieblichen Altersversorgung in Form einer reinen Beitragszusage nach § 1 Absatz 2 Nummer 2a des Betriebsrentengesetzes die Voraussetzungen für eine Riester-Förderung erfüllt sind. Dies ist verwaltungsseitig bereits in Rz. 68 des BMF-Schreibens vom 6. Dezember 2017 (BStBl 2018 I S. 147) verankert.

Zu den Folgeänderungen s. auch Änderungen in § 3 Nummer 56 und 63, § 93 Absatz 2 Satz 2 und § 100 Absatz 3 Nummer 4 EStG in Artikel 2 dieses Änderungsgesetzes.

Zu Nummer 7§ 93 Absatz 2 Satz 2

Mit der Änderung wird der Bezug in § 93 Absatz 2 Satz 2 EStG auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG sowie § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und Nummer 5 AltZertG in der bis zum 31. Dezember 2004 geltenden Fassung aufgelöst. Um inhaltliche Doppelungen zu vermeiden, wird künftig auf § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG verwiesen.

Zu Nummer 8§ 100 Absatz 3 Nummer 4

Mit der Änderung wird der Bezug in § 100 Absatz 3 Nummer 4 EStG auf § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AltZertG aufgelöst. Um inhaltliche Doppelungen zu vermeiden, wird künftig auf § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG verwiesen.

Zu den weiteren Einzelheiten siehe Einzelbegründung zu § 82 Absatz 2 Satz 2 EStG in der Fassung des Artikels 2 Nummer 6 dieses Änderungsgesetzes.

Zu Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)**Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 3 Nummer 34

Der gesetzliche Rahmen für Gesundheitsförderung, Prävention und betriebliche Gesundheitsvorsorge hat sich durch das Präventionsgesetz vom 17. Juli 2015, BGBl. I S. 1368 verändert. Unter anderem wurde auch ein Zertifizierungsverfahren für die förderungswürdigen Maßnahmen zur individuellen, verhaltensbezogenen Prävention durch den Spitzenverband Bund der Krankenkassen eingeführt.

Der geltende § 3 Nummer 34 EStG, der die steuerfreien Arbeitgeberleistungen im Bereich der betrieblichen Gesundheitsförderung regelt, enthält noch einen Verweis auf die alten Regelungen der §§ 20 und 20a SGB V. Die Anpassung durch das Präventionsgesetz ist bislang nicht nachvollzogen worden. Die vorliegende Änderung verweist nun zutreffend auf die §§ 20 und 20b SGB V.

Danach fallen gesundheitsförderliche Maßnahmen in Betrieben (betriebliche Gesundheitsförderung), die den vom Spitzenverband Bund der Krankenkassen nach § 20 Absatz 2 Satz 1 SGB V festgelegten Kriterien entsprechen sowie Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention, die nach § 20 Absatz 2 Satz 2 SGB V zertifiziert sind, unter die Steuerbefreiung des § 3 Nummer 34 EStG.

Der Spitzenverband der Krankenkassen bestimmt nach § 20 Absatz 2 Satz 1 SGB V unter anderem die Qualitätskriterien für Leistungen zur primären Prävention und Gesundheitsförderung. Zudem bestimmt er die Anforderungen und ein einheitliches Verfahren für die Zertifizierung von Leistungsangeboten durch die Krankenkassen. Leistungen zur verhaltensbezogenen Prävention, die nicht zertifiziert sind, dürfen die Krankenkassen nicht erbringen. Damit können insbesondere die Qualität und die Förderung der Wirksamkeit von Gesundheitsleistungen sichergestellt werden. Die Zertifizierung von Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention ist künftig zwingend für die Anerkennung der Steuerbefreiung.

Zu Nummer 2**Zu Buchstabe a**§ 22a Absatz 1 Satz 1 Nummer 6

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund eines redaktionellen Fehlers durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz vom 17. August 2017 (BGBl. I S. 3214). Dort wurde die Verpflichtung eingeführt, ein weiteres Merkmal für Verträge, auf denen gefördertes Altersvorsorgevermögen gebildet wurde, zu übermitteln. Das zweite Merkmal ist allerdings erst ab dem 1. Januar 2019 zu übermitteln. Dies wird hiermit richtiggestellt.

Zu Buchstabe b§ 22a Absatz 2 Satz 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund eines redaktionellen Fehlers durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679). Dort war § 22a Absatz 2 Satz 2 EStG neu gefasst worden und verweist damit in der ab 1. Januar 2019 geltenden Fassung auf das „Bundeszentralamt“. Der Verweis muss aber auf die richtige Bezeichnung „Bundeszentralamt für Steuern“ lauten. Dies wird hiermit richtiggestellt.

Zu Nummer 3**Zu Buchstabe a**§ 34d Nummer 4 Buchstabe b

Mit dieser Änderung wird die Ausweitung der beschränkten Steuerpflicht in § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc EStG für Zwecke der Anrechnung ausländischer Steuern nach § 34c EStG auch für Sachverhalte nachvollzogen, in denen kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht. Einkünfte aus der Veräuße-

zung von Immobilienkapitalgesellschaften sind danach als ausländische Einkünfte anzusehen, wenn der Anteilswert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent auf in dem ausländischen Staat belegenen unbeweglichen Vermögen beruhte.

Zu Buchstabe b

§ 34d Nummer 7

Mit dieser Änderung wird für Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens die Modifizierung des Umfangs des inländischen Betriebsvermögens in § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 4 EStG auch für Zwecke der Anrechnung ausländischer Steuern nach § 34c EStG nachvollzogen. Insoweit gelten für Zwecke des § 34c EStG keine anderen Grundsätze für die Ermittlung der Höhe der ausländischen Einkünfte, sofern ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.

Zu Nummer 4

§ 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3

Durch die Ergänzung der Norm wird bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die nach ihrer Satzung sowie tatsächlichen Geschäftsführung gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken im Sinne der §§ 52 bis 54 AO dienen und somit nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit sind (steuerbegünstigte Anleger), die Abstandnahme vom Steuerabzug bei Dividendenerträgen aus der Girosammelverwahrung auf 2/5 der Kapitalertragsteuer begrenzt, soweit die Erträge 20 000 Euro übersteigen und der Gläubiger nicht seit mindestens einem Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussscheine ist. Soweit die Dividendenerträge 20 000 Euro übersteigen, wird in Höhe von 3/5 des Kapitalertragsteuersatzes von 25 Prozent Kapitalertragsteuer einbehalten. Dies entspricht dem inländischen Körperschaftsteuersatz von 15 Prozent.

Die Regelung soll verhindern, dass steuerbegünstigte Anleger für Cum/Cum-Geschäfte genutzt werden, um vom Steuerabzug unbelastete Kapitalerträge zu erzielen, ohne den Anzeige- und Zahlungspflichten nach § 36a Absatz 4 EStG Folge zu leisten. Erfahrungen aus der Praxis zeigen, dass derartige Vehikel benutzt wurden, um in großem Umfang kurzfristig Aktien börsennotierter Unternehmen über deren Dividendenstichtag von beschränkt Steuerpflichtigen zu erwerben und sie anschließend wieder zurückzugeben. Da steuerbegünstigte Anleger bisher die Möglichkeit der vollständigen Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug erhielten, erfolgte kein Steuer einbehalt.

Zwar bestand für diese Anleger nach § 36a Absatz 4 EStG die Pflicht, derartige Cum/Cum-Geschäfte anzuzeigen und die nicht einbehaltene Steuer abzuführen. Dieser Pflicht kamen sie jedoch nicht nach, da sie auf Grund der bestehenden Vereinbarungen verpflichtet waren, die Dividendenerträge an die beschränkt Steuerpflichtigen weiterzuleiten und somit keine ausreichenden finanziellen Mittel zur Erfüllung dieser Pflicht vorlagen. Auch wenn dem Fiskus rechtlich ein Anspruch auf Zahlung der Steuer zusteht, wird dieser faktisch wegen der Vermögenslosigkeit der Anleger leer laufen.

Mit der Ergänzung der Vorschrift werden solche Gestaltungen vermieden, da die auszahlenden Stellen auch bei derartigen von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen zunächst einmal einen Steuereinbehalt in Höhe von 15 Prozent vornehmen.

Die Nutzung steuerbegünstigter Anleger zur Umgehung der Anrechnungsbeschränkung nach § 36a EStG ist umso attraktiver, je höher die bezogenen Kapitalerträge sind. Eine Vielzahl tatsächlich steuerbegünstigter Anleger im Sinne des § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 EStG wird dagegen Dividendenerträge erzielen, die unter 20 000 Euro liegen oder die Beteiligungen langfristig halten. Die Orientierung der Steuerabzugsverpflichtung an der Höhe der Erträge und an der Haltedauer der Aktien oder Genussscheine soll diesem Umstand Rechnung tragen.

Die Änderung des § 44a EStG ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2019 geltenden Fassung erstmals für nach dem 31. Dezember 2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden.

Zu Nummer 5§ 44b Absatz 2 – neu –

Nach Absatz 2 wird die gemäß § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG einbehaltene Kapitalertragsteuer bei steuerbegünstigten Anlegern im Sinne des § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 EStG auf Antrag erstattet, wenn die Voraussetzungen für eine volle Anrechnung der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG erfüllt werden. Mit dieser Regelung wird dem Umstand Rechnung getragen, dass den steuerbegünstigten Anlegern die Dividendenerträge auch weiterhin steuerlich unbelastet zufließen sollen, wenn keine Cum/Cum-Gestaltungen vorliegen. Es bleibt den steuerbegünstigten Anlegern daher unbenommen, eine Erstattung der einbehaltenen Beträge bei ihrem zuständigen Finanzamt zu beantragen, wenn Cum/Cum-Gestaltungen nicht vorlagen. Die Finanzverwaltung kann im Rahmen des Erstattungsverfahrens prüfen, ob die Voraussetzungen des § 36a EStG vorliegen – also ob die Nachweise zum wirtschaftlichen Eigentum, zur Mindesthaltungsdauer und zum Mindestwertänderungsrisiko durch den Gläubiger der Kapitalerträge erbracht werden. Sofern dies der Fall ist, kann eine – beim Steuerabzug zunächst unterbliebene – vollständige Befreiung von der Kapitalertragsteuer erreicht werden.

Die Änderung des § 44b EStG ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2019 geltenden Fassung erstmals für nach dem 31. Dezember 2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden.

Zu Nummer 6**Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa**§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe aa

Redaktionelle Änderung auf Grund der Ergänzung durch Doppelbuchstabe cc.

Zu Doppelbuchstabe bb§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe bb und cc – neu –

Artikel 13 Absatz 4 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen 2014 (OECD-MA 2014) sah für Gewinne aus der Veräußerung von Gesellschaftsanteilen, deren Wert zu mehr als 50 Prozent unmittelbar oder mittelbar auf unbeweglichem Vermögen beruht, ein Besteuerungsrecht für den Belegenheitsstaat vor. Die Neufassung der Regelung in Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA 2017 wurde zum einen um einen 365-Tage-Prüfzeitraum ergänzt. Danach ist es ausreichend, wenn die 50-Prozent-Grenze zu irgendeinem Zeitpunkt innerhalb dieses Zeitraums erfüllt war. Hiermit soll verhindert werden, dass die dieser Regelung zugrunde liegende Vermögensverteilung bei der Gesellschaft kurz vor der Anteilsveräußerung dergestalt verändert wird, dass die zur Zuweisung des Besteuerungsrechts an den Belegenheitsstaat führende 50-Prozent-Grenze unterschritten wird. Zum anderen sieht Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA 2017 eine Ausdehnung auf „vergleichbare Anteile“ an Personengesellschaften/Trusts vor. Wegen des Transparenzprinzips bei Personengesellschaften hat diese Ergänzung in Bezug auf deutsches nationales Recht jedoch nur klarstellenden Charakter. In Artikel 13 Absatz 4 des Musters der Vereinten Nationen für Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Industriestaaten und Entwicklungsländern gibt es eine Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA vergleichbare Regelung.

Deutschland orientiert sich bei der Verhandlung über DBA grundsätzlich an Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA. So enthalten einige von Deutschland abgeschlossene DBA eine Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA 2014 entsprechende Regelung. Das Deutschland in den Fällen von im Inland belegenem Grundvermögen hiernach zustehende Besteuerungsrecht kann bis dato in Ermangelung eines umfassenden Besteuerungstatbestands in § 49 EStG jedoch nur dann ausgeübt werden, wenn die Voraussetzungen des § 17 EStG erfüllt sind und die Kapitalgesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat (§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe aa EStG). Veräußerungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften ohne Sitz oder Geschäftsleitung im Inland wurden bislang trotz inländischem Grundvermögen nicht erfasst. Damit Deutschland sein Besteuerungsrecht weitergehender als bisher ausüben kann, wird § 49 Absatz 1 EStG um einen Besteuerungstatbestand für Beteiligungen von mindestens einem Prozent in Anlehnung an die Regelung in Artikel 13 Absatz 4 OECD-MA 2017, welcher die Basis für

die Verhandlung von neu abzuschließenden bzw. zu revidierenden DBA bildet, ergänzt. Beteiligungen von unter einem Prozent werden aus administrativen Gründen nicht erfasst.

In dem neuen Tatbestand wird dabei wie bisher durch die einleitende Formulierung „unter den Voraussetzungen des § 17“ auf die Regelungen in § 17 EStG in seiner Gesamtheit Bezug genommen, d. h. dass sämtliche Absätze des § 17 EStG Anwendung finden, es sei denn, § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e EStG sieht eine Sonderregelung vor. Aus diesem Grund ist kein gesonderter Verweis auf die weiteren Absätze des § 17 EStG aufzunehmen.

Mit der Ergänzung des Buchstaben e um einen Doppelbuchstaben cc werden zukünftig entsprechende Einkünfte auch in Bezug auf Anteile an Gesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Ausland haben, erfasst, sofern der Wert der Anteile unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent auf inländischem unbeweglichem Vermögen beruht. Hierfür ist es ausreichend, wenn dies zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung der Fall war und die Anteile dem Veräußerer gemäß § 39 AO zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen waren. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Nicht erforderlich ist, dass der Veräußerer zu diesem Zeitpunkt auch zu mindestens einem Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt war.

Die Regelung gilt sowohl für Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland als auch für Kapitalgesellschaften ohne Sitz oder Geschäftsleitung im Inland. § 49 Absatz 1 Buchstabe e Doppelbuchstabe aa EStG ist vorrangig anzuwenden.

Gemäß § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc – neu – EStG erfolgt die Ermittlung der Quote des inländischen unbeweglichen Vermögens am Gesamtvermögen einer Kapitalgesellschaft auf der Basis der Buchwerte, mit denen die aktiven Wirtschaftsgüter der Gesellschaft im betreffenden Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären. Die Buchwerte sind hierfür vom letzten Bilanzstichtag auf den jeweiligen Zeitpunkt fortzuentwickeln. Ein Abstellen auf die Verkehrswerte wäre administrativ zu aufwändig. Passive Wirtschaftsgüter wie z. B. Schulden bleiben außer Ansatz. In den Fällen, in denen dieser Wert – zumindest auch – auf Grund des Vorliegens einer mittelbaren Beteiligung zu ermitteln ist, ist hierfür eine konsolidierte Betrachtung der aktiven Wirtschaftsgüter der Gesellschaften, denen das inländische unbewegliche Vermögen unmittelbar bzw. mittelbar zuzurechnen ist, vorzunehmen.

Zu Buchstabe b

§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 4 – neu –

§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f EStG setzt weder das Vorliegen einer Betriebsstätte voraus, noch wird eine Betriebsstätte fingiert. Da es sich bei den dieser Vorschrift zugrundeliegenden Einkünften um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, ist gleichwohl das Vorliegen von Betriebsvermögen anzunehmen, das bei der Gewinnermittlung nach §§ 4 ff. EStG zu berücksichtigen ist. Der Umfang des Betriebsvermögens richtet sich nach den einkommensteuerlichen Grundsätzen wie dem Quellenprinzip und dem Grundsatz des Veranlassungszusammenhangs. Nach dem Quellenprinzip sind nur diejenigen Wirtschaftsgüter als Bestandteil des inländischen Betriebsvermögens zu qualifizieren, welche in wirtschaftlichem Zusammenhang mit inländischen Einkunftsquellen stehen. Das in dieser Weise ermittelte und der Gewinnermittlung zugrunde zu legende Betriebsvermögen muss die Voraussetzungen einer Betriebsstätte nicht erfüllen. Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke des Steuerpflichtigen genutzt werden oder dazu bestimmt sind, stellen notwendiges Betriebsvermögen dar (R 4.2 Absatz 1 EStR 2012).

Sofern inländisches unbewegliches Vermögen notwendiges Betriebsvermögen darstellt, gehören alle mit diesem inländischen unbeweglichen Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Wirtschaftsgüter zum inländischen Betriebsvermögen. So ist bei der Zuordnung von Verbindlichkeiten zum Betriebsvermögen auf den auslösenden Vorgang ihrer Entstehung abzustellen (BFH vom 4. Juli 1990, GrS 2-3/88, BStBl II S. 817). Dieses Zurechnungskriterium ergibt sich aus dem Veranlassungsprinzip (§ 4 Absatz 4 EStG), das auch für Verbindlichkeiten Geltung hat. Maßgeblich ist also die tatsächliche Verwendung der Darlehensmittel. Daraus folgt, dass im Fall einer Fremdfinanzierung notwendigen Betriebsvermögens auch die Verbindlichkeit zum Betriebsvermögen gehört und in der Folge die Schuldzinsen als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Ohne eine steuerliche Verstrickung der Verbindlichkeit würde in der Konsequenz die Abziehbarkeit der Schuldzinsen im Inland ausscheiden. Entsprechendes gilt für andere Wirtschaftsgüter, die mit inländischem unbeweglichem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Der BFH hat mit Urteil vom 7. Dezember 2016, I R 76/14, BStBl 2017 II S. 704, u. a. entschieden, dass der gläubigerseitige Verzicht auf die Rückzahlung eines Darlehens nicht zu inländischen Einkünften des Darlehensnehmers im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 2 EStG a. F. führt, auch wenn die zuvor mit diesem Darlehen finanzierte Immobilie der Erzielung von Einkünften diene. Das Vorliegen von Betriebsvermögen wurde in der Konsequenz verneint. Diese enge Sichtweise des BFH berücksichtigt nicht die Intention des Gesetzgebers und würde Grundstücksinvestitionen ausländischer Gesellschaften gegenüber Investitionen inländischer Gesellschaften begünstigen. Der Ertrag aus dem gläubigerseitigen Verzicht auf die Darlehensforderung soll deshalb im Inland der Steuerpflicht unterliegen.

Mit der Ergänzung des § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG werden Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern, die mit dem inländischen unbeweglichen Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, ebenfalls von § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb EStG erfasst.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

§ 52 Absatz 34b – neu –

Der zeitliche Anwendungsbereich der Änderungen in § 34d EStG korrespondiert mit der erstmaligen Anwendung der Änderungen in § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e und Buchstabe f EStG. Die Änderung in § 34d Nummer 4 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb EStG ist erstmals auf Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen anzuwenden, bei denen die Veräußerung nach dem 31. Dezember 2018 erfolgt, und nur soweit den Gewinnen nach dem 31. Dezember 2018 eingetretene Wertveränderungen zugrunde liegen. Die Änderung in § 34d Nummer 7 EStG ist auf Wertveränderungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 entstehen.

Zu Buchstabe b

§ 52 Absatz 45a Satz 1 – neu –

Die Änderung des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e EStG ist erstmals auf Veräußerungen nach dem 31. Dezember 2018 anzuwenden. Die hierbei entstandenen Gewinne werden dabei nur erfasst, soweit ihnen Wertveränderungen zugrunde liegen, die nach dem 31. Dezember 2018 entstehen. Die Änderung des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f EStG ist auf Wertveränderungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 entstehen.

Zu Buchstabe c

§ 52 Absatz 51 Satz 2 – neu –

Auf Grund des notwendigen zeitlichen Vorlaufs zur Änderung des elektronischen Verfahrens auf Seiten der Finanzverwaltung und der Anbieter ist die Änderung des § 89 Absatz 2 EStG nach der Anwendungsregelung erstmals ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.

Zu Nummer 8

§ 72 Absatz 1 Satz 7 – neu –

Mit dem Gesetz zur Beendigung der Sonderzuständigkeit der Familienkassen des öffentlichen Dienstes im Bereich des Bundes vom 8. Dezember 2016 (BGBl. I S. 2835) wurde eine Strukturreform der Familienkassen eingeleitet. Hierzu entfällt die in § 72 EStG geregelte Sonderzuständigkeit der Familienkassen des öffentlichen Dienstes im Bereich des Bundes nach Ablauf einer Übergangsphase zum 1. Januar 2022. Die Familienkassen der Länder und Kommunen können freiwillig auf ihre Sonderzuständigkeit verzichten. Dadurch hat sich die Zahl der festsetzenden Familienkassen bereits deutlich verringert.

Durch Umstrukturierungen, insbesondere im kommunalen Bereich, kommt es zur unbeabsichtigten Neugründung von Familienkassen des öffentlichen Dienstes. Im Wesentlichen handelt es sich um Zweckverbände (z. B. Schulverbände, Wasser- und Abwasserverbände), die zur kommunalen Zusammenarbeit neu gegründet werden und um Sparkassen, die aus Fusionen hervorgehen. Nach bestehender Gesetzeslage sind diese neu entstandenen Körperschaften, Anstalten oder Stiftungen des öffentlichen Rechts ab dem Zeitpunkt ihrer Errichtung für die Kindergeldfestsetzung ihrer Beschäftigten zuständig. Die im Rahmen eines Verzichts zuvor an die Bundesagentur für Arbeit übergeleiteten Fälle müssten an die neu gegründete Familienkasse übergeben werden. Um zu verhindern, dass durch eine Neugründung erneut eine Entscheidung über einen Verzicht auf die Sonderzuständigkeit nach

§ 72 Absatz 1 Satz 3 EStG herbeigeführt oder die Strukturreform bei den Familienkassen in Teilen wieder rückgängig gemacht werden muss, ist eine gesetzliche Regelung erforderlich. Die vorgesehene Regelung bestimmt, dass Körperschaften, Anstalten oder Stiftungen des öffentlichen Rechts, die nach dem 31. Dezember 2018 errichtet wurden, nicht (mehr) für die Festsetzung und Auszahlung des Kindergeldes für ihre Beschäftigten zuständig sind.

Um in Verwaltungsbereichen, die bislang nicht auf ihre Sonderzuständigkeit verzichtet haben, eine Zwangsüberleitung an die Bundesagentur für Arbeit zu vermeiden, erteilt das Bundeszentralamt für Steuern auf Antrag eine Ausnahmegenehmigung. Dies kommt in Betracht, wenn von der Möglichkeit, nach § 72 Absatz 1 Satz 3 EStG auf die Kindergeldbearbeitung zu verzichten, kein Gebrauch gemacht wurde und die Festsetzung und Auszahlung des Kindergeldes für den betroffenen Personenkreis durch eine Landesfamilienkasse im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 11 Satz 8 bis 10 FVG vorgenommen wird.

Zu Nummer 9

Zu Buchstabe a

§ 89 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe d

§ 89 Absatz 2 Satz 1 EStG regelt, welche Angaben der Anbieter als die für die Ermittlung und Überprüfung des Zulageanspruchs und die Durchführung des Zulageverfahrens erforderlichen Daten erfassen muss.

Die Kinderzulage wird – genau wie das Kindergeld – insgesamt nur einmal und unaufgeteilt für jedes Kind gewährt und grundsätzlich demjenigen Elternteil zugeordnet, gegenüber dem das Kindergeld festgesetzt wird (§ 85 Absatz 1 EStG). Beim Kindergeld sind die Identifikationsnummer (§ 139b AO) des Kindergeldempfängers und des Kindes bereits Voraussetzung für den Anspruch und deshalb bei der Familienkasse anzugeben. Um den Datenabgleich zwischen der ZfA und den Familienkassen nach § 91 Absatz 1 EStG zu optimieren, ist bei der Beantragung der Kinderzulage künftig die Identifikationsnummer des Kindes obligatorisch anzugeben, damit diese im Datenabgleich nach § 91 Absatz 1 EStG von den Kommunikationspartnern für eine eindeutige Identifikation genutzt wird.

Ein Steuerpflichtiger oder ein Dritter, der Daten dieses Steuerpflichtigen an die Finanzbehörden zu übermitteln hat, muss die Identifikationsnummer bereits angeben (§ 139a Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz AO). Dies bedeutet, dass der Anbieter im Zulageantrag die Identifikationsnummer des Zulageberechtigten und dessen Ehegatten bereits obligatorisch anzugeben hat. Dagegen ist die Identifikationsnummer des Kindes im amtlich vorgeschriebenen Datensatz bisher nur als sog. „Kann-Feld“ vorgesehen. Für die Übermittlung von Daten ab dem 1. Januar 2020 soll auch diese Nummer obligatorisch in den Antragsdatensatz aufgenommen werden.

Zu Buchstabe b

§ 89 Absatz 2 Satz 4 – neu –

Der Anbieter hat die Möglichkeit, die Identifikationsnummer (§ 139b AO) im Rahmen des bestehenden maschinellen Anfrageverfahrens zur Abfrage der Identifikationsnummer zu erheben. Damit ist sichergestellt, dass der Anbieter die Identifikationsnummer kennt.

Zu Artikel 4 (Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung)

§ 5 Absatz 1

Mit der Neufassung von § 5 Absatz 1 LStDV werden verschiedene redaktionelle Anpassungen vorgenommen.

Zum einen enthält § 5 Absatz 1 LStDV nur Regelungen zu den Durchführungswegen Pensionskasse und Direktversicherung. Auf den Durchführungsweg Pensionsfonds wird künftig nicht mehr Bezug genommen.

Zum anderen kann § 5 Absatz 1 Nummer 1 LStDV entfallen, denn bei der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. wird die Voraussetzung „Verzichtserklärung des Arbeitnehmers auf die Steuerfreiheit“ aufgehoben. Siehe Änderung von § 52 Absatz 4 und Absatz 40 EStG durch Artikel 2 Nummer 5 dieses Änderungsgesetzes und die entsprechende Einzelbegründung.

Darüber hinaus wird der Verweis auf die „am 31. Dezember 2004 geltende Fassung“ durch einen Verweis auf eine „vor dem 1. Januar 2005 geltende Fassung“ ersetzt. Dies ist eine Folgeänderung auf Grund der Änderung in § 52 Absatz 40 Satz 1 EStG durch Artikel 2 Nummer 5 dieses Änderungsgesetzes.

Zu Artikel 5 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**Zu Nummer 1**§ 8b Absatz 10 Satz 11

Auf Grund der Änderungen durch das Investmentsteuerreformgesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) wird der Verweis in § 8b Absatz 10 Satz 11 KStG redaktionell angepasst.

Zu Artikel 6 (Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**Zu Nummer 1**§ 14 Absatz 2 – neu –

Mit Urteil vom 10. Mai 2017 – I R 93/15 – hat der BFH entschieden, dass die Vereinbarung von variablen Ausgleichszahlungen eines beherrschenden Unternehmens an einen außenstehenden Gesellschafter der Anerkennung einer steuerlichen Organschaft entgegensteht. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass im entschiedenen Fall nicht von der Abführung des gesamten Gewinns im Sinne des § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG auszugehen ist.

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung sieht die Neuregelung vor, dass Unternehmen innerhalb einer Organschaft weiterhin die Möglichkeit haben, an außenstehende Gesellschafter als Investoren Ausgleichszahlungen im Sinne des § 16 KStG zu leisten. Hiernach ist es für die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft bei gleichzeitiger Vereinbarung von Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter unschädlich, wenn neben dem festen Betrag nach § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes (AktG) ein weiterer Zahlungsbestandteil hinzutritt. Dies gilt jedoch nur, wenn die Ausgleichszahlung insgesamt den dem Anteil am Grundkapital entsprechenden handelsrechtlichen Gewinnanteil des außenstehenden Gesellschafters nicht übersteigt, der diesem ohne Gewinnabführungsverpflichtung hätte zufließen können. Die Ausgleichszahlung muss in diesen Fällen zudem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein (Kaufmannstest).

Zu Nummer 2**Zu Buchstabe a**§ 34 Absatz 6*Satz 1*

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 29. März 2017, 2 BvL 6/11 (BGBl. I S. 1289), entschieden, dass der Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften nach § 8c Satz 1 KStG a. F. (jetzt § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG) gegen das Grundgesetz verstößt. Die Regelung in § 8c Satz 1 KStG a. F., wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig wegfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 Prozent und bis zu 50 Prozent der Anteile übertragen werden, ist nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts mit dem allgemeinen Gleichheitssatz nach Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber aufgegeben, den Verfassungsverstoß bis zum 31. Dezember 2018 rückwirkend für die Zeit ab 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2015 zu beseitigen. Andernfalls tritt ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit die Nichtigkeit des § 8c Satz 1 KStG (jetzt § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG) rückwirkend zum 1. Januar 2008 ein.

Der Tenor des Beschlusses des BVerfG betrifft ausdrücklich nur unmittelbare Anteilsübertragung an einer Kapitalgesellschaft vor dem 1. Januar 2016 (vor der erstmaligen Anwendung des § 8d KStG).

Die Entscheidung des BVerfG lässt die Frage der Verfassungsmäßigkeit des § 8c Satz 2 KStG a. F. (jetzt § 8c Absatz 1 Satz 2 KStG) ausdrücklich offen.

Aus dem Beschluss des BVerfG wird ersichtlich, dass eine alleinige Anknüpfung an die Beteiligungsgrenze des § 8c Satz 1 KStG a. F. (jetzt § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG) von bis zu 50 Prozent für sich genommen vor allem keine Rechtfertigung dafür bietet, entweder von einem typischen Missbrauchsfall im Sinne einer sog. Mantelkaufgestaltung oder von einem typischen Fall der Änderung der wirtschaftlichen Identität der Verlustkörperschaft auszugehen zu können.

Zur Umsetzung der Vorgaben des BVerfG wird daher § 8c Satz 1 KStG a. F. (jetzt § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG) für den vom BVerfG als verfassungswidrig erklärten Zeitraum 2008 bis 2015 ersatzlos aufgehoben.

Durch die neue Anwendungsregelung ist § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG praktisch erst auf schädliche Beteiligungserwerbe anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 stattgefunden haben. Dies gilt für sämtliche schädliche Beteiligungserwerbe unabhängig davon, welche Teilnehmungsform zugrunde lag und ob der schädliche Beteiligungserwerb sich als unmittelbar oder mittelbar darstellt.

Beteiligungserwerbe, die vor dem 1. Januar 2016 erfolgt sind, können gleichwohl Zählerwerbe für Zwecke des § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG sein.

Sätze 2 und 3

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteilen vom 28. Juni 2018 den Beschluss der Europäischen Kommission vom 26. Januar 2011 K(2011)275 (ABl. L 235 vom 10.9.2011, S. 26) für nichtig erklärt. Die Europäische Kommission hatte mit dem Beschluss vom 26. Januar 2011 festgestellt, dass die Sanierungsklausel des § 8c Absatz 1a KStG eine mit dem gemeinsamen Markt nicht zu vereinbarende rechtswidrige Beihilfe darstellt. Durch das Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz – BeitrRLUmsG) vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2592) wurde der Beschluss der Europäischen Kommission zunächst umgesetzt und die Sanierungsklausel bis zur Entscheidung des Europäischen Gerichtshof suspendiert. Die zwischenzeitlich gewährten Beihilfen wurden zurückgefordert. Nach dem rechtskräftigen Abschluss des Gerichtsverfahrens durch die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs soll die Regelung des § 8c Absatz 1a KStG wieder zur Anwendung gelangen. Satz 2 ordnet daher die rückwirkende Anwendung der Sanierungsklausel des § 8c Absatzes 1a KStG an.

Durch die Wiederanwendung der Sanierungsklausel liegt bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 8c Absatz 1a KStG kein schädlicher Beteiligungserwerb nach § 8c Absatz 1 KStG vor.

Zu Buchstabe b

§ 34 Absatz 6b – neu –

Die mit dem vorliegenden Änderungsgesetz neu geschaffene Regelung des § 14 Absatz 2 KStG ist rückwirkend in allen offenen Fällen anzuwenden. Der Regelungsgehalt entspricht langjähriger betrieblicher Übung und wurde von der Finanzverwaltung bisher auch anerkannt (BMF-Schreiben vom 20. April 2010 – BStBl I S. 372). Die Ausweitung der Regelungen der Organschaft auf Fälle, in denen Ausgleichszahlungen in einem gewissen Umfang über den Mindestschutz des § 304 Absatz 2 Satz 1 AktG hinausgehen, stellt eine Erweiterung der steuerbegünstigenden Sonderregelung der ertragsteuerlichen Organschaft dar und ist daher auch als begünstigende Rückwirkung zulässig (BVerfG-Urteil vom 7. Februar 1968, 1 BvR 628/66, BVerfGE 23, 85 [93]).

Zu Artikel 7 (Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a

§ 15 Satz 1 Nummer 2a – neu –

Mit dem Investmentsteuerreformgesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) wurde das Investmentsteuerrecht grundlegend geändert. Hiernach sieht § 20 InvStG eine rechtsformabhängige Steuerbefreiung vor. § 20 InvStG ist dabei so ausgestaltet, dass Kapitalgesellschaften grundsätzlich eine höhere Steuerbefreiung erhalten als natürliche Personen. Da Organträger im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft sowohl natürliche Personen als auch Kapitalgesellschaften sein können, kann die Zurechnung von nach § 20 InvStG teilfreigestellten Beträgen zu systemwidrigen Ergebnissen führen.

Die neu eingefügte Nummer 2a bestimmt daher, dass die Regelungen der §§ 20 und 21 InvStG bei der Einkommensermittlung der Organgesellschaft unberücksichtigt bleiben.

Grundanliegen ist die Einbindung der rechtsformabhängigen Steuerbefreiung des § 20 InvStG in die Systematik der ertragsteuerlichen Organschaft (Bruttomethode für Investmenterträge). Erträge im Sinne des § 16 InvStG und Beträge im Sinne des § 21 InvStG einer Organgesellschaft werden gem. § 14 Absatz 5 KStG gesondert und ein-

heitlich festgestellt und beim Organträger bei seiner Einkommensermittlung nach der für ihn geltenden Teilfreistellung gem. § 20 InvStG berücksichtigt. Den Anlegernachweis nach § 20 Absatz 4 InvStG muss der Organträger führen, da dieser als Anleger im Sinne des § 2 Absatz 10 InvStG gilt.

Für gewerbsteuerliche Zwecke regelt § 20 Absatz 5 InvStG, dass die Freistellungen nach § 20 Absatz 1 bis 3 InvStG nur zur Hälfte zu berücksichtigen sind. Wegen der Nichtanwendung des § 20 Absatz 1 bis 4 InvStG bei der Organgesellschaft in Folge des § 15 Satz 1 Nummer 2a KStG unterbleibt damit auch gewerbsteuerlich eine Freistellung. Einer gesonderten Regelung bedarf es hierzu nicht.

Ist für den Organträger eine andere Teilfreistellung anzuwenden als für die Organgesellschaft, sind für die bloße Begründung und Beendigung der Organschaft nicht die Rechtsfolgen einer fiktiven Veräußerung nach § 22 InvStG zu ziehen. Ändert sich der Teilfreistungssatz aus anderen Gründen (insbesondere durch Änderung der Anlagebedingungen des Investmentfonds oder weil der Organträger während der Organschaft keinen weiteren Anlegernachweis erbringt), sind die Rechtsfolgen des § 22 InvStG weiterhin zu ziehen. Fließt der Gewinn aus der fiktiven Veräußerung nach § 22 Absatz 3 InvStG während der Organschaft zu, ist er dem Organträger zuzurechnen.

Für Investorerträge von Organgesellschaften, die das Geschäft eines Lebens- oder Krankenversicherers oder eines Kredit- bzw. Finanzdienstleistungsinstitut betreiben, werden die Regelungen der §§ 20 bis 22 InvStG abweichend von der Bruttomethode auf der Ebene der Organgesellschaft angewendet. Damit wird den Besonderheiten der Besteuerung dieser Unternehmen Rechnung getragen.

Zu Buchstabe b

§ 15 Satz 3 und 4 – neu –

Die ergänzenden Sätze sollen sicherstellen, dass die Rückausnahme des § 16 Absatz 4 InvStG auch in den Fällen des § 15 Satz 2 KStG Anwendung findet.

Ist der Organträger eine Kapitalgesellschaft wird dieser gem. § 15 Satz 2 KStG regelmäßig eine abkommensrechtliche Freistellung (Schachtelbefreiung) für Gewinnanteile der Organgesellschaft aus einer sog. Schachtelbeteiligung an einer ausländischen Gesellschaft in Anspruch nehmen können. Die abkommensrechtliche Ausnahme von der Besteuerung soll auch in Organschaftsfällen nur Anwendung finden, wenn die Voraussetzungen des § 16 Absatz 4 InvStG erfüllt sind. Daher sind auf Ebene des Organträgers zusätzlich zu den abkommensrechtlichen Voraussetzungen auch diese Voraussetzungen zu berücksichtigen. Die Neuregelung soll den Organträger verpflichten den Nachweis nach § 16 Absatz 4 Satz 3 InvStG zu führen. Kann der Organträger diesen Nachweis nicht erbringen, ist die entsprechende abkommensrechtliche Schachtelbefreiung nicht zu berücksichtigen.

Zu Nummer 2

§ 21

Allgemein

Die aktuelle Fassung der Regelungen in § 21 KStG zu den Beitragsrückerstattungen und den Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen stammt im Grundsatz aus dem Jahre 1977. Zwischenzeitlich haben sich u. a. die aufsichtsrechtlichen Rahmenbedingungen verändert. Es hat sich auch gezeigt, dass allgemeine Veränderungen im Versicherungsmarkt in der Besteuerungspraxis zunehmend Zweifelsfragen bei der Anwendung der Regelung aufwerfen. Der seit Jahren anhaltenden Niedrigzinsphase und deren Auswirkungen auf die Besteuerung von Versicherungsunternehmen hat der Gesetzgeber bisher durch eine Übergangsregelung zum steuerlichen Höchstbetrag der Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen in § 34 Absatz 8 KStG Rechnung getragen. Diese wurde mehrfach verlängert und läuft zum 31. Dezember 2018 aus. Vor diesen Hintergründen ist eine Anpassung des § 21 KStG geboten.

Mit der Neufassung des § 21 KStG wird die Grundstruktur des aktuellen § 21 Absatz 1 KStG, der steuerliche Sonderregelungen für die aufwandmäßige Berücksichtigung von Beitragsrückerstattungen enthält, grundsätzlich beibehalten. Die Höhe der vom Versicherungsunternehmen gewinnmindernd gebuchten Beitragsrückerstattungen wird mit einem steuerlichen Höchstbetrag verglichen, der sich nach Maßgabe von § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 2 KStG ermittelt. Steuerlich abziehbar sind Beitragsrückerstattungen nur bis zu diesem Höchstbetrag. Soweit

die gebuchten Beitragsrückerstattungen den Höchstbetrag übersteigen, liegen steuerlich nichtabziehbare Betriebsausgaben vor. Unterschreiten die gebuchten Beitragsrückerstattungen den Höchstbetrag, sind die gebuchten Beitragsrückerstattungen steuerlich uneingeschränkt abziehbar.

Die bisherigen Regelungen in § 21 Absatz 2 KStG zum steuerlichen Höchstbetrag von Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen entfallen. Die im handelsrechtlichen Jahresabschluss enthaltenen Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen entsprechen denen der Steuerbilanz. Zuführungen zu den Rückstellungen führen, soweit sie nichtabziehbare Betriebsausgaben nach § 21 Absatz 1 KStG darstellen, steuerlich zu einer außerbilanziellen Gewinnkorrektur.

Das bisherige Abzinsungsverbot in § 21 Absatz 3 KStG wird beibehalten (neuer § 21 Absatz 2 KStG).

Allgemeine Änderungen in § 21 Absatz 1 KStG

Bisher war zweifelhaft, ob § 21 KStG nur für Beitragsrückerstattungen oder auch für Direktgutschriften gilt. Es wird klargestellt, dass auch Direktgutschriften als Beitragsrückerstattungen unter die Norm fallen.

§ 21 KStG galt bisher nur für erfolgsabhängige Beitragsrückerstattungen. Für erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen gab es keine Sonderregelung, diese waren folglich auch nach allgemeinen Grundsätzen abzuzinsen. Die Unterscheidung nach erfolgsabhängig und erfolgsunabhängig ist in der Praxis zunehmend schwieriger geworden. Mit der Änderung ist künftig nicht mehr nach erfolgsabhängigen und erfolgsunabhängigen Beitragsrückerstattungen zu unterscheiden. § 21 KStG gilt künftig für beide Varianten.

§ 21 Absatz 1 KStG unterscheidet bisher nach Lebens- und Krankenversicherungen (Nummer 1) und Schaden- und Unfallversicherungen (Nummer 2). Diese Unterscheidung ist nicht mehr zeitgemäß und in der Praxis nicht mehr sachgerecht handhabbar. Künftig wird unterschieden nach Versicherungen, die nach Art der Lebensversicherung betrieben werden (Nummer 1), und den übrigen Versicherungsgeschäften (Nummer 2). Zu ersterer Gruppe gehören auch weiterhin die Krankenversicherung und nunmehr rechtssicher auch die Unfallversicherung mit Beitragsrückgewähr.

Für die Höhe der abziehbaren Beitragsrückerstattungen ist für Versicherungen, die unter § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG fallen, weiterhin das Jahresergebnis und für Versicherungen, die unter § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG fallen, weiterhin der versicherungstechnische Überschuss maßgebend. Diese Zuordnung wurde aber deutlicher ausformuliert.

Spezielle Änderungen in § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG

§ 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG nimmt bisher sowohl auf Größen Bezug, die sich aus dem handelsrechtlichen Jahresabschluss wie auch auf Größen Bezug, die sich aus der Steuerbilanz ergeben. Dies wird künftig vereinfacht, indem nur noch handelsrechtlichen Größen bei der Ermittlung des Höchstbetrags maßgeblich sind.

Ist das Versicherungsunternehmen eine Organgesellschaft, wird in § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG im Übrigen gesetzlich klargestellt, dass unter Jahresergebnis, das sich nach handelsrechtlichen Vorschriften ergibt, das Ergebnis vor Gewinnabführung maßgeblich ist. Dies entspricht der Handhabung in der bisherigen Steuerpraxis.

Aufsichtsrechtlich sind die Versicherungsunternehmen gezwungen, aus dem Kapitalanlageergebnis, dem Risikoergebnis und dem übrigen Ergebnis (vgl. §§ 4 ff. Mindestzuführungsverordnung) Beitragsrückerstattungen in bestimmten Umfang zu gewähren. Diese aufsichtsrechtliche Vorgabe wird künftig auch steuerlich im Rahmen der Höchstbetragsberechnung berücksichtigt.

Beitragsrückerstattungen, die auf steuerfreien Erträgen beruhen, werden nach bisherigem Recht nur im Rahmen der Höchstbetragsberechnung mildernd berücksichtigt. Soweit die gebuchten Beitragsrückerstattungen unter dem Höchstbetrag liegen, bleiben sie auch dann steuerlich abziehbar, wenn sie auf steuerfreien Erträgen beruhen. Diese Systematik wird geändert. Der nach § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG maßgebliche Betrag an Beitragsrückerstattung (die tatsächlich gebuchten Beträge, der Höchstbetrag oder die Mindestbeitragsrückerstattung) wird letztlich nur in dem Verhältnis zum Abzug zugelassen, wie er nicht auf steuerfreien Erträgen beruht (§ 21 Absatz 1 Satz 2 und 3 KStG). Dies verhindert, dass neben eine steuerfreie Vereinnahmung der Erträge zusätzlich eine steuerwirksame Beitragsrückerstattung bezogen auf diese Erträge tritt. Die Berechnungsvorgaben für die Ermittlung des „steuerfreien Anteils“ der Beitragsrückerstattung werden unter Bezugnahme auf die hier maßgebenden Erträge zudem konkretisiert. Entsprechendes gilt für den Fall, in dem sich die Beitragsrückerstattungen an den aufsichtsrechtlichen Vorgaben der Mindestzuführungsverordnung richten.

Durch die Höchstbetragsberechnung soll u. a. sichergestellt werden, dass steuerlich der Nettoertrag nach Maßgabe des handelsrechtlichen Eigenkapitals nicht durch Beitragsrückerstattungen vermindert wird. Bei der Ermittlung des Nettoertrags sind künftig nur noch handelsrechtliche Größen maßgeblich. Maßgebend sind weiterhin die Verhältnisse zu Beginn des Wirtschaftsjahres.

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 21 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 KStG ermittelt sich der Nettoertrag aus den langfristigen Kapitalanlagen. Um Probleme bei der Abgrenzung der Art der Kapitalanlagen zu vermeiden wird künftig allgemein auf Kapitalanlagen abgestellt (§ 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 5 KStG). Dabei werden Kapitalanlagen für Fonds-Policen-Verträge ausgeklammert (§ 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 6 KStG). Bei diesen Verträgen kommt es nicht zu Beitragsrückerstattungen, Chancen und Risiken werden unmittelbar dem Versicherungsnehmer zugerechnet und schlagen sich nur in der Veränderung der Deckungsrückstellung nieder.

Im Zuge der Nettoertragsermittlung bereitete es zunehmend Schwierigkeiten, nichtabziehbare Aufwendungen den Kapitalerträgen zuzuordnen. Denn die nichtabziehbaren Aufwendungen korrelieren nicht zwingend mit den Kapitalerträgen. Probleme bei der Zuordnung entstehen beispielsweise bei einem positiven Jahresergebnis und einer Steuererstattung auf Grund von Rechtsprechungsänderungen oder bei einem negativen Jahresergebnis und Steuernachzahlungen auf Grund einer Betriebsprüfung. Folglich wird künftig ein Pauschalverfahren normiert. Als Nettoertrag gelten 70 Prozent der Differenz aus Erträgen und Aufwendungen aus Kapitalanlagen (§ 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 5 KStG).

Die Änderungen bei der Höchstbetragsberechnung sehen insbesondere einen neu eingeführten sog. Eigenkapitalzuschlag bei der Höchstbetragsermittlung vor (§ 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 4 letzter Halbsatz KStG). Der Eigenkapitalzuschlag erhöht den zu errechnenden Nettoertrag, welcher wiederum mindernd bei der Höchstbetragsberechnung wirkt. Der Eigenkapitalzuschlag wird in Folge des Wegfalls der steuerlichen Höchstgrenzen für die Rückstellungen für Beitragsrückerstattung eingeführt.

Der Zuschlag beträgt 10 Prozent des ungebundenen Teils der Rückstellungen für Beitragsrückerstattung. Dies berücksichtigt, dass Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen aufsichtsrechtlich gehalten sind, bestimmte Mindestzuführungen vorzunehmen. So sind Lebensversicherungsunternehmen nach § 6 Mindestzuführungsverordnung angehalten, 90 Prozent des Kapitalanlageergebnisses abzüglich der rechnungsmäßigen Erträge an Beitragsrückerstattungen zu gewähren. Für die verbleibenden 10 Prozent ist das Unternehmen in der Verwendung frei. Bei Krankenversicherungsunternehmen gilt insbesondere § 150 des Versicherungsaufsichtsgesetzes. Für Zwecke des Eigenkapitalzuschlags wird künftig steuerlich pauschalierend unterstellt, die ungebundene Rückstellung für Beitragsrückerstattung resultiert zu 10 Prozent auf der freiwilligen Verwendung von Erträgen aus dem Kapitalanlageergebnis. In diesem Umfang hat diese Rückstellung damit aus steuerlicher Sicht keinen alleinigen Fremdmittelcharakter. Es ist daher gerechtfertigt, einen Betrag von 10 Prozent der ungebundenen Rückstellung für Beitragsrückerstattung für Zwecke der Höchstbetragsberechnung nach § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG bei der Nettoertragsermittlung dem Eigenkapital zuzuschlagen.

Der bisherige steuerliche Höchstbetrag der ungebundenen Rückstellung für Beitragsrückerstattung in § 21 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 KStG war ebenfalls vor dem Hintergrund zu sehen, dass diese aus steuerlicher Sicht keinen alleinigen Fremdmittelcharakter hat.

Soweit die Rückstellung die dortigen Grenzen von drei bzw. aktuell fünf (§ 34 Absatz 8 KStG) Jahreszuführungen überschreitet, wird unterstellt, sie habe ihren Fremdmittelcharakter verloren. Sie war insoweit rein steuerlich gewinnerhöhend aufzulösen. Die „Ersatzregelung“ des Eigenkapitalzuschlags im Rahmen der Höchstbetragsberechnung des § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 4 KStG hat eine vergleichbare Ziel- und Zweckrichtung, vermeidet aber die liquiditätsbelastende Wirkung einer rein steuerlich bedingten Rückstellungsauflösung.

Änderungen in § 21 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG

Die Änderungen sind rein redaktionell.

Streichung des bisherigen § 21 Absatz 2 KStG

Die bisherige Regelung zum steuerlichen Höchstbetrag der Rückstellung für Beitragsrückerstattung entfällt. Künftig sind auch für steuerliche Zwecke die aufsichtsrechtlichen Höchstbeträge maßgeblich.

Neuer § 21 Absatz 2 KStG

Der neue Absatz 2 enthält die Regelung zur Nichtabzinsung des bisherigen Absatzes 3.

Zu Nummer 3§ 33 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a – aufgehoben –

Die Ermächtigung zum Erlass von Vorschriften über den Verzicht der Auflösung einer Rückstellung für Beitragsrückerstattung nach dem bisherigen § 21 Absatz 2 KStG kann entfallen, da diese Grundvorschrift entfällt.

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**§ 34 Absatz 6c – neu –

Die Änderung des § 15 KStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.

Zu Buchstabe b§ 34 Absatz 8 Satz 2 – neu –

Die Neufassung des § 21 KStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.

Zu Artikel 8 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)**Zu Nummer 1**§ 3 Nummer 20 Buchstabe c

Altenheime, Altenpflegeheime und Pflegeheime konnten bis Erhebungszeitraum 2016 die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 20 Buchstabe c GewStG insbesondere dann in Anspruch nehmen, wenn die Bewohner die in § 61 Absatz 1 SGB XII in der seinerzeit geltenden Fassung enthaltenen Kriterien der Pflegebedürftigkeit erfüllten. Durch das dritte Gesetz zur Stärkung der pflegerischen Versorgung und zur Änderung weiterer Vorschriften (PSG III) wurden diese Kriterien in § 61a SGB XII übernommen, ohne dass dies in § 3 Nummer 20 Buchstabe c GewStG in der ab Erhebungszeitraum 2017 geltenden Fassung entsprechend nachvollzogen wurde.

Mit der Änderung wird sichergestellt, dass diese Änderung des SGB XII für Zwecke des § 3 Nummer 20 Buchstabe c GewStG nunmehr entsprechend nachvollzogen wird. Die Änderung ist ab dem Erhebungszeitraum 2017 anzuwenden (vgl. hierzu Änderung der Anwendungsregelung in § 36 Absatz 2 GewStG), sodass es insoweit zu keiner Änderung der gewerbesteuerlichen Rechtslage bei der Steuerbefreiung von Altenheimen, Altenpflegeheimen und Pflegeheimen kommt.

Zu Nummer 2§ 36 Absatz 2 Satz 3 – neu –

Die Änderung stellt sicher, dass der mit dem vorliegenden Änderungsgesetz in § 3 Nummer 20 Buchstabe c GewStG aufgenommene Verweis auf § 61a SGB XII erstmals ab dem Erhebungszeitraum 2017 anzuwenden ist.

Zu Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)**Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Einfügung der neuen §§ 22f und 25e UStG angepasst.

Zu Nummer 2**Zu Buchstabe a**§ 3 Absatz 9 Satz 3 – aufgehoben –

Bislang bestimmt § 3 Absatz 9 Satz 3 UStG, dass Urheber und Verwertungsgesellschaften in den Fällen der §§ 27 und 54 des Urheberrechtsgesetzes (UrhG) sonstige Leistungen ausführen. Nach dem EuGH-Urteil vom 18. Januar

2017, C-37/16 (SAWP), ist diese Regelung nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und daher aufzuheben. Die Aufhebung von § 3 Absatz 9 Satz 3 UStG dient der Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH.

Mit Urteil vom 18. Januar 2017, C-37/16 (SAWP), hat der EuGH in einem polnischen Vorabentscheidungsverfahren entschieden, dass gesetzlich festgelegte Abgaben auf den Verkauf von unbespielten Datenträgern und Geräten zur Aufzeichnung und Vervielfältigung urheberrechtlich geschützter Werke, die Hersteller und Importeure solcher Geräte entrichten, nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, weil die Inhaber der Vervielfältigungsrechte insoweit keine Dienstleistung im Sinne der MwStSystRL erbringen.

Vergleichbare Vergütungen sind in § 54 UrhG geregelt. Auch hier haben Urheber einen Vergütungsanspruch gegen Hersteller und Importeure bestimmter Vervielfältigungsgeräte. Die Grundsätze des Urteils sind daher auf das nationale Recht übertragbar. Gleiches gilt für § 27 UrhG, der eine entsprechende Vergütung für Urheber vorsieht, deren Werke durch eine der Öffentlichkeit zugängliche Einrichtung verliehen werden.

Zu Buchstabe b

§ 3 Absatz 13 bis 15 – neu –

Die Änderung soll eine einheitliche steuerliche Behandlung von im europäischen Binnenmarkt gehandelten Gutscheinen gewährleisten. Sie dient der Umsetzung von Artikel 30a, 30b und 73a MwStSystRL in der Fassung der sog. Gutschein-Richtlinie (Richtlinie (EU)2016/1065) in nationales Recht. Die Umsetzung muss bis zum 31. Dezember 2018 erfolgen.

Bei Gutscheinen wurde bisher im Umsatzsteuerrecht zwischen Wertgutscheinen und Waren- oder Sachgutscheinen unterschieden. Während Wertgutscheine über einen bestimmten Nennbetrag bei dem ausstellenden Händler gegen eine beliebige Ware oder Dienstleistung eingetauscht werden können, beziehen sich Waren- oder Sachgutscheine auf eine konkret bezeichnete Ware oder Dienstleistung.

Die Ausgabe eines Wertgutscheins wurde bislang lediglich als Tausch von Zahlungsmitteln behandelt und stellte selbst keine Leistung im umsatzsteuerlichen Sinne dar. Die Umsatzsteuer entstand erst im Fall der Einlösung des Wertgutscheins und damit bei Ausführung des konkreten Umsatzes.

Bei Waren- oder Sachgutscheinen ist der Bezug zu der im Gutschein bezeichneten Leistung bereits bei Ausgabe des Gutscheins gegeben. Daher stellte der bei Erwerb eines Warengutscheins gezahlte Betrag eine Anzahlung auf die bezeichnete Leistung dar, die der Anzahlungsbesteuerung nach § 13 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a Satz 4 UStG unterlag.

Nach § 3 Absatz 13 UStG handelt es sich dann um einen Gutschein, wenn der Inhaber berechtigt ist, diesen an Zahlungen statt zur Einlösung gegen Gegenstände oder Dienstleistungen zu verwenden. Die Regelung gilt ausdrücklich nicht für Instrumente, die den Erwerber zu einem Preisnachlass berechtigen, ihm aber nicht das Recht verleihen, solche Gegenstände oder Dienstleistungen zu erhalten.

§ 3 Absatz 14 und 15 UStG grenzen Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine voneinander ab und bestimmen den Zeitpunkt der Steuerentstehung. Ein Einzweck-Gutschein ist danach ein Gutschein, bei dem bereits bei dessen Ausstellung alle Informationen vorliegen, die benötigt werden, um die umsatzsteuerliche Behandlung der zugrundeliegenden Umsätze mit Sicherheit zu bestimmen. Die Besteuerung soll demzufolge bereits im Zeitpunkt der Ausgabe bzw. Übertragung des Gutscheins erfolgen. Alle anderen Gutscheine, bei denen im Zeitpunkt der Ausstellung nicht alle Informationen für die zuverlässige Bestimmung der Umsatzsteuer vorliegen, sind Mehrzweck-Gutscheine. Bei dieser Art von Gutscheinen unterliegt erst die tatsächliche Lieferung bzw. die tatsächliche Ausführung der sonstigen Leistung der Umsatzsteuer, die Besteuerung wird also erst bei Einlösung des Gutscheins, nicht schon bei dessen Ausgabe durchgeführt.

Zu Nummer 3

§ 3a Absatz 5 Satz 3 bis 5 – neu –

Die Änderung von § 3a Absatz 5 UStG führt dazu, dass bei Telekommunikationsdienstleistungen, bei Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und bei auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen, die von einem Unternehmer, der über eine Ansässigkeit in nur einem Mitgliedstaat verfügt, an Nichtunternehmer erbracht werden, die in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind, der Leistungsort an dem Ort liegt, der sich nach § 3a Absatz 1 UStG bestimmt (Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder Betriebsstätte, von der die

sonstige Leistung ausgeführt wird), wenn der Gesamtbetrag der Entgelte der bezeichneten sonstigen Leistungen insgesamt 10 000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. Der leistende Unternehmer kann auf die Anwendung dieser Umsatzschwelle verzichten mit der Folge, dass sich der Leistungsort der bezeichneten Leistungen (weiterhin) stets an dem Ort befindet, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat. Die Verzichtserklärung bindet den Unternehmer mindestens für zwei Kalenderjahre.

Durch die Änderung des § 3a Absatz 5 UStG wird Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen (ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7), mit dem Artikel 58 der Richtlinie 2006/112/EG neu gefasst wurde, umgesetzt.

Nach § 3a Absatz 5 UStG in der seit dem 1. Januar 2015 geltenden Fassung befindet sich der Leistungsort bei Telekommunikationsdienstleistungen, bei Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und bei auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen, die an Nichtunternehmer erbracht werden, stets an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat. Die Änderung von Artikel 58 der Richtlinie 2006/112/EG durch die Richtlinie (EU) 2017/2455 hat das Ziel, dass Kleinstunternehmen mit Sitz in nur einem EU-Mitgliedstaat, die solche Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten erbringen, von der Erfüllung mehrwertsteuerlicher Pflichten in anderen Mitgliedstaaten entlastet werden. Daher wurde ein unionsweit geltender Schwellenwert in Höhe von 10 000 Euro eingeführt, bis zu dem diese Dienstleistungen nun wieder der Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat der Ansässigkeit des leistenden Unternehmers unterliegen.

Zu Nummer 4

Zu Buchstabe a

§ 10 Absatz 1 Satz 2

Im Zuge der Änderung des § 10 UStG wird der Begriff des Entgelts stärker an die Formulierung in Artikel 73 MwStSystRL angepasst. Der Entgeltbegriff im nationalen Recht wird bisher aus der Sicht des Empfängers bestimmt, während das Unionsrecht auf die Sicht des leistenden Unternehmers und auf den Wert der Gegenleistung abstellt. Eine materiell-rechtliche Änderung ist mit der Regelung nicht verbunden, da bereits die bisherige Regelung unionsrechtskonform ausgelegt wurde.

Zu Buchstabe b

§ 10 Absatz 1 Satz 3 – aufgehoben –

Folgeänderung. Der bisher in den Sätzen 2 und 3 definierte Begriff des Entgelts wird durch die neue Definition in Satz 2 zusammengefasst. Satz 3 ist damit entbehrlich.

Zu Buchstabe c

§ 10 Absatz 1 Satz 6 – neu –

Der neue Artikel 73a MwStSystRL regelt die Bemessungsgrundlage bei Umsätzen, die gegen die Einlösung eines Mehrzweck-Gutscheins erbracht werden. Artikel 73a 1. Halbsatz MwStSystRL stellt klar, dass die Bemessungsgrundlage bei diesen Umsätzen dem Betrag entspricht, den der Käufer des Gutscheins für den Gutschein gezahlt hat. Nur in den Fällen, in denen keine Informationen über diesen Betrag vorliegen, wird auf den auf dem Gutschein selbst oder in den damit zusammenhängenden Unterlagen angegebenen Geldwert abgestellt (Artikel 73a 2. Halbsatz MwStSystRL). Zur Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben ist die Aufnahme der entsprechenden Formulierung einer Ersatz-Bemessungsgrundlage in § 10 Absatz 1 Satz 6 UStG notwendig.

Zu Nummer 5

§ 14 Absatz 7 Satz 3 – neu –

Die Neuregelung dient dazu, die Belastung der Unternehmen so gering wie möglich zu halten. Daher sollen für alle den besonderen Besteuerungsverfahren entsprechend Titel XII Kapitel 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. EU Nr. L 347 S. 1) in der jeweils

gültigen Fassung unterfallenden Umsätze in allen Mitgliedstaaten einheitlich die Vorschriften über die Rechnungsstellung anwendbar sein, die im Mitgliedstaat der Identifizierung des Lieferers bzw. Leistungserbringers gelten, der an den besonderen Besteuerungsverfahren teilnimmt.

Durch die Änderung des § 14 Absatz 7 UStG wird Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen (ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7), mit dem Artikel 219a der Richtlinie 2006/112/EG neu gefasst wurde, umgesetzt.

Zu Nummer 6

Zu Buchstabe a

§ 18 Absatz 4c Satz 1

Durch die Änderung wird Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 5. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen (ABl. L 348 vom 29.12.2017, S. 7), mit dem Artikel 358a Nummer 1 der Richtlinie 2006/112/EG neu gefasst wurde, umgesetzt.

Mit der Änderung von Artikel 358a Nummer 1 der Richtlinie 2006/112/EG wird es nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern, die jedoch über eine Mehrwertsteuer-Registrierung in einem Mitgliedstaat verfügen, weil sie z. B. gelegentlich in diesem Mitgliedstaat steuerbare Umsätze tätigen, gestattet, das besondere Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer in Anspruch zu nehmen. Die bisherige Fassung des Artikels 358a Nummer 1 der Richtlinie 2006/112/EG sah vor, dass die vorgenannten Unternehmer weder das besondere Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, noch das besondere Besteuerungsverfahren für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer nutzen können. Mit der Änderung des § 18 Absatz 4c UStG wird diese Änderung in das nationale Umsatzsteuergesetz umgesetzt. Zugleich wird rein redaktionell die Formulierung „auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck“ durch die sonst im UStG verwendete Formulierung „nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung“ ersetzt.

Zu Buchstabe b

§ 18 Absatz 4d

Als redaktionelle Folgeänderung zur Änderung des § 18 Absatz 4c UStG wird § 18 Absatz 4d neu gefasst.

Zu Nummer 7

§ 22f – neu –

Durch die Vorschrift des § 22f UStG werden Betreiber von elektronischen Marktplätzen verpflichtet, Angaben von Nutzern, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, vorzuhalten. Hierdurch wird der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt, zu prüfen, ob der liefernde Unternehmer oder Nutzer seinen steuerlichen Pflichten ordnungsgemäß nachkommt bzw. nachgekommen ist. Die nach § 22f UStG vorzuhaltenden Angaben unterliegen den steuerlichen Aufbewahrungspflichten nach § 147 AO. Die Aufbewahrungsfrist beträgt sechs Jahre (§ 147 Absatz 1 Nummer 5 i. V. m. Absatz 3 Satz 1 AO).

Es ist für den Betreiber zumutbar, die nach Absatz 1 genannten Angaben vorzuhalten und diese auf Anforderung der Finanzverwaltung zur Verfügung zu stellen, da der Betreiber es den liefernden Unternehmern ermöglicht, steuerpflichtige Umsätze zu erzielen, er auf Grund der Ausgestaltungen der Rechtsbeziehungen zu den liefernden Unternehmern bereits über die unter § 22f UStG genannten Angaben verfügt oder sich diese vom Nutzer ohne großen Aufwand beschaffen kann. Gleiches gilt für die in Absatz 2 genannten Angaben für Fälle, in denen die Registrierung auf dem elektronischen Marktplatz nicht als Unternehmer (sondern als Privatperson) erfolgt ist. Die Richtlinie 2000/31/EG vom 8. Juni 2000 des Europäischen Parlaments und des Rates (sog. „E-Commerce-Richtlinie“) findet auf den Bereich der Besteuerung keine Anwendung.

Absatz 1

Satz 1 regelt die Anforderungen an den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für die Lieferungen eines Unternehmers, die mittels des von ihm bereitgestellten Marktplatzes rechtlich begründet worden sind. Er hat zur

eindeutigen Identifizierung den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des liefernden Unternehmers (Satz 1 Nummer 1), die diesem nach § 21 AO vom zuständigen Finanzamt erteilte Steuernummer und soweit vorhanden die diesem vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie die Dauer der Gültigkeit (Beginn und Ende) der vom Finanzamt erteilten Bescheinigung nach Satz 2 vorzuhalten. Des Weiteren hat er verschiedene Angaben zu den durchgeführten Lieferungen vorzuhalten (Satz 1 Nummer 4 und 5).

Die Sätze 2 und 3 beschreiben, wie der Unternehmer gegenüber dem Betreiber nachzuweisen hat, dass er steuerlich registriert ist. Dies kann durch eine vom zuständigen Finanzamt erteilte Bescheinigung über die steuerliche Registrierung des Unternehmers erfolgen. Diese wird vom zuständigen Finanzamt in Papierform erteilt. Nach Satz 4 haben Unternehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, spätestens mit der Antragstellung nach Satz 3 einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Die Benennung des Empfangsbevollmächtigten durch den Unternehmer hat nach Satz 5 abweichend von § 123 Satz 1 AO bereits mit Beantragung der Bescheinigung nach Satz 3 zu erfolgen und nicht erst auf Verlangen der Finanzbehörde. Die Benennung des Empfangsbevollmächtigten gilt nicht nur für das Bescheinigungsverfahren, sondern hat Dauerwirkung. Hierdurch wird sichergestellt, dass spätestens ab Beantragung der Bescheinigung Bescheide gegenüber den liefernden Unternehmern einem Empfangsbevollmächtigten im Inland zugestellt werden können.

Nach Einrichtung des elektronischen Bescheinigungsverfahrens nach Satz 6 erteilt das BZSt dem Betreiber eines elektronischen Marktplatzes im Wege einer elektronischen Abfrage Auskunft über dort gespeicherte Bescheinigungen.

Satz 7 regelt die Zustimmung des Unternehmers zur Weitergabe der Daten aus der vom Finanzamt erteilten Bescheinigung nach Satz 2 an den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes nach Einrichtung des elektronischen Abfrageverfahrens beim BZSt.

Absatz 2

Absatz 2 regelt die Anforderungen an den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für Lieferungen von Nutzern, die dem Betreiber gegenüber angegeben haben, dass die Lieferungen nicht im Rahmen eines Unternehmens (sondern als Privatperson) erfolgen. In diesen Fällen hat der Betreiber neben dem vollständigen Namen und der vollständigen Anschrift (Absatz 1 Satz 1 Nummer 1) auch das Geburtsdatum (Satz 2) vorzuhalten. Das Geburtsdatum ist für die eindeutige Identifizierung des Anbieters durch die Finanzverwaltung erforderlich. Des Weiteren hat er verschiedene Angaben zu den durchgeführten Lieferungen vorzuhalten (Satz 1 Nummer 4 und 5).

Absatz 3

Absatz 3 regelt, dass der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes die nach Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 zu führenden Unterlagen über die auf seinem Marktplatz tätigen Anbieter auf Anforderung des Finanzamtes elektronisch zu übermitteln hat.

Zu Nummer 8

§ 25e – neu –

Absatz 1

Der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes haftet für die nicht entrichtete Umsatzsteuer aus der Lieferung eines Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden ist. Damit wird eine Gefährdungshaftung normiert. Ziel der Gefährdungshaftung ist es, Betreiber von elektronischen Marktplätzen, die damit ein modernes Medium anbieten, über das Unternehmer, die im Inland, in der Europäischen Union oder im Drittland ansässig sind, Waren anbieten und Kaufverträge tätigen, neben ihren eigenen wirtschaftlichen Interessen unter bestimmten Voraussetzungen auch für die aus diesen Aktivitäten entstandene und nicht an den Fiskus abgeführte Umsatzsteuer in Verantwortung zu nehmen. Dies ist erforderlich zur Sicherstellung der Umsatzbesteuerung und liegt damit im Interesse der Allgemeinheit.

Absatz 2

Absatz 2 sieht eine Einschränkung der verschuldensunabhängigen Gefährdungshaftung nach Absatz 1 vor, wenn der Betreiber eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 UStG oder eine nach Bereitstellung eines elektronischen Abfrageverfahrens erteilte Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG vorlegt. Dies bezieht sich auf die Verpflichtung zur steuerlichen Registrierung, die für Unternehmer besteht, die im Inland steuerpflichtige Umsätze erbringen. Soweit der Betreiber allerdings Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt, haftet er auch für die nicht entrichtete Umsatzsteuer auf diese Umsätze. Unabhängig davon greift die Haftung nach Absatz 1 immer ein, wenn der Betreiber keine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegt. In diesen Fällen kommt es auf eine Kenntnis des Betreibers, ob der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt, nicht an.

Absatz 3

Absatz 3 sieht eine Einschränkung der Gefährdungshaftung nach Absatz 1 vor, soweit die Registrierung auf dem elektronischen Marktplatz nicht als Unternehmer (sondern als Privatperson) erfolgt und der Betreiber die nach § 22f Absatz 2 UStG vorgesehenen Anforderungen erfüllt. Soweit Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze allerdings den Schluss zulässt, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens erbracht wurden und der Betreiber nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, haftet er in diesen Fällen auch für die nicht entrichtete Umsatzsteuer auf diese Umsätze. Der Betreiber haftet hingegen nicht, wenn er sich vom Unternehmer eine Bescheinigung über die steuerliche Registrierung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 UStG vorlegen lässt oder ihm eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG vorliegt. Soweit der Unternehmer keine Bescheinigung vorlegt, könnte der Betreiber diesen vom weiteren Handel auf seinem elektronischen Marktplatz ausschließen.

Absatz 4

Ziel der Vorschrift ist es, neben der ordnungsgemäßen Registrierung als Unternehmer oder Privatperson auf einem elektronischen Marktplatz auch die zutreffende bzw. richtige Umsatzbesteuerung der erbrachten Umsätze sicherzustellen. Durch die Vorschrift wird das zuständige Finanzamt bei Vorliegen entsprechender Erkenntnisse, dass Unternehmer, die im Online-Handel Umsätze erbringen, ihre steuerlichen Pflichten nicht oder nicht in ausreichendem Maße erfüllen, berechtigt, dies dem Betreiber eines elektronischen Marktplatzes mitzuteilen, soweit andere Maßnahmen nicht unmittelbar zum Erfolg führen werden.

Das Finanzamt hat dem Betreiber mitzuteilen, wenn der Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht in vollem Umfang nachkommt. Es handelt sich hierbei um eine Offenbarungsbefugnis nach § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO. Das Steuergeheimnis steht der Mitteilung daher nicht entgegen.

Nach der Vorschrift haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für die entstandene Umsatzsteuer, wenn die Finanzverwaltung ihn davon in Kenntnis gesetzt hat, dass ein auf seinem Marktplatz tätiger Unternehmer/Verkäufer dort steuerpflichtige Umsätze erbringt und die daraus entstandene Umsatzsteuer nicht oder nicht vollständig abführt, unabhängig von einem Nachweis im Sinne des § 22f Absatz 1 Satz 2 oder Satz 6 UStG. Dem Betreiber des Marktplatzes wird innerhalb einer von der Finanzverwaltung gesetzten und ausreichend bemessenen Frist die Möglichkeit eingeräumt, dafür Sorge zu tragen, dass der betreffende Unternehmer über seinen Marktplatz keine entsprechenden Umsätze mehr tätigen kann. Kommt der Betreiber dieser Aufforderung in der gesetzten Frist nach, erfolgt nach Satz 3 keine Inanspruchnahme des Betreibers. Kommt der Betreiber des elektronischen Marktplatzes in der vom Finanzamt gesetzten Frist dieser Aufforderung nicht nach, haftet er für die Steuer aus den Umsätzen ab dem Zeitpunkt der Mitteilung.

Gleiches gilt für Fälle, in denen sich ein Unternehmer nicht als Unternehmer (Privatperson) auf dem Marktplatz hat registrieren lassen.

Die bis zum Zugang der Mitteilung des Finanzamtes für entsprechende Umsätze entstandene Umsatzsteuer, die von dem betreffenden Unternehmer nicht an die Finanzverwaltung abgeführt wurde, muss insoweit bei diesem auf der Grundlage der bestehenden rechtlichen Regelungen beigetrieben werden.

Absatz 5

Absatz 5 enthält die Definition des elektronischen Marktplatzes.

Absatz 6

Absatz 6 enthält die Definition des Betreibers.

Absatz 7

Absatz 7 regelt die Zuständigkeit für den Erlass des Haftungsbescheides. Zuständig für den Erlass ist das Finanzamt, das die Steuerschuld des liefernden Unternehmers festzusetzen hat. Der Haftungsbescheid muss schriftlich erlassen werden (§ 191 Absatz 1 Satz 3 AO). Nach § 191 Absatz 1 AO steht der Erlass eines Haftungsbescheides im pflichtgemäßen Ermessen des zuständigen Finanzamtes. Das Finanzamt muss darlegen, warum der Haftungsschuldner in Anspruch genommen wurde, insbesondere, wenn er statt des Steuerschuldners in Anspruch genommen wird. Die Inanspruchnahme des Haftungsschuldners ist dabei grundsätzlich gegenüber der Inanspruchnahme des Steuerschuldners nachrangig. Wenn wie in den vorliegenden Fällen feststeht, dass der Steuerschuldner nicht ohne weiteres erreichbar ist, kann der Betreiber des elektronischen Marktplatzes in Ausübung des pflichtgemäßen Ermessens in Anspruch genommen werden.

Vor Erlass des Haftungsbescheides ist dem Haftungsschuldner gemäß § 91 Absatz 1 Satz 1 AO Gelegenheit zu geben, sich zu den für die Entscheidung erheblichen Tatsachen zu äußern.

Absatz 8

§ 219 AO stellt für die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme auf die vorgehende Vollstreckung in das bewegliche Vermögen des Steuerschuldners ab. Diese wird beschränkt auf Fälle in denen der Steuerschuldner seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, hat.

Zu Nummer 9§ 27 Absatz 23 bis 25 – neu –*Absatz 23 – neu –*

Die Neuregelung in § 3 Absatz 13 bis 15 sowie § 10 Absatz 1 Satz 6 UStG soll erst auf Gutscheine Anwendung finden, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgestellt werden. Für vor dem 1. Januar 2019 ausgegebene Gutscheine gelten die bisherigen Regelungen fort.

Absatz 24 – neu –

Der neue § 27 Absatz 24 Satz 1 UStG bestimmt, dass die Änderungen des § 3a Absatz 5 UStG und des § 14 Absatz 7 UStG erstmals auf Umsätze anzuwenden sind, die nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführt werden.

Der neue § 27 Absatz 24 Satz 2 UStG bestimmt, dass die Änderung des § 18 Absatz 4c Satz 1 und Absatz 4d UStG erstmals auf Besteuerungszeiträume anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2018 enden.

Absatz 25 – neu –

Der neue § 27 Absatz 25 UStG regelt das Übergangsverfahren für die Anwendung der Regelungen in § 22f Absatz 1 Satz 6 und Absatz 3 UStG sowie § 25e Absatz 1 bis Absatz 4 UStG.

Betreiber elektronischer Marktplätze haften für die nicht entrichtete Umsatzsteuer im Hinblick auf Umsätze von in § 22f Absatz 1 Satz 4 genannten Unternehmern, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem 28. Februar 2019 abgeschlossen wird; für die nicht entrichtete Umsatzsteuer im Hinblick auf Umsätze von Unternehmern mit Sitz im Inland, in der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, haften sie, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem 30. September 2019 abgeschlossen wird. Damit wird Betreibern elektronischer Marktplätze ausreichend Vorbereitungszeit auf die Anwendung des § 25e Absatz 1 bis Absatz 4 eingeräumt.

Zu Artikel 10 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 34

§ 5 FVG bestimmt die dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zugewiesenen Aufgaben. Nach Nummer 34 ist das BZSt seit dem 1. Juli 2010 für die Zertifizierung von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen nach dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz zuständig. In dieser Zuweisungsnorm fehlt die damit einhergehende Aufgabe der Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 13 AltZertG, obwohl das BZSt nach § 13 Absatz 3 in Verbindung mit § 3 Absatz 1 AltZertG als zuständige Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten bestimmt wurde. Die ergänzende Neufassung des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 34 FVG dient der Klarstellung. Auf die zeitliche Einschränkung der Regelung in der bisherigen Fassung wird verzichtet. Sie ist nicht mehr erforderlich.

Zu Artikel 11 (Änderung des Zerlegungsgesetzes)§ 2 Absatz 4

§ 2 Absatz 4 ZerlG bestimmt, dass in Fällen, in denen eine Körperschaft Gesellschafterin einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Nummer 2 EStG ist, die Personengesellschaft und deren Betriebsstätten anteilig als Betriebsstätten der Körperschaft gelten.

Der Verweis ist unvollständig, da die in Bezug genommene Regelung in Satz 1 Nummer 2 des § 15 Absatz 1 EStG enthalten ist. Der Verweis wird richtiggestellt.

Zu Artikel 12 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)**Zu Nummer 1**§ 1 Absatz 4

Die Änderung dient der Rechtsbereinigung. Die bergrechtlichen Gewerkschaften wurden nach § 163 des Bundesberggesetzes (BBergG) spätestens zum 1. Januar 1994 aufgelöst. Der Begriff wird daher gestrichen.

Zu Nummer 2§ 18 Absatz 2 Satz 2

Die Änderung dient der Rechtsbereinigung. Die bergrechtlichen Gewerkschaften wurden nach § 163 BBergG spätestens zum 1. Januar 1994 aufgelöst. Der Begriff wird daher gestrichen.

Zu Nummer 3§ 20

Die Gesetzesänderung bewirkt, dass die Anzeigepflichtigen verpflichtet werden, zusätzliche Daten zu übermitteln (Geburtsdatum des Veräußerers und Erwerbers; Name des Steuerschuldners, der die Zahlung der Steuer übernimmt, sowie Name und Anschrift dessen gesetzlichen Vertreters; bei nicht natürlichen Personen die Register- und die für die Einkommen- bzw. Körperschaftbesteuerung vergebene Steuernummer des Veräußerers und des Erwerbers; den Anteil des Veräußerers und des Erwerbers am Grundstück und bei Wohnungs- und Teileigentum die genaue Bezeichnung des Wohnungs- und Teileigentums sowie den Miteigentumsanteil; die Urkundenummer; bei einem Vorgang unter einer Bedingung die Bezeichnung der Bedingung; die Anschrift der Urkundsperson). Die Umsetzung eines Verfahrens zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen der Notare i. S. des § 22a GrEStG setzt voraus, dass von den Notaren zusätzliche Daten, die über den bisherigen Inhalt der Anzeigen nach § 20 GrEStG hinausgehen, übermittelt werden. Nur so kann eine elektronische Zuordnung und Weiterverarbeitung der Veräußerungsanzeigen sichergestellt werden.

Daten sind zu übermitteln, soweit sie objektiv vorhanden sind. Ist es objektiv unmöglich, bestimmte Daten zu übermitteln (z. B. Registernummer bei einer GbR), entfällt in Bezug auf diese Daten die Verpflichtung zur Angabe.

Zu Nummer 4§ 23 Absatz 16 – neu –

Der neue Absatz 16 bestimmt den Tag des Inkrafttretens des Änderungsgesetzes als Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des geänderten § 1 Absatz 4 und § 18 Absatz 2 Satz 2 GrEStG.

Der geänderte § 20 GrEStG soll erst zu dem Zeitpunkt angewendet werden, zu dem das Verfahren zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen der Notare eingeführt wird. Dadurch wird vermieden, dass bis zur Einführung eines Verfahrens zur elektronischen Übermittlung von Veräußerungsanzeigen auf den Papierformularen zusätzliche Daten übermittelt werden müssen. Dies wird dadurch sichergestellt, dass die nach § 22a GrEStG erforderliche Rechtsverordnung den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung festlegen soll.

Zu Artikel 13 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)**Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a**§ 2 Absatz 6 und 7*Absatz 6*

In § 2 Absatz 6 InvStG wird der Begriff des Aktienfonds definiert. Von den Voraussetzungen eines Aktienfonds hängt es ab, ob auf die Investorserträge die Aktienteilfreistellung nach § 20 Absatz 1 InvStG 2018 anzuwenden ist.

Satz 1

Der bisherige § 2 Absatz 6 InvStG entspricht dem neuen Satz 1 des § 2 Absatz 6 InvStG. Diese Vorschrift wird in zweierlei Hinsicht geändert:

Zum einen wird anstatt der bisher vorausgesetzten 51-prozentigen Anlage in Kapitalbeteiligungen nunmehr eine mehr als 50-prozentige Anlage in Kapitalbeteiligungen als ausreichend erachtet. Die 51-Prozent-Grenze war an dem inländischen Investmentaufsichtsrecht orientiert. Dagegen kann es sein, dass ausländische Investmentfonds keinen entsprechenden ausländischen aufsichtsrechtlichen Vorgaben unterliegen und daher bei einem Aktienfonds lediglich eine mehr als 50-prozentige Anlage in Kapitalbeteiligungen in den Anlagebedingungen vorgesehen ist. Um die ausländischen Investmentfonds nicht auf Grund von marginalen Unterschieden von der Aktienteilfreistellung auszuschließen, hat es die Finanzverwaltung bereits im Erlasswege nicht beanstandet, wenn die Anlagebedingungen i. S. d. § 2 Absatz 12 InvStG lediglich eine „überwiegende“ (d. h. mehr als 50-prozentige) Anlage in Kapitalbeteiligungen vorsehen. Durch die gesetzliche Änderung sollen nunmehr einheitliche Maßstäbe für inländische und ausländische Investmentfonds geschaffen werden. Darüber hinaus wird vermieden, dass Anleger die sich aus der Nichtbeanstandungsregelung ergebende Teilfreistellung nur bei positiven Investorserträgen in Anspruch nehmen, während Verluste in voller Höhe geltend gemacht werden.

Diese Änderung führt aber nicht dazu, dass inländische Investmentfonds ihre Anlagebedingungen ändern müssten. Vielmehr erfüllt eine in den Anlagebedingungen geregelte mindestens 51-prozentige Anlage in Kapitalbeteiligungen erst recht die Anforderungen des geänderten § 2 Absatz 6 Satz 1 InvStG.

Zum anderen wird in § 2 Absatz 6 Satz 1 InvStG klargestellt, dass es für die Berechnung der Kapitalbeteiligungsquote nur auf den Wert der vom Investmentfonds gehaltenen Vermögensgegenstände ankommen kann und die Verbindlichkeiten des Investmentfonds unberücksichtigt bleiben. Wenn man die Verbindlichkeiten berücksichtigen würde, käme es dagegen zu sinnwidrigen Ergebnissen. Ein Investmentfonds, der Aktien im Wert von 100 000 Euro und verzinsliche Wertpapiere in Höhe von 900 000 Euro besitzt sowie Kredite in Höhe von 900 000 Euro aufgenommen hat, hätte nach Abzug der Verbindlichkeiten einen Nettoinventarwert in Höhe von 100 000 Euro. Wenn man nun 100 000 Euro Aktienwert ins Verhältnis zum Nettoinventarwert setzen würde, käme man zu einem „100-prozentigen“ Aktienfonds, der er aber offensichtlich nicht ist.

Um deutlicher zum Ausdruck zu bringen, dass die Verbindlichkeiten bei der Ermittlung der Kapitalbeteiligungsquote grundsätzlich unberücksichtigt bleiben, wird in der geänderten Fassung auf das Aktivvermögen abgestellt. Der Begriff des Aktivvermögens wird in dem neuen § 2 Absatz 9a InvStG definiert.

Satz 2 und 3

Zweck der Regelung des neuen § 2 Absatz 6 Satz 2 InvStG ist es, dass Dach-Investmentfonds die Kapitalbeteiligungsquote eines Aktienfonds leichter erreichen können. Voraussetzung für die Aktienfondseigenschaft ist, dass der Dach-Investmentfonds in seinen Anlagebedingungen regelt, dass er unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 Prozent seines Aktivvermögens in Kapitalbeteiligungen investiert. Außerdem müssen die Anlagebedingungen vorsehen, dass der Dach-Investmentfonds bei der mittelbaren Anlage in Ziel-Investmentfonds auf die bewertungstäglich von den Ziel-Investmentfonds veröffentlichten Kapitalbeteiligungsquoten abstellt. Dies wird in der Praxis in der Regel so umgesetzt, dass die Ziel-Investmentfonds ihre bewertungstäglich ermittelten Kapitalbeteiligungsquoten einem Finanzinformationsdienstleister (z. B. WM-Datenservice) mitteilen, der wiederum diese Daten dem Dach-Investmentfonds zur Verfügung stellt.

Mit Bewertungstag ist jeder Tag gemeint, an dem ein Investmentfonds den Wert seiner Vermögensgegenstände ermittelt und unter Berücksichtigung der Verbindlichkeiten den Wert pro Investmentanteil berechnet. Bei Publikumsfonds wird in der Regel an jedem Geschäftstag eine Bewertung vorgenommen.

Um etwaige Gestaltungen auszuschließen, bei denen ein Dach-Investmentfonds in nicht öffentlich vertriebene Ziel-Investmentfonds investiert, die z. B. nur einmal im Jahr eine Bewertung vornehmen und genau zu diesem Zeitpunkt eine hohe Kapitalbeteiligungsquote ausweisen, während die Kapitalbeteiligungsquote im Rest des Jahres wesentlich niedriger ist, setzt der neue § 2 Absatz 6 Satz 3 InvStG voraus, dass der Ziel-Investmentfonds mindestens einmal pro Woche eine Bewertung vornimmt. Investiert der Dach-Investmentfonds in einen Ziel-Investmentfonds, der weniger als einmal pro Woche eine Bewertung vornimmt, dann ist der neue § 2 Absatz 6 Satz 2 InvStG hinsichtlich dieses Ziel-Investmentfonds nicht anwendbar. Maßgebend für die Berechnung der Kapitalbeteiligungsquote des Dach-Investmentfonds sind dann nur die Anlagebedingungen des betreffenden Ziel-Investmentfonds.

Eine dem neuen § 2 Absatz 6 Satz 2 und 3 InvStG entsprechende Regelung ist auch für Dach-Investmentfonds vorgesehen, die die Einhaltung der Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote in ihren Anlagebedingungen geregelt haben. Dagegen ist keine entsprechende Regelung für in Immobilienfonds investierende Dach-Investmentfonds vorgesehen, da typischerweise langfristig in Immobilien investiert wird und keine wesentlichen bewertungstäglichen Schwankungen der tatsächlichen Immobilienquote von Ziel-Immobilienfonds zu erwarten sind.

Satz 4

Der neue § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG stellt klar, dass nicht jedwede geringfügige Abweichung des tatsächlichen Anlageverhaltens von den Anlagebedingungen zum Verlust der Eigenschaft als Aktienfonds führt. Vielmehr liegt nur bei einem wesentlichen Verstoß gegen die Anlagebedingungen und einem tatsächlichen Unterschreiten der Aktien-Kapitalbeteiligungsquote kein Aktienfonds mehr vor. Unbeachtlich ist hingegen ein kurzfristiges Unterschreiten der Aktien-Kapitalbeteiligungsquote auf Grund von Wertveränderungen der gehaltenen Vermögensgegenstände oder einer unbeabsichtigten oder unverschuldeten fehlerhaften Einstufung eines Vermögensgegenstands als Kapitalbeteiligung. Eine passive Grenzverletzung führt daher nicht zum Verlust des Status eines Aktienfonds, wenn der Investmentfonds unverzüglich nach Kenntnis der Grenzverletzung ihm mögliche und zumutbare Maßnahmen unternimmt, um die erforderliche Kapitalbeteiligungsquote wiederherzustellen.

Für Mischfonds wird in § 2 Absatz 7 Satz 4 InvStG – neu – und für Immobilienfonds in § 2 Absatz 9 Satz 3 InvStG – neu – auf die Regelung des § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG – neu – verwiesen. Damit ist für alle Fondstypen klargestellt, dass es nur bei wesentlichen Verstößen gegen die Anlagebedingungen zu einem Verlust des steuerlichen Status des Investmentfonds und den damit verbundenen Folgewirkungen des § 19 Absatz 2 InvStG oder des § 22 InvStG auf der Anlegerebene kommt.

Absatz 7

Durch die Änderung des § 2 Absatz 7 Satz 1 InvStG wird klargestellt, dass auch bei Mischfonds für die Ermittlung der Kapitalbeteiligungsquote auf den Wert der Vermögensgegenstände des Investmentfonds ohne Berücksichtigung von Verbindlichkeiten abzustellen ist (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 6 Satz 1 InvStG).

Nach dem neuen § 2 Absatz 7 Satz 2 und 3 InvStG wird es für Dach-Investmentfonds erleichtert, die Kapitalbeteiligungsquote eines Mischfonds zu erreichen (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 6 Satz 2 und 3 InvStG).

Der neue § 2 Absatz 7 Satz 4 InvStG sieht vor, dass die Regelung zum Verlust der Eigenschaft als Aktienfonds nach dem neuen § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG entsprechend auf Mischfonds anzuwenden ist (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG).

Zu Buchstabe b

§ 2 Absatz 8 Satz 2 bis 4 – neu –

Die Regelungen des neuen § 2 Absatz 8 Satz 2 und 3 InvStG erleichtern es Dach-Investmentfonds die Kapitalbeteiligungsquote eines Aktien- oder Mischfonds zu erreichen.

Bei der Prüfung der Kapitalbeteiligungsquote eines Dach-Investmentfonds waren bislang die Investmentanteile an einem Ziel-Aktienfonds mit 51 Prozent des Wertes des Investmentanteils anzusetzen. Danach blieb es unberücksichtigt, wenn der Ziel-Aktienfonds in seinen Anlagebedingungen eine über die 51 Prozent-Grenze hinausgehende Mindestanlage in Aktien oder anderen Kapitalbeteiligungen vorsieht. Nunmehr hat der Dach-Investmentfonds auf solche höheren Mindestanlagequoten der Ziel-Investmentfonds abzustellen. Wenn beispielsweise der Ziel-Investmentfonds in seinen Anlagebedingungen vorsieht, dass in Höhe von mindestens 75 Prozent in Kapitalbeteiligungen investiert wird, dann hat der Dach-Investmentfonds 75 Prozent des Wertes des Investmentanteils an dem Ziel-Investmentfonds als Kapitalbeteiligung anzusetzen. Entsprechendes gilt für Beteiligungen eines Dach-Investmentfonds an Mischfonds.

Die Regelung ist nicht als Wahlrecht des Dach-Investmentfonds ausgestaltet, weil ansonsten nur bei positiven Investmenterträgen davon Gebrauch gemacht würde. Die Teilfreistellung soll jedoch einheitlich im Gewinn- oder Verlustfall angewendet werden.

Der neue § 2 Absatz 8 Satz 4 InvStG führt den bisherigen § 2 Absatz 8 Satz 2 InvStG in lediglich sprachlich veränderter Form fort.

Zu Buchstabe c

§ 2 Absatz 9

Durch die Änderung des § 2 Absatz 9 Satz 1 InvStG wird klargestellt, dass für die Ermittlung der Immobilienquote auf den Wert der Vermögensgegenstände des Investmentfonds ohne Berücksichtigung von Verbindlichkeiten abzustellen ist (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 6 Satz 1 InvStG).

Der neue § 2 Absatz 9 Satz 2 InvStG führt den bisherigen § 2 Absatz 9 Satz 2 InvStG unverändert fort.

Nach dem neuen § 2 Absatz 9 Satz 3 InvStG wird es für Dach-Investmentfonds erleichtert, die Immobilienquote eines Immobilienfonds zu erreichen (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 8 Satz 2 InvStG).

Nach dem neuen § 2 Absatz 9 Satz 4 InvStG ist die Regelung zum Verlust der Eigenschaft als Aktienfonds nach dem neuen § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG entsprechend auf Immobilienfonds anzuwenden (vgl. Begründung zu § 2 Absatz 6 Satz 4 InvStG).

Zu Buchstabe d

§ 2 Absatz 9a – neu –

Der neue § 2 Absatz 9a InvStG definiert für Zwecke der Ermittlung der in § 2 Absatz 6 und 7 InvStG geregelten Kapitalbeteiligungsquote und der Immobilienquote nach § 2 Absatz 9 InvStG den Begriff des Aktivvermögens.

Maßgebend für die Höhe des Aktivvermögens ist nach Satz 1 der Wert der einzelnen vom Investmentfonds gehaltenen Vermögensgegenstände, also insbesondere der Wert von Aktien, sonstigen Kapitalbeteiligungen, verzinslichen Wertpapieren, derivativen Finanzprodukten, Beteiligungen an Personengesellschaften und Immobilien. Dies würde bei einer Bilanzierung der Aktivseite der Bilanz entsprechen. Dagegen bleiben Verbindlichkeiten, die bei einer Bilanzierung auf der Passivseite zu erfassen wären, bei der Ermittlung des Aktivvermögens unberücksichtigt. Klarstellend ist darauf hinzuweisen, dass Investmentfonds in der Regel keine Bilanz erstellen, sondern eigenständigen Rechnungslegungsvorschriften unterliegen. Anders als in einer Bilanz ist für die Ermittlung der Höhe des Aktivvermögens auch nicht auf die (fortgeführten) Anschaffungskosten, sondern auf die jeweiligen tagesaktuellen Verkehrswerte der von dem Investmentfonds gehaltenen Vermögensgegenstände abzustellen.

Nach Satz 2 darf bei Investmentfonds, deren Kreditaufnahme gesetzlich oder durch deren Anlagebedingungen begrenzt ist, für die Ermittlung der Kapitalbeteiligungs- und Immobilienquote auf den Nettoinventarwert abgestellt werden. Der Nettoinventarwert ist der Gesamtwert aller vom Investmentfonds gehaltenen Vermögensgegenstände abzüglich der Verbindlichkeiten des Investmentfonds. Die Regelung reduziert den administrativen Aufwand insoweit, dass der Nettoinventarwert ohnehin für die Ermittlung des Anteilspreises ermittelt wird und auf eine davon abweichende Ermittlung des Aktivvermögens verzichtet wird.

Satz 2 ist anwendbar, wenn der Investmentfonds nur kurzfristige Kredite aufnehmen darf und die Kreditaufnahme auf maximal 30 Prozent des Wertes des Investmentfonds begrenzt ist. Dieses Kriterium erfüllen alle OGAW, da in § 199 des Kapitalanlagegesetzbuchs (KAGB) und Artikel 83 Absatz 2 Buchstabe a der OGAW-Richtlinie (Richtlinie 2009/65/EG vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren) die Kreditaufnahme auf kurzfristige Kredite in Höhe von maximal 10 Prozent des Wertes des OGAW begrenzt wird.

Satz 3 und 4 modifizieren die Berechnung der Kapitalbeteiligungsquote und der Immobilienquote, wenn der Nettoinventarwert als Aktivvermögen angesetzt wird. Bei der Berechnung ist davon auszugehen, dass alle Vermögensgegenstände des Investmentfonds in gleichem Verhältnis durch Kredite finanziert werden und bei der Ermittlung der Quoten ist der Wert der Kapitalbeteiligungen und Immobilien entsprechend zu kürzen. Die Regelung stellt sicher, dass auch bei dem Ansatz des Nettoinventarwerts ein Aktienfonds nur dann vorliegt, wenn überwiegend in Aktien investiert wird. Entsprechendes gilt für Mischfonds und Immobilienfonds.

Beispiel:

Der Investmentfonds I, der den Regelungen des § 199 KAGB unterliegt, besitzt Aktien im Wert von 460 Euro und verzinsliche Wertpapiere im Wert von 540 Euro. Außerdem hat der I kurzfristige Kredite in Höhe von 100 Euro aufgenommen. Der Nettoinventarwert beträgt $460 \text{ Euro} + 540 \text{ Euro} - 100 \text{ Euro} = 900 \text{ Euro}$.

Auf die Aktien entfallen anteilig $100 \cdot 460 / 1\,000 = 46 \text{ Euro}$ Kredite. Nach Abzug der Kredite verbleibt ein Wert der Aktien in Höhe von $460 \text{ Euro} - 46 \text{ Euro} = 414 \text{ Euro}$. Die Kapitalbeteiligungsquote beträgt $414 / 900 = 46 \text{ Prozent}$. Es wird damit nur die Kapitalbeteiligungsquote eines Mischfonds i. S. des § 2 Absatz 7 InvStG und nicht die eines Aktienfonds i. S. des § 2 Absatz 6 InvStG erreicht.

Im Ergebnis führen das Abstellen auf das Aktivvermögen nach Satz 1 und das modifizierte Abstellen auf den Nettoinventarwert nach den Sätzen 2 bis 4 zum gleichen Ergebnis.

Zu Nummer 2

§ 20 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung der Definition eines Immobilienfonds in § 2 Absatz 9 InvStG.

Zu Nummer 3

§ 26 Nummer 5 Satz 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung der Definition eines Immobilienfonds in § 2 Absatz 9 InvStG. Die übrigen Anknüpfungen des § 26 InvStG an den Wert eines Investmentfonds wurden in der bisherigen Formulierung belassen, um einen Anpassungsbedarf der Anlagebedingungen von Spezial-Investmentfonds zu vermeiden.

Zu Nummer 4

Zu Buchstabe a

§ 56 Absatz 1 Satz 5 – neu –

Die Änderungen des Investmentsteuergesetzes durch dieses Änderungsgesetz sind nach dem neuen § 56 Absatz 1 Satz 5 InvStG nach dem Zeitpunkt der Zuleitung des Gesetzentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat anzuwenden. Da dieses Änderungsgesetz erst zu einem späteren Zeitpunkt im Laufe des Jahres 2018 in Kraft tritt, werden durch die Regelung rückwirkend auch Sachverhalte innerhalb eines noch nicht abgeschlossenen Veranlagungszeitraums einbezogen, die zwischen dem Anwendungsbeginn und dem Inkrafttreten des Änderungsgesetzes

verwirklicht werden. Es handelt sich daher um eine unechte Rückwirkung. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (zuletzt BVerfG-Urteil vom 10. April 2018, 1 BvR 1236/11) ist die unechte Rückwirkung mit den Grundsätzen des Vertrauensschutzes vereinbar, wenn sie zur Förderung des Gesetzeszwecks geeignet und erforderlich ist und wenn bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und dem Gewicht und der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibt. Ein etwaiges schützenswertes Vertrauen der Steuerpflichtigen in den Bestand der alten Rechtslage kann durch die Zuleitung des Gesetzentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat durchbrochen werden (BVerfG-Urteil vom 10. April 2018, 1 BvR 1236/11).

Auf diesen Zeitpunkt der Zuleitung des Gesetzentwurfs durch die Bundesregierung an den Bundesrat wird in dem neuen § 56 Absatz 1 Satz 5 InvStG abgestellt bzw. die Anwendung der Rechtsänderung beginnt am Tag nach der Zuleitung.

Zu Buchstabe b

§ 56 Absatz 2 Satz 4 bis 7 – neu –

Satz 4

Nach § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG – neu – treten bei Alt-Anteilen im Betriebsvermögen die für den 1. Januar 2018 ermittelten fiktiven Anschaffungskosten an die Stelle der fortgeführten ursprünglichen Anschaffungskosten von Alt-Anteilen. Der Begriff der Alt-Anteile ist in § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG definiert und umfasst insbesondere Investmentanteile und Spezial-Investmentanteile. Die Alt-Anteile sind ab dem 1. Januar 2018 in der Steuerbilanz in Höhe der fiktiven Anschaffungskosten anzusetzen. Die fiktiven Anschaffungskosten bilden die „neue“ Bewertungsobergrenze. Dadurch ändert sich die Bezugsgröße für etwaige Teilwertabschreibungen oder Teilwertzuschreibungen.

Die Regelung führt zu einer von der Handelsbilanz abweichenden Bewertung in der Steuerbilanz. Ein Ausweis latenter Steuern in der Handelsbilanz nach § 274 HGB wird dadurch nicht erforderlich, weil es zu keiner abweichenden Ertragsrealisation kommt; denn durch die Einstellung des aufgedeckten, noch nicht zu versteuernden Gewinns in eine steuerliche Rücklage wird der Gewinn sowohl handels- als auch steuerrechtlich zeitgleich bei Veräußerung der Alt-Anteile realisiert. Die Regelung des neuen Satz 4 ist erforderlich, um steuerliche Verzerrungen aufgrund des Übergangs zwischen dem alten und dem neuen Recht zu vermeiden. Die steuerlichen Verzerrungen würden sich sowohl zu Lasten des Steuerpflichtigen (siehe Variante 1) als auch zu Lasten des Fiskus (siehe Variante 2) ergeben.

Es gibt allerdings Fondstypen (insbesondere reine Rentenfonds), bei denen die nachfolgend beschriebenen Verzerrungen nicht auftreten. Eine einheitliche Anwendung der Regelung für alle Fondstypen ist aber sinnvoll, um Abgrenzungsprobleme zu vermeiden und die Administration durch einheitliche Regelungen zu vereinfachen. Grundsätzlich entsteht bei diesen anderen Fondstypen auch kein steuerlicher Nachteil, sondern eher ein Steuervorteil. Wenn bei einem Rentenfonds mit Anschaffungskosten von beispielsweise von 1 000 Euro eine Wertminderung in Höhe von 300 Euro eingetreten ist und eine entsprechende Teilwertabschreibung vorgenommen wurde, dann ist durch die Neuregelung zukünftig eine steuerpflichtige Wertaufholung nicht mehr vorzunehmen. Lediglich in dem Fall, dass der Steuerpflichtige von seinem Wahlrecht zum Teilwertansatz keine Gebrauch gemacht hat und trotz der Wertminderung weiterhin in der Steuerbilanz die Anschaffungskosten (im Beispiel von 1 000 Euro trotz aktuellem Wert von 700 Euro) angesetzt hat, kommt es durch den Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten zu einem Verlust der Abschreibungsmöglichkeit.

Beispiel (vereinfacht ohne Berücksichtigung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Absatz 3 Satz 1 KStG):

Die A-GmbH erwirbt am 15. Juni 2016 einen Spezial-Investmentanteil zu einem Preis von 1 000 Euro (Fonds-Aktiengewinn bei Erwerb 0 Euro). Der Wert des Spezial-Investmentanteils sinkt bis zum 31. Dezember 2016 auf Grund von Wertverlusten von Aktien auf 700 Euro (Fonds-Aktiengewinn zum Stichtag -300 Euro). Der letzte in 2017 festgestellte Rücknahmepreis beträgt weiterhin 700 Euro. Bis Ende 2018 steigt der Rücknahmepreis auf 800 Euro und damit auch der Fonds-Aktiengewinn um +100 Euro. Die Wertsteigerung beruht ausschließlich auf Wertsteigerungen von Aktien.

Variante 1:

Die A setzt in der Bilanz zum 31. Dezember 2016 den niedrigeren Teilwert an.

Bilanziell ergibt sich durch den Teilwertansatz ein Verlust in Höhe von 300 Euro. Außerbilanziell ist nach § 8 Absatz 3 Satz 2 des Investmentsteuergesetzes in der bis 31. Dezember 2017 geltenden Fassung (InvStG 2004) dieser Verlust um einen negativen Anleger-Aktiengewinn in Höhe von 300 Euro zu korrigieren. Der Anleger-Aktiengewinn ist die Differenz zwischen dem Fonds-Aktiengewinn bei Veräußerung oder bei Bewertung des Spezial-Investmentanteils und dem Fonds-Aktiengewinn bei Erwerb des Spezial-Investmentanteils. Die Teilwertabschreibung in Höhe von -300 Euro und die Hinzurechnung des negativen Aktiengewinns in Höhe von -300 Euro führen insgesamt zu einer Gewinnauswirkung von 0 Euro (-300 Euro Teilwertabschreibung – (-300) Euro negativer Anleger-Aktiengewinn = 0 Euro).

Durch die gesetzlich angeordnete fiktive Veräußerung zum 31. Dezember 2017 ergibt sich ein Veräußerungsgewinn von 0 Euro (letzter in 2017 festgesetzter Rücknahmepreis in Höhe von 700 Euro – Buchwert zum 31. Dezember 2017 in Höhe von 700 Euro = 0 Euro).

Der Fonds-Aktiengewinn beginnt nach § 56 Absatz 8 Satz 3 InvStG am 1. Januar 2018 mit 0 Euro. Bis Ende des Jahres 2018 erhöht sich der Fonds-Aktiengewinn auf +100 Euro.

Ohne die Neuregelung des § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG, also bei Fortführung der Buchwerte (Bewertungsobergrenze wären die ursprünglichen Anschaffungskosten) müsste die A eine Teilwertzuschreibung um +100 Euro auf 800 Euro nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 3 EStG vornehmen. Bei einem Bewertungsfall bleiben jedoch nach Auffassung der Finanzverwaltung positive Anleger-Aktiengewinne stets außer Ansatz (BMF-Schreiben vom 18. August 2009, BStBl I S. 931, Rz. 171), so dass die Teilwertzuschreibung in voller Höhe gewinnwirksam wäre.

Bei einer Fortführung des alten Investmentsteuerrechts wäre dagegen nach § 8 Absatz 3 Satz 4 InvStG 2004 die Teilwertzuschreibung in Höhe von +100 Euro außerbilanziell um eine Berichtigung des Anleger-Aktiengewinns in Höhe von 100 Euro zu korrigieren (Ansatz des Anleger-Aktiengewinns zum 31. Dezember 2018 in Höhe von -200 Euro – (-300 Euro) = +100 Euro). Es ergäbe sich daher nach altem Recht keine Gewinnauswirkung aus der Teilwertzuschreibung. Vielmehr hätten die Regelungen des alten Rechts dafür gesorgt, dass sowohl die Teilwertabschreibung des Jahres 2016 als auch die Teilwertzuschreibung im Jahr 2018 steuerneutral behandelt würden. Die Übergangsregelungen des § 56 InvStG durchbrechen jedoch diesen Regelungsmechanismus des alten Rechts. Es bedarf daher einer Ergänzung der Übergangsregelungen, die dazu führt, dass über die zum 1. Januar 2018 ermittelten „neuen“ Anschaffungskosten hinaus keine Teilwertzuschreibung vorzunehmen ist.

Nach der Regelung des neuen § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG ist für die Zwecke der Bewertung davon auszugehen, dass die „neuen“ Anschaffungskosten des Spezial-Investmentanteils 700 Euro betragen. Diese bilden die Bewertungsobergrenze, so dass keine Teilwertzuschreibung nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 3 EStG vorzunehmen ist.

Variante 2:

Die A setzt in der Bilanz zum 31. Dezember 2016 und zum 31. Dezember 2017 nicht den Teilwert an, sondern führt die ursprünglichen Anschaffungskosten fort. Erst bei der Bilanzierung für das Jahr 2018 möchte A von seinem Wahlrecht zum Ansatz eines niedrigeren Teilwerts nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG Gebrauch machen und eine Teilwertabschreibung vornehmen.

Durch die Fortführung der ursprünglichen Anschaffungskosten ergeben sich im Jahr 2016 keine Gewinnauswirkungen.

Durch die gesetzlich angeordnete fiktive Veräußerung zum 31. Dezember 2017 ergibt sich zunächst ein Veräußerungsverlust in Höhe von 300 Euro (letzter in 2017 festgesetzter Rücknahmepreis in Höhe von 700 Euro – Buchwert zum 31. Dezember 2017 in Höhe von 1 000 Euro = -300 Euro). Der Veräußerungsverlust ist jedoch um den negativen Anleger-Aktiengewinn in Höhe von -300 Euro zu korrigieren, so dass der Veräußerungsgewinn einschließlich außerbilanzieller Hinzu- und Abrechnungen 0 Euro beträgt (-300 Euro Teilwertabschreibung – (-300) Euro negativer Anleger-Aktiengewinn = 0 Euro).

Der Fonds-Aktiengewinn beginnt nach § 56 Absatz 8 Satz 3 InvStG am 1. Januar 2018 mit 0 Euro. Bis Ende des Jahres 2018 erhöht sich der Fonds-Aktiengewinn auf +100 Euro.

Ohne die Neuregelung des § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG, also bei Fortführung der ursprünglichen Anschaffungskosten, könnte A im Jahr 2018 eine Teilwertabschreibung in Höhe von 200 Euro (Rücknahmepreis zum 31. Dezember 2018 in Höhe von 800 Euro – fortgeführte ursprüngliche Anschaffungskosten in Höhe von 1 000 Euro = -200 Euro) geltend machen. Diese Teilwertabschreibung wäre voll gewinnwirksam, da nach neuem Recht (§ 56 Absatz 8 Satz 3 InvStG) nur ein positiver und kein negativer Anleger-Aktiengewinn vorliegen würde.

Bei einer Fortführung des alten Investmentsteuerrechts wäre dagegen nach § 8 Absatz 3 Satz 2 InvStG 2004 die Teilwertabschreibung in Höhe von -200 Euro außerbilanziell um einen negativen Anleger-Aktiengewinn in Höhe von -200 Euro zu korrigieren (Fonds-Aktiengewinn bei Bewertung zum 31. Dezember 2018 in Höhe von -200 Euro – 0 Euro Fonds-Aktiengewinn bei Anschaffung des Spezial-Investmentanteils = -200 Euro Anleger-Aktiengewinn). Dadurch würde sich die Teilwertabschreibung (-200 Euro Teilwertabschreibung – (-200) Euro Anleger-Aktiengewinn = 0 Euro) nicht auf den Gewinn auswirken.

Die Regelungen des alten Rechts hätten damit dafür gesorgt, dass die Teilwertabschreibung des Jahres 2018 steuerneutral behandelt würde. Die Übergangsregelungen des § 56 InvStG durchbrechen jedoch diesen Regelungsmechanismus des alten Rechts. Es bedarf daher einer Ergänzung der Übergangsregelungen, die dazu führt, dass in Höhe der Differenz zwischen dem Buchwert zum 31. Dezember 2017 und den fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 keine Teilwertabschreibung vorgenommen werden kann und darf, weil die Differenz bereits rechnerisch im fiktiven Veräußerungsverlust (vor Berücksichtigung des Anleger-Aktiengewinns) abgebildet ist.

Nach der Regelung des neuen § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG ist für die Zwecke der Bewertung davon auszugehen, dass die „neuen“ Anschaffungskosten des Spezial-Investmentanteils 700 Euro betragen. Diese bilden die Bewertungsobergrenze, so dass bei einem Rücknahmepreis in Höhe von 800 Euro in 2018 keine Teilwertabschreibung nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG vorgenommen werden kann.

Sätze 5 und 6

Nach § 56 Absatz 2 Satz 5 und 6 InvStG – neu – sind im Rahmen der Bewertung nach dem 1. Januar 2018 eingetretene Wertminderungen im Sinne von § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG und im Rahmen dieser Wertminderungen liegende Werterhöhungen im Sinne von § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 3 EStG erst zu dem Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung des Alt-Anteils zu berücksichtigen, wenn die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 höher sind als die fortgeführten ursprünglichen Anschaffungskosten, also der Buchwert am 31. Dezember 2017.

Nach § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG gelten die Alt-Anteile mit Ablauf des 31. Dezember 2017 als veräußert und mit Beginn des 1. Januar 2018 als angeschafft. Diese Veräußerungs- und Anschaffungsfiktion des § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG dient nur als technisches Hilfsmittel, um die nach altem Recht entstandenen Erträge von den Erträgen des neuen Rechts abzugrenzen. Tatsächlich werden die Alt-Anteile durchgehend von den Anlegern gehalten und sind bei bilanzierenden Anlegern auch durchgehend in der Bilanz zu erfassen und zu bewerten. Dies gilt insbesondere auch bei einem Wirtschaftsjahresende bzw. Bilanzstichtag zum 31. Dezember 2017. Die Veräußerungsfiktion führt daher nicht zu einem Buchwert von 0 Euro zum 31. Dezember 2017.

Durch die Veräußerungs- und Anschaffungsfiktion soll kein zusätzliches Abschreibungspotential geschaffen werden. Die Berücksichtigung dieser Wertminderungen und Werterhöhungen zum Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung des Alt-Anteils erfolgt auch bei den der Veräußerung gleichgestellten Vorgängen nach § 2 Absatz 13 InvStG. Danach gilt als Veräußerung von Investmentanteilen und Spezial-Investmentanteilen auch deren Rückgabe, Abtretung, Entnahme oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft.

Beispiel:

Die A-GmbH erwirbt am 15. Juni 2016 einen Spezial-Investmentanteil zu einem Preis von 1 000 Euro. Seitdem ist der Wert nicht unter die Anschaffungskosten gesunken. Der letzte in 2017 festgestellte Rücknahmepreis beträgt 1 500 Euro.

Variante 1:

Am Ende des Jahres 2018 ist der Rücknahmepreis auf 1 200 Euro gesunken. Die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016, BStBl I S. 995, Rz. 17 ff) liegen vor.

Zum 31. Dezember 2017 ergibt sich ein Veräußerungsgewinn in Höhe von 500 Euro, der nach § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG erst bei tatsächlicher Veräußerung steuerwirksam wird. Nach § 56 Absatz 2 Satz 4 InvStG – neu – betragen die neuen Anschaffungskosten am 1. Januar 2018 im Sinne von § 6 Absatz 1 Nummer 2 EStG 1 500 Euro. Nach § 56 Absatz 2 Satz 5 InvStG – neu – wirkt sich eine Teilwertabschreibung bis zur Höhe von 500 Euro erst bei tatsächlicher Veräußerung aus, weil in dieser Höhe die aufgedeckten stillen Reserven wegen § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG noch nicht steuerwirksam wurden.

Erwerb am 15. Juni 2016: Spezial-Investmentanteil 1 000 Euro.

1.	Spezial-Investmentanteil	1 000 Euro	an	Bank	1 000 Euro
----	--------------------------	------------	----	------	------------

Buchung der fiktiven Veräußerung am 31. Dezember 2017:

1.	Spezial-Investmentanteil	500 Euro	an	Ertrag	500 Euro
2.	Ertrag	500 Euro	an	Rücklage § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG	500 Euro

Buchung der Teilwertabschreibung am 31. Dezember 2018:

1.	Aufwand aus Abschreibung	300 Euro	an	Spezial-Investmentanteil	300 Euro
2.	Rücklage § 56 Absatz 2 Satz 5 und 6 InvStG	300 Euro	an	Aufwand aus Abschreibung	300 Euro

1a – Weiterführung zu Variante 1:

Am Ende des Jahres 2019 ist der Rücknahmepreis auf 1 300 Euro gestiegen.

Zum 31. Dezember 2018 steht der Investmentanteil mit 1 200 Euro in der Bilanz. Ebenso sind ein fiktiver Veräußerungsgewinn in Höhe von 500 Euro und eine Teilwertminderung in Höhe von 300 Euro bilanziert, aber noch nicht gewinnwirksam geworden. Die Wertaufholung beim Investmentanteil muss zwingend zum 31. Dezember 2019 vorgenommen werden. Die daraus resultierende Gewinnerhöhung um 100 Euro (Buchwert des Investmentanteils am 31. Dezember 2019 – 1 300 Euro – abzgl. Buchwert des Investmentanteils am 31. Dezember 2018 – 1 200 Euro – = 100 Euro) ist mit der noch nicht gewinnwirksamen Teilwertminderung zu verrechnen. Damit erscheint am 31. Dezember 2019 der Investmentanteil mit 1 300 Euro, der fiktive noch nicht steuerwirksame Veräußerungsgewinn mit 500 Euro und die noch nicht steuerwirksame Teilwertminderung mit 200 Euro in der Steuerbilanz.

Buchung der Teilwertzuschreibung am 31. Dezember 2019:

1.	Spezial-Investmentanteil	100 Euro	an	Ertrag aus Zuschreibung	100 Euro
2.	Ertrag aus Zuschreibung	100 Euro	an	Rücklage § 56 Absatz 2 Satz 5 und 6 InvStG	100 Euro

1b – Weiterführung zu Variante 1a:

Im Jahr 2020 wird der Anteil für 1 300 Euro verkauft.

Der Investmentanteil in Höhe von 1 300 Euro muss ausgebucht werden. Des Weiteren sind die Rücklagen für den fiktiven Veräußerungsgewinn in Höhe von 500 Euro und für die Teilwertminderung in Höhe von 200 Euro aufzulösen. Die Veräußerung ist mit 300 Euro gewinnwirksam (Ertrag aus dem fiktiven Veräußerungsgewinn 500 Euro abzüglich 200 Euro nachgeholte Teilwertabschreibung = 300 Euro).

Buchung der Veräußerung in 2020:

1.	Bank	1 300 Euro	an	Spezial-Investmentanteil	1 300 Euro
2.	Aufwand	200 Euro	an	Rücklage § 56 Absatz 2 Sätze 5 und 6 InvStG	200 Euro
3.	Rücklage § 56 Absatz 3 Satz 1 InvStG	500 Euro	an	Ertrag	500 Euro

Variante 2:

Am Ende des Jahres 2018 ist der Rücknahmepreis auf 800 Euro gesunken. Die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016, BStBl I S. 995, Rz. 17 ff) liegen vor.

Wie bei Variante 1 beträgt der noch nicht steuerwirksame fiktive Veräußerungsgewinn 500 Euro. Bis zur Höhe von 500 Euro wirkt sich eine Teilwertabschreibung erst bei tatsächlicher Veräußerung – also dann, wenn auch der fiktive Veräußerungsgewinn steuerwirksam wird, aus. Über diesen Betrag hinaus lässt § 56 Absatz 2 Satz 5 InvStG – neu – weiterhin eine Teilwertabschreibung zu, hier in Höhe von 200 Euro (1 500 Euro „neue“ Anschaffungskosten abzgl. 800 Euro Teilwert = 700 Euro Teilwertabschreibung gesamt abzgl. 500 Euro Teilwertabschreibung, die erst bei tatsächlicher Veräußerung wirksam werden darf = 200 Euro Teilwertabschreibung, die am 31. Dezember 2018 gewinnwirksam berücksichtigt werden darf).

Weiterführung zu Variante 2:

Am Ende des Jahres 2019 ist der Rücknahmepreis auf 1 100 Euro gestiegen.

Zum 31. Dezember 2018 steht der Investmentanteil mit 800 Euro in der Bilanz. Ebenso sind ein fiktiver Veräußerungsgewinn in Höhe von 500 Euro und eine Teilwertminderung in Höhe von 500 Euro verbucht, aber noch nicht gewinnwirksam geworden. Die Teilwertminderung in Höhe von 200 Euro ist gewinnwirksam verbucht. Die Wertaufholung beim Investmentanteil muss zwingend zum 31. Dezember 2019 vorgenommen werden. Die daraus resultierende Gewinnerhöhung um 300 Euro (Buchwert des Investmentanteils am 31. Dezember 2019 – 1 100 Euro – abzgl. Buchwert des Investmentanteils am 31. Dezember 2018 – 800 Euro – = 300 Euro) ist in Höhe von 200 Euro gewinnwirksam und in Höhe von 100 Euro mit der noch nicht gewinnwirksamen Teilwertminderung zu verrechnen. Damit erscheint am 31. Dezember 2019 der Investmentanteil mit 1 100 Euro, der fiktive noch nicht steuerwirksame Veräußerungsgewinn mit 500 Euro und die noch nicht steuerwirksame Teilwertminderung mit 400 Euro in der Steuerbilanz.

Die Regelung in § 56 Absatz 2 Satz 6 InvStG – neu – stellt damit sicher, dass zuerst eine steuerwirksame Wertaufholung bis zu der Höhe des Buchwerts zum 31. Dezember 2017 vor der fiktiven Veräußerung vorzunehmen ist und erst dann der darüber hinausgehende Teil der Wertaufholung – bis zur tatsächlichen Veräußerung – steuerneutral zu behandeln ist.

Die Sätze 5 und 6 gelten auch nach Übertragung der Anteile in ein anderes Betriebsvermögen desselben Anlegers in den Fällen des § 6 Absatz 5 EStG sowie für den Rechtsnachfolger nach Übertragung der Anteile in den Fällen des § 6 Absatz 3 und 5 EStG und §§ 20 und 24 UmwStG. In den Fällen des § 6 Absatz 3 und Absatz 5 EStG tritt als Rechtsfolge Buchwertfortführung ein. In Fällen des §§ 20, 24 UmwStG gilt dies nur, wenn gemäß § 20 Absatz 2 Satz 2 oder § 24 Absatz 2 Satz 2 UmwStG die Voraussetzungen für eine Buchwertfortführung gegeben sind und diese auch beantragt wurde. Unter diesen Voraussetzungen tritt die übernehmende Gesellschaft in die Rechtsstellung der Übertragenden ein (§ 23 Absatz 1 i. V. m. § 12 Absatz 3 UmwStG oder § 24 Absatz 4 i. V. m. § 23 Absatz 1 i. V. m. § 12 Absatz 3 UmwStG).

Satz 7

Satz 7 stellt klar, dass der für die Regelungen in § 56 Absatz 2 Satz 5 und 6 relevante Buchwert der Alt-Anteile zum 31. Dezember 2017 den bisherigen fortgeführten Anschaffungskosten entspricht und dass die in § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG geregelte fiktive Veräußerung keinen Einfluss auf diesen Buchwert hat.

Vielmehr ist davon auszugehen, dass zuerst eine Bewertung und der Ansatz der Alt-Anteile in einer zum 31. Dezember 2017 zu erstellenden Bilanz nach den bisherigen Grundsätzen erfolgt und erst in einem nachfolgenden Schritt von einer fiktiven Veräußerung auszugehen ist. Hierfür spricht insbesondere, dass für die Bilanz der Wert der „am“ Bilanzstichtag vorhandenen Alt-Anteile maßgebend ist und die fiktive Veräußerung nach § 56 Absatz 2 Satz 1 InvStG mit Ablauf des 31. Dezember 2017 also erst in der letzten juristischen Sekunde des Jahres 2017 angenommen wird.

Zu Buchstabe c§ 56 Absatz 5

Der mit dem Investmentsteuerreformgesetz eingeführte § 56 Absatz 5 InvStG regelt die Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns von Alt-Anteilen. Durch die Änderung dieser Norm wird die Zahl der Fälle, in denen eine

Feststellung vorzunehmen ist, reduziert und das Verfahren vereinfacht. Dadurch wird der administrative Aufwand auf Seiten der Bürger, der Wirtschaft und der Verwaltung reduziert.

Im Rahmen der Anhörung zum Referentenentwurf wurde gefordert, nicht nur eine einmalige Feststellung, sondern eine jährliche Fortschreibung der Feststellung aufgrund von zwischenzeitlichen Veräußerungen von Alt-Anteilen zu regeln. Dieser dauerhafte administrative Aufwand auf Seiten der Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung erscheint jedoch unangemessen. Die Ermittlung des fiktiven Veräußerungsgewinns kann bei betrieblichen Anlegern sehr komplex und streitanfällig sein. Dagegen ist es relativ einfach zu ermitteln, ob in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen ein Teil der Alt-Anteile tatsächlich veräußert wurde und mithin ein Teil des fiktiven Veräußerungsgewinns zugeflossen ist. Ein Bedarf für eine Fortschreibung der Feststellung ist daher nicht ersichtlich.

Die Feststellungserklärung ist keine Voraussetzung für die Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns im Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung, sondern soll lediglich die Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage erleichtern. Dies ist insbesondere dann geboten, wenn sehr lange Zeiträume zwischen dem Zeitpunkt der fiktiven Veräußerung und dem Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung liegen. Dagegen ist keine Feststellung hinsichtlich solcher Alt-Anteile geboten, die der Anleger bereits vor der Abgabe der Feststellungserklärung veräußert hat (vgl. Begründung zu Satz 9).

Satz 1

Nach dem neuen § 56 Absatz 5 Satz 1 InvStG wird grundsätzlich nur in den Fällen ein Feststellungsverfahren durchgeführt, in denen die Alt-Anteile zu einem Betriebsvermögen gehören. Außerdem wird ein Feststellungsverfahren durchgeführt, wenn die Alt-Anteile von einer Gesamthand gehalten werden und für diese ohnehin ein Feststellungsverfahren nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO durchzuführen ist.

Bei Privatanlegern ist bereits nach der bisherigen Fassung des § 56 Absatz 5 InvStG grundsätzlich kein Feststellungsverfahren vorgesehen, wenn die Alt-Anteile in einem inländischen Depot gehalten werden. Bei einer Verwahrung in einem inländischen Depot übernimmt das depotführende Kreditinstitut die Ermittlung des fiktiven Veräußerungsgewinns und wendet im Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung auch auf den fiktiven Veräußerungsgewinn einen abgeltenden Abzug der Kapitalertragsteuer an. Aufgrund der Abgeltungswirkung entfällt im Regelfall, falls keine Antragsveranlagung oder Günstigerprüfung erfolgt, das Veranlagungsverfahren und damit der Bedarf für ein Feststellungsverfahren.

Generell ist nach der bisherigen Gesetzesfassung bei Privatanlegern daher nur in den Fällen der Auslandsverwahrung eine Feststellung vorzunehmen. Hierauf wird aus verfahrensökonomischen Gründen mit der Neuregelung verzichtet.

Bei betrieblichen Anlegern besteht ein stärkerer Bedarf für ein Feststellungsverfahren, weil die Ermittlung des fiktiven Veräußerungsgewinns auf Grund des Aktiengewinns komplexer und streitanfälliger ist. Darüber hinaus können die Kreditinstitute – anders als bei Privatanlegern – bei betrieblichen Anlegern nicht den zutreffenden fiktiven Veräußerungsgewinn ermitteln, weil ihnen insbesondere die hierzu erforderlichen Informationen zum Buchwert der Alt-Anteile bzw. zu etwaigen Teilwertabschreibungen und Wertaufholungen sowie zum Aktiengewinn fehlen. Schließlich ist aus verfahrensökonomischer Sicht zu berücksichtigen, dass betriebliche Anleger typischerweise in größerem Umfang in Fondsprodukte investieren. Aus diesen Gründen wird nur bei betrieblichen Anlegern das Feststellungsverfahren beibehalten und bei Privatanlegern grundsätzlich darauf verzichtet.

Eine Ausnahme stellen lediglich die Fälle des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO dar. Wenn ohnehin ein Feststellungsverfahren durchzuführen ist, dann erzeugt es nur geringen Mehraufwand eine Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns vorzunehmen, unabhängig davon, ob nur Privatanleger oder auch betriebliche Anleger an der Gesamthand beteiligt sind.

Festzustellen ist nicht nur der fiktive Veräußerungsgewinn als Gesamtgröße, sondern festzustellen sind auch dessen Berechnungsbestandteile, unabhängig davon, ob diese Berechnungsbestandteile bilanziell erfasst oder nur außerbilanziell berücksichtigt werden. Berechnungsbestandteile sind insbesondere der Aktiengewinn, der Immobiliengewinn, der Zwischengewinn, die ausschüttungsgleichen Erträge, die (in nachfolgenden Jahren) ausgeschütteten ausschüttungsgleichen Erträge, die Erträge nach § 6 InvStG 2004, die Steuern auf ausschüttungsgleichen Erträge, die ausgeschütteten steuerfreien Altveräußerungsgewinne i. S. des § 8 Absatz 5 Satz 5 InvStG 2004, die steuerneutrale Substanzaukehr und die ausgeschütteten Absetzungsbeträge für Abnutzung.

Satz 2

Nach dem neuen § 56 Absatz 5 Satz 2 InvStG ist die Feststellungserklärung in elektronischer Form abzugeben. Damit die hierfür erforderlichen IT-technischen Voraussetzungen geschaffen werden können, sieht die Neuregelung vor, dass frühestens ab dem Jahr 2020 eine Feststellungserklärung abgegeben werden kann. Spätestens ist die Feststellungserklärung bis Ende des Jahres 2022 abzugeben. D. h. der Anleger hat drei Jahre Zeit für die Abgabe der Erklärung.

Im Anhörungsverfahren wurde gefordert, bereits vor dem Jahr 2020 eine papierhafte Abgabe der Feststellungserklärung zuzulassen. Eine derartige Ausnahme würde jedoch den Vereinfachungseffekt einer elektronischen Bearbeitung deutlich beeinträchtigen. Darüber hinaus ist kein Bedarf für eine zeitnahe Feststellung vorhanden, weil die Feststellung keine Voraussetzung für die Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns ist. Vielmehr kann der fiktive Veräußerungsgewinn bei einer tatsächlichen Veräußerung von Alt-Anteilen auch ohne eine Feststellung in der Veranlagung ermittelt und besteuert werden. Bei vorheriger Veräußerung vor Abgabe der Feststellungserklärungen wird auch keine Feststellung nachgeholt (vgl. Begründung zu Satz 9). Schließlich sind keine Beeinträchtigungen einer zeitnahen Betriebsprüfung durch einen Verzicht auf eine vorherige papierhafte Übermittlung ersichtlich.

Sätze 3 bis 5

Um das Feststellungsverfahren zu beschleunigen und zu vereinfachen, wird das Verfahren als Steueranmeldung ausgestaltet.

§ 56 Absatz 5 Satz 4 InvStG sieht vor, dass die Feststellungserklärung einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht. Die Feststellungserklärung hat damit bereits die Wirkung einer Steuerfestsetzung, so dass die Finanzämter grundsätzlich auf einen Feststellungsbescheid verzichten können. Dem Finanzamt bleibt es jedoch unbenommen einen Feststellungsbescheid zu erlassen, z. B. wenn es Fehler in der Feststellungserklärung erkennt.

Solange der Vorbehalt der Nachprüfung besteht, kann die Finanzverwaltung nach § 164 Absatz 2 AO den Feststellungsbescheid ändern oder aufheben. Ein Nachprüfungsvorbehalt wird entweder durch Aufhebung (§ 164 Absatz 3 Satz 1 AO) oder durch Ablauf der regulären Festsetzungsfrist (§ 164 Absatz 4 AO) unwirksam.

Wenn der Steuerpflichtige einen Fehler in seiner Feststellungserklärung erkennt und eine berichtigte Feststellungserklärung abgibt, gilt diese als Antrag auf Änderung i. S. des § 164 Absatz 2 Satz 2 AO. Eine vergleichbare Regelung war bereits in § 15 Absatz 1 Satz 3 Halbsatz 2 InvStG 2004 enthalten. Erst wenn das Finanzamt dem Änderungsantrag nachkommt und einen Feststellungsbescheid erlässt, ersetzt dieser die als Festsetzung wirkende ursprüngliche Feststellungserklärung. Dahinter steht die Erwägung, dass im Falle einer Berichtigung ein gesteigertes Interesse an einer Überprüfung des Sachverhalts durch die Finanzverwaltung besteht.

Satz 6

In Härtefällen kann nach dem neuen § 56 Absatz 5 Satz 6 InvStG die Finanzverwaltung von einer elektronischen Übermittlung der Feststellungserklärung absehen. Die Voraussetzungen für einen Härtefall werden durch § 150 Absatz 8 AO konkretisiert.

Sätze 7 und 8

Die Vorschrift regelt die Zuständigkeit für das Feststellungsverfahren. Danach ist grundsätzlich das für die Einkommensbesteuerung des Anlegers nach § 19 AO oder § 20 AO zuständige Finanzamt auch für die Feststellung zuständig. Nur wenn für die Einkünfte des Anlegers nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO ein Feststellungsverfahren durchzuführen ist, richtet sich gemäß Satz 8 das für die Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns zuständige Finanzamt nach § 18 AO und § 180 Absatz 1 Satz 2 AO.

Sätze 9 und 10

Nach Satz 9 ist keine Feststellungserklärung abzugeben und unterbleibt eine Feststellung, soweit der Anleger Alt-Anteile vor dem 1. Januar 2023 und vor der Abgabe der Feststellungserklärung veräußert hat. Die Feststellung dient nur der Beweiserleichterung in den Fällen, in denen lange Zeiträume zwischen der Veräußerungsfiktion zum 31. Dezember 2017 und der tatsächlichen Veräußerung liegen. Bei zeitnaher tatsächlicher Veräußerung ist es

verfahrensökonomischer den fiktiven Veräußerungsgewinn im Veranlagungsverfahren zu ermitteln und ohne vorherige Feststellung der Besteuerung zu unterwerfen.

Das gleiche gilt nach Satz 10 in entsprechender Anwendung des § 180 Absatz 3 Nummer 2 AO in den Fällen mit geringer Bedeutung. Bei Fällen mit geringer Bedeutung kann das Finanzamt durch Bescheid feststellen, dass eine gesonderte Feststellung nicht durchzuführen ist (§ 180 Absatz 3 Satz 2 AO). Dieser Bescheid gilt entsprechend § 180 Absatz 3 Satz 3 AO als Steuerbescheid.

Zu Artikel 14 (Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes)

Zu Nummer 1

§ 2a Satz 2 – neu –

Da § 2a des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (AltZertG) nach seinem Wortlaut sehr weit gefasst ist, sind in der Verwaltungspraxis vermehrt Auslegungsfragen aufgetreten, ob § 2a AltZertG sämtliche Zahlungsansprüche des Anbieters gegen den Anleger erfasst. Der neu eingefügte Satz 2 dient daher der Präzisierung und Klarstellung. Sinn und Zweck des § 2a AltZertG ist es, für die Vergleichbarkeit der einzelnen Produkte eine Kostenstruktur vorzugeben. Kosten in diesem Sinne sind solche, welche der Anbieter vertraglich festlegen und in den meisten Fällen im Voraus bestimmen kann. Nicht unter die Regelung fallen insbesondere Schadenersatzansprüche nach dem BGB, wie etwa Vorfälligkeitsentschädigungen, Verzugsschäden oder Nichterfüllungsschäden. § 2a Satz 2 Nummer 1 AltZertG stellt daher klar, dass gesetzliche Schadenersatzansprüche nicht unter den Kostenbegriff des § 2a Satz 1 AltZertG fallen. Wie bisher bereits für die Effektivzinssatzberechnung in § 6 Absatz 2 der Altersvorsorge-Produktinformationsblattverordnung (AltVPIBV) geregelt, wird durch § 2a Satz 2 Nummer 2 AltZertG klargestellt, dass Kosten, die unter die Ausnahme von § 6 Absatz 4 der Preisangabenverordnung fallen (beispielsweise Notarkosten, Grundbuchkosten, Maklerkosten bei einem Darlehensvertrag zum Kauf eines Grundstücks), von § 2a AltZertG nicht erfasst werden. Letztlich wird durch § 2a Satz 2 Nummer 3 AltZertG klargestellt, dass Steuern, die für den Anleger vom Anbieter einzubehalten und abzuführen sind, nicht von § 2a Satz 1 AltZertG erfasst werden. Dies betrifft insbesondere der inländischen Versicherungsteuer vergleichbare Steuern anderer Staaten.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

§ 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 8

Die Regelung stellt klar, dass die Gesamtkosten als jährlicher Prozentsatz des Nettodarlehensbetrags anzugeben sind und z. B. nicht als absoluter Betrag in Euro. Die gesetzliche Regelung war insoweit nicht eindeutig.

Zu Buchstabe b

§ 7 Absatz 3 Satz 1

Entsprechend der Regelungen in § 7b Absatz 3 Satz 1 und § 13 Absatz 1 AltZertG bisherige Nummern 2 bis 4 (Auflistung aller Tatbestandsvarianten: nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig) werden hier die Tatbestandsvarianten „nicht in der vorgeschriebenen Weise“ und „nicht rechtzeitig“ ergänzt.

Zu Buchstabe c

Zu Doppelbuchstabe aa

§ 7 Absatz 4 Satz 1

Die bisherige Regelung, dass Anbieter vier Muster-Produktinformationsblätter zu erstellen haben, lässt offen worin sich diese vier Muster-Produktinformationsblätter unterscheiden. Die Regelung wird dahingehend konkretisiert, dass jeweils ein Muster-Produktinformationsblatt für festgelegte Laufzeiten (12, 20, 30 und 40 Jahre) zu erstellen ist, soweit die Erstellung mit der vertraglich vorgesehenen Mindestvertragslaufzeit vereinbar ist.

Zu Doppelbuchstabe bb§ 7 Absatz 4 Satz 2

Die Änderung dient der Vereinheitlichung der verwendeten Begriffe. Das Muster-Produktinformationsblatt muss nunmehr nach Art, Inhalt, Umfang und Darstellung dem individuellen Produktinformationsblatt entsprechen. Die Begriffe Art, Inhalt, Umfang und Darstellung des Produktinformationsblatts entsprechen den Begriffen in der Ermächtigungsnorm zum Erlass der diese Begriffe konkretisierenden Rechtsverordnung in § 6 AltZertG. Die gesetzlichen Vorgaben zum individuellen Produktinformationsblatt werden demnach auch in Verbindung mit der Rechtsverordnung nach § 6 AltZertG auf das Muster-Produktinformationsblatt klarstellend übertragen. Statt der individuellen Angaben des Anlegers werden jedoch Daten eines Musterkunden in der Rechtsverordnung vorgegeben.

Zu Doppelbuchstabe cc§ 7 Absatz 4 Satz 3 bis 5 – neu –*Satz 3 – neu –*

Der neu eingefügte Absatz 4 Satz 3 stellt klar, dass bereits veröffentlichte Muster-Produktinformationsblätter zu aktualisieren sind, falls diese nicht mehr den gesetzlichen Vorgaben entsprechen.

Sätze 4 und 5 – neu –

Die Pflicht des Anbieters zu einer rechtzeitigen Erstellung von Muster-Produktinformationsblättern wird durch die Regelung in § 7 Absatz 4 Satz 4 AltZertG konkretisiert. Es erfolgt eine Klarstellung, dass ein Muster-Produktinformationsblatt erst dann als erstellt oder geändert anzusehen ist, wenn der Anbieter das Muster-Produktinformationsblatt auf seiner Internetseite öffentlich zugänglich macht. Nach Satz 5 hat der Anbieter die öffentliche Zugänglichmachung des Muster-Produktinformationsblatts der Zertifizierungsstelle, also dem Bundeszentralamt für Steuern, anzuzeigen. Die Zertifizierungsstelle wird so in die Lage versetzt, insbesondere ihre Kompetenzen nach den §§ 7f und 13 AltZertG wahrzunehmen.

Zu Nummer 3§ 7a Absatz 1 Satz 1

Einführung einer konkreten Frist bis zu der die Anbieter von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen ihre jährliche Informationspflicht gegenüber dem Vertragspartner erfüllen müssen.

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**§ 7b Absatz 1 Satz 1 Satzteil vor Nummer 1

Die Änderung ist rein redaktionell.

Zu Buchstabe b§ 7b Absatz 1 Satz 1 Nummer 2

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Anpassung in § 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 9 AltZertG. Es wird klargestellt, dass auch Kosten, die in der Information vor der Auszahlungsphase des Altersvorsorgevertrags nicht ausgewiesen wurden oder auf die nicht hingewiesen wurde, vom Anleger nicht geschuldet werden.

Zu Nummer 5**Zu Buchstabe a**§ 7c Satz 1 und 2 – neu –*Satz 1*

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Anpassung in § 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 9 und § 7b Absatz 1 Satz 2 – neu – AltZertG. Die bisherige Regelung in Satz 7 wird sprachlich angepasst und in Satz 1 verschoben. Kosten, die im Falle einer Kostenänderung nicht entsprechend angezeigt werden, werden vom Anleger nicht geschuldet.

Satz 2 – neu –

Bisher war eine konkrete Frist für die Ausstellung eines neuen individuellen Produktinformationsblatts oder eines Blattes, das wenigstens die Informationen nach § 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 1, 9, 10 und 13 AltZertG enthält, lediglich bei einer Kostenänderung vor Beginn der Auszahlungsphase geregelt (bisheriger Satz 2). Der geänderte Satz 2 bezieht sich nun auch auf die entsprechenden Informationen ab dem Beginn der Auszahlungsphase.

Zu Buchstabe b§ 7c Satz 3 – neu –

Bei der Änderung handelt es sich um eine sprachliche Anpassung als Folge des neu eingefügten Satzes 2.

Zu Buchstabe c§ 7c Satz 4 – neu –

Auch bei den Berechnungen für die Informationen zum Anbieterwechsel und zur Kündigung des Vertrags gemäß § 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 13 AltZertG sind Wertentwicklungsannahmen notwendig. Bisher wurde nur auf Berechnungen für die Angaben zum Preis-Leistungs-Verhältnis (§ 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 10 AltZertG) Bezug genommen.

Zu Buchstabe d§ 7c Satz 7 – neu –

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Einfügung des neuen Satzes 2. Zudem wurde die Regelung sprachlich kürzer gefasst.

Zu Buchstabe e§ 7c Satz 7 a. F. – aufgehoben –

Die bisherige Regelung des Satzes 7 wurde sinngemäß in Satz 1 verschoben.

Zu Nummer 6§ 7f

Die bisherige Formulierung war nicht vollständig hinsichtlich der Auflistung aller Tatbestandsvarianten (vgl. Regelungen in § 7b Absatz 3 Satz 1 und § 13 Absatz 1 bisherige Nummern 2 bis 4 AltZertG). Es erfolgt eine sprachlich, einfachere Anpassung der Regelung.

Zu Nummer 7§ 13 Absatz 1

Die Bußgeldvorschriften wurden bewehrungstechnisch überarbeitet und im Sinne einer zeitgemäßen Darstellung gestrafft.

Klarstellend wird zu den einzelnen Ordnungswidrigkeitstatbeständen die Rechtsverordnung nach § 6 Satz 1 AltZertG, in der u. a. nähere Bestimmungen zu Art, Inhalt, Umfang und Darstellung von Produktinformationsblättern getroffen werden, mit aufgenommen.

§ 13 Absatz 1 Nummer 1 – neu –

Bisher sind u. a. Pflichtverletzungen bei der Erstellung von Muster-Produktinformationsblättern ordnungswidrigkeitsbewehrt. Begeht der Anbieter hingegen dieselben Pflichtverletzungen bei der Erstellung eines individuellen Produktinformationsblatts gemäß § 7 Absatz 1 Satz 1 AltZertG war dies bisher nicht ordnungswidrigkeitsbewehrt. Mit der neu gefassten Regelung wird daher ein weiterer Ordnungswidrigkeitstatbestand eingeführt. Ordnungswidrig handeln Anbieter auch dann, wenn ein individuelles Produktinformationsblatt nicht den gesetzlichen Vorgaben genügt.

§ 13 Absatz 1 Nummer 3 – neu –

Bisher sind u. a. Pflichtverletzungen bei der Erstellung von Muster-Produktinformationsblättern ordnungswidrigkeitsbewehrt. Begeht der Anbieter hingegen dieselben Pflichtverletzungen bei der Anzeige einer Kostenänderung im Sinne des § 7c Satz 1 erster Halbsatz AltZertG war dies bisher nicht ordnungswidrigkeitsbewährt. Mit der neu gefassten Regelung wird daher ein weiterer Ordnungswidrigkeitstatbestand eingeführt.

§ 13 Absatz 2

Nach den allgemeinen für Ordnungswidrigkeiten geltenden Grundsätzen müssen Geldbußen so bemessen sein, dass der Ahndungsteil einer Geldbuße die Schwere des mit der Ordnungswidrigkeit eingetretenen Schadens sowie die weiteren Auswirkungen des Verstoßes in Bezug auf das Höchstmaß ausreichend berücksichtigen. Dies konnte der bisherige Bußgeldrahmen insbesondere bei Pflichtverletzungen im Rahmen der Muster-Produktinformationsblätter nicht gewährleisten. Mit einem fehlerhaften Muster-Produktinformationsblatt können erhebliche Wettbewerbsvorteile und Mehrabschlüsse erlangt werden. Der Bußgeldrahmen wird daher für diesen Tatbestand angemessen auf 10 000 Euro und im Übrigen auf 5 000 Euro erhöht.

Zu Artikel 15 (Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes)

§ 7 Absatz 1 Satz 2 Nummer 9

Die Pflicht zur Kostenangabe wird auch auf die Kosten der Auszahlungsphase erweitert, soweit diese dem Anbieter bekannt sind. Will der Anbieter beispielsweise einen bestimmten Prozentsatz von der monatlichen Leistung als Kosten abziehen, hat er den Anleger hierüber zu informieren. Nur soweit ihm die Höhe der Kosten in der Auszahlungsphase nicht bekannt ist, genügt ein bloßer Hinweis, dass Kosten in der Auszahlungsphase anfallen werden, die Höhe dieser Kosten aber noch nicht bekannt ist. Ebenfalls hinweisen muss der Anbieter auf vertragstypische Kosten, die nach § 2a Satz 2 AltZertG von § 2a Satz 1 AltZertG ausgenommen sind. Dies betrifft insbesondere vertragstypische Schadenersatzansprüche, wie beispielsweise Vorfälligkeitsentschädigungsansprüche bei vorzeitiger Kündigung von Darlehen.

Sinn und Zweck des Produktinformationsblatts ist es, den Anleger soweit wie möglich über die Eckdaten, Risiken und Chancen eines Produkts, insbesondere über die zu erwartenden Kosten und Belastungen, zu informieren. Zu den zu erwartenden Kosten gehören auch die Kosten der Auszahlungsphase, zumal die Kosten in der Auszahlungsphase die vom Anleger zu erwartende Leistung aus dem Vertrag unmittelbar schmälern. Hier sollte die Information daher soweit wie möglich erfolgen. Der Anleger soll auf diese Weise über das Produktinformationsblatt in die Lage versetzt werden, die am Markt angebotenen Produkte anhand objektiver Kriterien vergleichen zu können. Um eine ordnungsgemäße Information des Anlegers sicherzustellen, erfolgt zudem eine Klarstellung entsprechend der Regelung bei einer Kostenänderung durch den Anbieter (bisheriger § 7c Satz 7 AltZertG), dass Kosten, die im individuellen Produktinformationsblatt nicht ausgewiesen sind, vom Anleger nicht geschuldet werden.

Zu Artikel 16 (Inkrafttreten)

Zu Absatz 1

Artikel 16 Absatz 1 bestimmt, dass das vorliegende Änderungsgesetz grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.

Zu Absatz 2

Artikel 16 Absatz 2 bestimmt, dass die Änderungen des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1) als Folgeänderungen des Betriebsrentenstärkungsgesetzes – wie das übrige Betriebsrentenstärkungsgesetz – mit Wirkung vom 1. Januar 2018 in Kraft treten. Ebenso tritt die Änderungen des § 8b Absatz 10 Satz 11 KStG (Artikel 5) mit Wirkung vom 1. Januar 2018 in Kraft, weil das neue Investmentsteuerrecht ab diesem Zeitpunkt anzuwenden ist.

Die Ergänzung von § 82 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe b EStG um einen Verweis auf § 22 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe a BetrAVG tritt rückwirkend zum 1. Januar 2018 in Kraft und setzt auf die entsprechenden Änderungen des Betriebsrentengesetzes durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz auf. Dies vermeidet Nachteile für Arbeitnehmer, die bereits in 2018 entsprechende eigene Beiträge nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses geleistet haben bzw. noch leisten werden.

Die Änderung des § 92a Absatz 2 Satz 5 zweiter Halbsatz EStG erfolgte durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz bereits zum 1. Januar 2018. Da es sich lediglich um eine redaktionelle Änderung des Verweises in § 92a Absatz 2 Satz 5 Halbsatz 2 EStG handelt, soll diese in zeitlicher Hinsicht auf der ursprünglichen Änderung des § 92a Absatz 2 Satz 5 zweiter Halbsatz EStG durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz zum 1. Januar 2018 aufsetzen.

Die Änderung des § 93 Absatz 2 Satz 2 EStG tritt rückwirkend zum 1. Januar 2018 in Kraft und setzt auf die entsprechenden Änderungen des Einkommensteuergesetzes durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz auf. Dies vermeidet Nachteile für Arbeitnehmer, bei denen bereits in 2018 entsprechende Übertragungen durchgeführt wurden.

Zu Absatz 3

Artikel 16 Absatz 3 bestimmt, dass die Artikel 3, 7, 9 und 15 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes, Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes, Änderung des Umsatzsteuergesetzes und Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes) am 1. Januar 2019 in Kraft treten.

Anlage 2

Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Absatz 1 NKR**Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (NKR-Nr. 4525, BMF)**

Der Nationale Normenkontrollrat (NKR) hat den Entwurf des oben genannten Regelungsvorhabens geprüft.

I. Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	250 Stunden (6.250 Euro) 1.000 Euro Sachkosten
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	100.000 Stunden (250.000 Euro)
Wirtschaft	
Jährlicher Erfüllungsaufwand (Bürokratiekosten):	155.000 Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	7,2 Mio. Euro
Verwaltung	
Bund	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	795.000 Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	5,3 Mio. Euro
Länder	
Jährlicher Erfüllungsaufwand:	573.000 Euro
Einmaliger Erfüllungsaufwand:	4,6 Mio. Euro
Umsetzung von EU-Recht	Teile des Gesetzentwurfs dienen der Umsetzung von EU-Recht. Dem NKR liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass dabei über eine 1:1 Umsetzung hinausgegangen wird.
'One in one out'-Regel	Im Sinne der 'One in one out'-Regel der Bundesregierung stellt der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 155.000 Euro dar. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) kompensiert den Erfüllungsaufwand durch eine entsprechende Entlastung durch andere Vorhaben aus seinem Geschäftsbereich.

Evaluierung	<p>Das Vorhaben wird innerhalb von maximal fünf Jahren nach Inkrafttreten im Hinblick auf drei wesentliche Regelungsbereiche evaluiert. Das Ressort hat nachvollziehbar dargestellt, anhand welcher Kriterien und auf welcher Datengrundlage es das Erreichen der Ziele der zu evaluierenden Regelungen im Einzelnen überprüfen wird.</p> <p>Ziele: Die im Umsatzsteuergesetz vorgesehenen Änderungen werden hinsichtlich der Ziele evaluiert, den Umsatzsteuerbetrug beim Handel auf elektronischen Marktplätzen zu verringern und entsprechende steuerliche Mehreinnahmen zu erzielen.</p> <p>Kriterien: Als Kriterien werden dafür die Anzahl der steuerlichen Registrierungen in dem Bereich, die Anzahl der Fälle, in denen die vorgesehenen Schreiben an Marktplatzbetreiber übermittelt wurden, die Anzahl der Haftungsfälle sowie die im Ergebnis dadurch festgestellten Mehreinnahmen herangezogen.</p> <p>Daten: Die Daten werden ohnehin durch die Finanzbehörden erhoben und dem BMF für die Evaluierung zur Verfügung gestellt.</p>
<p>Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat den entstehenden Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt. Der Nationale Normenkontrollrat erhebt im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellung der Gesetzesfolgen in dem vorliegenden Regelungsentwurf.</p>	

II. Im Einzelnen

Mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sollen Änderungen in etlichen Bereichen des Steuerrechts vorgenommen werden. Insbesondere sieht der Gesetzentwurf Neuregelungen im Umsatzsteuergesetz zur Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel auf elektronischen Marktplätzen im Internet vor. Plattformbetreiber sollen danach über die auf ihrer Plattform aktiven Händler und Privatpersonen bestimmte Angaben vorhalten. Zudem sollen sie dafür haften können, wenn liefernde Unternehmer ihren Umsatzsteuerpflichten nicht nachkommen. Zur Einhaltung der Aufzeichnungspflichten müssen die Plattformbetreiber vom zuständigen Finanzamt auf Antrag des liefernden Unternehmers eine neu vorgesehene Bescheinigung vorhalten.

Darüber hinaus sieht der Gesetzentwurf weitere Änderungen vor, die gemäß der Begründung seit dem Ablauf der vergangenen Legislaturperiode fachlich notwendig geworden sind. Dazu gehören Anpassungen aufgrund früherer Gesetzesänderungen, redaktionelle Änderungen, und die Umsetzung von EU-Recht bzw. EU-Rechtsprechung sowie der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs. Betroffen sind Regelungen des Einkommenssteuergesetzes, der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung, des Körperschaftsteuergesetzes, des Gewerbesteuerergesetzes, des Umsatzsteuergesetzes, des Finanzverwaltungsgesetzes, des Zerlegungsgesetzes, des Grunderwerbsteuergesetzes, des Investmentsteuergesetzes sowie des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes.

Mit einer weiteren Änderung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in Umsetzung der EU-Gutschein-Richtlinie wird die Unterscheidung zwischen Wertgutscheinen und Warengutscheinen zugunsten einer Unterscheidung nach Einzweck- und Mehrzweck-Gutschein aufgegeben.

Regelungen im Einkommensteuergesetz sollen unter anderem dahingehend geändert werden, dass bestimmte Steuerbegünstigungen, die in der Vergangenheit im Rahmen von

Cum/Cum-Geschäften genutzt wurden, nur noch auf Antrag bei den Finanzämtern erstattet werden. Eine Änderung bei der Dienstwagenbesteuerung dient der Förderung der Elektromobilität. Außerdem wird die Aufnahme der Identifikationsnummer des Kindes in den Antrag für die Kinderzulage im Einkommenssteuergesetz vorgesehen.

Eine Änderung im Grunderwerbssteuergesetz dient der Einführung einer elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeige.

Aus dem Investmentsteuerreformgesetz 2018 ergeben sich insbesondere Änderungen zu den Regelungen der Teilfreistellung und der Organschaft.

Weitere Folgeänderungen aufgrund bereits beschlossener Gesetze dienen u. a. der Anpassung an das Betriebsrentenstärkungsgesetz und das Zweite und Dritte Pflegestärkungsgesetz.

II.1. Erfüllungsaufwand

Das BMF hat den entstehenden Erfüllungsaufwand vollumfänglich geschätzt und nachvollziehbar und plausibel dargestellt.

Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht ein zusätzlicher laufender Erfüllungsaufwand in Höhe von 250 Stunden (umgerechnet rund 6.250 Euro) zuzüglich eines Sachaufwandes in Höhe von rund 1.000 Euro. Der Aufwand entsteht dadurch, dass bestimmte Steuerbegünstigungen, die in der Vergangenheit im Rahmen von Cum/Cum-Geschäften genutzt wurden, nach dem Einkommenssteuergesetz künftig nur noch auf Antrag bei den Finanzämtern erstattet werden.

Einmaligen Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger in Höhe von rund 100.000 Stunden (umgerechnet rund 250.000 Euro) verursacht die Aufnahme der Identifikationsnummer des Kindes in den Zulageantrag nach dem Einkommenssteuergesetz (zwei Minuten pro Fall).

Wirtschaft

Für die Wirtschaft entsteht einmaliger Aufwand in Höhe von insgesamt rund 7,2 Mio. Euro und ein zusätzlicher laufender Erfüllungsaufwand von rund 155.000 Euro pro Jahr.

Der laufende Erfüllungsaufwand entsteht der Wirtschaft durch die Änderungen des Umsatzsteuergesetzes im Bereich des Online-Handels auf elektronischen Marktplätzen. Verursacht wird dieser durch die Pflicht zur Beantragung einer Bescheinigung durch den Onlinehändler und die Übermittlung an die Marktplatzbetreiber (rund 57.500 Euro) sowie die Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten für die rund 129 Betreiber elektronischer Marktplätze (Personalaufwand in Höhe von rund 98.000 Euro).

Durch diese Änderungen entsteht außerdem ein Umstellungsaufwand in Form von Sach- und Personalaufwand im Zusammenhang mit der Beantragung und Übermittlung der für Onlinehändler auf elektronischen Marktplätzen vorgesehenen Bescheinigung (1,15 Mio. Euro) sowie aufgrund der Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten der Betreiber (1,4 Mio. Euro). Im Rahmen der Anhörung haben die Verbände den durch das BMF unter Einbindung des Statistischen Bundesamtes geschätzten Erfüllungsaufwand teilweise als deutlich zu niedrig eingestuft. Aus diesem Grund misst der NKR der geplanten Evaluation sowie der Nachmessung des durch diese Regelungen entstehenden Erfüllungsaufwandes einen hohen Stellenwert bei.

Die Pflicht zur Aufzeichnung und Übermittlung der Identifikationsnummer des Kindes für die Kinderzulage verursacht einen Umstellungsaufwand in Form von Personal- und Sachkosten in Höhe von insgesamt rund 1.6 Mio. Euro.

Ein Umstellungsaufwand in Höhe von circa 1,6 Mio. Euro entsteht durch eine Änderung im Altersvorsorge-Zertifizierungsgesetz im Zusammenhang mit der Erstellung bzw. Änderung eines Produktinformationsblattes zur Kundeninformation.

Dass die Kreditinstitute zwecks Vermeidung bestimmter Cum/Cum-Gestaltungen zum Steuerabzug bei Dividendenzahlungen an Körperschaften verpflichtet werden, verursacht einen einmaligen Umstellungsaufwand von Sachkosten in Höhe von rund 500.000 Euro.

Durch eine Änderung im Grunderwerbssteuergesetz und die geplante Umstellung auf ein elektronisches Verfahren der Übermittlung von Veräußerungsanzeigen ergibt sich ein Umstellungsaufwand in Höhe von rund 500.000 Euro.

Verwaltung

Der für die Bundesverwaltung beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) entstehende laufende Erfüllungsaufwand beträgt rund 795.000 Euro (darunter rund 742.100 Euro Personal- und 52.700 Euro Sachaufwand). Zusätzlich entsteht ein einmaliger Umstellungsaufwand in Höhe von rund 5,3 Mio. Euro bei der Bundesverwaltung (knapp 1,5 Mio. Euro Personal- und knapp 3,9 Mio. Euro Sachaufwand).

Bei der Landesfinanzverwaltung entsteht durch dieses Gesetz laufender Erfüllungsaufwand von rund 573.000 Euro (davon voraussichtlich rund 540.000 Euro als Personal- und 33.000 Euro als Sachaufwand). Der einmalige Erfüllungsaufwand für die Landesverwaltung wird auf circa 4,6 Mio. Euro geschätzt (davon rund 4 Mio. Euro Personal- und 610.000 Euro Sachaufwand). Der Aufwand setzt sich im Wesentlichen wie folgt zusammen:

a) Bundesverwaltung

Aufgrund der umsatzsteuergesetzlichen Neuregelungen bezüglich elektronischer Marktplätze wird für das noch einzurichtende elektronische Bescheinigungsverfahren mit einem einmaligen Sachaufwand beim BZSt von 1,8 Mio. Euro für Beratung und Realisierung sowie von 600.000 Euro für die Schaffung der benötigten Infrastruktur gerechnet. Für die Pflege des Verfahrens wird ein jährlicher Personalaufwand von 600.000 Euro veranschlagt. Durch die Umsetzung der 2019 in Kraft tretenden Regelungen des umsatzsteuerrechtlichen Digitalpakets entsteht beim BZSt automationstechnischer Umstellungsaufwand in Höhe von rund 121.000 Euro.

Durch die im Einkommenssteuergesetz vorgesehene Aufnahme der Identifikationsnummer in den Kinderzulagenantrag entsteht beim BZSt ein Umstellungsaufwand in Höhe von rund 2,822 Mio. Euro. Geringfügiger Mehraufwand entsteht beim BZSt zudem auf Grundlage des geänderten Finanzverwaltungsgesetzes im Rahmen der Erteilung von Ausnahmegenehmigungen, wenn das Kindergeld durch eine Landesfamilienkasse festgesetzt und ausgezahlt wird. Im Gegenzug entfällt jedoch entsprechender Personalaufwand, indem eine bundesweite Überwachung bzw. Authentifizierung neuer Familienkassen durch das BZSt entfällt.

Die Änderungen des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes verursachen beim BZSt einen jährlichen Personalaufwand in Höhe von rund 142.100 Euro und einen jährlichen Sachaufwand von rund 52.700 Euro.

b) Landesverwaltung

Im Zuge der Einführung der umsatzsteuerlichen Aufzeichnungs- und Haftungsregelung für die Betreiber elektronischer Marktplätze entsteht im Jahr des Inkrafttretens im Zusammenhang mit der Bereitstellung und Erteilung von Bescheinigungen Personalmehraufwand von rund 4 Mio. Euro und zusätzlicher Sachaufwand von rund 610.000 Euro. Für das Folgejahr und das darauffolgende Jahr wird mit einem jährlichen Erfüllungsaufwand von 230.000 Euro (Personal-/Sachkosten) gerechnet. Ab Bereitstellung des elektronischen Verfahrens durch die Bundesverwaltung entsteht ein geringfügiger, nicht näher quantifizierbarer automations-technischer Umstellungsaufwand. Als laufender Erfüllungsaufwand fallen für die Prüfung und den Erlass von Haftungsbescheiden und die Schreiben an die Betreiber der Marktplätze voraussichtlich pro Jahr ein Personalmehraufwand von rund 340.000 Euro und Sachkosten von rund 3.000 Euro an.

Für das im Einkommenssteuergesetz neu vorgesehene Erstattungsverfahren wird bei Wegfall der Nutzung für Cum/Cum-Geschäfte angesichts niedriger Fallzahlen mit keinem signifikanten Mehraufwand für die Steuerverwaltungen der Länder gerechnet. Durch die Einschränkung der Kapitalertragssteuererstattung bei der Veräußerung von Dividendenscheinen entsteht bei der Landesverwaltung geringfügiger, nicht näher quantifizierbarer automationstechnischer Umstellungsaufwand.

II.3. Umsetzung von EU-Recht

Ein Teil der Regelungen des Gesetzentwurfs dient der Umsetzung von EU-Recht. Dies betrifft insbesondere Änderungen im Umsatzsteuerrecht in Umsetzung der Gutscheinrichtlinie. Dem NKR liegen keine Anhaltspunkte vor, dass die auf EU-Vorgaben basierenden Regelungen über eine 1:1-Umsetzung von EU-Recht hinausgehen.

II.4. ‚One in one Out‘-Regel

Im Sinne der ‚One in one out‘-Regel der Bundesregierung stellt der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 155.000 Euro dar. Das BMF kompensiert den Erfüllungsaufwand durch eine entsprechende Entlastung aus anderen Vorhaben aus seinem Geschäftsbereich.

II.5. Evaluierung

Das Ressort hat nachvollziehbar dargestellt, anhand welcher Kriterien und auf welcher Datengrundlage es innerhalb von fünf Jahren nach Inkrafttreten überprüfen wird, ob und inwieweit die Ziele durch die zu evaluierenden Regelungen erreicht wurden. Die Evaluation betrifft im Einzelnen drei Regelungsbereiche:

a) Änderungen im Umsatzsteuergesetz

Die Bundesregierung wird zwei Jahre nach Inkrafttreten evaluieren, ob mit den im Umsatzsteuergesetz vorgesehenen Änderungen die Ziele erreicht wurden, den Umsatzsteuerbetrug beim Handel auf elektronischen Marktplätzen zu verringern und entsprechende steuerliche Mehreinnahmen zu erzielen.

Als Kriterien benennt das BMF die Anzahl der steuerlichen Registrierungen in dem Bereich, die Anzahl der Fälle, in denen die vorgesehenen Schreiben an Marktplatzbetreiber übermittelt wurden, die Anzahl der Haftungsfälle sowie die im Ergebnis dadurch festgestellten Mehreinnahmen. Die Daten werden ohnehin durch die Finanzbehörde erhoben und dem BMF für die Evaluierung zur Verfügung gestellt.

b) Änderungen im Einkommensteuergesetz

Daneben wird die Bundesregierung innerhalb von drei Jahren nach Inkrafttreten überprüfen, inwieweit aufgrund der einkommenssteuerrechtlichen Änderungen das Ziel erreicht wird, die Nutzung steuerbegünstigter Anleger zur Umgehung der geltenden Anrechnungsbeschränkung im Rahmen von Cum/Cum-Geschäften zu verhindern und auf diese Weise Missbrauch entgegenzuwirken. Kriterium für das Erreichen des Ziels ist, ob die beschriebenen Cum/Cum-Gestaltungen weiterhin auftreten. Die Daten werden dem BMF anhand von Feststellungen der Finanzverwaltung aus Betriebsprüfungen bei entsprechenden Gestaltungen vorliegen.

Das BMF wird auch die Praktikabilität des vorgesehenen Erstattungsverfahrens in die Evaluierung einbeziehen. Ob und inwieweit die steuerbegünstigten – normgetreuen – Anleger das Erstattungsverfahren in geeigneter Weise in Anspruch nehmen (Indikator), wird das BMF anhand von Daten auswerten, die die Finanzämter zu dem Erstattungsverfahren gewinnen.

c) Änderungen des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz

Das BMF wird außerdem fünf Jahre nach Inkrafttreten der Änderungen des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes evaluieren, inwieweit dadurch das Ziel erreicht wird, die Vorschriften zum Produktinformationsblatt und zum Bußgeldverfahren eindeutiger zu gestalten und eine Klarstellung zu der diesbezüglichen Verwaltungspraxis zu erzielen.

Wesentlicher Indikator dafür wird ein Rückgang der auftretenden Auslegungsfragen insbesondere zum Kostenbegriff sein. Hierfür sollen Daten bezüglich der Erfahrungen der Anbieter, der Verbraucher und des Bundeszentralamts für Steuern mit den Neuregelungen ausgewertet werden.

III. Ergebnis

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat den entstehenden Erfüllungsaufwand nachvollziehbar und plausibel dargestellt. Der NKR erhebt im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellung der Gesetzesfolgen zu dem Entwurf des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften.

Dr. Ludewig
Vorsitzender

Schleyer
Berichterstatter

Anlage 3

Stellungnahme des Bundesrates

Der Bundesrat hat in seiner 970. Sitzung am 21. September 2018 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nummer 01 – neu – und Nummer 1a – neu –
(§ 6b Absatz 2a Satz 4 – neu – und Satz 5 – neu –, § 52 Absatz 14 Satz 3 – neu – EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

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

„01. Dem § 6b Absatz 2a werden folgende Sätze angefügt:

„Unterbleibt der Nachweis einer in Satz 1 genannten Anschaffung oder Herstellung durch den Antragsteller, sind für die Dauer des durch die Ratenzahlung gewährten Zahlungsaufschubs Zinsen in entsprechender Anwendung des § 234 Abgabenordnung zu erheben. Unterschreiten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter den Gewinn im Sinne des Absatzes 2, gilt Satz 4 mit der Maßgabe, dass die Zinsen nur auf den Unterschiedsbetrag erhoben werden. Bei der Zinsberechnung ist davon auszugehen, dass der Unterschiedsbetrag anteilig auf alle Jahresraten entfällt.““

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

„1a. Dem § 52 Absatz 14 wird folgender Satz angefügt:

„§ 6b Absatz 2a in der Fassung von Artikel ... des Gesetzes vom ... (BStBl. I S.) ist erstmals für Veräußerungsgewinne anzuwenden, die im Veranlagungszeitraum 2018 entstehen.““

Begründung:

§ 6b Absatz 2a EStG enthält bisher keine Sanktion für die Fälle, in denen es zu keiner oder nur einer partiellen Reinvestition des Veräußerungsgewinns kommt. Es besteht jedoch dringender Handlungsbedarf, solche Sanktionen einzuführen. Denn in der Literatur wird bereits aufgezeigt, wie die fehlende Sanktion für Zwecke der Steueroptimierung genutzt werden kann (vgl. NWB 2018, Seite 1668 – 1676).

Im konsequenten Bestreben, Missbrauch und ungewollte Steuergestaltungen zu verhindern, wird § 6b Absatz 2a EStG um eine Verzinsungsregelung ergänzt.

2. Zu Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe a
(§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3 EStG)

Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich die Förderung von Elektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung, durch die eine stärkere Marktdurchdringung von Elektrofahrzeugen unterstützt und damit ein Beitrag zur Reduktion von CO₂-Emissionen und Luftschadstoffen sowie zur Dekarbonisierung im Straßenverkehr erreicht werden kann.

3. Der Bundesrat sieht allerdings an der vorgeschlagenen Änderung der Dienstwagenbesteuerung kritisch, dass von den in den Jahren 2019 bis 2022 veranschlagten Steuermindereinnahmen in Höhe von 1,97 Milliarden Euro der Großteil mit 1,07 Milliarden Euro auf Länder und Gemeinden entfallen soll. Der Bundesrat fordert daher, die Steuermindereinnahmen für Länder und Gemeinden deutlich zu senken.

4. Zu Artikel 2 Nummer 2 (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 EStG)
- a) Gemäß der gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23. November 2012 (BStBl. I, Seite 1224) zur steuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern sind bei E-Bikes die für Kfz geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden. Für Pedelecs gelten allerdings gesonderte Regelungen. Der Bundesrat gibt daher zu bedenken, dass durch den vorliegenden Gesetzentwurf zwar E-Bikes (als Kfz) in die Vergünstigung einbezogen werden, jedoch Pedelecs und Fahrräder nicht von der Begünstigung umfasst sind.
 - b) In diesem Zusammenhang weist der Bundesrat darauf hin, dass eine unterschiedliche Behandlung von Pedelecs und Fahrrädern nicht gerechtfertigt erscheint. Durch eine Erweiterung des geplanten Steuervorteils für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge auf Pedelecs und Fahrräder würde sich die wirtschaftliche Attraktivität für ein betriebliches Mobilitätsmanagement bei Arbeitgeberinnen und Arbeitgebern sowie Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern erhöhen. Der Umstieg vom PKW auf das Pedelec oder Fahrrad könnte insbesondere in den Ballungszentren und ihren Randzonen zu einer Entlastung des Verkehrs und zu einer Verringerung der Abgas- und Feinstaubbelastung beitragen.
5. Daher beabsichtigen die Länder, im Rahmen einer Ergänzung der oben genannten Erlasse für Pedelecs und Fahrräder ebenfalls nur die Hälfte des Listenpreises anzusetzen. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung in diesem Zusammenhang dazu auf, die Zustimmung zu einer solchen Ergänzung zu erteilen.
6. Zu Artikel 3 Nummer 1 Buchstabe a – neu – (§ 3 Nummer 15 EStG),
Nummer 1a – neu – (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 7 – neu – EStG)*

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 15 wird wie folgt gefasst:

„15. ¹Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr gezahlt werden. ²Das Gleiche gilt für die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr, die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann.“

- b) Nummer 34 wird wie folgt gefasst:

„34. ... weiter wie Regierungsentwurf ...“

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

„1a. Dem § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 wird folgender Satz angefügt:

„Nach § 3 Nummer 15 steuerfreie Zuschüsse und Sachbezüge mindern den nach Satz 2 abziehbaren Betrag nicht; § 3c Absatz 1 ist nicht anzuwenden.“

* Bei Annahme der Ziffern 6 und 7 ist Artikel 3 Nummer 1 redaktionell zusammenzuführen.

Begründung:Zu Buchstabe a

Nach geltendem Recht gehören Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Absatz 4 sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Zu den Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 zählen Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet (z. B. Forstgebiet) oder Fahrten zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Sammelpunkt (z. B. Busdepot oder Fährhafen). Lediglich im Rahmen des § 8 Absatz 2 Satz 11 bleiben die als Sachbezüge gewährten Arbeitgeberleistungen unter Einhaltung der monatlichen Freigrenze von 44 Euro außer Ansatz. Allerdings sind bei der Höhe der geldwerten Vorteile auch alle anderen Sachbezüge zu berücksichtigen. Bei Überschreiten der Freigrenze ist der gesamte Sachbezug steuerpflichtig.

Im Rahmen des Standortsicherungsgesetzes (StandOG) vom 13. September 1993 (BGBl. I, S. 1569) wurden durch § 3 Nummer 34 EStG a. F. Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte [seit 01.01.2014: erste Tätigkeitsstätte] mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr ab dem Jahr 1994 steuerfrei gestellt. Jedoch entfiel diese Steuerbefreiung im Rahmen der Umsetzung von Einsparvorschlägen mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2004 (HBeglG 2004) vom 29. Dezember 2003 (BGBl. I, S. 3076).

Durch die vorliegende Neuregelung erfolgt zum einen eine Wiedereinführung der Steuerbegünstigung von zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährten Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) zu den Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, wie sie der § 3 Nummer 34 a. F. vorsah. Zudem wird die Steuerbegünstigung auf private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr erweitert. Dieser geldwerte Vorteil wird herausgelöst von den übrigen Sachbezügen und fällt nicht mehr unter die monatliche Freigrenze von 44 Euro nach § 8 Absatz 2 Satz 11. Die Steuerbegünstigung dient zum anderen dem Ziel, Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer verstärkt zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr zu veranlassen und somit die durch den motorisierten Individualverkehr entstehenden Umwelt- und Verkehrsbelastungen sowie den Energieverbrauch zu senken. Eine Reduzierung der Schadstoffbelastung wirkt zudem gesundheitsfördernd. Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer erhalten zum einen einen attraktiven Anreiz zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel auf dem Weg zur Arbeit. Die zeitlich uneingeschränkte Nutzung des öffentlichen Personennahverkehrs bietet daneben größtmögliche Mobilität und Flexibilität in der Freizeit. Die private Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel außerhalb des öffentlichen Personennahverkehrs wird nicht von der Steuerbefreiung umfasst.

Die Steuerbefreiung für Zuschüsse und Sachbezüge im Zusammenhang mit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entlastet auch den Arbeitgeber, weil die bisher insoweit mögliche, häufig genutzte Pauschalbesteuerung nach § 40 Absatz 2 Satz 2 EStG und die damit einhergehenden Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflichten hinfällig werden. Durch den Wegfall der Einbeziehung des geldwerten Vorteils in die Prüfung der sogenannten 44 Euro-Freigrenze ergeben sich ebenfalls praktische Erleichterungen (z. B. Wegfall von Aufzeichnungspflichten) für den Arbeitgeber und die Finanzverwaltung.

Begünstigt werden die Sachbezüge in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Zurverfügungstellung von Fahrausweisen, Zuschüsse des Arbeitgebers zum Erwerb von Fahrausweisen und Leistungen (Zuschüsse und Sachbezüge) Dritter, die mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis erbracht werden. In die Steuerbefreiung werden auch die Fälle einbezogen, in denen der Arbeitgeber nur mittelbar (z. B. durch Abschluss eines Rahmenabkommens) an der Vorteilsgewährung beteiligt ist. Die Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen für die Nutzung eines Taxis wird durch die Worte „im Linienverkehr“ ausgeschlossen. Außerdem gilt die Steuerfreiheit nicht für Arbeitgeberleistungen (Zuschüsse und Sachbezüge), die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden, da nur zusätzliche Leistungen begünstigt werden.

Zu Buchstabe b

Im neuen Satz 7 werden die Anrechnung von steuerfreien Leistungen nach § 3 Nummer 15 EStG-neu sowie die Anwendung von § 3c Absatz 1 klarstellend ausgeschlossen, um das Ziel der verstärkten Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr durch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie die damit einhergehende Reduzierung von Umwelt- und Verkehrsbelastungen durch den motorisierten Individualverkehr zu fördern.

7. Zu Artikel 3 Nummer 1 Buchstabe a – neu – und b – neu – (§ 3 Nummer 26 Satz 1 und Nummer 26a Satz 1 EStG)*

In Artikel 3 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 26 Satz 1 wird die Angabe „2 400 Euro“ durch die Angabe „3 000 Euro“ ersetzt.
- b) In Nummer 26a Satz 1 wird die Angabe „720 Euro“ durch die Angabe „840 Euro“ ersetzt.
- c) Nummer 34 wird wie folgt gefasst:
(weiter wie Regierungsentwurf).“

Begründung:

Millionen Bürgerinnen und Bürger in Deutschland engagieren sich Tag für Tag ganz konkret und ehrenamtlich für unser Land und seine Mitmenschen. Sie tragen mit ihrem Handeln entscheidend zu einem engen Zusammenhalt in unserer Gesellschaft bei. Entlastungen für ehrenamtlich Tätige sind daher ein Kernpunkt zur Stärkung der Mitte der Gesellschaft.

Zur Anhebung der Übungsleiterpauschale von 2 400 Euro auf 3 000 Euro:

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

Durch die Anhebung des Freibetrags in dem vorgeschlagenen Umfang können auch von den Übungsleiterinnen und Übungsleitern getragene Kosten – insbesondere Fahrtkosten – im Zusammenhang mit der Tätigkeit besser als bisher steuerfrei erstattet werden.

Zur Anhebung der Ehrenamtspauschale von 720 Euro auf 840 Euro:

Die Maßnahme unterstützt all diejenigen, die zwar nicht Übungsleiterinnen und Übungsleiter beziehungsweise Ausbilderinnen und Ausbilder sind, sich aber gleichwohl ehrenamtlich engagieren, beispielsweise als Schriftführerinnen und Schriftführer oder Kassenwartinnen und Kassenwarte von gemeinnützigen Vereinen.

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

8. Zu Artikel 3 Nummer 1a – neu – und Nummer 7 Buchstabe a0 – neu – (§ 6 Absatz 2 Satz 1 und Absatz 2a, § 52 Absatz 12 Satz 4 – neu –, Satz 7 und 8 – neu – EStG)

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „800 Euro“ durch die Angabe „1000 Euro“ ersetzt.
- b) Absatz 2a wird aufgehoben.“

* Bei Annahme der Ziffern 6 und 7 ist Artikel 3 Nummer 1 redaktionell zusammenzuführen.

b) In Nummer 7 ist dem Buchstaben a folgender Buchstabe a0 voranzustellen:

„a0) Absatz 12 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 2 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“

bb) Nach Satz 6 werden folgende Sätze angefügt:

„§ 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist letztmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2019 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2018 noch vorhanden sind, ist Absatz 2a in der am 31. Dezember 2018 geltenden Fassung weiter anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a

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

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

Das seit 2010 bestehende „Nebeneinander“ von sofort abschreibbaren geringwertigen Wirtschaftsgütern bis zu einer Grenze von nunmehr 800 Euro und der Poolabschreibung im Rahmen eines Sammelpostens bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder einem Einlagewert bis zu 1000 Euro über fünf Jahre führt zu einer deutlichen Verkomplizierung und zu einem erhöhten Aufwand durch zusätzliche Aufzeichnungspflichten und deren Überwachung.

Mit der Anhebung der Grenze für sofort abschreibbare geringwertige Wirtschaftsgüter auf 1000 Euro entfällt die Poolabschreibung. Dies führt zu einer deutlichen Vereinfachung und zu einem Abbau von Bürokratie.

Zu Buchstabe b

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

9. Zu Artikel 3 Nummer 3 Buchstabe a und Nummer 6 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 34d Nummer 4 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb und § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc EStG)

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 3 Buchstabe a sind in § 34d Nummer 4 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb folgende Wörter zu streichen:

„für die Ermittlung dieser Quote sind die aktiven Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Buchwerten, die zu diesem Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären, zugrunde zu legen;“

b) In Nummer 6 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb sind in § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e Doppelbuchstabe cc folgende Wörter zu streichen:

„für die Ermittlung dieser Quote sind die aktiven Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Buchwerten, die zu diesem Zeitpunkt anzusetzen gewesen wären, zugrunde zu legen;“

Begründung:

Mit der im Entwurf vorgeschlagenen Regelung soll ein Besteuerungstatbestand geschaffen werden, der es Deutschland ermöglicht, sein nach Artikel 13 Absatz 4 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen bestehendes Besteuerungsrecht auch ausüben zu können.

Bei der Prüfung der 50-Prozent-Grenze nach Artikel 13 Absatz 4 OECD-Musterabkommen ist auf die Verkehrswerte abzustellen (vgl. Wassermeyer in Wassermeyer Doppelbesteuerung, Artikel 13 MA, Rnr. 123 d).

Wird nun eine nationale Regelung geschaffen, nach der für die Prüfung der 50-Prozent-Grenze auf die Buchwerte abzustellen ist, so kann der Fall eintreten, dass zwar nach nationalem Recht ein Besteuerungsrecht gegeben ist, weil die Grenze nach Buchwerten überschritten ist, dieses aber gleichwohl nicht ausgeübt werden kann, weil nach internationalem Recht auf die Verkehrswerte abzustellen ist.

Umgekehrt könnte Deutschland ein Besteuerungsrecht, das sich nach internationalem Recht ergibt, wenn die Grenze nach Verkehrswerten überschritten wird, immer noch nicht ausüben, falls die Grenze nach Buchwerten nicht überschritten würde.

Zur Vermeidung von Besteuerungslücken sollte national und international ein einheitlicher Vergleichsmaßstab angelegt werden.

Soweit in der Gesetzesbegründung auf den zu hohen Verwaltungsaufwand abgestellt wird, könnten Vereinfachungsregelungen auch außerhalb des Gesetzes geregelt werden.

10. Zu Artikel 3 Nummer 6 Buchstabe b (§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 3 EStG)

In Artikel 3 Nummer 6 Buchstabe b sind in § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 3 nach den Wörtern „Wertveränderung von Wirtschaftsgütern“ die Wörter „und der Wegfall von Belastungen“ einzufügen.

Begründung:

§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f EStG setzt weder das Vorliegen einer Betriebsstätte voraus, noch wird eine Betriebsstätte fingiert. Da es sich bei den dieser Vorschrift zugrundeliegenden Einkünften um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, ist gleichwohl das Vorliegen von Betriebsvermögen anzunehmen, das bei der Gewinnermittlung nach §§ 4ff. EStG zu berücksichtigen ist. Der Umfang des Betriebsvermögens richtet sich nach den einkommensteuerlichen Grundsätzen wie dem Quellenprinzip und dem Grundsatz des Veranlassungszusammenhangs. Nach dem Quellenprinzip sind nur diejenigen Wirtschaftsgüter als Bestandteil des inländischen Betriebsvermögens zu qualifizieren, welche in wirtschaftlichem Zusammenhang mit inländischen Einkunftsquellen stehen. Das in dieser Weise ermittelte und der Gewinnermittlung zugrunde zu legende Betriebsvermögen muss die Voraussetzungen einer Betriebsstätte nicht erfüllen. Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke des Steuerpflichtigen genutzt werden oder dazu bestimmt sind, stellen notwendiges Betriebsvermögen dar (R 4.2 Absatz 1 EStR 2012).

Sofern inländisches unbewegliches Vermögen notwendiges Betriebsvermögen darstellt, gehören alle mit diesem inländischen unbeweglichen Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Wirtschaftsgüter zum inländischen Betriebsvermögen. So ist bei der Zuordnung von Verbindlichkeiten zum Betriebsvermögen auf den auslösenden Vorgang ihrer Entstehung abzustellen (BFH vom 4. Juli 1990, GrS 2-3/88, BStBl II S. 817). Dieses Zurechnungskriterium ergibt sich aus dem Veranlassungsprinzip (§ 4 Absatz 4 EStG), das auch für Verbindlichkeiten Geltung hat. Maßgeblich ist also die tatsächliche Verwendung der Darlehensmittel. Daraus folgt, dass im Fall einer Fremdfinanzierung notwendigen Betriebsvermögens auch die Verbindlichkeit zum Betriebsvermögen gehört und in der Folge die Schuldzinsen als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Ohne eine steuerliche Verstrickung der Verbindlichkeit würde in der Konsequenz die Abziehbarkeit der Schuldzinsen im Inland ausscheiden. Entsprechendes gilt für andere Wirtschaftsgüter, die mit inländischem unbeweglichen Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Der BFH hat mit Urteil vom 7. Dezember 2016, I R 76/14, BStBl 2017 II S. 704, u. a. entschieden, dass der gläubigerseitige Verzicht auf die Rückzahlung eines Darlehens nicht zu inländischen Einkünften des Darlehensnehmers im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 2 EStG a. F. führt, auch wenn die zuvor mit diesem Darlehen finanzierte Immobilie der Erzielung von Einkünften diene. Das Vorliegen von Betriebsvermögen wurde in der Konsequenz verneint. Diese enge Sichtweise des BFH berücksichtigt nicht die Intention des Gesetzgebers und würde Grundstücksinvestitionen ausländischer Gesellschaften gegenüber Investitionen inländischer Gesellschaften begünstigen. Der Ertrag aus dem gläubigerseitigen Verzicht auf die Darlehensforderung soll deshalb im Inland der Steuerpflicht unterliegen.

Mit der Ergänzung des § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG werden Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern und der Wegfall von Belastungen (z. B. durch Verzicht auf die Darlehensforderung), die mit dem inländischen unbeweglichen Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, ebenfalls von § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb EStG erfasst.

11. Zu Artikel 6 Nummer 1 (§ 14 Absatz 2 Satz 4 – neu – KStG)

In Artikel 6 Nummer 1 ist dem § 14 Absatz 2 folgender Satz anzufügen:

„Ist eine Eigengesellschaft im Sinne des § 8 Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 Organgesellschaft, kann zur Bestimmung des Anteils am Gewinn nach Satz 2 auf den Gewinn einer oder mehrerer Tätigkeiten im Sinne des § 8 Absatz 9 abgestellt werden.“

Begründung:

Die mit dem Entwurf vorgeschlagene Regelung des § 14 Absatz 2 KStG geht im Hinblick auf die Besteuerung der öffentlichen Hand nicht weit genug. Insbesondere sind die Besonderheiten des steuerlichen Querverbundes (§ 8 Absatz 9 KStG i. V. m. § 8 Absatz 7 KStG) nicht hinreichend berücksichtigt.

Der steuerliche Querverbund entspricht der langjährigen betrieblichen Übung und wird von der Finanzverwaltung anerkannt. Auch die Regierungsparteien bekennen sich im Koalitionsvertrag vom 14. März 2018 auf Seite 117 ausdrücklich zum steuerlichen Querverbund. Konkret heißt es dort: „Wir sind uns der Bedeutung des steuerlichen Querverbundes für die Finanzierung kommunaler Daseinsvorsorge bewusst. Wir werden uns deshalb weiterhin, gegebenenfalls auch durch Anpassung der relevanten Gesetze, für dessen dauerhaften Erhalt einsetzen.“

Die im Gesetzentwurf vorgeschlagene Formulierung würde insbesondere bei den von der öffentlichen Hand häufig praktizierten sog. Tracking Stocks dazu führen, dass eine Verlustverrechnung im steuerlichen Querverbund nicht mehr möglich wäre. Fälle, in denen neben der öffentlichen Hand als Mehrheitsgesellschafter private Investoren nur an der Gewinnfähigkeit der Gesellschaft beteiligt sind, sind nicht erfasst. Die Ausgleichszahlung an den Minderheitsgesellschafter erfolgt in diesen Fällen nur im Hinblick auf die Gewinnfähigkeit. Insoweit werden in einer Vielzahl von Fällen keine festen, sondern am Gewinn orientierten Ausgleichszahlungen an den Minderheitsgesellschafter geleistet.

Um der öffentlichen Hand weiterhin die Verrechnung der Verluste aus den gehaltenen Anteilen zu ermöglichen, ist die vorgeschlagene gesetzliche Normierung unter Berücksichtigung der Besonderheiten des steuerlichen Querverbundes nach § 8 Absatz 9 KStG notwendig.

12. Zu Artikel 7 Nummer 1 (§ 15 KStG)

Die Bundesregierung wird gebeten zu prüfen, ob die sachgerechte Einbindung der Investorserträge von Organgesellschaften in die Systematik der ertragsteuerlichen Organschaft (Bruttomethode für Investorserträge) die Bezugnahme auf weitere rechtsformabhängige Steuerbefreiungen nach dem Investmentsteuergesetz erfordert.

Begründung:

Grundanliegen der Ergänzung des § 15 KStG ist, dass sich die Steuerbefreiungen nach dem Investmentsteuergesetz bei einer ertragsteuerlichen Organschaft systemgerecht allein nach der Rechtsform des Organträgers ermitteln. Artikel 7 Nummer 1 bestimmt daher, dass die Regelungen der §§ 20 und 21 InvStG bei der Einkommensermittlung der Organgesellschaft unberücksichtigt bleiben. Die Teilfreistellung wird nur bei der Einkommensermittlung des Organträgers nach den für ihn geltenden Sätzen gewährt. Zudem soll der Organträger verpflichtet werden, den Nachweis nach § 16 Absatz 4 Satz 3 InvStG für eine abkommensrechtliche Freistellung zu führen.

Neben den Steuerfreistellungen in Kapitel 2 des Investmentsteuergesetzes für Investmentfonds bestehen in Kapitel 3 des Gesetzes für Spezial-Investmentfonds weitere Steuerbefreiungen, die abhängig von der Rechtsform des Anlegers sind. Dies betrifft insbesondere § 42 Absatz 4 und 5, § 43 Absatz 3, § 44 oder § 49 Absatz 1 Satz 1 InvStG.

Ferner ist es zweifelhaft, ob bei einer Organgesellschaft, die das Geschäft eines Kredit- bzw. Finanzdienstleistungsinstituts betreibt und Anleger eines Spezial-Investmentfonds ist, die Bezugnahme auf § 20 Absatz 1 Satz 4 InvStG ausreicht (vgl. § 15 Satz 1 Nummer 2a letzter Satz KStG-E). Denn nach § 30 Absatz 3 Nummer 2 InvStG ist maßgeblich, ob der Spezial-Investmentfonds und nicht der Anleger bestimmte Geschäfte tätigt.

Aus Gründen der Rechtssicherheit ist zudem zu prüfen, ob der Verweis auf weitere Vorschriften des Investmentsteuergesetzes erfolgen soll, soweit darin auf § 3 Nummer 40 EStG, § 8b KStG oder die persönlichen Voraussetzungen des Anlegers verwiesen wird (§ 30 Absatz 2, § 42 Absatz 1 bis 3, § 43 Absatz 1 InvStG).

13. Zum Körperschaftsteuergesetz

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Errichtung und Verpachtung kommunaler Breitbandnetze in Form der Verlegung von Leerrohren sowie des Einbaus von Glasfaserkabeln nebst erforderlicher weiterer technischer Anlagen und anschließender Verpachtung der gesamten passiven Netzinfrastruktur an einen privaten Netzbetreiber sowie das Betreiben eines kommunalen Breitbandnetzes nach geltendem Recht rechtssicher und EU-beihilfekonform in den sog. steuerlichen Querverbund einbezogen werden können. Falls dies nicht der Fall sein sollte, fordert der Bundesrat die Bundesregierung auf, dies durch eine Änderung des § 8 Absatz 7 Satz 2 KStG und eine Änderung des § 4 Absatz 3 KStG oder des § 4 Absatz 6 KStG sicherzustellen.

Begründung:

Bund und Länder fördern deutschlandweit den Ausbau leistungsfähiger Breitbandnetze in den Regionen, in denen ein privatwirtschaftlich gestützter Ausbau bisher noch nicht gelungen ist. Ziel ist es, in diesen privatwirtschaftlich unzureichend erschlossenen Gebieten Anreize für eine marktmäßige Erbringung zu setzen.

Nach der Richtlinie „Förderung zur Unterstützung des Breitbandausbaus in der Bundesrepublik Deutschland“ vom 22.10.2015 obliegt den jeweiligen Gebietskörperschaften (insb. Kommunen – auch Stadtstaaten -, Landkreise, kommunale Zweckverbände oder andere kommunale Gebietskörperschaften bzw. Zusammenschlüsse nach dem jeweiligen Kommunalrecht der Länder) die Koordination des Breitbandnetzausbaus in den beschriebenen Gebieten. Zur Erfüllung dieser Aufgabe bedienen sich die Gebietskörperschaften privatwirtschaftlicher Unternehmen, die sie in Ausschreibungen für die Ausbauprojekte auswählen.

Nach Abschluss der Arbeiten am jeweiligen Breitbandnetz soll die Breitbandversorgung selbständig durch die Privatwirtschaft erfolgen. Das fragliche Breitbandnetz stellt sich dabei als sog. passive Netzinfrastruktur dar, welche letztlich aus Leerrohren mit Glasfaserkabeln sowie aus weiteren erforderlichen technischen Komponenten besteht.

Übernimmt die Gebietskörperschaft beim sog. Betreibermodell die Verlegung von Leerrohren sowie den Einbau von Glasfaserkabeln nebst erforderlichen weiteren technischen Anlagen und verpachtet sodann die gesamte passive Netzinfrastruktur an einen privaten Netzbetreiber, begründet sie nach § 4 Absatz 4 KStG einen Betrieb gewerblicher Art in Form eines Verpachtungs-BgA. Häufig können die Gebietskörperschaften bei Projektbeginn nicht prognostizieren, ob sich aus der Errichtung und Verpachtung des Breitbandnetzes ein Totalgewinn ergeben wird. Hieraus ergibt sich nach den Grundsätzen des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2007 (BStBl. II, 961) das steuerliche Risiko einer verdeckten Gewinnausschüttung nach § 8 Absatz 3 Satz 2 KStG. Vom Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung kann im Falle einer dauerdefizitären Tätigkeit nur unter den Voraussetzungen des § 8 Absatz 7 KStG abgesehen werden. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, stünde ein etwaiger Verlust aus der Verpachtung des Breitbandnetzes weder für eine Verrechnung mit späteren Gewinnen aus der Verpachtung des Breitbandnetzes im Wege des sog. Verlustvortrages noch für eine Zusammenfassung nach § 4 Absatz 6 KStG mit Gewinnen und Verlusten anderer Betriebe gewerblicher Art zur Verfügung.

Derzeit besteht für Gebietskörperschaften keine Rechtssicherheit hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 8 Absatz 7 KStG und § 4 Absatz 6 KStG auf Verluste aus der Errichtung und Verpachtung eines Breitbandnetzes. Die Rechtsunsicherheit wirkt sich negativ auf die Bereitschaft der Gebietskörperschaften aus, in kommunale Breitbandnetze zu investieren. Hierdurch wird der von Bund und Ländern angestrebte flächendeckende Ausbau einer hochleistungsfähigen Breitbandinfrastruktur behindert.

14. Zu Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b – neu – (§ 3 Nummer 24 GewStG)*

Artikel 8 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 20 Buchstabe c ... (weiter wie Regierungsentwurf).
- b) In Nummer 24 werden die Wörter „Kapitalbeteiligungsgesellschaft für die mittelständische Wirtschaft Bayerns mbH“ durch die Wörter „BayBG Bayerische Beteiligungsgesellschaft mbH“ ersetzt.“

Begründung:

Die BayBG Bayerische Beteiligungsgesellschaft mbH ist die Nachfolgeinstitution der „Kapitalbeteiligungsgesellschaft für die mittelständische Wirtschaft Bayerns mbH“. Die Kapitalbeteiligungsgesellschaft für die mittelständische Wirtschaft Bayerns mbH ist nicht mehr existent, sondern in der BayBG Bayerische Beteiligungsgesellschaft mbH aufgegangen.

Die BayBG Bayerische Beteiligungsgesellschaft mbH ist eine mittelständische Beteiligungsgesellschaft. Gegenstand der Gesellschaft sind der Erwerb, das Halten, die Verwaltung und Veräußerung von Beteiligungen, insbesondere von Beteiligungen an kleinen und mittleren Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft in Bayern.

Durch die Änderung bleibt die Gesellschaft weiterhin von der Gewerbesteuer befreit. Die BayBG Bayerische Beteiligungsgesellschaft mbH ist auch als Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des § 15 UBGG anerkannt, so dass sie aus diesem Grund bereits gemäß § 3 Nummer 23 GewStG von der Gewerbesteuer befreit ist. Die Änderung des Gewerbesteuergesetzes in § 3 Nummer 24 GewStG ist folglich eine rein formale Änderung.

* Bei Annahme der Ziffern 14 und 15 ist Artikel 8 Nummer 1 redaktionell zusammenzuführen.

15. Zu Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b – neu – und Nummer 2 (§ 3 Nummer 24 und § 36 Absatz 2 Satz 3 – neu – und Satz 4 – neu – GewStG)*

Artikel 8 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 20 Buchstabe c ... (weiter wie Regierungsentwurf).

b) In Nummer 24 werden nach den Wörtern „Kapitalbeteiligungsgesellschaft für die mittelständische Wirtschaft Bayerns mbH,“ die Wörter „BTG Beteiligungsgesellschaft Hamburg mbH,“ eingefügt.“

b) Nummer 2 ist wie folgt zu fassen:

„2. In § 36 Absatz 2 werden nach Satz 2 folgende Sätze eingefügt:

„§ 3 Nummer 20 Buchstabe c ... (weiter wie Regierungsentwurf). § 3 Nummer 24 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a

Die BTG ist eine mittelständische Beteiligungsgesellschaft. Gesellschafter sind am Bankenplatz Hamburg ansässige Kreditinstitute und die Handelskammer Hamburg. Gegenstand der Gesellschaft sind der Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen und zwar insbesondere an technologisch orientierten, innovatorisch ausgerichteten mittleren und kleinen Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft sowie Unternehmen, die in Norddeutschland, insbesondere Hamburg, ihren Firmen- oder Betriebssitz haben oder für Hamburg von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Der Beteiligungserwerb erfolgt ausschließlich aus Eigenmitteln der Gesellschaft sowie aus öffentlichen Mitteln und öffentlichen Refinanzierungsprogrammen.

In Form von typisch stillen Beteiligungen stellt die Gesellschaft kleinen bis mittleren Unternehmen Kapital für Unternehmenswachstums- und Investitionsfinanzierungen, sowie zur Finanzierung von Unternehmensnachfolgen und Existenzgründungen zur Verfügung. Hierdurch sollen die Eigenkapitalbasis der Unternehmen gestärkt, die Bilanzstruktur verbessert und nachhaltig wettbewerbsfähige Wirtschaftsstrukturen geschaffen bzw. gesichert werden. Erzielte Gewinne werden ausschließlich und unmittelbar für diese Zwecke verwendet. Eine Ausschüttung von Gewinnen an die Gesellschafter erfolgt nicht.

Durch die Änderung wird die Gesellschaft von der Gewerbesteuer befreit. Sämtliche Mittel können dann zur Förderung mittelständischer Unternehmen eingesetzt werden.

Zu Buchstabe b

Die Gewerbesteuerbefreiung für die BTG Beteiligungsgesellschaft Hamburg mbH wird erstmals für den Erhebungszeitraum 2019 angewandt.

* Bei Annahme der Ziffern 14 und 15 ist Artikel 8 Nummer 1 redaktionell zusammenzuführen.

16. Zu Artikel 8a – neu – und Inhaltsübersicht
(§ 19a Absatz 5 Satz 2, § 28 Absatz 1 Satz 6 und Absatz 3 Satz 5 und Satz 6 – neu –
sowie § 37 Absatz 16 ErbStG)*

- a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe „Artikel 8 Änderung des Gewerbesteuergesetzes“ ist folgende Angabe einzufügen:
„Artikel 8a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes“.

- b) Nach Artikel 8 ist folgender Artikel 8a einzufügen:

„Artikel 8a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27.02.1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 18.07.2017 (BGBl. I S. 2730) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 19a Absatz 5 Satz 2 werden nach der Angabe „§ 13a Absatz 10“ die Wörter „und des § 28a Absatz 1“ eingefügt.
2. § 28 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 6 werden die Wörter „bei Anwendung des Satzes 3“ durch „bei Anwendung des Satzes 5“ ersetzt.
 - b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 5 wird wie folgt gefasst:
„Die §§ 234 und 238 der Abgabenordnung sind anzuwenden; bei Erwerben von Todes wegen erfolgt diese Stundung zinslos.“
 - bb) Nach Satz 5 wird folgender Satz angefügt:
„§ 222 der Abgabenordnung bleibt unberührt.“
3. Dem § 37 wird folgender Absatz 16 angefügt:

„(16) Die §§ 19a und 28 in der Fassung des Artikels 15a des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: *Ausfertigungsdatum des vorliegenden Änderungsgesetzes*] entsteht.““

Begründung:

Änderung § 19a Absatz 5 Satz 2 ErbStG

Durch die Vorschrift wird aktuell lediglich für Fälle des § 13a Absatz 10 ErbStG (sog. Optionsverschonung) eine verlängerte Behaltensfrist von sieben Jahren angeordnet. Durch die Änderung wird die Anordnung auf Fälle des § 28a Absatz 1 Satz 1 ErbStG (sog. Verschonungsbedarfsprüfung) erweitert. Damit wird den Erwägungen im Rahmen des Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Gesetzentwurf der Bundesregierung, BT-Drucksache 18/5923 Seite 34 zu Absatz 4, Satz 1) Rechnung getragen, wonach aufgrund des Umfangs der Verschonung nach § 28a Absatz 1 ErbStG für den Erhalt der Verschonung eine Behaltensfrist von sieben Jahren vorgesehen ist. Die Änderung leistet zudem für Bürger und Verwaltung einen Beitrag zur Rechtsvereinfachung, indem in Fällen, in denen sowohl § 19a ErbStG als auch § 28a Absatz 1 ErbStG zur Anwendung gelangt, nur eine einheitliche Behaltensfrist zu beachten ist.

* Bei Annahme der Ziffern 16 und 17 ist Artikel 8a redaktionell zusammenzuführen.

Änderung § 28 ErbStGAbsatz 1

Mit dem Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 (BGBl. I S. 2464) wurde § 28 Absatz 1 ErbStG vollständig neu gefasst. Dabei kam es in Satz 6 zu einem fehlerhaften Verweis, der durch die Änderung korrigiert wird.

Absatz 3

§ 28 Absatz 3 ErbStG wurde durch das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 (BGBl. I S. 2464) im dortigen Satz 1 lediglich redaktionell angepasst (§ 13c Absatz 3 wurde durch § 13d Absatz 3 ersetzt). Hingegen wurde die Verweisung in § 28 Absatz 3 Satz 5 ErbStG („Absatz 1 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.“) im Zuge der Neufassung des Absatzes 1 nicht angepasst. Hierbei handelt es sich um ein redaktionelles Versehen des Gesetzgebers, da eine Anpassung infolge der Neufassung des Absatzes 1 der Norm zwingend gewesen wäre.

§ 28 Absatz 3 ErbStG wurde durch das Erbschaftsteuerreformgesetz 2009 vom 24.12.2008 (BGBl. I S. 3018) angefügt. Die Formulierung geht auf eine Beschlussempfehlung des BT-Finanzausschusses zurück (vgl. BT-Drucksache 16/11075). An der dortigen Begründung für die Anfügung des Absatzes 3 in den § 28 ErbStG hat sich nichts geändert. Die Stundungsregelung in Absatz 3 sollte mithin für Erwerbe von Todes wegen und lebzeitige Zuwendungen gelten. Die antragsgebundene Stundung ist für bis zu zehn Jahre auszusprechen, wenn die Voraussetzungen vorliegen. Zudem sollte die Stundung bei Erwerben von Todes wegen zinslos erfolgen.

Vor diesem Hintergrund geht die aktuelle Verweisung in § 28 Absatz 3 Satz 5 ErbStG ins Leere. Zum einen regelt § 28 Absatz 1 ErbStG n.F. nur noch die Stundung bei Erwerben von Todes wegen (maximaler Stundungszeitraum: sieben Jahre) und hier lediglich die Zinslosigkeit des ersten Jahresbetrags, der ein Jahr nach Festsetzung der Steuer fällig ist. Die Verweisung in § 28 Absatz 3 Satz 5 ErbStG auf Absatz 1 Satz 2 und 3 in der bis 30.06.2016 geltenden Fassung des § 28 ErbStG hatte indes zur Folge, dass die Steuer bei Erwerben von Todes wegen innerhalb von 10 Jahren zinslos zu stunden war. Zum anderen ordnet § 28 Absatz 1 Satz 3 ErbStG n.F. die Anwendung der §§ 234 und 238 Abgabenordnung für die weiteren zu entrichtenden Jahresbeträge (ausschließlich für Erwerbe von Todes wegen) an, so dass (auch) hier keine Differenzierung zwischen Erwerben von Todes wegen und lebzeitigen Zuwendungen im Auslegungswege erfolgen kann.

Dem Begünstigungsgedanken, welcher der Regelung in § 28 Absatz 3 ErbStG unverändert zugrunde liegt, wird durch eine Anpassung des § 28 Absatz 3 Satz 5 und 6 ErbStG Rechnung getragen.

17. Zu Artikel 8a – neu –
(§ 28a Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 Satz 3 und Nummer 4 bis 6 – neu – und Absatz 6 Satz 2 – neu – sowie § 37 Absatz 16 ErbStG)*

Der neue Artikel 8a ist wie folgt zu ändern:

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

„2a. § 28a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 3 Satz 3 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

bb) Folgende Nummern 4 bis 6 werden angefügt:

„4. die den Erwerb oder Teile des Erwerbs oder das in Nummer 3 oder Absatz 2 Nummer 2 bezeichnete Vermögen oder Teile dieses Vermögens betreffen-

* Bei Annahme der Ziffern 16 und 17 ist Artikel 8a redaktionell zusammenzuführen.

- den Feststellungsbescheide im Sinne des § 151 Absatz 1 Satz 1 des Bewertungsgesetzes oder des § 13b Absatz 10 Satz 1 geändert werden oder erstmals ergehen und die festgestellten Werte von den dem Erlass zugrunde gelegten Werten abweichen. Gleiches gilt im Fall der Aufhebung eines Feststellungsbescheids. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen;
5. die dem Erlass zugrundeliegende Steuerfestsetzung geändert wird und dabei von den dem Erlass zugrunde gelegten Werten abgewichen wird. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen;
 6. der Erlass gemäß Absatz 1 Satz 2 oder 3 ganz oder teilweise nicht mehr in Anspruch genommen werden kann. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen.“
- b) In Absatz 6 wird die Angabe „Nummer 2 und 3“ durch die Angabe „Nummer 2, 3 und 6“ ersetzt und folgender Satz angefügt:
- „In den Fällen des Absatzes 4 Satz 1 Nummer 4 und 5 endet die Zahlungsverjährungsfrist nicht vor dem Ablauf des zweiten Jahres nach Bekanntgabe des Feststellungsbescheids oder des Steuerbescheids.““
- b) In Nummer 3 ist in § 37 Absatz 16 die Angabe „§§ 19a und 28“ durch die Angabe „§§ 19a, 28 und 28a“ zu ersetzen.“

Begründung:

Änderung § 28a ErbStG

Zu Absatz 4

Eine durch einen Erlass erloschene Steuerschuld lebt nur dann wieder auf, wenn der Erlass mit Wirkung für die Vergangenheit beseitigt wird. Bei der verwaltungstechnischen Umsetzung des Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 (BGBl. I S. 2464) sind zusätzliche Fallkonstellationen bekannt geworden, die eine Beseitigung des gewährten Erlasses mit Wirkung für die Vergangenheit erforderlich machen. Dies ist der Fall, wenn nachträglich für die Erlasshöhe entscheidende Wertansätze erstmalig zum Ansatz kommen oder geändert werden, wenn die dem Erlass zugrundeliegende Steuerfestsetzung geändert wird oder wenn begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 ErbStG aufgrund einer Verpflichtung an Dritte weiterübertragen wird. Diesem Bedarf wird durch die Änderung Rechnung getragen.

Ohne die Änderung käme es zu einer erheblichen Unsicherheit auf Seiten der betroffenen Bürger, da der Erlass gegebenenfalls erst mit einer erheblichen zeitlichen Verzögerung ausgesprochen werden könnte.

Zu Absatz 6

Die zusätzlichen Ablaufhemmungen für die Zahlungsverjährungsfrist sind eine Folgeänderung der Erweiterung von Absatz 4. Da § 28a Absatz 4 Satz 1 Nummer 4 und 5 im Ergebnis das Verhältnis von Grundlagenbescheiden (§ 171 Absatz 10 der Abgabenordnung) zu Folgebescheiden (§ 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung) nachbilden, ist insoweit eine Ablaufhemmung von zwei Jahren ausreichend.

18. Zu Artikel 8b – neu – und Inhaltsübersicht (§ 22 Absatz 1 Satz 6 Nummer 6 und Absatz 2 Satz 6 UmwStG)

Artikel 16 Absatz 3 (Inkrafttreten)

- a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

Nach der neuen Angabe „Artikel 8a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“ ist folgende Angabe einzufügen:

„8b Änderung des Umwandlungssteuergesetzes“.

- b) Nach dem neuen Artikel 8a ist folgender Artikel 8b einzufügen:

„Artikel 8b

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

§ 22 des Umwandlungssteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem Absatz 1 Satz 6 Nummer 6 wird folgender Satz angefügt:

„Dies gilt in den Fällen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 und Nummer 2 Buchstabe a nur dann, wenn die Voraussetzungen auf Grund einer Verlegung des Wohnsitzes, des gewöhnlichen Aufenthaltes, des Sitzes oder der Geschäftsleitung nicht mehr erfüllt sind.“

2. In Absatz 2 Satz 6 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

„dies gilt in den Fällen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 und Nummer 2 Buchstabe a nur dann, wenn die Voraussetzungen auf Grund einer Verlegung des Wohnsitzes, des gewöhnlichen Aufenthaltes, des Sitzes oder der Geschäftsleitung nicht mehr erfüllt sind.““

- c) In Artikel 16 Absatz 3 ist nach der Angabe „7,“ die Angabe „8a,“ einzufügen.

Begründung:

Mit der Ergänzung des § 22 Absatz 1 Satz 6 Nummer 6 und Absatz 2 Satz 6 UmwStG wird in den Fällen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 und Nummer 2 Buchstabe a UmwStG das Erfordernis einer aktiven Handlung des Steuerpflichtigen implementiert (Verlegung des Wohnsitzes, des gewöhnlichen Aufenthaltes, des Sitzes oder der Geschäftsleitung). In den Fällen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b UmwStG gilt das Erfordernis nicht.

Mit der Ergänzung wird insbesondere sichergestellt, dass allein der Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union („Brexit“) – ohne weiteres Zutun des Steuerpflichtigen – nicht zu einer rückwirkenden Versteuerung des Einbringungsgewinns nach diesen Vorschriften führt.

Damit wird das erforderliche Maß an Rechtssicherheit insbesondere für Steuerpflichtige geschaffen, die im Vereinigten Königreich ansässig sind und beabsichtigen, vor dem „Brexit“ eine bestehende inländische Betriebsstätte nach Maßgabe der §§ 20 ff. UmwStG in eine inländische Tochtergesellschaft einzubringen. Insofern dient die Ergänzung zugleich der Stärkung des Wirtschaftsstandortes Deutschland.

Die Neuregelung soll zum 1. Januar 2019 und damit rechtzeitig vor dem „Brexit“ in Kraft treten. Dies schafft Rechts- und Planungssicherheit für Dispositions- und Investitionsentscheidungen. Dabei gilt es jedoch zu erkennen, dass zu diesem Stichtag ein Großteil der zu treffenden Entscheidungen bereits gefällt sein werden. Wichtig für den Standort Deutschland ist es daher, ein frühzeitiges Signal zu setzen, die bestehenden Unsicherheiten abzubauen.

19. Zu Artikel 9 (Umsatzsteuergesetz)

Der Bundesrat stellt fest, dass seit geraumer Zeit vermehrt Anhaltspunkte für Umsatzsteuerhinterziehung beim Handel mit Waren über das Internet unter Nutzung von elektronischen Marktplätzen bestehen, die offenbar insbesondere beim Handel mit Waren aus Drittländern auftritt. Schätzungen zufolge werden hierdurch Steuerausfälle im dreistelligen Millionenbereich bewirkt. Zur Wiederherstellung von Steuergerechtigkeit, zur Wahrung der Wettbewerbsfähigkeit von steuerrechtlichen Unternehmen sowie zur Sicherstellung der Umsatzsteuereinnahmen des Staates besteht aus Sicht des Bundesrates dringender Handlungsbedarf. Der Bundesrat begrüßt vor diesem Hintergrund mit Nachdruck die in dem vorliegenden Gesetzentwurf vorgesehene Anpassung des Umsatzsteuergesetzes, mit der Umsatzsteuerausfälle beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet verhindert werden sollen. Er erinnert daran, dass die Ausarbeitung einer entsprechenden gesetzlichen Regelung auf Initiative und unter maßgeblicher Beteiligung der Länder zustande kam.

20. Zu Artikel 9 Nummer 7 und Nummer 8 (§ 22f Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 und 2 und Absatz 3 Satz 1 sowie § 25e Absatz 3 Satz 1 UStG)

Artikel 9 ist wie folgt zu ändern:

- a) In Nummer 7 ist § 22f wie folgt zu ändern:
 - aa) In Absatz 1 Satz 1 sind die Wörter „folgende Unterlagen vorzuhalten“ durch die Wörter „Folgendes aufzuzeichnen“ zu ersetzen.
 - bb) Absatz 2 ist wie folgt zu ändern:
 - aaa) In Satz 1 sind die Wörter „gilt Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 4 und 5 entsprechend“ durch die Wörter „gelten die Aufzeichnungspflichten nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 4 und 5 entsprechend“ zu ersetzen.
 - bbb) In Satz 2 sind die Wörter „müssen die Unterlagen das Geburtsdatum enthalten“ durch die Wörter „ist das Geburtsdatum aufzuzeichnen“ zu ersetzen.
 - cc) In Absatz 3 Satz 1 sind die Wörter „die Unterlagen nach Absatz 1 und Absatz 2“ durch die Wörter „die von ihm nach Absatz 1 und Absatz 2 aufzuzeichnenden Daten“ zu ersetzen.
- b) In Nummer 8 ist in § 25e Absatz 3 Satz 1 das Wort „Anforderungen“ durch das Wort „Aufzeichnungspflichten“ zu ersetzen.

Begründung:

Nach § 22f Absatz 1 Satz 1 des Gesetzentwurfs hat der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes im Sinne des § 25e Absatz 5 und 6 des Gesetzentwurfs die in den Nummern 1 bis 5 genannten Angaben vorzuhalten. Damit verbunden ist nach der Gesetzesbegründung eine steuerliche Aufbewahrungspflicht nach § 147 Absatz 1 Nummer 5 in Verbindung mit Absatz 3 Satz 1 AO dieser Angaben von sechs Jahren. Der Referentenentwurf, der auf dem Beschluss der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder vom 25. Mai 2018 beruhte, sah hingegen vor, dass die Unterlagen aufzuzeichnen sind. Damit war beabsichtigt, dass eine Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren nach § 147 Absatz 1 Nummer 1 in Verbindung mit Absatz 3 Satz 1 AO gilt.

§ 22f steht im unmittelbaren Zusammenhang mit § 25e, der Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz. Mit den Regelungen sollen effektive Maßnahmen zur Sicherstellung des Umsatzsteueraufkommens aus dem Onlinehandel geschaffen werden. Eine Verkürzung der Aufbewahrungspflicht für die nach § 22f Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 5 vom Betreiber eines elektronischen Marktplatzes aufzuzeichnenden Angaben von zehn auf sechs Jahre würde diesem Ziel zuwiderlaufen. Denn im Sinne einer effektiven Steuerkontrolle und Aufklärung von Steuerstraftaten zur Sicherung des Umsatzsteueraufkommens ist eine zehnjährige Aufbewahrungsfrist geboten. Dies soll mit der Änderung erreicht werden.

21. Zu Artikel 9 Nummer 7 (§ 22f UStG)

Der Bundesrat bittet im weiteren Gesetzgebungsverfahren dafür Sorge zu tragen, dass die Verfahrensregelungen zu den vom zuständigen Finanzamt zu erteilenden Bescheinigungen, die Voraussetzung für die Haftungsfreistellung eines Betreibers eines elektronischen Marktplatzes sind, praxisgerecht ausgestaltet werden. Die bisher vorgesehene Bescheinigung in Papierform wird jedenfalls bei ausländischen liefernden Unternehmen zu erheblichen praktischen Problemen führen. Diese können mit der Schaffung eines Onlineverfahrens im Interesse aller Beteiligten – liefernde Unternehmen, Betreiber eines elektronischen Marktplatzes sowie Steuerverwaltung – vermieden werden.

Begründung:

Gemäß § 25e UStG (neu) haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für die nicht entrichtete Umsatzsteuer aus der Lieferung eines Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz getätigt wurde. Der liefernde Unternehmer kann beim zuständigen Finanzamt nach § 22f Absatz 1 Satz 2 UStG (neu) eine Bescheinigung über seine steuerliche Erfassung beantragen. Durch Vorlage dieser Bescheinigung beim Betreiber des elektronischen Marktplatzes oder durch eine elektronische Bestätigung des Bundeszentralamts für Steuern über die dort gespeicherte Bescheinigung kann die Haftung des Marktplatzbetreibers ausgeschlossen werden.

Das vorgesehene Papier-Bescheinigungsverfahren erscheint insbesondere für ausländische Unternehmen, z. B. aus dem ostasiatischen Raum, nicht praktikabel. Zwischen dem Marktplatzbetreiber und dem Online-Händler erfolgt in der Regel keine postalische Kommunikation. Die Registrierung eines Online-Händlers auf der elektronischen Handelsplattform erfolgt ausschließlich elektronisch über ein Internet-Portal. Neben der Sprach- und Schriftbarriere ist die Adressierung und Zustellung von Briefpost an Personen im ostasiatischen Raum fehleranfällig. Zudem ist davon auszugehen, dass die steuerliche Registrierung ausländischer Unternehmer in den zentral zuständigen Finanzämtern mehrere Wochen dauern kann.

Notwendig ist vor diesem Hintergrund eine für alle Beteiligten – liefernde Unternehmen, Betreiber eines elektronischen Marktplatzes sowie Steuerverwaltung – praxisgerechte Lösung, die durch ein Online-Verfahren erreicht würde.

22. Zu Artikel 9 Nummer 7 und 8 (§ 22f Absatz 1 Satz 6 UStG)

Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, die nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG vorgesehene elektronische Abfragemöglichkeit für Betreiber von elektronischen Marktplätzen über das Vorliegen einer Bescheinigung der steuerlichen Registrierung des liefernden Unternehmers schnellstmöglich einzurichten.

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht in § 22f i. V. m. § 25e UStG die Einführung einer Haftungsregelung für die Umsatzsteuer beim Onlinehandel für Betreiber von elektronischen Marktplätzen (Plattformen) vor. Dabei tritt für den Betreiber nach § 25e Absatz 2 Satz 1 UStG grundsätzlich keine Haftung ein, wenn er eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 UStG oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG vorlegt.

Gemäß § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG erteilt das Bundeszentralamt für Steuern dem Betreiber eines elektronischen Marktplatzes im Sinne von § 25e Absatz 5 und 6 UStG im Wege einer elektronischen Abfrage Auskunft über die dort gespeicherte Bescheinigung.

Der Gesetzentwurf sieht die Bereitstellung der elektronischen Abfragemöglichkeit allerdings erst zu einem späteren Zeitpunkt vor. Bis zur Bereitstellung dieses elektronischen Bestätigungs- und Abfrageverfahrens sind entsprechende Bescheinigungen durch das für den Unternehmer zuständige Finanzamt in Papierform zu erstellen.

Zur Erhöhung der Rechtssicherheit für die Marktplatzbetreiber, zur Betrugsbekämpfung im Hinblick auf gefälschte Bescheinigungen in Papierform sowie zur Entlastung der Finanzämter wird die Bundesregierung

aufgefordert, das nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG einzuführende elektronische Bestätigungsverfahren und die elektronische Abfragemöglichkeit über das Vorliegen einer Bescheinigung schnellstmöglich zur Verfügung zu stellen.

23. Zu Artikel 9 Nummer 7 (§ 22f Absatz 1 Satz 7 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die gesetzlich unterstellte Zustimmung für die Weiterverarbeitung von personenbezogenen Daten des liefernden Unternehmers an den/die Betreiber elektronischer Marktplätze nach § 22f Absatz 1 Satz 7 UStG durch eine gesetzliche Verpflichtung für die Weiterleitung der Daten durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) an die Marktplatzbetreiber zu ersetzen ist.

Begründung:

Der Gesetzentwurf beschreibt in § 22f UStG die Pflichten für Betreiber von elektronischen Marktplätzen in Bezug auf Lieferungen anderer Unternehmer, bei denen die Beförderung oder Versendung im Inland beginnt oder endet. Unter anderem hat sich der Betreiber eines Marktplatzes eine Bescheinigung des liefernden Unternehmers vorlegen zu lassen, aus der die steuerliche Erfassung des liefernden Unternehmers beim zuständigen Finanzamt hervorgeht. Der Marktplatzbetreiber erhält im Wege der elektronischen Abfrage vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) Auskunft über die Bescheinigung, Namen, Anschrift, Steuernummer und die ggf. vorhandene USt-Identifikationsnummer des liefernden Unternehmers. § 22f Absatz 1 Satz 7 UStG sieht vor, dass der liefernde Unternehmer der Weitergabe dieser Daten (§ 22f Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 UStG) an den/die Betreiber eines elektronischen Marktplatzes mit Antrag auf Erteilung der Bescheinigung zustimmt.

Für die Verarbeitung von personenbezogenen Daten, die aufgrund einer Einwilligung der betroffenen Person erfolgt, ist stets die Freiwilligkeit der Einwilligung erforderlich. Der Verantwortliche muss die Freiwilligkeit nachweisen können (Artikel 7 Absatz 1 DSGVO). Von einer freiwilligen Zustimmung kann regelmäßig nicht ausgegangen werden, wenn zwischen der betroffenen Person und dem Verantwortlichen (z. B. die Behörde als Verantwortlicher) ein klares Ungleichgewicht besteht und es hierdurch unwahrscheinlich ist, dass die Zustimmung freiwillig erteilt wurde (Erwägungsgrund 43 DSGVO). Die Entscheidung über den Antrag auf Erteilung der Bescheinigung nach § 22f UStG darf, aufgrund des Kopplungsverbot, weder davon abhängen, ob einer beabsichtigten Weiterverarbeitung zugestimmt wird, noch darf der Antrag auf Erteilung der Bescheinigung als pauschale Zustimmung ausgelegt werden. Die betroffene Person muss die Möglichkeit haben, sich gegen die Zustimmung zu entscheiden, ohne dass Nachteile entstehen (Erwägungsgrund 42 Satz 5 DSGVO). Des Weiteren hat die betroffene Person gemäß Artikel 7 Absatz 3 DSGVO das Recht, Ihre Einwilligung jederzeit zu widerrufen.

Die Formulierung des § 22f Absatz 1 Satz 7 UStG ist daher nicht mit Artikel 7 DSGVO vereinbar. Die Weiterverarbeitung dieser Daten kann nicht aufgrund einer im Gesetz unterstellten Zustimmung erfolgen. Für eine rechtsklare und rechtssichere Formulierung der Weiterleitungsberechtigung ist § 22f Absatz 1 Satz 7 UStG zu modifizieren.

Aus der Regelung sollte sich unmittelbar die Berechtigung der Finanzbehörde ergeben, die genannten Daten an die/den Betreiber der jeweiligen elektronischen Plattform weiterzugeben. Die datenschutzrechtliche Berechtigung zur Weiterleitung ergäbe sich dann aus §§ 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, 30 Absatz 4 Nummer 2 AO i. V. m. § 22f Absatz 1 Satz 7 UStG.

§ 22f Absatz 1 Satz 7 UStG könnte etwa wie folgt umformuliert werden:

„Das Bundeszentralamt für Steuern ist verpflichtet, die gespeicherten Daten nach Satz 1 Nummer 1 bis 3 an den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes weiterzuleiten, soweit die Kenntnis dieser Daten für den Nachweis nach Absatz 1 Satz 2 für den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes erforderlich ist.“

24. Zu Artikel 9 Nummer 8 (§ 25e Absatz 4 Satz 5 – neu – und Satz 6 – neu – UStG)

In Artikel 9 Nummer 8 sind dem § 25e Absatz 4 folgende Sätze anzufügen:

„Die Haftung nach Absatz 1 bleibt in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 und des Absatzes 3 Satz 2 unberührt. In den Fällen des Absatzes 3 Satz 1, in denen der Betreiber § 22f Absatz 2 nicht erfüllt, bleibt die Haftung nach Absatz 1 unberührt.“

Begründung:

Das Änderungsgesetz dient insbesondere der Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet.

Mit dem vorliegenden Änderungsantrag sollen Regelungslücken im § 25e Absatz 4 des Gesetzentwurfes geschlossen werden, um Haftungsausfälle zu vermeiden.

Die Finanzverwaltung ist berechtigt, den Betreiber eines elektronischen Marktplatzes davon in Kenntnis zu setzen, dass ein auf seinem Marktplatz tätiger Unternehmer/Verkäufer dort steuerpflichtige Umsätze erbringt und die daraus entstandene Umsatzsteuer nicht oder nicht vollständig abführt. Der Betreiber haftet dann für die Steuer aus den Umsätzen des Dritten ab dem Zeitpunkt der Mitteilung der Finanzverwaltung.

Durch den Änderungsantrag soll erreicht werden, dass die Haftung des bösgläubigen Betreibers für den gesamten Zeitraum (auch für den Zeitraum vor der Mitteilung der Finanzverwaltung) in vollem Umfang bestehen bleibt.

1. Zu § 25e Absatz 1 UStG

Die Haftung des Betreibers eines elektronischen Marktplatzes (Betreiber) nach § 25e Absatz 1 greift immer ein, wenn der Betreiber keine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder keine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegt.

Laut Gesetzesbegründung kommt es in diesen Fällen auf eine Kenntnis des Betreibers, ob der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt, nicht an.

2. Fallgestaltungen des § 25e Absatz 2 UStG

§ 25e Absatz 2 kommt zur Anwendung, wenn der Betreiber eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegt.

Sofern der liefernde Unternehmer auf dem elektronischen Marktplatz, die ihm der Betreiber bereitstellt, hierüber im Inland steuerpflichtige Umsätze erzielt, ist der liefernde Unternehmer verpflichtet, sich steuerlich bei dem für ihn zuständigen Finanzamt zu registrieren.

Über die steuerliche Registrierung des liefernden Unternehmers erteilt das zuständige Finanzamt auf Antrag des liefernden Unternehmers nach § 22f Absatz 1 Satz 3 eine Bescheinigung, die der Betreiber als Nachweis nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder nach Bereitstellung des elektronischen Abfrageverfahrens als Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 führt.

§ 25e Absatz 2 schränkt die verschuldensunabhängige Gefährdungshaftung nach § 25e Absatz 1 ein, weil es in diesen Fällen darauf ankommt, ob der Betreiber davon Kenntnis hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt.

Damit ergeben sich nach § 25e Absatz 2 folgende Fallgestaltungen:

Fallgestaltung 1

Legt der Betreiber eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vor und hat er keine Kenntnis oder hätte er nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns keine Kenntnis davon haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt, dann haftet nach § 25e Absatz 2 Satz 1 der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1.

Fallgestaltung 2

Legt der Betreiber eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vor und hat er Kenntnis oder hätte er nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt, dann haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1.

3. Fallgestaltungen des § 25e Absatz 3

§ 25e Absatz 3 Satz 1 schränkt die Gefährdungshaftung für den Betreiber nach § 25e Absatz 1 ein, wenn folgende Fallgestaltung vorliegt:

Fallgestaltung 3

Ein Nutzer gibt gegenüber dem Betreiber an, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Der Nutzer lässt sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erfüllt in solch einem Fall der Betreiber die Anforderungen nach § 22f Absatz 2, dann haftet er nicht nach § 25e Absatz 1.

Fallgestaltung 4

Ein Nutzer gibt gegenüber dem Betreiber an, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Der Nutzer lässt sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erfüllt in solch einem Fall der Betreiber die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht, dann haftet er nach § 25e Absatz 1.

Nach § 25e Absatz 3 Satz 2 wird von der Fallgestaltung 3 folgende Fallgestaltung ausgenommen:

Fallgestaltung 5

Soweit Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze des Nutzers den Schluss zulassen, dass die Umsätze des als Privatperson registrierten Nutzers auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden und der Betreiber nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, haftet der Betreiber in diesen Fällen nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1 auch für die nicht entrichtete Umsatzsteuer auf diese Umsätze.

Fallgestaltung 6

Eine Rückausnahme zu der Fallgestaltung 5 liegt laut Gesetzesbegründung dann vor, wenn der Betreiber in dieser Fallgestaltung sich vom Unternehmer eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegen lässt und damit nach § 25e Absatz 2 Satz 1 der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1 (vgl. Fallgestaltung 1) haftet.

4. Rechtsfolgen des § 25e Absatz 4 UStG

Laut Gesetzesbegründung haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes nach der Vorschrift des § 25e Absatz 4 für die entstandene Umsatzsteuer, wenn die Finanzverwaltung ihn davon in Kenntnis gesetzt hat, dass ein auf seinem Marktplatz tätiger Unternehmer/Verkäufer dort steuerpflichtige Umsätze erbringt und die daraus entstandene Umsatzsteuer nicht oder nicht vollständig abführt, unabhängig von einem Nachweis (Bescheinigung) im Sinne des § 22f Absatz 1 Satz 2 oder Satz 6 (elektronische Bestätigung).

Nach § 25e Absatz 4 Satz 2 haftet der Betreiber in den Fällen des § 25e Absatz 2 nach Zugang der Mitteilung durch die Finanzverwaltung für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist.

Die Fälle des § 25e Absatz 2 umfassen die Fallgestaltungen 1 und 2.

In Fallgestaltung 1 haftet der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1, weil er keine Kenntnis oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns keine Kenntnis davon hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt. Der Betreiber ist daher „gutgläubig“. Erhält er im Zeitablauf (danach) die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem

elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist). Dieser Fall ist unproblematisch.

In Fallgestaltung 2 hingegen haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1, weil er Kenntnis hat oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt. Der Betreiber ist daher „bösgläubig“ und haftet in vollem Umfang nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf (nachträglich) von der Finanzverwaltung die Mitteilung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrundeliegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist. Damit haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 4, obwohl er (vorher schon) bösgläubig war, „nur noch“ für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

Da nach § 25e Absatz 4 Satz 4 die Sätze 1 bis 3 in den Fällen des Absatzes 3 entsprechend anzuwenden sind, ergibt sich für die Fallgestaltungen des § 25e Absatz 3 Folgendes:

In Fallgestaltung 3 haftet der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1, weil er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 erfüllt und der Nutzer ihm gegenüber angibt, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Zudem lässt der Nutzer sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erhält der Betreiber im Zeitablauf später die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass „die registrierte Privatperson“ tatsächlich ein liefernder Unternehmer ist, der seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet der Betreiber für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist). Dieser Fall ist unproblematisch.

In Fallgestaltung 4 haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 1, weil er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht erfüllt und der Nutzer ihm gegenüber angibt, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Zudem lässt der Nutzer sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. § 25e Absatz 3 Satz 1 normiert, dass der Betreiber in vollem Umfang nach § 25e Absatz 1 haftet, da er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht erfüllt. Durch die Nichterfüllung der Anforderungen nach § 22f Absatz 2, z. B. durch Nichtaufzeichnung des Zeitpunktes und der Höhe der Umsätze (der Privatperson), kann der Betreiber verhindern, dass ihm nachgewiesen werden kann, dass er Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass nach Art, Menge oder Höhe der erzielten Umsätze davon auszugehen ist, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens (und nicht wie dargestellt von einer Privatperson) erbracht werden.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf später die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass „die registrierte Privatperson“ tatsächlich ein liefernder Unternehmer ist, der seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet der Betreiber für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 3 Satz 1 nach § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

In Fallgestaltung 5 haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1, da nach Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze des Nutzers davon auszugehen ist, dass der Betreiber Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden. Der Betreiber ist daher „bösgläubig“ und haftet in vollem Umfang nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf (nachträglich) von der Finanzverwaltung die Mitteilung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist. Damit haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 4, obwohl er (vorher schon) bösgläubig war, „nur noch“ für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

25. Zur Änderung der Abgabenordnung

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie eine steuerliche Ungleichbehandlung von Organisationsleistungen gemeinnütziger Sportverbände gegenüber gemeinnützigen Sportvereinen rechtssicher und passgenau beseitigt werden kann (z. B. durch eine entsprechende Ergänzung von § 67a der Abgabenordnung).

Begründung:

Sportliche Veranstaltungen von gemeinnützigen Vereinen gehören nach § 67a der Abgabenordnung (AO) zu den besonderen Zweckbetrieben, die eine steuerliche Förderung erfahren. Zweck dieser Regelung ist es, der zunehmenden Vermischung von Amateur- und Profisport dergestalt Rechnung zu tragen, dass in den vom Gesetz vorgegebenen Schwellengrenzen sportliche Veranstaltungen trotz dieser Überschneidung steuerlich begünstigt sind bzw. große Vereine mit der Optionsmöglichkeit weiterhin Träger von Breitensport und Spitzensport bleiben können.

Bislang sieht § 67a AO allerdings die Förderung nur von gemeinnützigen Sportvereinen vor, wenn diese aktiven Sportlern durch organisatorische Maßnahmen ermöglichen, Sport zu treiben. Die Organisationsleistungen eines gemeinnützigen Sportverbandes gehören hingegen nicht dazu. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 24. Juni 2015, I R 13/13, BStBl. II 2016, 971 bestätigt.

Die Prüfbitte hat zum Ziel, passgenau die derzeit bestehende steuerliche Ungleichbehandlung zwischen den unmittelbar von gemeinnützigen Sportvereinen erbrachten Organisationsleistungen und denjenigen, die mit identischer Zielrichtung von gemeinnützigen Sportverbänden erbracht werden, zu beseitigen. Dies ist sachgerecht, denn es sind (auch) die gemeinnützigen Sportverbände, durch deren Organisation erst die Durchführung und Sicherstellung von regionalen und überregionalen Spiel- und Wettkampfbetrieben ermöglicht wird. Damit leisten sie einen entscheidenden Beitrag im Rahmen der Ausübung des Sportbetriebes und tragen im besonderen Maße zum Erhalt des Breitensports bei. Ohne diese organisatorischen und verwaltungstechnischen Grundlagen durch die Verbände könnten die jeweiligen Sportvereine den Wettkampf- und Spielbetrieb auf dem aktuellen sportlich hohen Niveau mit überregionalem Bezug im Bereich des Breitensports nicht gewährleisten. Gemeinnützigen Sportverbänden gebührt daher grundsätzlich ebenso wie den gemeinnützigen Sportvereinen gesellschaftspolitische Anerkennung in Form einer besonderen steuerlichen Förderung, der durch eine passgenau steuerliche Gleichstellung mit den Vereinen Rechnung getragen werden soll.

26. Zu Artikel 13 Nummer 3a – neu – (§ 51 Absatz 5 Satz 2 – neu – InvStG)

In Artikel 13 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. Dem § 51 Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Eine berichtigte Feststellungserklärung gilt als Antrag auf Änderung.““

Begründung:

Nach § 51 Absatz 5 InvStG steht die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen eines Spezial-Investmentfonds einer gesonderten und einheitlichen Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO gleich. Bereits mit Eingang der Feststellungserklärung beim zuständigen Finanzamt wird somit eine einheitliche und gesonderte Feststellung bewirkt.

Eine Unterscheidung in erstmalige oder berichtigte Feststellungserklärung sieht der derzeitige Gesetzeswortlaut nicht vor. Hiernach könnte man die Auffassung vertreten, dass auch eine berichtigte Feststellungserklärung einer einheitlichen und gesonderten Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichstehe.

Mit der gesetzlichen Ergänzung wird bestimmt, dass eine berichtigte Feststellungserklärung keiner gesonderten Feststellung gleichsteht, sondern als Antrag auf Änderung gilt. Diese Ergänzung entspricht im Wesentlichen derjenigen des § 15 Absatz 1 Satz 3 InvStG a.F., die im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 eingeführt wurde.

27. Zu Artikel 13 Nummer 4 Buchstabe d – neu – (§ 56 Absatz 6 Satz 4 und 5 InvStG)

In Artikel 13 ist nach Nummer 4 Buchstabe c folgender Buchstabe anzufügen:

„d) In Absatz 6 werden die Sätze 4 und 5 gestrichen.“

Begründung:

Nach § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG sind bzgl. der vor dem 1. Januar 2009 angeschafften Investmentanteile (bestandsgeschützte Alt-Anteile) die Wertveränderungen, die ab dem 1. Januar 2018 eingetreten sind, steuerfrei, soweit der entsprechende Gewinn 100.000 Euro nicht übersteigt. Die Inanspruchnahme dieses Freibetrags erfolgt im Rahmen der Veranlagung des Anlegers und der verbleibende Freibetrag ist durch das für die Veranlagung des Anlegers zuständige Finanzamt gesondert festzustellen (vgl. § 56 Absatz 6 Sätze 2 und 3 InvStG).

§ 56 Absatz 6 Satz 4 InvStG regelt ein Wiederaufleben des Freibetrags für den Fall, dass in einem Folgejahr Verluste aus der Veräußerung von bestandsgeschützten Alt-Anteilen realisiert werden. § 56 Absatz 6 Satz 5 InvStG regelt die Berücksichtigung dieser Verluste im Rahmen der Freibetrags-Feststellung.

Das Wiederaufleben des Freibetrags bei Verlusten aus der Veräußerung von bestandsgeschützten Alt-Anteilen stellt eine unnötige Verkomplizierung dar. Diese Verluste sind nämlich grundsätzlich auch mit positiven anderen Kapitaleinkünften zu verrechnen. Wenn keine positiven anderen Kapitaleinkünfte vorhanden sind oder die Verluste aus der Veräußerung der bestandsgeschützten Alt-Anteile überwiegen, sind die nicht verrechneten Verluste darüber hinaus auf Ebene des entrichtungspflichtigen Kreditinstituts oder im Rahmen der Veranlagung auf das nächste Kalenderjahr zu übertragen (§ 43a Absatz 3 Satz 3 bzw. § 20 Absatz 6 EStG). Wenn der Freibetrag des § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG bei Verlusten aus bestandsgeschützten Alt-Anteilen wieder aufleben soll, müssen diese Verluste aus der Verlustverrechnung genommen werden, um eine Doppelberücksichtigung zu vermeiden. Dies ist in Ermangelung eines eigenen Verlustverrechnungskreises nur schwer umsetzbar.

Die vorgeschlagene Änderung vereinfacht das Verfahren, führt jedoch letztlich zum gleichen Ergebnis: Der Freibetrag wird in vollem Umfang gewährt, entstehende Verluste aber nur einmal berücksichtigt.

28. Zu Artikel 15a – neu – und Inhaltsübersicht (Artikel 6 Absatz 2 Gesetz über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen)

a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe „Artikel 15 Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes“ ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 15a Änderung des Gesetzes über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“.

b) Nach Artikel 15 ist folgender Artikel 15a einzufügen:

„Artikel 15a

Änderung des Gesetzes

gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

In Artikel 6 des Gesetzes über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017, BGBl. I S. 2074, ist Absatz 2 aufzuheben.“

Begründung:

Das Inkrafttreten der Neuregelung der Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen durch § 3a des Einkommensteuergesetzes und die zugehörigen weiteren Regelungen ist nach Artikel 6 Absatz 2 des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen von einem (gesondert bekanntzumachenden) förmlichen Beschluss der EU-Kommission abhängig. Die EU-Kommission hat jedoch einen solchen Beschluss nicht gefasst, sondern ihre Auffassung in einem „comfort letter“ mitgeteilt. Es ist daher notwendig, die bisherige Inkrafttretensregelung aufzuheben und die Vorschrift unmittelbar in Kraft zu setzen, damit Unternehmenssanierungen auf eine gesicherte Rechtsgrundlage über die steuerlichen Folgen von Schuldenerlassen aufbauen können.

29. Zum Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob eine Rechtsgrundlage für Besteuerungsfälle von Sanierungserträgen geschaffen werden kann, in denen der Schuldenerlass bis zum 8. Februar 2017 ausgesprochen oder in denen bis zu diesem Stichtag eine verbindliche Auskunft erteilt wurde.

Begründung:

Nachdem der Große Senat des BFH mit Beschluss vom 28. November 2016 (GrS 1/15, BStBl 2017 II S. 393) den Sanierungserlass der Finanzverwaltung vom 27. März 2003 (BStBl I S. 240) aufgehoben hat, wurde im Rahmen des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen eine gesetzliche Neuregelung zur Besteuerung von Sanierungserträgen beschlossen. Anzuwenden ist die Neuregelung erstmals in den Fällen, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 erlassen wurden.

Mit Schreiben des BMF vom 27. April 2017 (BStBl I S. 741) hat die Finanzverwaltung Vertrauensschutz für Fälle gewährt, in denen bis zum 8. Februar 2017 der Forderungsverzicht der Gläubiger erklärt oder eine verbindliche Auskunft bzw. Zusage zur Anwendung des Sanierungserlasses erteilt wurde.

Der BFH hat jedoch mit Urteilen vom 23. August 2017 (I R 52/14 und X R 38/15) auch dieses BMF-Schreiben als mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung nicht vereinbar verworfen. Es besteht damit trotz des Nichtanwendungserlasses vom 29. März 2018 (BStBl I S. 588) keine gesicherte Rechtsgrundlage für Sanierungsfälle, die bis zum 8. Februar 2017 vollzogen wurden. Damit werden Unternehmenssanierungen gefährdet. Sowohl die betroffenen Unternehmen und Insolvenzverwalter als auch die Finanzverwaltung bedürfen der Rechtssicherheit.

