

25.09.26

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2026

Der Bundesrat hat in seiner 1068. Sitzung am 25. September 2026 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1a – neu – (§ 15a, § 52 Absatz 24 Satz 6 – neu –, 7 – neu – EStG)

Nach Artikel 1 ist der folgende Artikel 1a einzufügen:

„Artikel 1a

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 15a wird durch den folgenden § 15a ersetzt:

„§ 15a

Verluste bei beschränkter Haftung

(1) Der einem Kommanditisten zuzurechnende Anteil am Verlust der Mitunternehmerschaft darf nur bis zur Höhe seiner positiven Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres, vermindert um die nach Absatz 4 zum Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres festgestellten Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste der vorangegangenen Wirtschaftsjahre, mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb und Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen oder nach § 10d abgezogen werden.

(2) Soweit ein Verlust nach Absatz 1 nicht ausgeglichen oder abgezogen werden darf, mindert er die Gewinne, die dem Kommanditisten in späteren Wirtschaftsjahren aus seiner Beteiligung an der Mitunternehmerschaft zuzurechnen sind. Der verrechenbare Verlust, der nach Abzug von einem Veräußerungs- oder Aufgabegewinn verbleibt, ist im Zeitpunkt der Veräußerung oder Aufgabe des gesamten Mitunternehmeranteils oder der Betriebsveräußerung oder -aufgabe bis zur Höhe der noch nicht zum Verlustausgleich verwendeten positiven Kapitaleinlage im Sinne des Absatzes 3 ausgleichs- oder abzugsfähig.

(3) Die Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres im Sinne des Absatzes 1 ermittelt sich aus der Kapitaleinlage am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zuzüglich Einlagen, abzüglich Entnahmen, zuzüglich steuerfreier Vermögensmehrungen, abzüglich steuerfreier Vermögensminderungen und nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben sowie zuzüglich eines Gewinns des Wirtschaftsjahres, soweit dieser nicht nach Absatz 2 Satz 1 mit Verlusten aus vorangegangenen Wirtschaftsjahren zu verrechnen ist. Ergänzungsbilanzen sind in die Ermittlung der Kapitaleinlage einzubeziehen. Sonderbilanzen sind in die Ermittlung der Kapitaleinlage nicht einzubeziehen.

(4) Soweit die nach Absatz 5 am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres festgestellte Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste höher ist als die nach Absatz 3 ermittelte Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres, ist der Unterschiedsbetrag dem Kommanditisten als Gewinn zuzurechnen. Der zuzurechnende Betrag mindert die Gewinne, die dem Kommanditisten in späteren Wirtschaftsjahren aus seiner Beteiligung an der Mitunternehmerschaft zuzurechnen sind. Der zuzurechnende Betrag mindert die Höhe der nach Absatz 5 Satz 1 festzustellenden ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste zum Ende des Wirtschaftsjahres.

(5) Die nach Absatz 3 zum Ende des Wirtschaftsjahres ermittelte Kapitaleinlage sowie die Summe der nach Absatz 1 und Absatz 4 Satz 3 ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste sowie der nach Absatz 2 Satz 1 und Absatz 4 Satz 2 verrechenbare Verlust eines Kommanditisten sind jährlich gesondert festzustellen. Dabei ist von der Kapitaleinlage sowie von dem verrechenbaren Verlust sowie der Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres auszugehen. Zuständig für den Erlass des Feststellungsbescheids ist das für die gesonderte Feststellung des Gewinns und Verlustes der Gesellschaft zuständige Finanzamt. Der Feststellungsbescheid kann nur insoweit angegriffen werden, als der festgestellte Betrag sich gegenüber dem festgestellten Betrag des vorangegangenen Wirtschaftsjahres verändert hat. Die gesonderten Feststellungen nach Satz 1 können mit der gesonderten und einheitlichen Feststellung der einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte verbunden werden. In diesen Fällen sind die gesonderten Feststellungen der Kapitaleinlage, des ausgleichs- oder abzugsfähigen Verlustes sowie des verrechenbaren Verlustes einheitlich durchzuführen.

(6) Absätze 1 bis 5 gelten sinngemäß für andere Unternehmer, soweit deren Haftung der eines Kommanditisten vergleichbar ist, insbesondere für:

1. stille Gesellschafter einer stillen Gesellschaft im Sinne des § 230 des Handelsgesetzbuchs, bei der der stille Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen ist,
 2. Gesellschafter einer ausländischen Personengesellschaft, bei der der Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen ist, soweit die Haftung des Gesellschafters für Schulden im Zusammenhang mit dem Betrieb der eines Kommanditisten oder eines stillen Gesellschafters entspricht.“
2. Nach § 52 Absatz 24 Satz 5 werden folgende Sätze eingefügt:
- „§ 15a in der Fassung des Artikels 1a des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum anzuwenden, der auf den Veranlagungszeitraum folgt, in dem die für die Anwendung erforderlichen Programmierarbeiten abgeschlossen sind. Das Bundesministerium der Finanzen gibt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder im

Bundessteuerblatt Teil I den Veranlagungszeitraum bekannt, ab dem die Regelung des § 15a erstmals anzuwenden ist.“ ‘

Begründung:

Zu § 15a EStG

Die Regelung nach § 15a EStG soll für den Kommanditisten den Ausgleich und den Abzug der nach § 15 EStG zugerechneten Verluste mit anderen positiven Einkünften grundsätzlich auf den zivilrechtlichen „Haftungsbetrag“ begrenzen. Es soll also der Ausgleich von Verlustanteilen nur insoweit möglich sein, als der Kommanditist dadurch wirtschaftlich belastet ist. Allerdings hat die Komplexität der bisherigen Norm im Laufe der letzten Jahre erheblich zugenommen, insbesondere durch Entwicklungen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und entsprechende Reaktionen des Gesetzgebers (beispielsweise die Schaffung von § 15a Absatz 1a EStG). Zur Vereinfachung der Rechtsanwendung soll deshalb § 15a EStG durch eine wirtschaftsjahrübergreifende Ermittlung des Verlustausgleichsvolumens aufgrund von Einlagen grundlegend vereinfacht werden (sog. Kapitaleinlagemodell). Gleichzeitig wird der Verlustausgleich aufgrund bestehender Außenhaftung im Sinne des § 171 des Handelsgesetzbuches (HGB) abgeschafft.

Das an die aktuellen Rechtsprechungsgrundsätze des Bundesfinanzhofs weiterentwickelte Modell „Kapitaleinlage“ lässt sich wie folgt beschreiben:

Maßgebend für den Verlustausgleich ist nicht mehr die jeweilige Kapitalkontenentwicklung des laufenden Wirtschaftsjahres, sondern die am Ende des Wirtschaftsjahres wirtschaftsjahrübergreifend ermittelte Kapitaleinlage des Kommanditisten. Dem Kommanditisten wird ein Verlustausgleichsvolumen in Höhe seines während des Bestehens der Gesellschaft aufgewendeten steuerlichen Eigenkapitals inklusive positiver und negativer Ergänzungsbilanzen (= Kapitaleinlage) eingeräumt. Entsprechend der zivilrechtlichen Vorgaben in § 167 HGB wird hierbei nur auf das Eigenkapital in der Gesellschaftsbilanz der Kommanditgesellschaft abgestellt, da nur insoweit eine wirtschaftliche Haftung des Kommanditisten für Verluste der Kommanditgesellschaft eintreten kann. Entsprechend der Rechtsprechung des BFH zum bisherigen Recht wird negatives und positives Sonderbetriebsvermögen bei der Ermittlung des Verlustausgleichsvolumens im Sinne des § 15a EStG nicht berücksichtigt (vgl. BFH-Urteil vom 14. Mai 1991 – VIII R 31/88, BStBl Teil II 1992, S. 167).

Soweit verrechenbare Verluste der Vorjahre mit einem Gewinn des laufenden Wirtschaftsjahres verrechnet werden, muss dieser Effekt bei der Ermittlung der Kapitaleinlage neutralisiert werden, um eine doppelte Auswirkung des Gewinns auf den Verlustausgleich bzw. -abzug zu vermeiden. Aus dem Vergleich der Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres mit der Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ergibt sich das noch verwendbare Verlustausgleichsvolumen für das laufende Wirtschaftsjahr. In dieser Höhe ist der Verlust des laufenden Wirtschaftsjahres ausgleichs- oder abzugsfähig. Soweit nach Durchführung dieses Verlustausgleichs noch ein Verlustausgleichsvolumen verbleibt, kann dieses Verlustausgleichspotenzial erst in zukünftigen Wirtschaftsjahren zum Verlustausgleich herangezogen werden. Insoweit wird der BFH-Rechtsprechung zur Berücksichtigung sogenannter vorgezogener Einlagen gefolgt (vgl. Urteil vom 14. Oktober 2003 – VIII R 32/01, BStBl Teil II 2004, S. 359; Urteil vom 26. Juni 2007 – IV R 28/06, BStBl Teil II 2007, S. 934). Eine Umqualifizierung von bisher verrechenbaren Verlusten der Vorjahre in ausgleichsfähige durch sogenannte nachträgliche Einlagen wird nicht vorgenommen (so auch der BFH mit Urteil vom 14. Dezember 1995 – IV R 106/94, BStBl Teil II 1996, S. 226). Bei der Aufgabe oder der Veräußerung des Mitunternehmeranteils können verrechenbare Verluste in Höhe der noch nicht zum Verlustausgleich oder -abzug verwendeten Kapitaleinlage in ausgleichs- oder abzugsfähige Verluste umqualifiziert werden. Nachträgliche Einlagen führen nur in dem Jahr zu Verlustausgleichsvolumen, in dem die nachträgliche Einlage erbracht wurde und in den darauffolgenden Jahren.

Die Neukonzeption sieht vor, die nachfolgend aufgeführten, maßgeblichen Berechnungsgrundlagen des § 15a EStG am Ende des aktuellen Wirtschaftsjahres bzw. am Bilanzstichtag jährlich gesondert festzustellen:

- die am Ende des Wirtschaftsjahres ermittelte Kapitaleinlage,
- die Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste und
- der verrechenbare Verlust.

Zu § 52 Absatz 24 Satz 6 – neu –, 7 – neu – EStG

Die Umstellung auf die Neuregelung sollte zeitlich erfolgen, sobald die technischen Voraussetzungen dafür vorliegen. Aus diesem Grund wird eine Ermächtigungsgrundlage vorgesehen, wonach die Neuregelung zur Anwendung kommt, sobald dies durch BMF-Schreiben bekanntgegeben wird.

2. Zu Artikel 1a – neu – (§ 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 4 – neu –, § 52 Absatz 31 Satz 8 – neu – EStG)

Nach Artikel 1 ist der folgende Artikel 1a einzufügen:

„Artikel 1a

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 3 wird die Angabe „genutzt wurden;“ durch die Angabe „genutzt wurden.“ ersetzt.
- b) Nach Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Ausgenommen sind auch Wirtschaftsgüter, deren Veräußerung Teil oder Folge einer Scheidungsfolgenvereinbarung oder eines familiengerichtlichen Scheidungsverbundverfahrens ist, wenn der Veräußerer das Wirtschaftsgut bis zum Zeitpunkt der der Scheidung vorausgehenden räumlichen Trennung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der räumlichen Trennung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat;“

2. Nach § 52 Absatz 31 Satz 7 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 4 in der Fassung des Artikels 1a des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“ “

Begründung:

Zu Nummer 1 (§ 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 4 – neu – EStG)

Ehegatten streben nach der endgültigen Trennung eine möglichst zeitnahe Auseinandersetzung an. Im Rahmen einer solchen Vermögensauseinandersetzung muss auch über die im gemeinsamen Eigentum stehende Immobilie Einigung erzielt werden. Unproblematisch ist dies, wenn die Immobilie bereits vor über zehn Jahren durch die Beteiligten angeschafft worden ist, da dann die Spekulationsfrist unabhängig von der Immobiliennutzung abgelaufen ist.

Handelt es sich aber um eine vor weniger als zehn Jahren erworbene Immobilie, kann lediglich unter den Voraussetzungen von § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 EStG Steuerfreiheit erlangt werden. Der Bundesfinanzhof sieht die Nutzung durch den anderen Ehegatten – selbst wenn auch gemeinsame Kinder in der Immobilie leben – nicht als Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 EStG an und nimmt damit auch bei einer im Rahmen einer Scheidungsfolgenvereinbarung entgeltlich übertragenen Immobilien ein privates Veräußerungsgeschäft an (vgl. BFH, Urteil vom 14. November 2023 – IX R 10/22, BFH/NV 2024, 278 und vom 14. Februar 2023 – IX R 11/21, BStBl II 2023, 642).

Nach dieser Rechtsprechung muss die oder der veräußernde Beteiligte die Immobilie zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt haben. Aufgrund des zivilrechtlich erforderlichen Trennungsjahres zieht allerdings regelmäßig zumindest eine oder einer der Beteiligten aus der bislang gemeinsam genutzten und regelmäßig im Miteigentum der Beteiligten stehenden Immobilie aus. Regelmäßig können damit die für eine Steuerfreiheit erforderlichen Eigennutzungsfristen nach § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 EStG von der oder dem Ausziehenden nicht mehr erfüllt werden.

Damit befindet sich die oder der Ausgezogene in einer Art Zwangslage. Denn zur endgültigen Vermögensauseinandersetzung ist regelmäßig der Abschluss einer Scheidungsfolgenvereinbarung oder eines familiengerichtlichen Scheidungsverbundverfahrens notwendig, in deren Rahmen sich die oder der Ausgezogene regelmäßig zur Veräußerung der früher selbst genutzten Immobilie an den noch selbst Nutzenden oder einen Dritten verpflichtet. Alternativ verpflichten sich die Ehegatten gemeinsam zur Veräußerung der Immobilie an einen Dritten. Der Ablauf der regulären Spekulationsfrist von zehn Jahren wird regelmäßig nicht abgewartet, auch weil die steuerlichen Konsequenzen meist nicht bekannt sind. Vielmehr droht oftmals einer der Ehegatten mit der Zwangsversteigerung.

Infolge des privaten Veräußerungsgeschäfts entsteht – auch aufgrund der in der Vergangenheit stark gestiegenen Immobilienpreise – regelmäßig ein fünf- bis sechstelliger Veräußerungsgewinn, der auch infolge einer höheren Progression regelmäßig eine erhebliche Steuerbelastung mit sich bringt.

Vor diesem Hintergrund erscheint eine Ausnahmeregelung für diese Fallkonstellationen und damit ein Verzicht auf die Besteuerung geboten.

Der Gesetzeswortlaut stellt auf eine Eigennutzung auch durch die veräußernde Beteiligte oder den veräußernden Beteiligten vor der räumlichen Trennung ab. Es wird dabei nur auf den Zeitraum bis zur räumlichen Trennung abgestellt, auch wenn die Trennung länger als das zivilrechtlich erforderliche Trennungsjahr zurückliegt.

Zu Nummer 2 (§ 52 Absatz 31 Satz 8 – neu – EStG)

Der Besteuerungsverzicht erscheint in allen offenen Fällen geboten.

3. Zu Artikel 2a – neu – (§ 34a Absatz 1 Satz 5, § 52 Absatz 34 Satz 4 – neu – EStG)

Nach Artikel 2 ist der folgende Artikel 2a einzufügen:

„Artikel 2a

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 2 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 34a Absatz 1 Satz 5 wird die Angabe „nächsten“ durch die Angabe „übernächsten“ ersetzt.
2. Nach § 52 Absatz 34 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:
„§ 34a Absatz 1 Satz 5 in der Fassung des Artikels 2a des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Gewinne anzuwenden, die im Veranlagungszeitraum 2025 thesauriert werden.“ ‘

Begründung:

Zu § 34a Absatz 1 Satz 5 EStG

Der Antrag auf Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung kann nach § 34a Absatz 1 Satz 5 EStG bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheides für den nächsten Veranlagungszeitraum ganz oder teilweise zurückgenommen werden.

Bei Einführung von § 34a EStG mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (BGBl. I 2007, Nr. 40 vom 17. August 2007, S. 1912) wurde diese Rücknahmemöglichkeit im damaligen § 34a Absatz 1 Satz 4 EStG mit den möglicherweise im Folgejahr entstehenden unvorhergesehenen Verlusten begründet (vgl. BT-Drucksache 16/4841, S. 63). Denn nach § 34a EStG begünstigte Gewinne können nach § 10d Absatz 1 Satz 3 EStG (§ 10d Absatz 1 Satz 2 EStG a. F.) nicht mit zurückgetragenen Verlusten verrechnet werden, sodass zugunsten der steuerpflichtigen Person eine Änderung des Veranlagungszeitraum der Thesaurierung ermöglicht werden muss.

Zum Zeitpunkt der Einführung von § 34a EStG galt ein einjähriger Verlustrücktrag. Durch das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz (BGBl. I 2022, Nr. 20 vom 19. Juni 2022, S. 911) wurde der zweijährige Verlustrücktrag (wieder) eingeführt. Demnach sind inzwischen Fälle möglich, in denen Verluste im übernächsten Jahr nach Thesaurierung entstehen und in den Veranlagungszeitraum der Thesaurierung zurückgetragen werden. Vor diesem Hintergrund sollte § 34a Absatz 1 Satz 5 EStG eine Änderung des

Veranlagungszeitraums der Thesaurierung bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheids für den übernächsten Veranlagungszeitraum ermöglichen.

Zu § 52 Absatz 34 Satz 4 – neu – EStG

Die Neuregelung kann erstmals auf Gewinne angewendet werden, die im Veranlagungszeitraum 2025 thesauriert werden.

Dies ist im Vollzug umsetzbar. Denn mit dieser Regelung kann die Thesaurierung für den Veranlagungszeitraum 2025 bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheides für den Veranlagungszeitraum 2026 ganz oder teilweise zurückgenommen werden. Da die Einkommensteuerbescheide für den Veranlagungszeitraum 2026 frühestens im Jahr 2027 erlassen werden, ist eine Anwendung bereits für Gewinne möglich, die im Veranlagungszeitraum 2025 thesauriert worden sind.

4. Zu Artikel 4 Nummer 1a – neu – (§ 6 Absatz 2 Satz 1, Absatz 2a EStG), Nummer 9 Buchstaben a₁ – neu – (§ 52 Absatz 12 Satz 11a – neu –, Satz 13a – neu –, 13b – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „800 Euro“ durch die Angabe „1 200 Euro“ ersetzt.
- b) Absatz 2a wird gestrichen.“

- b) Nach Nummer 9 Buchstabe a ist der folgende Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) Absatz 12 wird wie folgt geändert:

- aa) Nach Satz 11 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“

bb) Nach Satz 13 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„§ 6 Absatz 2a ist letztmals für Wirtschaftsgüter anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2027 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2026 noch vorhanden sind, ist § 6 Absatz 2a in der am 31. Dezember 2026 geltenden Fassung weiter anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Zu Buchstabe a

Eine Erhöhung des Grenzwerts für geringwertige Wirtschaftsgüter auf 1 200 Euro bei gleichzeitiger Abschaffung des sogenannten Sammelpostens (Poolabschreibung) trägt zu einer Vereinfachung des Steuerrechts bei und führt zu positiven Liquiditätseffekten insbesondere bei kleinen und mittleren Unternehmen.

Eine Erhöhung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter auf einen Betrag von 1 200 Euro ist geeignet, bürokratische Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten zu verringern und attraktivere Rahmenbedingungen für die sofortige Abschreibung „kleinerer“ Wirtschaftsgüter zu schaffen. Die Erhöhung von aktuell 800 Euro auf 1 200 Euro trägt auch den gestiegenen Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern Rechnung.

Mit der Streichung des § 6 Absatz 2a EStG wird das bisherige Nebeneinander zweier Abschreibungsregelungen beendet. Die bisherigen Regelungen zur Abschreibung von Wirtschaftsgütern bis zu einer Wertgrenze von 800 Euro und der Poolabschreibung im Rahmen eines Sammelpostens bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. einem Einlagewert von bis zu 1 000 Euro über fünf Jahre haben zu einer unnötigen Verkomplizierung des Steuerrechts geführt. Die Abschreibung über den sogenannten Sammelposten ist zudem fehleranfällig und erfordert einen hohen Prüfungs- und Überwachungsaufwand. Eine einheitliche Lösung zum Umgang mit geringwertigen Wirtschaftsgütern dient daher insgesamt der Vereinfachung und damit dem Bürokratieabbau. Angesichts der erhöhten Sofortabschreibungsgrenze verliert die Sammelpostenregelung auch ihre eigenständige steuerpolitische Funktion.

Zu Buchstabe b

Die Vorschriften legen die Zeitpunkte der erst- bzw. letztmaligen Anwendung der Neuregelungen des § 6 Absatz 2 Satz 1 und des § 6 Absatz 2a EStG fest.

5. Zu Artikel 3 Nummer 2a – neu – (§ 6 Absatz 3 Satz 4 – neu – EStG),
Nummer 19 Buchstabe a₀ – neu – (§ 52 Absatz 12 Satz 20 – neu – EStG)

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

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

„2a. Nach § 6 Absatz 3 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs unter Vorbehalt eines Nießbrauchs gilt als Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs im Sinne von Satz 1.“ “

- b) Vor Nummer 19 Buchstabe a ist der folgende Buchstabe a₀ einzufügen:

„a₀) Nach Absatz 12 Satz 19 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 3 Satz 4 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist für alle Übertragungen nach dem 31. Dezember 2026 anzuwenden.“ “

Begründung:

Zu Artikel 3 Nummer 2a – neu – (§ 6 Absatz 3 Satz 4 – neu – EStG)

Mit Urteil vom 29. Januar 2025 – X R 35/19, BStBl Teil II 2025, S. 768 – hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden: Werden die Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens eines Gewerbebetriebs unter Vorbehaltsnießbrauch übertragen, führt der Vorbehaltsnießbraucher jedoch seine bisherige gewerbliche Tätigkeit fort, liegt darin keine unentgeltliche Übertragung des Gewerbebetriebs im Sinne § 6 Absatz 3 EStG. Das gilt für einen aktiven wie für einen verpachteten Gewerbebetrieb. Die unter Vorbehaltsnießbrauch übertragenen Wirtschaftsgüter werden deshalb unter Aufdeckung stiller Reserven Privatvermögen des Erwerbers. Erlischt zu einem späteren Zeitpunkt der Nießbrauch infolge eines unentgeltlichen Vorgangs, geht der in der Person des Vorbehaltsnießbrauchers bestehende Gewerbebetrieb nach § 6 Absatz 3 Satz 1 EStG auf den Erwerber über, wenn dieser die betriebliche Tätigkeit des Vorbehaltsnießbrauchers fortführt.

Das genannte Urteil wurde zusammen mit einer Vertrauensschutzregelung (BMF-Schreiben vom 28. Oktober 2025, IV C 6 – S 2240/00044/019/033 – COO.7005.100.3.13107528) im Bundessteuerblatt (BStBl Teil I 2025, S. 1834) veröffentlicht. Hiernach sind die Urteilsgrundsätze verpflichtend erst für Übertragungen eines aktiven Gewerbebetriebs ab 17. April 2025 (Datum der Veröffentlichung des Urteils) anzuwenden. Auf gemeinsamen, unwiderruflichen Antrag des Nießbrauchnehmers und des Nießbrauchgebers können allerdings auch bei

Übertragungen bis zum 17. April 2025 in diesen Fällen unverändert die Buchwerte nach § 6 Absatz 3 EStG aus Vertrauensschutzgründen fortgeführt werden.

Durch die gesetzliche Ergänzung in § 6 Absatz 3 EStG um einen neuen Satz 4 soll die bisherige Verwaltungsauffassung wiederhergestellt werden und damit eine Übertragung von Betrieben oder Teilbetrieben unter Vorbehaltsnießbrauch steuerneutral möglich sein. Dies gilt nach der Neuregelung sowohl für die Übertragung aktiver als auch verpachteter Gewerbebetriebe. Hinsichtlich verpachteter Betriebe wird damit die auf der BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 25. Januar 2017 – X R 59/14, BStBl Teil II 2019, S. 73) beruhende bisherige Verwaltungsauffassung im BMF-Schreiben vom 20. November 2019 (BStBl Teil I 2019, S. 1291, Rn. 7 Satz 3) überschrieben.

Zu Artikel 3 Nummer 19 Buchstabe a₀ – neu – (§ 52 Absatz 12 Satz 20 – neu – EStG)

Vor dem Hintergrund der BFH-Rechtsprechung und dem BMF-Schreiben vom 28. Oktober 2025 soll die bisherige Verwaltungsauffassung für Übertragungen nach dem 31. Dezember 2026 wiederhergestellt werden.

6. Zu Artikel 3 Nummer 3a – neu – (§ 7 Absatz 4 Satz 2 EStG)

Nach Artikel 3 Nummer 3 ist die folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. In § 7 Absatz 4 Satz 2 wird nach der Angabe „Nutzungsdauer eines Gebäudes“ die Angabe „im Zeitpunkt seiner Fertigstellung“ eingefügt.“

Begründung:

Nach der bisherigen Regelung in § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG können in allen Fällen, in denen die tatsächliche Nutzungsdauer kürzer ist als die in Satz 1 geregelte typisierte Nutzungsdauer, Absetzungen für Abnutzung nach der kürzeren Nutzungsdauer vorgenommen werden. Anforderungen an den Nachweis sind nicht gesetzlich geregelt.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteilen vom 28. Juli 2021 (IX R 25/19) und vom 23. Januar 2024 (IX R 14/23) entschieden, dass sich Steuerpflichtige zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes grundsätzlich jeder Darlegungsmethode bedienen können, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint, und die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist.

In der Folge hat sich gezeigt, dass jegliche Gutachten – auch durch „Nicht-Sachverständige“ Personen oder einfache „Internetgutachten“ – als Nachweis genügen und der Ausnahmefall daher zur Regel wird. Um dem entgegenzuwirken, wird die Regelung in Satz 2 stärker typisiert.

Zukünftig sollen Absetzungen für Abnutzung nach einer kürzeren als der typisierten Nutzungsdauer nach Satz 1 nur vorgenommen werden können, wenn das Gebäude bereits im Zeitpunkt seiner Fertigstellung eine kürzere Nutzungsdauer hat; das betrifft solche Gebäude, die von vornherein auf eine kürzere Nutzungsdauer angelegt sind, z. B. Leichtbauhallen oder Trafostationshäuser. Hier lässt sich die kürzere Nutzungsdauer in der Regel anhand von Erfahrungswerten der steuerlichen Außenprüfung typisiert bestimmen.

Die Berücksichtigung der verkürzten Nutzungsdauer nur in diesem Fall stellt eine zulässige gesetzliche Typisierung dar. Im Bereich der Gebäudeabschreibungen darf der Gesetzgeber auch aus Vereinfachungsgründen stark typisieren (siehe dazu BT-Drucksache 04/2008, S. 3 f.). Die Neuregelung zur Berücksichtigung einer verkürzten Nutzungsdauer lässt die Möglichkeit offen, in den oben genannten Fällen höhere Absetzungen für Abnutzung als nach Satz 1 zu gewähren. Sie verhindert aber, dass insbesondere beim Erwerb von sogenannten Altbauten jede Unterschreitung der typisierten Nutzungsdauer zu einer individuellen Berechnung der Absetzungen führt und es deshalb zu der vorgenannten Umkehr der Ausnahme zur Regel kommt. Außerdem wird dadurch Verwaltungsaufwand durch Überprüfung von Gutachten und Ermittlung eines individuellen Abschreibungssatzes vermieden.

7. Zu Artikel 3 Nummer 5a – neu – (§ 20 Absatz 4a Satz 1 EStG)

Nach Artikel 3 Nummer 5 ist die folgende Nummer 5a einzufügen:

„5a. § 20 Absatz 4a Satz 1 wird durch folgenden Satz ersetzt:

„Werden Aktien im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a oder vergleichbare ausländische Aktien gegen entsprechende Aktien getauscht und wird der Tausch auf Grund gesellschaftsrechtlicher Maßnahmen vollzogen, die von den beteiligten Unternehmen ausgehen, treten abweichend von Absatz 2 Satz 1 und den §§ 13 und 21 des Umwandlungssteuergesetzes die übernommenen Aktien steuerlich an die Stelle der bisherigen Aktien, wenn das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der erhaltenen Aktien nicht ausgeschlossen oder beschränkt ist oder die Mitgliedstaaten der Europäischen Union bei einer Verschmelzung Artikel 8 der Richtlinie 2009/133/EG anzuwenden haben; in diesem Fall ist der Gewinn aus einer späteren Veräußerung der übernommenen Aktien ungeachtet der Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in der gleichen Art und Weise zu

besteuern, wie die Veräußerung der Aktien an der übertragenden Körperschaft zu besteuern wäre, und § 15 Absatz 1a Satz 2 entsprechend anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Die Regelung wurde im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 (BGBl. I 2008 S. 2794) eingeführt. Sie ist eine Ausnahme zu dem Grundsatz, dass der Tausch steuerlich zu einem Veräußerungs- und entsprechend zu einem Anschaffungsvorgang führt (§ 6 Absatz 6 Satz 1 EStG) und dient der Vereinfachung im Kapitalertragsteuerabzugsverfahren durch Kreditinstitute als auszahlende Stellen.

Die auszahlenden Stellen sind für die Auszahlung und die Gutschrift der Kapitalerträge und die Abführung der Kapitalertragsteuer zuständig. Die Regelung hat sich als Mittel, die Abgeltungsteuer für die auszahlenden Stellen praktikabel zu gestalten, bewährt. Die Kreditinstitute müssen insbesondere bei Fällen im EU-/EWR-Raum nicht kurzfristig bewerten, ob dem Anteilstausch ein steuerpflichtiger Vorgang zugrunde liegt. Indem die übernommenen Anteile an die Stelle der bisherigen Anteile treten, ohne dass ein Veräußerungsvorgang angenommen wird, wird die Besteuerung der stillen Reserven auf den Zeitpunkt verschoben, zu dem die Anteile tatsächlich liquiditätswirksam veräußert werden oder ein Ersatzrealisationstatbestand im Sinne des § 15 Absatz 1a Satz 2 EStG verwirklicht wird.

In der Praxis hat sich jedoch gezeigt, dass die Anwendung der Regelung auch für Fälle begehrt wird, in denen Steuerpflichtige steuersparende Zwecke verfolgen. So werden beispielsweise private Aktiendepots in eine eigene Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) gegen Kapitalerhöhung eingebracht, um für Veräußerungen und anschließende Reinvestitionen von Wertpapieren von der Steuerfreistellung des § 8b Absatz 2 KStG profitieren zu können.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist § 20 Absatz 4a Satz 1 EStG in derartigen Fällen nicht anwendbar, da nach dem Gesetzeswortlaut die gesellschaftsrechtliche Maßnahme von den beteiligten Unternehmen ausgehen muss.

Bei der Einbringung eines privaten Aktiendepots in eine eigene GmbH ist jedoch nur die eigene GmbH an der gesellschaftsrechtlichen Maßnahme beteiligt, nicht jedoch das Unternehmen, dessen Aktien in die GmbH eingebracht werden. Mit der Gesetzesänderung wird derartigen Steuergestaltungen nunmehr gänzlich die Grundlage entzogen.

Die Rechtsänderung ist so ausgestaltet, dass unter den Anwendungsbereich des § 20 Absatz 4a Satz 1 EStG nur noch Aktien im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG oder vergleichbare ausländische Aktien fallen. Mit dieser gesetzlichen Einschränkung des Anwendungsbereichs der Norm kann deren ursprünglicher Zweck – die Vereinfachung des Kapitalertragsteuerabzugs durch Kreditinstitute bei einem Anteilstausch – weiterhin

verwaltungsökonomisch erfüllt werden. Es wird aber gesetzlich klargestellt, dass über diesen Zweck hinausgehende Gestaltungen nicht unter den Anwendungsbereich dieser Norm fallen. Damit fallen künftig ausschließlich depotverwahrte Anteile in den Anwendungsbereich des § 20 Absatz 4a Satz 1 EStG; nicht depotverwahrte Anteile von unter 1 Prozent fallen nicht mehr in den Anwendungsbereich. Für diese gelten die allgemeinen Regeln des Umwandlungssteuerrechts, wonach unter bestimmten Voraussetzungen die Fortführung der Buchwerte möglich ist.

8. Zu Artikel 3 Nummer 5a – neu – (§ 22 Nummer 6 – neu – EStG), Nummer 19 Buchstabe b₁ – neu – (§ 52 Absatz 30 Satz 2 – neu – EStG)

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

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

„5a. § 22 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 5 Satz 15 wird die Angabe „entsprechend.“ durch die Angabe „entsprechend;“ ersetzt.

b) Nach Nummer 5 wird die folgende Nummer 6 eingefügt:

„6. Entschädigungen, Abstandszahlungen oder sonstige Leistungen, die zur Ablösung eines Nießbrauchsrechts (Nutzungsrechts) gezahlt werden, soweit sie beim Leistenden zu Anschaffungskosten eines Wirtschaftsguts führen, dessen Veräußerung oder Entnahme zu Einkünften aus den in § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 5 bezeichneten Einkunftsarten führt und soweit der Abzug nicht ausgeschlossen ist. Satz 1 gilt nicht, soweit die Leistungen zu den in § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 5 bezeichneten Einkunftsarten gehören.“ ‘

b) Nach Nummer 19 Buchstabe b ist der folgende Buchstabe b₁ einzufügen:

„b₁) Nach Absatz 30 Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 22 Nummer 6 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Entschädigungen, Abstandszahlungen oder sonstige Leistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 erbracht werden.“ ‘

Begründung:

Zu Artikel 3 Nummer 5a – neu – (§ 22 Nummer 6 – neu – EStG)

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteilen vom 20. September 2024 (Az. IX R 5/24, BFHE 286, 19) und vom 11. Februar 2025 (Az. IX R 14/24, BFH/NV 2025, 862) die Ablösung eines Nießbrauchs an einem – im Privatvermögen gehaltenen – Kapitalgesellschaftsanteil nur dann nach § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG für steuerbar angesehen, wenn dem Nießbraucher die Einkünfte aus dem Anteil zuzurechnen sind. Eine Einkünftezurechnung beim Nießbraucher wird dabei nach § 20 Absatz 5 Satz 3 EStG nur dann angenommen, wenn der Nießbraucher wirtschaftlicher Eigentümer der Kapitalgesellschaftsanteile ist.

Da dem Nießbraucher das wirtschaftliche Eigentum an den Kapitalgesellschaftsanteilen regelmäßig nicht zuzurechnen ist, kann die Ablösezahlung nach geltender Rechtsprechung bei Anteilen im Privatvermögen nicht besteuert werden. Zugleich führt die Ablösezahlung nach Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung beim nießbrauchverpflichteten (zivil- und wirtschaftlichem) Eigentümer zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Kapitalgesellschaftsbeteiligung (vgl. BFH, Urteil vom 18. November 2014 – IX R 49/13, BStBl Teil II 2015, S. 224 – und H 17.5 „Ablösung eines Vorbehaltsnießbrauch“ Einkommensteuer-Hinweise). Damit ist die Ablösezahlung beim Leistenden steuerverstrickt und beim Empfänger nicht steuerbar. Zudem tritt bei einer unentgeltlichen Übertragung der Kapitalgesellschaftsanteile unter Vorbehalt eines Nießbrauchs der (nießbrauchbelastete) Rechtsnachfolger hinsichtlich der Anschaffungskosten nach § 17 Absatz 2 Satz 5 EStG in die Fußstapfen des Rechtsvorgängers. Hierdurch können wirtschaftlich unangemessene Ergebnisse entstehen, die mit der Rechtsänderung beseitigt werden sollen. Mit der neuen Regelung soll eine sachgerechte Besteuerung beim Leistungsempfänger sichergestellt werden und zwar unabhängig davon, welcher Einkunftsart die Einkunftsquelle (insbesondere Wertpapiere und Kapitalgesellschaftsanteile) zuzuordnen ist.

Satz 1 der Regelung stellt dabei sicher, dass eine Besteuerung nur erfolgt, soweit die Abstandszahlung zu nachträglichen Anschaffungskosten eines Wirtschaftsguts führt, dessen Veräußerung oder Entnahme eine Besteuerung beim Leistenden auslöst. Eine Besteuerung scheidet allerdings aus, soweit der Abzug der Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns ausgeschlossen ist (zum Beispiel in Fällen des § 3c Absatz 2 EStG). Nach Satz 2 der Regelung soll eine Besteuerung zudem nur erfolgen, soweit die Abstandszahlung keiner anderen Einkunftsart zuzurechnen ist (Subsidiaritätsprinzip).

Eine Bezugnahme auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder die sonstigen Einkünfte ist in der Neuregelung nicht erforderlich. Denn der BFH hat die Ablösung eines Nießbrauchsrechts an einer im Privatvermögen gehaltenen vermieteten Immobilie beim Leistungsempfänger jüngst im Urteil vom 10. Oktober 2025 (Az. IX R 4/24) einer Besteuerung nach § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG unterworfen. Insoweit entsteht keine Besteuerungslücke, die geschlossen werden muss.

Zu Artikel 3 Nummer 19 Buchstabe b₁ – neu – (§ 52 Absatz 30 Satz 2 – neu – EStG)

Die Neuregelung ist erstmals auf Entschädigungen, Abstandszahlungen oder sonstige Leistungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 erbracht werden.

9. Zu Artikel 3 Nummer 9 (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3, 4 EStG)

Artikel 3 Nummer 9 ist zu streichen.

Begründung:

Mit der als redaktionelle Anpassung an die geltende Fassung des § 33b EStG begründeten Änderung (Nummer 9 Buchstabe a und b) schlägt die Bundesregierung vor, den Pflege-Pauschbetrag (§ 33b Absatz 6 EStG) aus § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG herauszulösen und dafür § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG entsprechend zu ergänzen, sodass hier künftig alle Pauschbeträge gemäß § 33b EStG zusammen aufgeführt sind.

Dieser Umgliederung bedarf es nicht. Denn alle Pauschbeträge gemäß § 33b EStG (Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen, Hinterbliebene und Pflegepersonen) sind nach geltender Rechtslage bereits zutreffend als Antragstatbestände für das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren (§ 39a EStG) geregelt:

- in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG: Pflege-Pauschbetrag (§ 33b Absatz 6 EStG),
- in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG: Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene (§ 33b Absatz 1 bis 5 EStG).

Die Umgliederung ginge zudem über eine bloße redaktionelle Änderung hinaus, denn sie hätte weitreichende Folgen für die bestehenden Kontroll- und Prüfungsmechanismen im Gesetzesvollzug. Sie würde dazu führen, dass für im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren gewährte Pflege-Pauschbeträge künftig keine regelmäßige Prüfung mehr erfolgt bzw. erfolgen kann, obwohl kein sachlicher Grund eine solche Verfahrensänderung rechtfertigen würde.

Der Pflege-Pauschbetrag löst bislang wie alle anderen in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG genannten Antragstatbestände eine Pflichtveranlagung aus und unterfällt im Ermäßigungsverfahren der Gültigkeitsbegrenzung auf maximal zwei Kalenderjahre. Dagegen lösen Antragstatbestände, die in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG genannt sind, für sich genommen keine Pflichtveranlagung aus (Umkehrschluss aus § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG) und sie unterfallen auch nicht der Gültigkeitsbegrenzung im Ermäßigungsverfahren (Umkehrschluss aus § 39a Absatz 1 Satz 3 EStG). Diese Regelungen sind für den Behinderten-Pauschbetrag auch gerechtfertigt, weil dieser Freibetrag regelmäßig entsprechend den Gültigkeitsangaben zum Grad der Behinderung (GdB) berücksichtigt wird. Beim Pflege-Pauschbetrag

ist die Sachlage hingegen eine andere: Eine verlässliche Prognose, wie lange die Abzugsvoraussetzungen vorliegen werden, ist hier nicht möglich. Soweit z. B. die Pflege eingestellt wird, der Steuerpflichtige umzieht und aufgrund der Entfernung keine Pflege mehr leisten kann oder die gepflegte Person verstirbt, wird dies gegebenenfalls zu spät oder gar nicht erkannt. Dies gilt es zu vermeiden. Um an dem bewährten Verfahren festzuhalten ist es daher geboten, den Pflege-Pauschbetrag – wie bisher – in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG zu belassen und von der in Artikel 3 Nummer 9 vorgesehenen Gesetzesänderung wieder Abstand zu nehmen.

10. Zu Artikel 3 Nummer 10 (§ 41 Absatz 1 Satz 4 EStG)

Artikel 3 Nummer 10 ist durch die folgende Nummer 10 zu ersetzen:

- „10. In § 41 Absatz 1 Satz 4 wird die Angabe „, die nach § 3 Nummer 21 steuerfreien Einnahmen, die nach § 3 Nummer 28 steuerfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge und die nach § 3 Nummer 28a steuerfreien Zuschüsse“ gestrichen.

Begründung:

Die Nennung der nach § 3 Nummer 21 EStG steuerfreien Einnahmen (Aktivrente) in § 41 Absatz 1 Satz 4 EStG ist nicht erforderlich, da sich die Aufzeichnungspflicht im Lohnkonto für die steuerfreien Einnahmen bereits allgemein aus § 41 Absatz 1 Satz 3 EStG ergibt. Diese Begründung gilt gleichermaßen für die nach § 3 Nummer 28 EStG steuerfreien Aufstockungsbeträge und Zuschläge sowie die nach § 3 Nummer 28a EStG steuerfreien Zuschüsse. Folgerichtig sind auch diese steuerfreien Lohnbestandteile in § 41 Absatz 1 Satz 4 EStG nicht zu nennen. Der Regelungsgehalt von § 41 Absatz 1 Satz 4 EStG bleibt damit auf die Aufzeichnungspflicht für dem Progressionsvorbehalt unterliegende staatliche Lohnersatzleistungen beschränkt.

11. Zu Artikel 3 (§ 50j EStG)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung zu prüfen, ob die in Artikel 3 Nummer 17 Buchstabe b beabsichtigte Änderung des § 50c Absatz 2 Satz 6 EStG einer flankierenden Änderung des § 50j EStG bedarf.

Begründung:

Ausweislich der Begründung zum Gesetzentwurf zu Artikel 3 Nummer 17 Buchstabe b soll mit der Einschränkung des Freistellungsverfahrens (§ 50c Absatz 2 EStG) möglichen Cum/Cum-Gestaltungen unter Einschaltung ausländischer Großaktionäre Rechnung getragen werden.

Mit der geplanten Gesetzesänderung käme zukünftig eine Entlastung nur noch im Erstattungsverfahren nach § 50c Absatz 3 EStG in Betracht. Betroffen von dieser Regelung sind neben DBA-berechtigten Aktionären auch solche Aktionäre, die auf Grundlage des § 43b EStG (Umsetzung der Richtlinie (EU) 2011/96) Erstattungsansprüche im Inland geltend machen können.

Im Erstattungsverfahren sollen ausweislich der Begründung zum Gesetzentwurf unter anderem die Voraussetzungen des § 50j EStG geprüft werden, wonach eine Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nur unter bestimmten Voraussetzungen in Betracht kommt. Hierdurch sollen mögliche Cum/Cum-Gestaltungen ausgeschlossen werden.

§ 50j EStG findet aktuell jedoch nur auf Gläubiger von Kapitalerträgen Anwendung, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung Erstattungsansprüche geltend machen können. § 50j EStG findet dagegen keine Anwendung auf Gläubiger von Kapitalerträgen, die auf Grundlage des § 43b EStG Erstattungsansprüche im Inland geltend machen können.

12. Zu Artikel 4 Nummer 1a – neu – (§ 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG),
Nummer 9 Buchstabe a₁ – neu – (§ 52 Absatz 12 Satz 20 – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 wird durch die folgende Nummer 4 ersetzt:

„4. unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten zwischen den Gesamthandsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften derselben Mitunternehmer.“ “

b) Nach Nummer 9 Buchstabe a ist der folgende Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) Nach Absatz 12 Satz 19 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Übertragungen nach dem 31. Dezember 2026 anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Zu Nummer 1a – neu – (§ 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG)

Der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts hat mit Beschluss vom 28. November 2023 – 2 BvL 8/13, BGBl. I 2024, Nr. 45 § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG – als mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar erklärt, soweit danach die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist. Der Gesetzgeber hat daraufhin mit dem Jahressteuergesetz 2024 (vgl. BR-Drucksache 529/24) eine neue Nummer 4 in § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG rückwirkend für alle offenen Fälle aufgenommen (§ 52 Absatz 12 Satz 15 EStG).

Dabei hat sich der Gesetzgeber eng an dem Beschluss und dem ihm zugrundeliegenden Sachverhalt orientiert. Zu entscheiden war der Fall einer (teilweise) unentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften, mit identisch beteiligten Mitunternehmern.

Zur Erleichterung und Förderung von unternehmerischen Strukturmaßnahmen wird an der identischen Beteiligungshöhe derselben Mitunternehmer nicht mehr festgehalten. Sind etwa A und B zu jeweils 50 Prozent an der Mitunternehmerschaft I und zu 40 Prozent und 60 Prozent an der Mitunternehmerschaft II beteiligt, soll damit zukünftig ebenfalls eine buchwertneutrale Übertragung zwischen den Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaften I und II möglich sein. Denn ein Überspringen stiller Reserven wird im Bereich von § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG vom Gesetzgeber auch in anderen Übertragungsvorgängen nach § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 1 bis 3 EStG mit Rechtsträgerwechsel anerkannt.

Zusätzlich wird der unentgeltlichen Übertragung die Übertragung gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten zur Seite gestellt, um so einen Gleichlauf mit den Übertragungsvorgängen nach § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 1 und Nummer 2 EStG herzustellen. Damit tritt auch eine Erleichterung für Neugründungsfälle ein. In diesen Fällen ist bislang stets eine vorgelagerte Bargründung mit anschließender unentgeltlicher Übertragung erforderlich. Die Bargründung kann in diesen Fällen zukünftig entfallen und die Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten an die Mitunternehmerschaft selbst oder an die an ihr beteiligten Mitunternehmer erfolgen.

Zu Nummer 9 Buchstabe a₁ – neu – (§ 52 Absatz 12 Satz 20 – neu – EStG)

Der Verzicht auf die identische Beteiligungshöhe derselben Mitunternehmer und die Erweiterung um die Übertragung gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten sind für alle nach dem 31. Dezember 2026 stattfindenden Übertragungen anwendbar.

13. Zu Artikel 4 Nummer 2a – neu – (§ 16 Absatz 2 Satz 4 – neu – EStG), Nummer 2b – neu – (§ 17 Absatz 2 Satz 3a – neu – EStG), Nummer 9 Buchstabe b₁ – neu – (§ 52 Absatz 25a₀ – neu – EStG), Buchstabe b₂ – neu – (§ 52 Absatz 25a Satz 3 – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach Nummer 2 sind die folgenden Nummern 2a und 2b einzufügen:

„2a. Nach § 16 Absatz 2 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängige Bestandteile des Veräußerungspreises im Sinne des Satzes 1 sind unabhängig vom Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung im Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die Veräußerung stattgefunden hat.“

2b. Nach § 17 Absatz 2 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängige Bestandteile des Veräußerungspreises im Sinne des Satzes 1 sind unabhängig vom Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung im Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die Veräußerung stattgefunden hat.“ “

- b) Nach Nummer 9 Buchstabe b sind die folgenden Buchstaben b₁ und b₂ einzufügen:

„b₁) Nach Absatz 25 wird der folgende Absatz 25a₀ eingefügt:

„(25a₀) § 16 Absatz 2 Satz 4 in der Fassung des Artikels 1a des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Veräußerungen im Sinne von § 16 Absatz 1 nach dem 31. Dezember 2026 anzuwenden.“

b₂) Nach Absatz 25a Satz 2 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 17 Absatz 2 Satz 7 in der Fassung des Artikels 1a des Gesetzes

vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Veräußerungen im Sinne von § 17 Absatz 1 nach dem 31. Dezember 2026 anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Zu Nummer 2a – neu – (§ 16 Absatz 2 Satz 4 – neu – EStG)

Mit Urteil vom 9. November 2023 – IV R 9/21, BStBl Teil II 2024, S. 510 – hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass gewinn- oder umsatzabhängige Earn-Out-Zahlungen, bei denen das Entstehen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ungewiss ist, erst im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern sind. Die Verwaltung wendet diese Rechtsprechung im Bereich der §§ 16, 17 EStG an (vgl. H 16 Absatz 10 „Earn-Out-Klauseln“ EStH und H 17 Absatz 7 „Stichtagsbewertung“, 2. Tiert der Einkommensteuer-Hinweise).

Die Berücksichtigung dieser Earn-Out-Zahlungen erst im Veranlagungszeitraum, in dem diese der steuerpflichtigen Person zufließen, kann unter Umständen zu Besteuerungslücken führen, wenn die veräußernde Person zu diesem Zeitpunkt nicht mehr in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist. Daher ist eine Rückbeziehung dieser Zahlungen in den Veranlagungszeitraum der Veräußerung geboten.

Zudem führt die Rückbeziehung dazu, dass die Earn-Out-Zahlung – ihrem wirtschaftlichen Gehalt entsprechend – bei der Prüfung der für Veräußerungsvorgänge gewährten Vergünstigungen (Freibetrag nach §§ 16, 17 EStG, Sondersteuersatz nach § 34 EStG) einbezogen wird.

Zu Nummer 2b – neu – (§ 17 Absatz 2 Satz 3a – neu – EStG)

Es gelten die Ausführungen zu Nummer 2a – neu – entsprechend.

Zu Nummer 9 Buchstabe b₁ – neu – (§ 52 Absatz 25a₀ – neu – EStG)

Die Rückbeziehung von Earn-Out-Zahlungen zum Veranlagungszeitraum der Veräußerung kann sich für die steuerpflichtige Person im Einzelfall auch nachteilig auswirken (zum Beispiel Abschmelzung bzw. Wegfall des Freibetrags gemäß § 16 Absatz 4 EStG). Aus diesem Grund ist die in Nummer 2a – neu – vorgeschlagene gesetzliche Neuregelung aus Vertrauensschutzgründen erstmals für Besteuerungstatbestände des § 16 EStG anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 eintreten.

Zu Nummer 9 Buchstabe b₂ – neu – (§ 52 Absatz 25b Satz 3 – neu – EStG)

Die Rückbeziehung von Earn-Out-Zahlungen zum Veranlagungszeitraum der Veräußerung kann sich für die steuerpflichtige Person im Einzelfall auch nachteilig auswirken (zum Beispiel Abschmelzung bzw. Wegfall des Freibetrags gemäß § 17 Absatz 3 EStG). Aus diesem Grund ist die in Nummer 2b – neu – vorgeschlagene gesetzliche Neuregelung aus Vertrauensschutzgründen erstmals für Besteuerungstatbestände des § 17 EStG anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 eintreten.

14. Zu Artikel 4 (§ 24b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Erhöhung des bestehenden Entlastungsbetrags für Alleinerziehende sowie des Erhöhungsbetrags für jedes weitere Kind (§ 24b EStG) vorzusehen und ferner die Weiterentwicklung zu einer progressionsunabhängigen Förderung zu prüfen, damit Steuerpflichtige mit kleineren und mittleren Einkommen stärker als bisher entlastet werden. Dies könnte auch durch eine Steuergutschrift erreicht werden. Die Entlastung sollte sich dabei an der Entlastungswirkung des jeweils aktuell geltenden Freibetrags im Bereich des Spitzensteuersatzes orientieren.

Begründung:

Familienleben und Beruf miteinander zu vereinbaren, stellt für Alleinerziehende eine besondere Herausforderung dar. Erwerbstätige Alleinerziehende tragen die Verantwortung für Betreuung, Erziehung und Haushalt regelmäßig allein und sehen sich dabei erheblichen organisatorischen und finanziellen Belastungen ausgesetzt. Sie sind zudem einem überdurchschnittlich hohen Armutsrisiko ausgesetzt. Es ist daher ein wichtiges familien- und sozialpolitisches Anliegen, Alleinerziehende – insbesondere bei niedrigen und mittleren Einkommen – zielgenau, unbürokratisch und stärker als bisher zu entlasten.

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende nach § 24b EStG trägt diesem Anliegen Rechnung, indem er den erhöhten Lebensführungsaufwand alleinerziehender Steuerpflichtiger berücksichtigt. Dieser sollte in einem ersten Schritt erhöht werden. Als von der Summe der Einkünfte abzuziehender Freibetrag entfaltet er jedoch eine mit steigendem Einkommen zunehmende Entlastungswirkung. Aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs profitieren Steuerpflichtige mit höheren Einkommen von einem Freibetrag stärker als solche mit niedrigen und mittleren Einkommen. Gerade die Gruppe der Alleinerziehenden mit geringeren Einkommen, die auf eine Entlastung in besonderem Maße angewiesen ist, wird dadurch verhältnismäßig geringer

begünstigt.

Eine Weiterentwicklung des Entlastungsbetrags zu einer progressionsunabhängigen Förderung könnte diese Ungleichbehandlung verringern. Denkbar ist insbesondere eine Ausgestaltung als Steuergutschrift, deren Höhe sich an der Entlastungswirkung orientiert, die der jeweils geltende Freibetrag im Bereich des Spitzensteuersatzes erzielt. Auf diese Weise käme allen Alleinerziehenden eine gleich hohe absolute Entlastung zugute, unabhängig von der Höhe ihres zu versteuernden Einkommens. Kleinere und mittlere Einkommen würden dadurch spürbar stärker entlastet als bisher.

Es wird darum gebeten, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, in welcher Form eine solche Weiterentwicklung sachgerecht, zielgenau und mit vertretbarem Verwaltungsaufwand umgesetzt werden kann. Dabei sollten sowohl die finanziellen Auswirkungen auf das Steueraufkommen als auch die verwaltungspraktische Handhabbarkeit für die Finanzverwaltung und die betroffenen Steuerpflichtigen in den Blick genommen werden.

15. Zu Artikel 4 Nummer 2a – neu – (§ 33b Absatz 1 EStG)

Nach Artikel 4 Nummer 2 ist die folgende Nummer 2a einzufügen:

„2a. § 33b Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„Wegen der Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen des täglichen Lebens, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf steht Menschen mit Behinderungen unter den Voraussetzungen des Absatzes 2 ein Pauschbetrag nach Absatz 3 zu (Behinderten-Pauschbetrag). Dabei gelten die von der jeweiligen für die Feststellung einer Behinderung zuständigen mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung übermittelten Feststellungen zu einer Behinderung als Angaben des Steuerpflichtigen. Anstelle des Pauschbetrags nach Absatz 3 kann eine Steuerermäßigung nach § 33 geltend gemacht werden; das Wahlrecht kann für die genannten Aufwendungen nur einheitlich ausgeübt werden.“

Begründung:

Bei der Geltendmachung behinderungsbedingter Aufwendungen wird das bisherige Regel-Ausnahme-Verhältnis umgekehrt. Der Behinderten-Pauschbetrag wird bei Vorliegen eines Nachweises über das Vorliegen einer Behinderung von Amts wegen berücksichtigt.

Als Nachweis gelten bei einer ab dem 1. Januar 2026 festgestellten Behinderung die Daten, die von der für die Feststellung der Behinderung zuständigen und damit mitteilungspflichtigen Stelle übermittelt werden (§ 65 Absatz 3a der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung). Bei einem Grad der Behinderung, der ab dem Jahr 2026 nach § 152 Absatz 1 SGB IX festgestellt wird, wird der Behinderten-Pauschbetrag damit ab dem Jahr 2027 von Amts wegen berücksichtigt.

Vor dem Jahr 2026 von der zuständigen Behörde ausgestellte und von der steuerpflichtigen Person vorgelegte Ausweise nach dem Neunten Buch Sozialgesetzbuch sowie Bescheide nach § 152 Absatz 1 SGB IX werden weiterhin als Nachweise anerkannt, es sei denn, die zugrunde liegenden Feststellungen ändern sich vor Ablauf der Gültigkeit (§ 84 Absatz 3h EStDV). Darüber hinaus erfolgt der Nachweis einer Behinderung in Fällen des § 65 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG durch den vorgelegten Rentenbescheid oder den die anderen laufenden Bezüge nachweisenden Bescheid. Den Nachweis der Einstufung in einen Pflegegrad nach dem Elften Buch Sozialgesetzbuch hat die steuerpflichtige Person ebenfalls durch Vorlage des entsprechenden Bescheides zu erbringen (§ 65 Absatz 2a EStDV). Eine Berücksichtigung erfolgt in diesen Fällen ab dem Jahr 2027 von Amts wegen, wenn die steuerpflichtige Person diese Ausweise und Bescheide bereits in den Vorjahren einmal der zuständigen Finanzbehörde vorgelegt hat und diese dadurch Kenntnis vom Grad der Behinderung erlangt hat.

Die individuelle Geltendmachung höherer Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 Absatz 1 EStG bleibt möglich. Damit werden die unmittelbar durch eine Behinderung laufend entstehenden typischen Mehraufwendungen im jeweiligen Veranlagungszeitraum entweder durch die Berücksichtigung des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Absatz 1 bis 3 EStG) oder auf Antrag der steuerpflichtigen Person durch Geltendmachung der tatsächlich entstandenen Mehraufwendungen (§ 33 Absatz 1 EStG) berücksichtigt.

Die antraglose Berücksichtigung des Behinderten-Pauschbetrags bei Vorliegen der in § 65 EStDV genannten Nachweise ist Voraussetzung für die angestrebte vollautomatisierte Einkommensteuerfestsetzung auf Grundlage elektronisch übermittelter Daten. Die betroffenen Steuerpflichtigen werden dadurch von Erklärungspflichten entlastet, zugleich wird das Besteuerungsverfahren vereinfacht und entbürokratisiert.

16. Zu Artikel 4 Nummer 4 (§ 39 Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe c – neu –, Absatz 4a Satz 1, Satz 5 – neu – EStG), Nummer 5 (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1b, Absatz 4 Satz 1 Nummer 1b EStG), Nummer 6 (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe b, c EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nummer 4 ist durch die folgende Nummer 4 zu ersetzen:

„4. § 39 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe b wird der folgende Buchstabe c eingefügt:

„c) zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur daran anknüpfenden sozialen Pflegeversicherung, soweit die Beitragsdaten nach Absatz 4a Satz 5 von der Krankenkasse zu übermitteln sind“

- b) Absatz 4a wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Das Versicherungsunternehmen oder die Einrichtung im Sinne des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a Satz 2 als jeweils mitteilungspflichtige Stelle hat dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung die in Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe a und b genannten Beiträge unter Angabe der Vertrags- oder der Versicherungsdaten zu übermitteln, soweit der Versicherungsnehmer dieser Übermittlung nicht gegenüber der mitteilungspflichtigen Stelle widerspricht; das Bundeszentralamt für Steuern bildet aus den automatisiert übermittelten Daten die entsprechenden Lohnsteuerabzugsmerkmale.“

- bb) Nach Satz 4 wird der folgende Satz eingefügt:

„Satz 1 gilt entsprechend für die Übermittlung der in Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe c genannten Beiträge durch die Krankenkasse, soweit die Beiträge nicht vom Arbeitgeber einbehalten werden, wenn der Arbeitnehmer die Übermittlung von seiner Krankenkasse verlangt.“ ‘
- b) Nummer 5 ist durch die folgende Nummer 5 zu ersetzen:

„5. § 39a wird wie folgt geändert:

 - a) Nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a wird die folgende Nummer 1b eingefügt:

„1b. Sonderausgaben im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a unter den Voraussetzungen des § 10 Absatz 2, wenn die Beiträge nicht bereits bei der Vorsorgepauschale entsprechend § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe a zu berücksichtigen sind,“
 - b) Nach Absatz 4 Satz 1 Nummer 1a wird die folgende Nummer 1b eingefügt:

„1b. Sonderausgaben im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a unter den Voraussetzungen des § 10 Absatz 2, wenn die Beiträge nicht bereits bei der Vorsorgepauschale entsprechend § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe a zu berücksichtigen sind,“ ‘
- c) Nummer 6 ist durch die folgende Nummer 6 zu ersetzen:

„6. § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 wird wie folgt geändert:

 - a) Die Buchstaben a bis c werden durch die folgenden Buchstaben a bis c ersetzt:

„a) Für die Rentenversicherung <<... weiter wie Vorlage ...>>“
 - b) für die Krankenversicherung bei Arbeitnehmern, die in der gesetzlichen Krankenversicherung

versichert sind, in Höhe der Beiträge, die vom Arbeitgeber für diese Versicherung für den Lohnzahlungszeitraum vom Arbeitslohn einbehalten werden, vermindert um 4 Prozent, wenn sich aus den Beiträgen ein Anspruch auf Krankengeld oder ein Anspruch auf eine Leistung, die anstelle von Krankengeld gewährt wird, ergeben kann, sowie in den Steuerklassen I bis V in Höhe der dem Arbeitgeber als Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellten Beiträge nach § 39 Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe c, etwaig vervielfältigt unter sinngemäßer Anwendung von Satz 2 auf einen Jahresbetrag, vermindert um darauf entfallende nach § 3 Nummer 62 steuerfreie Zuschüsse,

- c) für die Pflegeversicherung bei Arbeitnehmern, die in der sozialen Pflegeversicherung versichert sind, in Höhe der Beiträge, die vom Arbeitgeber für diese Versicherung für den Lohnzahlungszeitraum vom Arbeitslohn einbehalten werden, sowie in den Steuerklassen I bis V in Höhe der dem Arbeitgeber als Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellten Beiträge nach § 39 Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe c, etwaig vervielfältigt unter sinngemäßer Anwendung von Satz 2 auf einen Jahresbetrag, vermindert um darauf entfallende nach § 3 Nummer 62 steuerfreie Zuschüsse,“

- b) Buchstabe e wird <<... weiter wie Vorlage ...>>“ “

Begründung:

Für freiwillig gesetzlich versicherte Arbeitnehmer, die ihre Beiträge zur Krankenversicherung selbst entrichten und gegebenenfalls keinen Arbeitgeberzuschuss wie Pflichtversicherte erhalten, soll die tatsächliche, gegebenenfalls erhöhte Beitragslast nur im Freibetragsverfahren – mit anschließender Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer – berücksichtigt werden können. Dies belastet Arbeitnehmer und Finanzämter. Folgerichtig ist auch hier die Beitragsdatenübermittlung durch die Träger der gesetzlichen Krankenversicherung vorzusehen – die Verpflichtung zur Datenübermittlung trifft auch alle anderen Träger von Krankenversicherungen. Es sind keine sachlichen Gründe erkennbar, warum die gesetzlichen Krankenkassen nicht ebenso Beitragsdaten für Zwecke des Lohnsteuerabzugsverfahrens übermitteln können, wenn der Arbeitnehmer die Übermittlung wünscht.

Zu § 39 Absatz 4 Nummer 4 Buchstabe c – neu – EStG

Die von der Krankenkasse nach § 39 Absatz 4a Satz 5 EStG zu übermittelnden Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur daran anknüpfenden sozialen Pflegeversicherung werden den Lohnsteuerabzugsmerkmalen hinzugefügt.

Zu § 39 Absatz 4a Satz 1 EStG

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu § 39 Absatz 4a Satz 5 – neu – EStG

Die gesetzlichen Krankenkassen werden in die für die anderen Träger der Krankenversicherungen bereits vorgesehene Übermittlungspflicht für Beitragsdaten für Zwecke der Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren einbezogen, soweit die Beiträge nicht vom Arbeitgeber einbehalten werden und sofern der Arbeitnehmer die Übermittlung wünscht. Damit können insbesondere freiwillig gesetzlich krankenversicherte Arbeitnehmer, die keinen Arbeitgeberzuschuss erhalten, für ihre Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge die zutreffende steuerliche Entlastung bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren erhalten. Hierzu bedarf es – wie bei gesetzlich pflichtversicherten oder privat versicherten Arbeitnehmern auch – keines Antrags auf einen Freibetrag im Lohnsteuerabzugsverfahren, sodass keine Pflichtveranlagung ausgelöst wird.

Zu § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1b und Absatz 4 Satz 1 Nummer 1b EStG

Das vorgesehene Freibetragsverfahren für Selbstzahler obligatorischer und freiwilliger Beiträge zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen bleibt unberührt, das Freibetragsverfahren für Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung entfällt zugunsten einer auf Wunsch des Arbeitnehmers obligatorischen Übermittlung der Beitragsdaten für Zwecke der Vorsorgepauschale (vgl. Nummer 3 und 4).

Zu § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe b und c EStG

Die von der Krankenkasse nach § 39 Absatz 4a Satz 5 zu übermittelnden Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur daran anknüpfenden sozialen Pflegeversicherung werden in die Bemessung der Vorsorgepauschale einbezogen, sodass für diese Beiträge bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren die zutreffende Entlastung gewährt wird.

17. Zu Artikel 4 (§ 39e Absatz 4 Satz 5 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob für den Fall, dass ein Arbeitgeber seiner Verpflichtung zur unverzüglichen Mitteilung des Tags der Beendigung des Dienstverhältnisses nach § 39e Absatz 4 Satz 5 EStG nicht nachkommt, eine gesetzliche Sanktion – ähnlich wie etwa ein Verspätungsgeld § 22a Absatz 5 EStG oder ein Bußgeld ähnlich § 50f EStG – vorgesehen werden sollte.

Begründung:

Arbeitgeber sind im Fall der Beendigung des Dienstverhältnisses einer Arbeitnehmerin oder eines Arbeitnehmers verpflichtet, den Tag der Beendigung unverzüglich dem Bundeszentralamt durch Datenfernübertragung mitzuteilen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass Arbeitgeber dieser Verpflichtung häufig nicht nachkommen und ihnen daher weiterhin Mitteilungen und Lohnsteuerabzugsmerkmale der früheren Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zum Abruf bereitgestellt werden. Die Bundesregierung sollte prüfen, ob durch eine gesetzliche Sanktionierung darauf hingewirkt werden kann, dass Arbeitgeber ihrer Informationsverpflichtung bei der Beendigung von Dienstverhältnissen zuverlässig nachkommen.

18. Zu Artikel 4 Nummer 6a – neu – (§ 41a Absatz 2 Satz 2 EStG)

Nach Artikel 4 Nummer 6 ist die folgende Nummer 6a einzufügen:

„6a. In § 41a Absatz 2 Satz 2 wird jeweils die Angabe „1 080 Euro“ durch die Angabe „1 800 Euro“ ersetzt.“

Begründung:

Der bisherige Betrag für „Jahreszahler“ von 1 080 Euro geht von einer Pauschalbesteuerung eines 450-Euro-Jobs mit 20 Prozent aus ($450 \text{ Euro} \times 20 \text{ Prozent} \times 12 \text{ Monate} = 1\,080 \text{ Euro}$). Diese frühere Geringfügigkeitsgrenze wurde zunächst angehoben und mittlerweile dynamisiert (Mindestlohn $\times 130 : 3$, auf volle Euro aufgerundet). Im Jahr 2026 beträgt die Geringfügigkeitsgrenze bereits 603 Euro pro Monat und wird ab dem 1. Januar 2027 auf 633 Euro monatlich angehoben. Die vorgesehene Betragsanpassung trägt der Dynamisierung der Geringfügigkeitsgrenze auch im Hinblick auf zukünftige Anpassungen Rechnung.

19. Zu Artikel 5 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb Dreifachbuchstabe bbb (§ 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 8 EStG)

Artikel 5 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb Dreifachbuchstabe bbb ist durch den folgenden Dreifachbuchstaben bbb zu ersetzen:

,bbb) Nummer 8 wird durch die folgende Nummer 8 ersetzt:

„8. für die nach § 3 Nummer 13 oder 16 steuerfrei erstatteten Reisekosten bei beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten, jeweils für das Kalenderjahr, auf das sich die Erstattung bezieht, aufgeschlüsselt nach:

- a) Fahrtkosten,
- b) Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen und Verpflegungszuschüsse, einschließlich Kürzungen aufgrund von Mahlzeitengestellung,

- c) Übernachtungskosten,
- d) beruflich veranlasste Reisenebenkosten.

Die Angaben nach Buchstabe a bis d können unterbleiben, wenn der Arbeitgeber durch Vermerk eines Großbuchstabens R bestätigt, dass er seinen Arbeitnehmern die durch das Dienstverhältnis veranlassten Reisekosten in Höhe des hierfür zustehenden Werbungskostenabzugs vollständig erstattet.“ ‘

Begründung:

Die Änderungen in § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 8 EStG schaffen zusätzliche Bescheinigungspflichten für den Arbeitgeber, da erstattete Reisekosten (im Einzelnen Fahrtkosten, Verpflegungspauschalen, Übernachtungskosten, Reisenebenkosten) aufgeschlüsselt und jahresbezogen auf der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen werden sollen.

Zweck der Bescheinigung ist die Verhinderung eines ungerechtfertigten Werbungskostenabzugs für vom Arbeitgeber bereits erstattete Kosten. Die Bescheinigung dieser Einzelpositionen bedeutet für die Arbeitgeber einen erheblichen Bürokratieaufwand, zumal in vielen Unternehmen, auch bei öffentlichen Arbeitgebern, die Reisekostenabrechnung nicht mit den Lohnkonten verbunden ist und zur Bescheinigung der Reisekostendaten nun ein Datenübermittlungsverfahren erforderlich wird. Gleichzeitig ist nicht erkennbar, dass künftig eine maschinelle Auswertung zur Verfügung stehen könnte, die exakt aus den beantragten Werbungskosten und den übermittelten Erstattungsbeträgen den zutreffenden Werbungskostenabzug ermitteln würde – denn dazu müssten die Steuerpflichtigen auch alle bereits erstatteten Werbungskosten in der Erklärung angeben. Insoweit widerspricht die mit dem Gesetzentwurf neu gefasste detaillierte Bescheinigungspflicht auch dem Grundsatz der Datenminimierung.

Arbeitgebern sollte zur Reduzierung des Bürokratieaufwands alternativ die Möglichkeit eingeräumt werden, anstelle der Einzelbescheinigung aller Reisekostenerstattungsbeträge mittels des Großbuchstabens R in der Lohnsteuerbescheinigung zu dokumentieren, wenn nach den Reisekosten-Richtlinien des Arbeitgeberunternehmens die steuerfreien Arbeitgebererstattungen den dem Grunde nach zustehenden Werbungskostenanspruch der Arbeitnehmer vollständig abdecken. Damit erübrigt sich in diesen Fällen nicht nur die individuelle Bescheinigung der Reisekostenerstattungen in der Lohnsteuerbescheinigung, sondern auch eine spätere Anforderung von Arbeitgeberbescheinigungen für das Veranlagungsverfahren. Der Großbuchstabe R kann vom Arbeitgeberunternehmen ohne bürokratischen Aufwand allen Arbeitnehmern des Unternehmens ohne weitere Prüfung zugeordnet werden und schafft – zugunsten der Arbeitnehmer – zugleich einen Anreiz für Arbeitgeber, die

steuerfreie Erstattung von Reisekosten bis zur Höhe des möglichen Werbungskostenabzugs auszuschöpfen. Damit wird zudem der Bedarf für Antragsveranlagungen verringert, denn bei vollständiger Arbeitgebererstattung ergibt sich kein zusätzlicher Werbungskostenabzug für den Arbeitnehmer; dies entlastet auch die Finanzämter.

20. Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b (§ 41c Absatz 4 Satz 1 EStG)

Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b ist durch den folgenden Buchstabe b zu ersetzen:

b) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) Die Angabe „elektronisch“ wird durch die Angabe „nach Maßgabe des § 93c der Abgabenordnung“ ersetzt.

b) Nummer 2 wird durch die folgende Nummer 2 ersetzt:

„2. der Arbeitgeber <...weiter wie Vorlage...>“

Begründung:

Haben Arbeitgeber zu wenig Lohnsteuer einbehalten, haben sie die Fälle, in denen sie die Lohnsteuer nicht nachträglich einbehalten oder einbehalten können, dem Betriebsstättenfinanzamt unverzüglich elektronisch anzuzeigen. Da die Anzeigen gegenwärtig mittels E-Mail, als „Sonstige Nachricht“ in ELSTER oder auf anderen elektronischen Wegen erfolgen, stellt die Bearbeitung weiterhin einen personalintensiven und vollmanuellen Prozess dar.

Durch den Verweis auf § 93c AO wird gewährleistet, dass die Übermittlung nach amtlich bestimmten Datensatz über eine amtlich bestimmte Schnittstelle zu erfolgen hat. Dies ermöglicht der Finanzverwaltung eine medienbruchfreie, digitale und automationsgestützte Weiterverarbeitung der Anzeigen.

21. Zu Artikel 5 Nummer 2a – neu – (§ 48b Absatz 1 Satz 3 – neu –, 4 – neu –, 5 – neu – EStG), Nummer 2b – neu – (§ 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe g EStG)

Nach Artikel 5 sind die folgenden Nummern 2a und 2b einzufügen:

„2a. Nach § 48b Absatz 1 Satz 2 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Der Antrag ist elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich vorgeschriebene Schnittstelle zu übermitteln. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische

Übermittlung des Antrags verzichten. In diesem Fall ist der Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen.“

2b. § 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe g wird durch folgenden Buchstaben g ersetzt:

„g) den Antrag und die Erteilung der Freistellungsbescheinigung (§ 48b),“ ‘

Begründung:

Zu Nummer 2a – neu – (§ 48b Absatz 1 Satz 3 – neu – bis 5 – neu – EStG)

Nach geltendem Recht kann die Leistende und der Leistende bei dem für sie oder ihn zuständigen Finanzamt eine Freistellungsbescheinigung beantragen. Mit der Änderung wird zukünftig (ab 1. Januar 2029) die verbindliche elektronische Antragstellung auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung eingeführt. Dies gilt nicht, wenn es sich um einen Härtefall handelt und die elektronische Antragstellung für die Steuerpflichtige und den Steuerpflichtigen eine unbillige Härte darstellen würde. In diesem Fall ist künftig ein entsprechender Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen.

Die elektronische Antragstellung sowie die im Härtefall vorgesehene Antragstellung nach amtlich vorgeschriebenem Muster dienen der Effizienz des Verfahrens und erleichtern eine einheitliche sowie zügige Bearbeitung der Anträge.

Die Gesetzesänderung steht im Einklang mit den Zielen des Onlinezugangsgesetzes. Im Übrigen reiht sie sich in die bereits erfolgten Umstellungen der Anmeldung der Bauabzugsteuer (§ 48a EStG) sowie des Antrags auf Erstattung des Bauabzugsteuerbetrages (§ 48c EStG) hin zu einer verpflichtenden elektronischen Abgabe ein.

Zu Nummer 2b – neu – (§ 51 Absatz 4 Nummer 1 Buchstabe g EStG)

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auch die Vordrucke für den Antrag auf Erteilung der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG zu bestimmen. Die Änderung soll die Durchführung und Einheitlichkeit des Einkommensteuerverfahrens sicherstellen.

22. Zu Artikel 5a – neu – (§ 37 Absatz 3 Satz 5, § 52 Absatz 35d Satz 2 – neu – EStG)

Nach Artikel 5 ist der folgende Artikel 5a einzufügen:

„Artikel 5a

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 5 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 37 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 5 wird gestrichen.
 - bb) In den Sätzen 10 und 11 wird jeweils die Angabe „Satz 8“ durch die Angabe „Satz 7“ ersetzt.
 - b) In Absatz 5 Satz 2 wird die Angabe „Absatzes 3 Satz 2 bis 5“ durch die Angabe „Absatzes 3 Satz 2 bis 4“ ersetzt.
2. Nach § 52 Absatz 35d Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 37 Absatz 3 und 5 in der Fassung des Artikels 5a des Gesetzes vom ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2027 festgesetzte Vorauszahlungen für den Vorauszahlungszeitraum 2028 anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Zu Nummer 1 Buchstabe a (§ 37 Absatz 3 Satz 5 EStG)

Durch die Streichung des § 37 Absatz 3 Satz 5 EStG kann die Begünstigung für nicht entnommene Gewinne nach § 34a EStG bereits bei der Festsetzung der Vorauszahlungen berücksichtigt werden. Dadurch wird die Liquidität der Unternehmen verbessert und die Eigenkapitalbildung in thesaurierenden Unternehmen weiter erleichtert. Zusätzlich werden durch diese Maßnahme die Finanzämter entlastet.

Durch die allmähliche Rückführung der Steuererklärungsfristen nach § 149 Absatz 2 AO und die damit einhergehenden Verkürzung der Karenzzeiten für die Verzinsung nach § 233a Absatz 2 AO (Artikel 97 § 36 Absatz 3 Nummer 3, 4, 7 und 8 EGAO) entsteht bei den Finanzämtern ein Veranlagungsdruck. Dieser Veranlagungsdruck erhöht sich noch dadurch, dass

die Begünstigung für nicht entnommene Gewinne nach § 34a EStG im Vorauszahlungsverfahren nicht berücksichtigt wird. Eine Veranlagung, die über den Karenzzeitraum nach § 233a Absatz 2 AO hinausginge, würde zu einer Verzinsung führen, die ausschließlich auf der Steuersatzdifferenz nach § 34a Absatz 1 Satz 1 EStG beruht.

Ungeachtet der Anwendbarkeit des § 34a EStG im Vorauszahlungswege ist eine Anpassung der Steuerbeträge weiterhin möglich (§ 164 Absatz 1 Satz 2 AO i. V. m. § 37 Absatz 3 Satz 3 EStG).

Zu Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 37 Absatz 3 Satz 10 und 11 EStG)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeanpassungen an die Aufhebung des Satzes 5.

Zu Nummer 1 Buchstabe b (§ 37 Absatz 5 Satz 2 EStG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeanpassung an die Aufhebung des Absatzes 3 Satz 5.

Zu Nummer 2 (§ 52 Absatz 35d Satz 2 – neu – EStG)

Die Änderung von § 37 Absatz 3 und 5 EStG ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2027 festgesetzte Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2028 anzuwenden.

23. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, Betriebsausgaben und Werbungskosten – gegebenenfalls mit Ausnahmen für Kleinbeträge – künftig nur noch dann steuermindernd zu berücksichtigen, wenn die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist.

Begründung:

Betriebsausgaben und Werbungskosten können derzeit unabhängig von der Art ihrer Bezahlung steuermindernd berücksichtigt werden. Auch bei Barzahlung sieht das Gesetz keine Einschränkungen vor, weder im Hinblick auf die Höhe der Zahlung noch hinsichtlich der Empfängerin oder des Empfängers (In- oder Ausland).

Außerhalb des einkünfterrelevanten Bereichs enthält das Einkommensteuergesetz dagegen bereits jetzt an mehreren Stellen Barzahlungsverbote. So dürfen Kinderbetreuungskosten (§ 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 EStG), Unterhaltsleistungen an unterhaltsberechtigte Personen (§ 33a Absatz 1 EStG), die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35a EStG) sowie die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (§ 35c EStG) nur in Anspruch genommen werden, wenn die Zahlung auf das

Konto des Leistungserbringers bzw. der unterhaltenen Person erfolgt ist.

Diese Barzahlungsverbote dienen der Missbrauchsvermeidung und der Bekämpfung der Schwarzarbeit (bei den Kinderbetreuungskosten und den Steuerermäßigungen) oder der Verbesserung des Steuervollzugs durch Steuervereinfachung (bei den Unterhaltsleistungen).

In anderen EU-Mitgliedstaaten bestehen ebenfalls Barzahlungs- und Abzugsbeschränkungen. In Österreich dürfen beispielsweise seit dem Jahr 2016 bar bezahlte Bauleistungen von mehr als 500 Euro steuerlich nicht geltend gemacht werden; in den Niederlanden sind zur Bekämpfung von Geldwäsche und Steuerbetrug Barzahlungen über 3 000 Euro seit dem Jahr 2026 verboten und in Griechenland müssen Mietzahlungen für Wohnraum seit dem Jahr 2026 auf das Konto des Vermieters überwiesen werden.

Ein allgemeines Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzugsverbot dient der Missbrauchsbekämpfung, der Eindämmung der Schwarzarbeit und erleichtert den Steuervollzug.

24. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, die Pflicht zur elektronischen Übermittlung des Anlagenverzeichnisses, die für bilanzierende Steuerpflichtige ab dem Wirtschaftsjahr 2028 gilt (§ 5b Absatz 1 Satz 1 EStG), in vergleichbarer Weise auch für Steuerpflichtige einzuführen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Absatz 3 EStG) oder nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) ermitteln.

Begründung:

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 vom 2. Dezember 2024 (BGBl. I 2024 Nr. 387) ist der Umfang der per E-Bilanz elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermittelnden Informationen deutlich erweitert worden. Übermittelt werden müssen seither nicht mehr nur der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung, zusätzlich müssen auch die – bis dahin nur auf freiwilliger Basis an die Finanzverwaltung zu übermittelnden – unverdichteten Kontennachweise mit Kontensalden sowie das Anlagenverzeichnis übermittelt werden. Die Übermittlung erfolgt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung (§ 5b Absatz 1 Satz 1 EStG). Die zeitliche Anwendung ist gestaffelt: Die Kontennachweise sind erstmals für Wirtschaftsjahre zu übermitteln, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen; für das Anlagenverzeichnis gilt die Pflicht erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen (§ 52 Absatz 11 Satz 2 und 3 EStG).

Diese Übermittlungspflicht knüpft ausschließlich an die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich bzw. nach der Tonnage an, betrifft also nur

Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Absatz 1, § 5 oder § 5a EStG ermitteln. Für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Absatz 3 EStG) oder nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) ermitteln, besteht eine vergleichbare Verpflichtung bislang nicht.

Zwar sind auch diese Steuerpflichtigen bereits heute zur elektronischen Übermittlung ihrer Gewinnermittlung verpflichtet, und die dafür vorgesehenen amtlichen Vordrucke enthalten jeweils eine Anlage, mit der Angaben zum Anlagevermögen abgefragt werden (Anlage AVEÜR und Anlage AV13a bzw. entsprechende Anlagen bei Mitunternehmerschaften), diese Anlagen bleiben jedoch hinter dem zurück, was künftig von bilanzierenden Unternehmen verlangt wird.

Steuerpflichtige mit Gewinnermittlung nach Einnahmenüberschussrechnung oder nach Durchschnittssätzen sind bislang im Rahmen der Anlagen AVEÜR oder AV13a nicht verpflichtet, das vollständige Anlagenverzeichnis zu übermitteln. Stattdessen werden über die genannten Vordrucke Informationen zu Zugängen, Abgängen sowie Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern bestimmter Gattungen (z. B. „Grund und Boden“, „Gebäude“) abgefragt. Die Eintragungen sind hierbei lediglich kumuliert je Wirtschaftsgutgattung vorzunehmen (z. B. Summe der Anschaffungskosten aller Wirtschaftsgüter einer Wirtschaftsgutgattung, Summe der Buchwerte aller Wirtschaftsgüter einer Wirtschaftsgutgattung, kumulierte Zugänge und Abgänge aller Wirtschaftsgüter einer Wirtschaftsgutgattung). Zwar ist schon bislang eine Übermittlung der jeweiligen Angaben zu einzelnen Wirtschaftsgütern möglich, dies ist aber freiwillig.

Für die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen enthält § 13a Absatz 7 Satz 3 EStG eine eigenständige, engere Verzeichnispflicht. Sie erfasst nur die Wirtschaftsgüter nach § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a EStG, also Grund und Boden nebst dazugehörigem Aufwuchs, Gebäude, immaterielle Wirtschaftsgüter und Beteiligungen. Im Hinblick auf diese Wirtschaftsgüter sind Angaben zum Anschaffungs-/Herstellungstag sowie den Anschaffungs-/Herstellungskosten oder des an deren Stelle getretenen Werts aufzuzeichnen. Hintergrund ist, dass die Sondergewinne (Gewinne aus außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen, die nicht durch den pauschalen Grundbetrag nach § 13a EStG abgegolten sind) nach § 4 Absatz 3 EStG zu ermitteln sind; das Verzeichnis sichert die spätere zutreffende Ermittlung des Veräußerungs- oder Entnahmegewinns.

Auch hier wird bislang nicht das vollständige Verzeichnis der Wirtschaftsgüter nach § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a EStG an die Finanzverwaltung übermittelt, sondern nur ein kumulierter Wert je nach Gattung des Wirtschaftsguts. Die im amtlichen Datensatz mögliche Übermittlung der Angaben zu den einzelnen Wirtschaftsgütern ist freiwillig.

Ein vollständiges, maschinell auswertbares Anlagenverzeichnis erhält die Finanzverwaltung in beiden Fällen also nicht in digitaler Form. Das jeweils zu führende Verzeichnis verbleibt im Betrieb und ist erst auf Anforderung des Finanzamts vorzulegen.

Nach geltendem Recht müssen jedoch auch Steuerpflichtige mit Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung oder nach Durchschnittssätzen die maßgeblichen Angaben zum Anlagevermögen aufzeichnen:

- Bei der Einnahmenüberschussrechnung sind die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und bestimmte Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens unter Angabe des Tages der Anschaffung oder Herstellung sowie der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen (§ 4 Absatz 3 Satz 5 EStG). Für das abnutzbare Anlagevermögen sind zudem zwingend die allgemeinen Vorschriften über die Absetzung für Abnutzung (AfA) anzuwenden (§ 4 Absatz 3 Satz 3 EStG). Werden Sonderabschreibungen oder erhöhte Absetzungen in Anspruch genommen, tritt eine weitere Aufzeichnungspflicht hinzu (§ 7a Absatz 8 EStG). Wer laufend Verzeichnisse führen und zugleich die AfA-Vorschriften anwenden muss, führt für die Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens damit praktisch bereits jetzt ein Anlagenverzeichnis.
- Nichts anderes gilt für Land- und Forstwirte, die ihren Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln. Auch sie müssen die maßgeblichen Wirtschaftsgüter unter Angabe des Anschaffungs- oder Herstellungstages und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten – oder des an deren Stelle getretenen Werts – in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufnehmen (§ 13a Absatz 7 Satz 5 EStG); die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des abnutzbaren Anlagevermögens mindern sich überdies für die Dauer der Durchschnittsatzgewinnermittlung um die Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen (§ 13a Absatz 7 Satz 2 EStG). Hinzu kommt, dass die Durchschnittsatzgewinnermittlung selbst bereits nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln ist (§ 13a Absatz 3 Satz 4 EStG).

Die technische Infrastruktur und die Übermittlungsroutine für die Datenübertragung sind bei Steuerpflichtigen mit Gewinnermittlung nach Einnahmenüberschussrechnung oder nach Durchschnittssätzen damit bereits vorhanden.

Die angeregte Erweiterung der Übermittlungspflicht dient dem Bürokratieabbau. Das gilt in zweifacher Hinsicht:

- Zum einen entstehen keine neuen Aufzeichnungs- oder Dokumentationspflichten. Wie dargestellt, müssen die betroffenen Steuerpflichtigen die maßgeblichen Daten ohnehin erheben und aufzeichnen. Übermittelt würden also ausschließlich Angaben, die im Betrieb bereits in strukturierter Form vorliegen und die heute lediglich auf anderem Weg – und regelmäßig erst auf Nachfrage der Finanzbehörde – in das Besteuerungsverfahren gelangen. Der Zusatzaufwand beschränkt sich auf die Übermittlung selbst. Dabei ist zu beachten, dass auch Steuerpflichtige mit Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung oder nach Durchschnittssätzen zur elektronischen Übermittlung ihrer Einkommensteuererklärungen und Gewinnermittlungen verpflichtet sind. Erweitert würde damit nur der Umfang der zu übermittelnden Daten auf ohnehin bei den Steuerpflichtigen vorliegende Daten.

- Zum anderen – und vor allem – vermeidet die frühzeitige Übermittlung Rückfragen. Liegt der Finanzverwaltung ein detailliertes Anlagenverzeichnis von vornherein vor, kann sie den Fall unmittelbar veranlassen, statt Unterlagen anzufordern, Fristen zu setzen, Antworten auszuwerten und den Vorgang mehrfach in die Hand zu nehmen. Der damit verbundene Effekt ist erheblich: Nach einer Erhebung des Landesrechnungshofs Baden-Württemberg hätten rund 83 Prozent der überprüften Fälle mit Einnahmenüberschussrechnung, die kein detailliertes Anlagenverzeichnis enthielten, ohne Rückfragen nicht veranlagt werden können. Enthielt der Fall ein Anlagenverzeichnis, betrug dieser Anteil lediglich 13 Prozent. Die Nutzung eines detaillierten Anlagenverzeichnisses kann damit sowohl auf Seiten der Unternehmen als auch auf Seiten der Finanzbehörden zu einer erheblichen Bürokratieentlastung führen. Denn jede vermiedene Rückfrage entlastet beide Seiten zugleich: den Steuerpflichtigen und seinen steuerlichen Berater, die auf Anforderungen reagieren, Unterlagen zusammenstellen und nachreichen müssen, ebenso wie die Finanzverwaltung, die den Vorgang andernfalls wiederholt bearbeitet. Zugleich verkürzt sich die Bearbeitungsdauer, und die Steuerpflichtigen erhalten ihren Bescheid früher.

Schließlich würde die Einführung einer solchen Übermittlungspflicht die derzeit bestehende Ungleichbehandlung beseitigen: Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Absatz 1, § 5 oder § 5a EStG ermitteln, wären hinsichtlich der Angaben zum Anlagevermögen nicht länger strengerem Transparenzanforderungen unterworfen als Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Absatz 3 oder § 13a EStG ermitteln. Zugleich würde die Finanzverwaltung für alle Gewinnermittlungsarten auf einer einheitlichen, maschinell auswertbaren Datengrundlage aufsetzen können, was einer gleichmäßigen Festsetzung und Erhebung der Steuern dient.

25. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, eine dem Regelungsgehalt von § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG entsprechende Regelung zur Verhinderung von Gestaltungsmodellen im Betriebsvermögen zu schaffen.

Begründung:

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. 2019 I Nr. 48, S. 2451) wurde die Vorschrift des § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG eingeführt. Nach dieser Vorschrift sind zur Vermeidung von Gestaltungsmodellen geleistete Einzahlungen des Anteilseigners über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus gleichmäßig auf seine gesamten Anteile an der Kapitalgesellschaft (inklusive etwaiger im Rahmen der Kapitaleinzahlung geschaffener neuer Anteile) zu verteilen und zwar auch dann, wenn diese zivilrechtlich nur auf einen Teil der Anteile des Anteilseigners geleistet

werden. Nach § 17 Absatz 1 Satz 3, Absatz 7 EStG gilt selbiges für Anteile an einer optierenden Gesellschaft nach § 1a KStG und Anteile einer (Europäischen) Genossenschaft.

Die Vorschrift des § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG betrifft allerdings lediglich Anschaffungskosten bei wesentlichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, optierenden Gesellschaften nach § 1a KStG und (Europäischen) Genossenschaften im Privatvermögen. Die Erwägungen, die zu einer Einfügung der Regelung für im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen geführt haben, können allerdings auf im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen übertragen werden. Daher sollte für im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen ebenfalls eine dem § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG entsprechende Regelung geschaffen werden.

Hierbei müssen auch Konstellationen berücksichtigt werden, in denen der an der Kapitalerhöhung teilnehmende Steuerpflichtige – wie im Revisionsverfahren IV R 12/23 – bislang nicht selbst unmittelbar an der Kapitalgesellschaft beteiligt war.

Eine solche Regelung würde – wie § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG – der Missbrauchsbekämpfung dienen. Anlass hierfür bilden Fälle, in denen die Zahlung eines Aufgeldes im Rahmen einer Kapitalerhöhung bzw. die Zahlung eines Nachschusses auf einen konkret bezeichneten Geschäftsanteil zur gezielten Generierung eines Veräußerungsverlustes genutzt wurden.

Mit einer gesetzlichen Ergänzung würde zudem einer Prüfbitte des Bundesrates entsprochen (vgl. BR-Drucksache 356/19 (Beschluss), S. 29). Zugleich würde einer Forderung des Bundesrates im Rahmen des Wachstumschancengesetzes (vgl. BR-Drucksache 433/23 (Beschluss), S. 10), im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2024 (vgl. BR-Drucksache 369/24 (Beschluss), S. 7) und im Rahmen des Standortfördergesetzes (vgl. BR-Drucksache 550/25 (Beschluss), S. 12) erfüllt.

26. Zum Gesetzentwurf allgemein (§ 41c Absatz 4 Satz 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, für die Anzeigepflicht nach § 41c Absatz 4 Satz 1 EStG eine Bagatellgrenze bei zu hoher Steuerfreistellung für das Kurzarbeitergeld nach § 3 Nummer 2 Buchstabe a EStG einzuführen.

Begründung:

Der Arbeitgeber hat im Rahmen des laufenden Lohnsteuerabzugsverfahrens mögliche Steuerbefreiungen zu berücksichtigen. Wurde der Besteuerung eine zu hohe Steuerfreistellung für geleistete Zahlungen zugrunde gelegt, ist die deshalb zu wenig einbehaltene Lohnsteuer in einem späteren Lohnzahlungszeitraum nachträglich einzubehalten. Ein solcher Ausgleich ist allerdings nur bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung für das

jeweilige Kalenderjahr zulässig. Fällt eine zu hohe Steuerfreistellung – egal in welcher Höhe – erst später auf, hat der Arbeitgeber dies dem Finanzamt anzuzeigen. Das Finanzamt hat die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer dann bei der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer nachzufordern, soweit sie einen Betrag von 10 Euro übersteigt.

Ein solcher Sachverhalt tritt insbesondere beim Kurzarbeitergeld auf, das der Arbeitgeber zunächst vorstreckt und das auf Antrag nachträglich von der Bundesanstalt für Arbeit erstattet wird. Die Berechnung der Steuerfreistellung ist schwierig und fehleranfällig, sodass es vermehrt zu einer falschen Berechnung der Steuerfreiheit und damit oftmals zu Anzeigen beim Finanzamt und Nachforderungen bei der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer kommt.

Um die Arbeitgeber und auch die Finanzverwaltung von Bürokratie zu entlasten, sollte hinsichtlich der Anzeigepflicht des Arbeitgebers eine Bagatellgrenze geschaffen werden. Bis zu einer Bagatellgrenze wäre dann bei fehlerhaft berücksichtigter Steuerfreistellung beim Kurzarbeitergeld eine Anzeige des Arbeitgebers beim Finanzamt entbehrlich.

Die Bagatellgrenze muss so ausgestaltet sein, dass es zu einer spürbaren Entlastung der Arbeitgeber und der Finanzämter kommt. Die Höhe dieser Bagatellgrenze sollte daher ausgehend von den Steuernachforderungen aus der Vergangenheit festgelegt werden. In der Vergangenheit konnte der Arbeitgeber beispielsweise bei der lohnsteuerlichen Abrechnung behördlicher Erstattungsbeträge für Verdienstausfallentschädigungen nach § 56 des Infektionsschutzgesetzes bei einer Abweichung von 200 Euro von einer Anzeige nach § 41c Absatz 4 Satz 1 EStG absehen (vgl. BMF-Schreiben vom 25. Januar 2023, BStBl I 2023. S. 207, Rn. 14).

27. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob für die Einkünfte aus Kapitalvermögen eine gesetzliche Regelung für die elektronische Übermittlung einer Verlustbescheinigung nach § 43a Absatz 3 Sätze 4 und 5 EStG an die Finanzverwaltung geschaffen werden kann.

Begründung:

Verluste aus Kapitalvermögen dürfen in der Regel nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden. Sie sind somit nur innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgleichsfähig. Für diesen Ausgleich ist außerdem zwischen Verlusten aus der Veräußerung von Aktien und sonstigen Verlusten (z. B. aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalanlagen außer Aktien) zu unterscheiden. Soweit Verluste bei inländischen Banken entstanden sind, wird der Verlustausgleich grundsätzlich bereits auf der Ebene der jeweiligen Banken vorgenommen. Die am Ende des Kalenderjahres noch vorhandenen Verluste werden von der Bank auf das Folgejahr übertragen und

stehen dort für einen zukünftigen Verlustausgleich zur Verfügung.

Steuerpflichtige Personen können allerdings bis zum 15. Dezember des laufenden Jahres bei der inländischen Bank einen unwiderruflichen Antrag auf Ausstellung einer sogenannten Verlustbescheinigung (§ 43a Absatz 3 Sätze 4 und 5 EStG) stellen. Mit dieser Bescheinigung können die Verluste auf Antrag bei der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt werden, wenn sie dem Finanzamt vorgelegt wird. Damit wird erreicht, dass bei den Einkünften aus Kapitalvermögen Verluste bei einer inländischen Bank auch im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung mit in- und ausländischen Erträgen bei anderen Banken verrechnet werden können.

Dieses analoge Papierverfahren ist für alle Beteiligten aufwendig und aufgrund des fehlenden elektronischen Datenabgleichs fehleranfällig. So kann es etwa dazu kommen, dass falsche Beträge übernommen werden oder es zu einer doppelten Berücksichtigung kommt und im Folgenden die Verlustverrechnung fehlerhaft ist.

Es ist daher angezeigt, für die Verlustbescheinigungen (§ 43a Absatz 3 Sätze 4 und 5 EStG) eine elektronische Übermittlung an die Finanzverwaltung einzuführen. Dadurch könnte die Anzahl der Bearbeitungsfehler im Zusammenhang mit den Verlustbescheinigungen deutlich vermindert und die Bearbeitungsqualität deutlich erhöht werden.

Hierfür müsste das bisherige Verfahren nur um eine automatisierte elektronische Übermittlung an die Finanzverwaltung bei Erstellung der Papierbescheinigung ergänzt werden. Eine vergleichbare elektronische Übermittlung findet bereits in Fällen einer berichtigten Steuerbescheinigung statt (sogenannte BSB-Mitteilungen). Durch eine elektronische Übermittlung der Verlustbescheinigung kommt es zu einer deutlichen Entlastung auf Seiten der steuerpflichtigen Personen sowie der Finanzverwaltung. Zudem wäre die elektronische Übermittlung der Verlustbescheinigung ein weiterer Schritt zur notwendigen Digitalisierung von Verwaltungsabläufen.

28. Zu Artikel 6 Nummer 01 – neu – (§ 5 Absatz 1 Nummer 2 KStG)

Vor Artikel 6 Nummer 1 ist die folgende Nummer 01 einzufügen:

„01. In § 5 Absatz 1 Nummer 2 wird die Angabe „die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung“ durch die Angabe „LfA Förderbank Bayern“ ersetzt.“

Begründung:

Die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung ist im Jahr 1997 in LfA Förderbank Bayern umbenannt worden. Die Änderung dient der redaktionellen Klarstellung.

29. Zu Artikel 6 Nummer 1a – neu – (§ 8c Absatz 1 Satz 9 – neu – KStG), Nummer 2 (§ 34 Absatz 1 KStG), Artikel 23a – neu – (§ 10 Absatz 3 Satz 5, § 21 Absatz 10 – neu – AStG)

a) Artikel 6 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. Nach § 8c Absatz 1 Satz 8 wird der folgende Satz eingefügt:

„Zu den nicht genutzten Verlusten im Sinne des Satzes 1 gehören auch solche nach § 2a, § 15 Absatz 4, § 15a und § 15b des Einkommensteuergesetzes sowie vergleichbare Verluste; dies gilt auch, soweit die Verluste der Körperschaft oder Vermögensmasse im Rahmen ihres Gewinnanteils aus einer Gesellschaft oder Gemeinschaft im Sinne des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a der Abgabenordnung, an der sie unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Gesellschaften oder Gemeinschaften beteiligt ist, steuerlich zuzurechnen sind.“ “

bb) Nummer 2 ist durch die folgende Nummer 2 zu ersetzen:

„2. § 34 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird die Angabe „2025“ durch die Angabe „2027“ ersetzt.

b) Absatz 5 Satz 6 und 7 wird <...weiter wie Vorlage...>.“

b) Nach Artikel 23 ist der folgende Artikel 23a einzufügen:

„Artikel 23a

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 10 Absatz 3 Satz 5 wird die Angabe „abgezogen werden.“ durch die Angabe „abgezogen werden; §§ 8c und 8d des Körperschaftsteuergesetzes gelten sinngemäß.“ ersetzt.

2. Nach § 21 Absatz 9 wird der folgende Absatz 10 eingefügt:

„(10) § 10 Absatz 3 Satz 5 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals anzuwenden für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum und für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum, für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2026 beginnt.“ ‘

Begründung:

Zu Artikel 6 Nummer 1a – neu – (§ 8c Absatz 1 Satz 9 – neu – KStG)

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 24. April 2024 – IV R 27/21 – entschieden, dass § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG nicht auf verrechenbare Verluste gemäß § 15a EStG anwendbar ist, die einer Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin einer Kommanditgesellschaft zugerechnet werden. Dies ist nicht sachgerecht und eröffnet eine Gestaltungsmöglichkeit zur Vermeidung des § 8c KStG, indem die verlustverursachende Tätigkeit in eine der Körperschaft nachgeschaltete Kommanditgesellschaft ausgegliedert wird. Dadurch blieben – vorbehaltlich einer Anwendbarkeit des § 42 AO (Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten) – auch im Falle eines schädlichen Beteiligungserwerbs die der Körperschaft als Mitunternehmerin steuerlich zuzurechnenden verrechenbaren Verluste erhalten und könnten für eine Verrechnung mit Gewinnen in zukünftigen Wirtschaftsjahren genutzt werden. Ein derartiges Ergebnis steht im Widerspruch zu dem gesetzgeberischen Ziel des § 8c KStG, wonach die vor dem schädlichen Beteiligungserwerb erwirtschafteten Verluste für eine Nutzung nach dem schädlichen Beteiligungserwerb nicht zur Verfügung stehen sollen (vgl. BT-Drucksache 16/4841, S. 76). Dabei ist unerheblich, ob die vor einem schädlichen Beteiligungserwerb erwirtschafteten Verluste mangels ausreichender Gewinne nicht im Wege eines Verlustausgleichs oder -abzugs genutzt werden konnten oder aufgrund einer Verlustverrechnungsbeschränkung nicht zur Saldierung mit Gewinnen aus anderen Einkunftsquellen genutzt werden durften. Mit der Änderung wird die beschriebene Möglichkeit zur Vermeidung des § 8c KStG verhindert und die bisherige Verwaltungsauffassung bezüglich der verrechenbaren Verluste gemäß § 15a EStG (BMF-Schreiben vom 28. November 2017, BStBl I S. 1645, Tz. 2) ausdrücklich gesetzlich festgeschrieben.

Zudem wird durch den neu eingefügten § 8c Absatz 1 Satz 9 KStG klargestellt, dass neben laufenden Verlusten und Verlustvorträgen, insbesondere nach § 10d EStG, auch Verluste nach § 2a, § 15 Absatz 4 und § 15b EStG zu den Verlusten nach § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG gehören. Eine Änderung der bisherigen Rechtslage ist damit insoweit nicht verbunden.

Zu Artikel 6 Nummer 2 (§ 34 Absatz 1 KStG)

Der vorgeschlagene § 8c Absatz 1 Satz 9 KStG findet nach der allgemeinen Anwendungsregelung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2027 Anwendung. Abzustellen ist auf den schädlichen Beteiligungserwerb.

Zu Artikel 23a – neu – Nummer 1 (§ 10 Absatz 3 Satz 5 AStG)

Die bei einem inländischen Steuerpflichtigen nach den §§ 7 ff. AStG der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegenden Einkünfte einer ausländischen Zwischengesellschaft sind nach § 10 Absatz 3 Satz 1 AStG (auf Ebene der Gesellschaft) in entsprechender Anwendung des deutschen Steuerrechts zu ermitteln. Sie sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln. Bei dieser Ermittlung können nach § 10 Absatz 3 Satz 5 AStG Verluste in entsprechender Anwendung des § 10d EStG abgezogen werden. Insoweit wird für Zwecke der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags ein möglicher Verlustabzug bereits während der Einkünfteermittlung vorgenommen. Dies schließt nach der bisherigen Rechtslage auch die Anwendung des § 8c KStG ein und entspricht dem gesetzgeberischen Ziel des § 8c KStG, wonach die vor dem schädlichen Beteiligungserwerb erwirtschafteten Verluste für eine Nutzung nach dem schädlichen Beteiligungserwerb nicht zur Verfügung stehen sollen (vgl. BT-Drucksache 16/4841, S. 76).

Vor dem Hintergrund der klarstellenden Ergänzung des § 8c Absatz 1 KStG um einen neuen Satz 9, durch den die Anwendung der Vorschrift auf Verluste nach § 2a, § 15 Absatz 4, § 15a und § 15b EStG nunmehr ausdrücklich gesetzlich geregelt wird, erfolgt eine klarstellende Aufnahme der entsprechenden Vorschriften (§§ 8c, 8d KStG) auch in § 10 Absatz 3 AStG. Vor einem schädlichen Beteiligungserwerb erwirtschaftete Verluste einer Zwischengesellschaft sind auch innerhalb der Hinzurechnungsbesteuerung nicht mehr nutzbar. Diese bereits für Zeiträume vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2035) geltende Rechtslage hat der Gesetzgeber mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz übernommen. Sie wird nunmehr nochmals ausdrücklich klarstellend festgeschrieben.

Zu Artikel 23a – neu – Nummer 2 (§ 21 Absatz 10 – neu – AStG)

Die Neuregelung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum und für den Erhebungszeitraum anzuwenden, für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2026 beginnt.

30. Zu Artikel 7 Nummer 1 – neu – (§ 3 Nummer 2 GewStG)

Artikel 7 ist durch den folgenden Artikel 7 zu ersetzen:

„Artikel 7

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 3 Nummer 2 wird die Angabe „die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung“ durch die Angabe „LfA Förderbank Bayern“ ersetzt.
2. In § 29 Absatz 1 Nummer 3 wird <... weiter wie Vorlage ...>. ‘

Begründung:

Die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung ist im Jahr 1997 in LfA Förderbank Bayern umbenannt worden. Die Änderung dient der redaktionellen Klarstellung.

31. Zu Artikel 7 Nummer 1 – neu – (§ 16 Absatz 4 Satz 2 GewStG), Artikel 32 Absatz 5 (Inkrafttreten)

a) Artikel 7 ist durch den folgenden Artikel 7 zu ersetzen:

„Artikel 7

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 16 Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „280“ durch die Angabe „300“ ersetzt.
 2. In § 29 Absatz 1 Nummer 3 <...weiter wie Vorlage...>“ ‘
- b) In Artikel 32 Absatz 5 ist nach der Angabe „Artikel 4,“ die Angabe „7 Nummer 1, Artikel“ einzufügen.

Begründung:

Zu Artikel 7 Nummer 1 – neu – (§ 16 Absatz 4 Satz 2 GewStG)

Die mit dem Neunten Gesetz zur Änderung von Vorschriften im Steuerberatungsrecht sowie im Steuerrecht (BGBl. I 2026, Nr. 197) vorgenommene Anhebung des Mindesthebesatzes bei der Gewerbesteuer von 200 Prozent auf 280 Prozent ist ein wichtiger erster Schritt, um rein hebesatzmotivierten Unternehmensverlagerungen bzw. Scheinsitzverlegungen entgegenzuwirken.

Ein Mindesthebesatz von 280 Prozent entfaltet aber weiterhin einen starken Anreiz, Unternehmen in extreme Niedrigsteuergemeinden zu verlagern. Außerdem betrifft die Neuregelung nur eine überschaubare Anzahl von Gemeinden. Laut einer Recherche von FragDenStaat haben lediglich 23 sogenannte „Gewerbesteueroasen“ einem Hebesatz von unter 280 Prozent. Durch die Anhebung auf 300 Prozent würden (mindestens) 14 weitere Gemeinden von der Regelung erfasst. Der Kreis der betroffenen Gemeinden würde erweitert und ihnen ein klares Signal gesendet.

Der Hauptausschuss des Deutschen Städtetags hat bereits im Jahr 2022 mit Blick auf das Gewerbesteueraufkommen und die Funktionsfähigkeit des gemeindlichen Hebesatzrechts einen Mindesthebesatz von 320 Prozent gefordert.

Zu Artikel 32 Absatz 5 (Inkrafttreten)

Die Neuregelung tritt zum 1. Januar 2027 in Kraft.

32. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, zeitnah erforderliche Rechtsänderungen für den digitalen Gewerbesteuerbescheid auf den Weg zu bringen, um den im Rahmen des Herbstrelease 2027 des Vorhabens KONSENS (Koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung) vorgesehenen Produktgang, fristgerecht zu ermöglichen.

33. Zu Artikel 8a – neu – (§ 4 Absatz 5 – neu – LStDV), Artikel 9 (Überschrift, Eingangsformel), Artikel 32 Absatz 5a – neu – (Inkrafttreten)

- a) Nach Artikel 8 ist der folgende Artikel 8a einzufügen:

„Artikel 8a

Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung

Die Lohnsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1989 (BGBl. I S. 1848), die zuletzt ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach § 4 Absatz 4 wird der folgende Absatz 5 eingefügt:

„(5) Für die Aufbewahrung der zum Lohnkonto zu nehmenden Unterlagen und Belege gilt § 147 Absatz 2 der Abgabenordnung entsprechend.“

- b) Artikel 9 ist wie folgt zu ändern:

- a) In der Überschrift ist die Angabe „Änderung“ durch die Angabe „Weitere Änderung“ zu ersetzen.

- b) In der Eingangsformel ist die Angabe „in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1989 (BGBl. I S. 1848), die zuletzt durch Artikel 3 der Verordnung vom 19. Dezember 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 372)“ durch die Angabe „die zuletzt durch Artikel 8a dieses Gesetzes“ zu ersetzen.

- c) Nach Artikel 32 Absatz 5 ist der folgende Absatz 5a einzufügen:

„(5a) Der Artikel 8a tritt ab dem 1. Januar 2028 in Kraft.“

Begründung:

Durch die zunehmende Digitalisierung unter anderem der (Lohn-) Buchhaltung werden die für die Durchführung des Lohnsteuerabzugsverfahrens relevanten Unterlagen und Belege von den Arbeitgebern zunehmend in elektronischer Form vorgehalten. Dem praktischen Bedürfnis folgend, schafft die vorgeschlagene Neuregelung die gesetzliche Grundlage für die digitale Aufbewahrung der zum Lohnkonto zu nehmenden Unterlagen und Belege nach Maßgabe des § 147 Absatz 2 AO.

Die Digitalisierung der für das Lohnsteuerabzugsverfahren bedeutsamen Unterlagen und Belege wird als ein wesentlicher Beitrag zum Bürokratieabbau – verbunden mit einer Kostenersparnis für die Arbeitgeber und Unternehmen – allgemein zugelassen. Eine Aufbewahrung von Originalbelegen ist in diesem Fall nicht mehr erforderlich. Hiervon abweichende Regelungen in den Lohnsteuer-Richtlinien (vgl. z. B. R 3.33 – zu § 3 Nummer 33 EStG – Absatz 4 Satz 3) oder Verwaltungsanweisungen (siehe z. B. Rn. 62 letzter Satz des BMF-Schreibens vom 3. März 2022, BStBl 2022 I S. 232) sind ab dem Jahr 2028 im Falle der Digitalisierung der Unterlagen und Belege nicht mehr anzuwenden.

Die Bundesregierung hatte bereits im Jahr 2024 einem entsprechenden Änderungsvorschlag des Bundesrates zugestimmt (vgl. BT-Drucksache 20/13157, S. 33 f. und S. 87). Ungeachtet dessen ist der Vorschlag bisher jedoch weder umgesetzt noch erneut aufgegriffen worden.

34. Zu Artikel 8a – neu – (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 EStDV), Artikel 32 Absatz 5 (Inkrafttreten)

- a) Nach Artikel 8 ist der folgende Artikel 8a einzufügen:

„Artikel 8a

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 wird die Angabe „300“ durch die Angabe „400“ ersetzt.“

- b) In Artikel 32 Absatz 5 ist nach der Angabe „Artikel 4,“ die Angabe „8a,“ einzufügen.

Begründung:

Zu Artikel 8a – neu – (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 EStDV)

Spenden und Mitgliedsbeiträge zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können als Sonderausgaben im Rahmen der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens in Abzug gebracht werden und hierdurch die Steuerlast mindern. Der Zuwendungsempfänger hat die Zuwendung nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu bestätigen. Dies ist mittlerweile auch elektronisch möglich. Der Zuwendende hat die Zuwendungsbestätigung vorzuhalten und bei Anforderung des Finanzamtes vorzulegen.

Für kleinere Spenden gibt es bereits die Möglichkeit eines sogenannten vereinfachten Nachweises (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 EStDV). Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt in diesen Fällen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes mit dem Empfängerbeleg. Zuletzt wurde der Grenzwert für den vereinfachten Spendennachweis mit dem Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096, Nr. 65) mit Wirkung vom 1. Januar 2020 von 200 Euro auf 300 Euro angehoben.

Seit der letzten Erhöhung des Betrages sind nunmehr fast sieben Jahre vergangen. Eine angemessene Erhöhung des Grenzwertes für den vereinfachten Spendennachweis auf 400 Euro würde Spender, gemeinnützige Organisationen und die Steuerverwaltung gleichermaßen von vermeidbarem Bürokratieaufwand entlasten.

Zu Artikel 32 Absatz 5 (Inkrafttreten)

Die Neuregelung tritt zum 1. Januar 2027 in Kraft.

35. Zum Gesetzentwurf allgemein (§ 65 Absatz 3a EStDV)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie das bestehende elektronische Mitteilungsverfahren zum Nachweis einer Behinderung (§ 65 Absatz 3a EStDV) ausgeweitet und sichergestellt werden kann, dass künftig auch in Fällen des § 152 Absatz 2 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch gewährleistet werden kann, dass die Feststellungen zu einer Behinderung von den zuständigen Stellen an die für die Besteuerung der betroffenen Personen zuständigen Finanzbehörden übermittelt werden. Zudem bittet der Bundesrat um Prüfung, ob das elektronische Mitteilungsverfahren auf die Übermittlung des Pflegegrades – zumindest der Stufen 4 und 5 – ausgeweitet werden kann.

Begründung:

Der Nachweis einer Behinderung erfolgt nach den Vorgaben des § 33b Absatz 7 EStG i. V. m. § 65 EStDV. Dabei ist der Nachweis vorrangig durch elektronische Mitteilungsverfahren zu führen.

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I 2016 S. 1679) wurde die Ermächtigungsgrundlage für ein elektronisches Verfahren zur Übermittlung der Feststellungen zu einer Behinderung an die Finanzämter geschaffen. Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2024 (BGBl. I 2024 Nr. 387) wurden die Regelungen modifiziert und als Anwendungszeitpunkt der 1. Januar 2026 vorgesehen (§ 65 Absatz 3a i. V. m. § 84 Absatz 3h EStDV). Seither setzt die steuerliche Berücksichtigung des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Absatz 3 EStG) bei neuen und geänderten Feststellungen zu einer Behinderung zwingend eine

elektronische Übermittlung der Daten von den für die Feststellung einer Behinderung zuständigen Stellen an die zuständigen Finanzbehörden voraus. Lediglich in Bestandsfällen (Feststellungen vor dem 1. Januar 2026) erfolgt der Nachweis weiterhin in Papierform durch Vorlage des Ausweises nach dem Neunten Buch Sozialgesetzbuch (SGB IX) sowie der Bescheide nach § 152 Absatz 1 SGB IX.

Auf Antrag eines Menschen mit Behinderung stellen die für die Durchführung des Vierzehnten Buches Sozialgesetzbuch zuständigen Behörden das Vorliegen einer Behinderung und den Grad der Behinderung sowie die gesundheitlichen Merkmale fest (§ 152 Absatz 1 SGB IX). Dies sind meist die Versorgungsämter oder die Landesämter sowie die Kreise und kreisfreien Städte. In Fällen des § 152 Absatz 2 SGB IX treffen die zuständigen Behörden keine eigenen Feststellungen, da Feststellungen über eine Behinderung und den Grad einer auf ihr beruhenden Erwerbsminderung schon in einem Rentenbescheid, einer entsprechenden Verwaltungs- oder Gerichtsentscheidung oder einer vorläufigen Bescheinigung der für diese Entscheidungen zuständigen Dienststellen getroffen worden sind. Mangels eigener Feststellungen der zuständigen Behörden unterbleibt in diesen Fällen eine elektronische Übermittlung der Daten zu einer Behinderung an die zuständigen Finanzbehörden. § 65 Absatz 3a EStDV ist insoweit nicht anwendbar. Die zuständigen Behörden treffen nur dann eigene Feststellungen, wenn der Antragsteller ein besonderes Interesse darlegt (§ 152 Absatz 2 Satz 1 2. Halbsatz SGB IX). Ein solches besonderes Interesse besteht nur in Ausnahmefällen und wird von den zuständigen Behörden regelmäßig nicht unterstellt. Die Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer genügt insoweit nicht. Derzeit erfolgt in diesen Fällen der Nachweis der Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Behinderten-Pauschbetrags durch die Vorlage des jeweiligen Bescheides in Papierform.

Die angestrebte Digitalisierung und die Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens setzen voraus, dass steuerlich relevante Daten an die Finanzbehörden nach Maßgabe des § 93c AO elektronisch übermittelt werden. Das elektronische Mitteilungsverfahren zum Grad der Behinderung (§ 65 Absatz 3a EStDV) sollte daher künftig um die Fälle des § 152 Absatz 2 SGB IX erweitert werden.

Ebenso sollte eine Erweiterung des Mitteilungsverfahrens um den Grad der Pflegebedürftigkeit – zumindest der Pflegegrade 4 und 5 – geprüft werden. Denn die Einstufung in die Pflegegrade 4 und 5 steht dem Merkzeichen „H“ gleich (§ 65 Absatz 2 Satz 2 EStDV) und berechtigt zur Inanspruchnahme eines Behinderten-Pauschbetrags von 7 400 Euro aufgrund Hilflosigkeit nach § 33b Absatz 3 Satz 3 EStG. Bei einer Erweiterung des Mitteilungsverfahrens wäre auch in diesen Fällen eine Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags von Amts wegen möglich. Bei einer zusätzlichen Übermittlung der Pflegegrade 2 und 3 könnte die Gewährung des Pflege-Pauschbetrags nach § 33b Absatz 6 EStG in Zukunft ebenfalls an eine elektronische Übermittlung der Pflegegrade geknüpft werden und der Pflege-Pauschbetrag von Amts wegen gewährt werden.

36. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob das bestehende elektronische Mitteilungsverfahren zum Nachweis einer Behinderung (§ 65 Absatz 3a EStDV) auch auf den Nachweis einer behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale (§ 33 Absatz 2a EStG i. V. m. § 64 Absatz 3 EStDV) ausgeweitet werden kann.

Begründung:

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I 2016 S. 1679) wurde die Ermächtigungsgrundlage für ein elektronisches Verfahren zur Übermittlung der Feststellungen zu einer Behinderung an die Finanzämter geschaffen. Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2024 (BGBl. I 2024 Nr. 387) wurden die Regelungen modifiziert und als Anwendungszeitpunkt der 1. Januar 2026 vorgesehen (§ 65 Absatz 3a i. V. m. § 84 Absatz 3h EStDV). Seither setzt die steuerliche Berücksichtigung des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Absatz 3 EStG) bei neuen und geänderten Feststellungen zu einer Behinderung zwingend eine elektronische Übermittlung der Daten von den für die Feststellung einer Behinderung zuständigen Stellen an die zuständigen Finanzbehörden voraus. Lediglich in Bestandsfällen (Feststellungen vor dem 1. Januar 2026) erfolgt der Nachweis weiterhin in Papierform durch Vorlage des Ausweises nach dem Neunten Buch Sozialgesetzbuch (SGB IX) sowie der Bescheide nach § 152 Absatz 1 SGB IX. Nach § 84 Absatz 3h Satz 4 EStDV gilt das elektronische Verfahren zur Übermittlung der Feststellungen zu einer Behinderung ausdrücklich nicht für den Nachweis der Anspruchsvoraussetzungen zur behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale (§ 64 Absatz 3 EStDV), obwohl diese ebenfalls in Abhängigkeit vom Vorliegen eines bestimmten Grads der Behinderung und/oder Merkzeichen gewährt wird. Ein Nachweis in Papierform ist für die Gewährung der behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale daher ausdrücklich weiterhin möglich. Ein fachliches Erfordernis für das Auseinanderfallen der Nachweismöglichkeiten ist nicht ersichtlich.

Darüber hinaus setzt die angestrebte Digitalisierung und Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens voraus, dass steuerlich relevante Daten an die Finanzbehörden nach Maßgabe des § 93c AO elektronisch übermittelt werden. Das elektronische Mitteilungsverfahren zum Grad der Behinderung sollte daher künftig auch auf den Nachweis der Anspruchsvoraussetzungen der behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale erweitert werden.

37. Zu Artikel 12 Nummer 3a – neu – (§ 19 Absatz 3 Satz 1, 4, Absatz 5 Satz 5 UStG)

Nach Artikel 12 Nummer 3 ist die folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. § 19 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „unwiderruflich“ gestrichen.

bb) Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Der Unternehmer kann einen nach Satz 1 erklärten Verzicht widerrufen; ein solcher Widerruf wird von Beginn des auf den Widerruf folgenden Besteuerungszeitraums an wirksam, frühestens jedoch ab Beginn des ersten Besteuerungszeitraums nach Ablauf der Bindung des Satzes 3.“

b) Absatz 5 Satz 5 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Der Unternehmer kann einen nach Satz 1 erklärten Verzicht widerrufen; ein Widerruf wird von Beginn des auf den Widerruf folgenden Besteuerungszeitraums an wirksam, frühestens jedoch ab Beginn des ersten Besteuerungszeitraums nach Ablauf der Bindung des Satzes 4.“ ‘

Begründung:

Die Umsätze eines Kleinunternehmers sind nach § 19 Absatz 1 Satz 1 UStG von der Umsatzsteuer befreit. Nach § 19 Absatz 3 Satz 1 UStG kann ein Kleinunternehmer auf die Anwendung der Steuerbefreiung verzichten, was insbesondere zur Folge hat, dass der Vorsteuerabzug aus Investitionen nicht mehr nach § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UStG ausgeschlossen ist.

In der Praxis hat sich gezeigt, dass der Wortlaut zum Widerruf des Verzichts insbesondere in § 19 Absatz 3 Satz 4 UStG unterschiedlich gelesen werden kann. Zur Klarstellung des gesetzgeberischen Willens sollte daher in § 19 Absatz 3 Satz 4 und in § 19 Absatz 5 Satz 5 UStG konkretisiert werden, zu welchem Zeitpunkt ein Widerruf Wirkung entfalten kann.

38. Zu Artikel 14 Nummer 4 (§ 2c Absatz 2 Satz 3 UStG)

Artikel 14 Nummer 4 § 2c Absatz 2 Satz 3 ist durch den folgenden Satz zu ersetzen:

„Die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres, nachdem der Steuerbescheid nach Satz 1 erster Halbsatz erlassen, aufgehoben oder geändert worden ist.“

Begründung

Die Rechtsfolgen der umsatzsteuerlichen Organschaft treten zukünftig nur bei Abgabe einer ausdrücklichen Erklärung durch den Organträger ein.

Die bislang geltenden materiell-rechtlichen Voraussetzungen müssen weiterhin erfüllt sein. Liegen diese nicht oder nicht mehr vor, ermöglicht es die in dem neuen § 2c Absatz 2 UStG vorgesehene Korrekturvorschrift, eine fehlerhaft angenommene Organschaft rückabzuwickeln. Die Korrekturvorschrift soll sicherstellen, dass bei einer Änderung der Steuerfestsetzung des Organträgers oder der erstmaligen Steuerfestsetzung gegenüber einer Organgesellschaft für alle anderen Beteiligten – Organgesellschaften oder Organträger und gegebenenfalls andere Organgesellschaften – die zutreffenden steuerlichen Folgerungen gezogen werden können. Ziel der Regelung ist es, Steuerausfälle zu verhindern.

Dies setzt jedoch voraus, dass für die anderen Beteiligten der fehlerhaft angenommenen Organschaft die Festsetzungsfrist für eine Änderung der Steuerfestsetzungen noch nicht abgelaufen ist.

Der neu gefasste § 2c Absatz 2 Satz 3 UStG sieht insoweit eine Ablaufhemmung vor. Nach der bisherigen Formulierung greift diese erst, nachdem der Steuerbescheid eines Beteiligten des Organkreises aufgrund der fehlerhaft angenommenen Organschaft innerhalb der Festsetzungsfrist aufgehoben, geändert oder erstmalig erlassen worden ist. Die Ablaufhemmung ist mithin von einer bestimmten Reihenfolge der Bescheide abhängig.

Das sich aus dieser Reihenfolge der Bescheide ergebende Problem soll unter Berücksichtigung der Neuregelung an folgendem Beispiel verdeutlicht werden:

Beispiel

Der Organträger A reichte eine Organschaftserklärung für sich und die Organgesellschaften B und C beim zuständigen Finanzamt ein. Das Finanzamt setzte aufgrund dieser Organschaftserklärung die Umsatzsteuer lediglich beim Organträger A fest. Für die Organgesellschaften B und C erließ das Finanzamt aufgrund der Wirkung der Organschaft keine Umsatzsteuerfestsetzungen, denn die umsatzsteuerliche Organschaft sieht eine Steuerfestsetzung und Steuerschuldnerschaft nur beim Organträger für alle Umsätze der an der Organschaft Beteiligten (Organträger und Organgesellschaften) vor.

Im Zuge einer Betriebsprüfung beim Organträger A stellt das Finanzamt fest, dass die materiell-rechtlichen Voraussetzungen einer Organschaft zwischen A, B und C nicht vorliegen, und korrigiert die noch nicht festsetzungsverjährten Umsatzsteuerbescheide des Organträgers A entsprechend. Zeitgleich setzt das Finanzamt die Umsatzsteuer gegenüber den Organgesellschaften B und C auf Grundlage des neuen § 2c Absatz 2 Satz 1 UStG fest. Da die Festsetzungsfristen der Organgesellschaften B und C bereits abgelaufen waren, stützt sich das Finanzamt insoweit auf die Ablaufhemmung in dem neuen § 2c Absatz 2 Satz 3 UStG.

Aufgrund eines technischen Fehlers ergeht nur der Umsatzsteuerbescheid der Organgesellschaft B noch am selben Tag. Am folgenden Tag ergeht zunächst der Änderungsbescheid an den Organträger A und im Anschluss der Änderungsbescheid an die Organgesellschaft C.

Da die Umsatzsteuerfestsetzung der Organgesellschaft B vor den Änderungsbescheiden des Organträgers A ergeht, ist die in dem neuen § 2c Absatz 2 Satz 3 UStG bislang erforderliche Reihenfolge der Bescheide nicht eingehalten, sodass keine Ablaufhemmung eintritt. Die Umsatzsteuerfestsetzung der Organgesellschaft B ist damit rechtswidrig.

Die Umsatzsteuerfestsetzung der Organgesellschaft C ergeht hingegen erst nach dem Änderungsbescheid des Organträgers A. Das Finanzamt hat die vorgeschriebene Reihenfolge der Bescheide eingehalten. Daher tritt die in dem neugefassten § 2c Absatz 2 Satz 3 UStG vorgesehene Ablaufhemmung ein. Die Umsatzsteuerfestsetzung der Organgesellschaft C ist somit rechtmäßig ergangen.

Dieses Ergebnis entspricht nicht dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Außerdem bestünde die Gefahr von Steuerausfällen, wenn die Umsatzsteuer für die Organgesellschaft B nicht rechtswirksam festgesetzt werden kann.

Zwar kennt die Rechtsprechung bei einer Nichteinhaltung der Reihenfolge der Bescheide Fälle, in denen der vorzeitig ergangene rechtswidrige Steuerbescheid in die Rechtmäßigkeit hineinwachsen kann (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 12. Mai 2022 – VI R 20/19 –, BFHE 276, 521, BStBl II 2023, 6). Allerdings erging das Urteil zur Ablaufhemmung des § 174 Absatz 4 Sätze 1 und 3 AO und umfasst nur die darin entschiedene Fallkonstellation. Die Urteilsgrundsätze sind demnach nicht zwangsläufig auf den neugefassten § 2c Absatz 2 Satz 3 UStG übertragbar.

Mit dem vorliegenden Änderungsantrag soll deshalb die vorgesehene Ablaufhemmung klar und rechtssicher ausgestaltet werden.

Dies erfolgt, indem die Festsetzungsfrist für die Steuerbescheide der anderen Beteiligten der fehlerhaft angenommenen Organschaft unabhängig von der Reihenfolge der Bescheide verlängert wird.

Endet die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres, nachdem der Steuerbescheid nach Satz 1 erster Halbsatz erlassen, aufgehoben oder geändert worden ist, kann auch bei einer atypischen bzw. umgekehrten Reihenfolge der Bescheide die Geltung der Ablaufhemmung sichergestellt werden.

39. Zu Artikel 14 (§ 2c, § 27a UStG)

Im Rahmen der Neuregelung der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (§ 2c UStG) wird klargestellt, dass neben den bisher im Gesetzestext genannten juristischen Personen auch Personengesellschaften Organgesellschaften innerhalb einer Organschaft sein können, sofern die Eingliederungsvoraussetzungen vorliegen. Hierdurch wird die entsprechende Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und des Bundesfinanzhofs gesetzlich nachvollzogen und somit mehr Rechtssicherheit für alle Beteiligten geschaffen.

Auch vor dem Hintergrund unionsrechtlicher Entwicklungen bittet der Bundesrat die Bundesregierung, eine Änderung hinsichtlich des Antragsrechts auf Erteilung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (§ 27a UStG) im Rahmen von umsatzsteuerlichen Organschaften bis zur Anwendung der Neuregelung der umsatzsteuerlichen Organschaft auch für Personengesellschaften zu prüfen.

Begründung:

Die Regelungen zur Erteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer finden sich in § 27a UStG, der auf Artikel 214 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie beruht. Grundsätzlich erhält jeder Unternehmer nur eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Obwohl Organgesellschaften umsatzsteuerrechtlich im Inland nicht selbständige Unternehmer sind, wird ihnen auf Antrag des Organträgers, als selbständiger Unternehmer, dennoch eine eigene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt. Grundlage dafür ist § 27a Absatz 1 Satz 3 UStG, der dieses Antragsrecht bisher nur für Organgesellschaften in Form von juristischen Personen vorsieht.

40. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben haben sich vielfältige Formen der Verwaltungszusammenarbeit etabliert. Das betrifft die Zusammenarbeit sowohl zwischen Bund, Ländern und Kommunen als auch innerhalb einer Verwaltungsebene. So können Synergieeffekte erzielt und öffentliche Ressourcen effizient und kostensparend eingesetzt werden.

- b) Angesichts der angespannten Lage der öffentlichen Haushalte und wachsender Aufgaben ist die Verwaltungszusammenarbeit ein wichtiges Instrument, damit die öffentliche Hand auch zukünftig handlungsfähig bleibt. Dies gilt insbesondere für Städte, Gemeinden und Landkreise, die aufgrund der angespannten Finanzlage vor erheblichen Herausforderungen stehen.
- c) Die ab dem 1. Januar 2027 zwingend anzuwendende Neuregelung zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG) wird auch Auswirkungen auf die Besteuerung der Verwaltungszusammenarbeit haben. Leistungen der öffentlichen Hand unterliegen danach der Umsatzbesteuerung, sofern eine Nichtbesteuerung dieser Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Leistungen, die im Rahmen der Verwaltungszusammenarbeit ausgetauscht werden, unterliegen damit stärker als bislang der Umsatzsteuer.
- d) Damit Bund, Länder und Kommunen etablierte Kooperationen fortsetzen und ihre Zusammenarbeit zukünftig noch intensivieren können, wird die Bundesregierung gebeten, sich auf europäischer Ebene für eine Umsatzsteuerbegünstigung der interbehördlichen und interkommunalen Zusammenarbeit einzusetzen.
- e) Weiterhin bittet der Bundesrat die Bundesregierung, gemeinsam mit den Ländern im Rahmen des nationalen Umsatzsteuerrechts nach praxisgerechten Lösungen für die vielfältig ausgestalteten Kooperationen der öffentlichen Hand zu suchen und dabei Gestaltungsspielräume im Sinne der öffentlichen Hand zu nutzen. Ziel sollte es dabei sein, einen effizienten Einsatz der vorhandenen öffentlichen Ressourcen nicht zu beeinträchtigen und die öffentliche Hand bei der Erfüllung der ihr im Rahmen der Daseinsvorsorge obliegenden Aufgaben zu unterstützen.

41. Zu Artikel 16a – neu – (§ 30 Absatz 1, Absatz 5 Satz 1, § 37 Absatz 23 – neu – ErbStG)

Nach Artikel 16 ist der folgende Artikel 16a einzufügen:

„Artikel 16a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. 1997 I S. 378), das zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 30 Absatz 1 und Absatz 5 Satz 1 wird die Angabe „schriftlich“ jeweils durch die Angabe „schriftlich oder elektronisch nach amtlichen vorgeschriebenen Datensatz“ ersetzt.
2. Nach § 37 Absatz 22 wird der folgende Absatz 23 eingefügt:

„(23) § 30 Absatz 1 und Absatz 5 in der Fassung des Artikels 16a des Gesetzes vom [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] sind anzuwenden, wenn die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die elektronische Übermittlung vorliegen. Das Bundesministerium der Finanzen gibt den Tag des Inkrafttretens im Bundesgesetzblatt bekannt.“ ‘

Begründung:

Erwerbe, die der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer unterliegen, sind nach § 30 ErbStG nach dem bisherigen Gesetzeswortlaut „schriftlich“ anzuzeigen. Die Schriftform kann zwar unter den Voraussetzungen des § 87a Absatz 3 AO durch die elektronische Form ersetzt werden. Perspektivisch soll jedoch zusätzlich auch die Möglichkeit einer elektronischen Anzeige nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz geschaffen werden.

Zu Nummer 1 (§ 30 Absatz 1, Absatz 5 Satz 1 ErbStG)

Für die erforderlichen technischen Vorarbeiten zur Ermöglichung einer elektronischen Anzeige ist frühzeitig eine gesetzliche Grundlage zu schaffen. Auch bei Vorliegen der technischen Voraussetzungen für die elektronische Anzeige nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz wird eine schriftliche Anzeige weiterhin möglich bleiben.

Zu Nummer 2 (§ 37 Absatz 23 – neu – ErbStG)

Durch die Einfügung des neuen Absatzes 23 in § 37 ErbStG wird das Inkrafttreten der Änderungen des § 30 ErbStG geregelt. Die elektronische Übermittlung der Anzeige ist erst möglich, wenn die hierfür erforderlichen technischen und organisatorischen Voraussetzungen vorliegen. Die Änderung tritt daher erst zu diesem Zeitpunkt in Kraft. Das Bundesministerium der Finanzen gibt den Tag des Inkrafttretens in einem BMF-Schreiben bekannt.

42. Zu Artikel 17 (§ 203 Absatz 2 BewG)

Der Bundesrat fordert dazu auf, von der Ermächtigungsnorm des § 203 Absatz 2 BewG Gebrauch zu machen und den Kapitalisierungsfaktor durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten anzupassen.

Begründung:

Das Bundesministerium der Finanzen sollte von der Ermächtigungsgrundlage in § 203 Absatz 2 BewG Gebrauch machen und den Kapitalisierungsfaktor von derzeit 13,75 hinsichtlich der Entwicklung der Zinsstrukturdaten überprüfen und ggf. anpassen. Da auch der Zinssatz für die Vollverzinsung nach § 238 Absatz 1a AO mit dem vorliegenden Gesetzentwurf wegen des seit 2022 deutlich gestiegenen Basiszinssatzes gemäß der Evaluierungsklausel in § 238 Absatz 1c AO angepasst werden soll, muss das veränderte Zinsniveau bei beiden Regelungen Beachtung finden.

Nach von KPMG veröffentlichten Daten (<https://atlas.kpmg.com/de/de/deal-advisory-services/kapitalkosten-und-multiplikatoren/marktrisikoprämie-und-basiszins>) betragen zum 31. März 2026 die empfohlene Marktrisikoprämie für Deutschland 5,25 Prozent und der Basiszinssatz 3,5 Prozent. Nach der früheren, bis 2016 geltenden Berechnungsformel des § 203 BewG ergäbe sich anhand dieser Sätze ein Kapitalisierungsfaktor von 11,43 und somit deutlich weniger als der derzeit gesetzlich geregelte Kapitalisierungsfaktor von 13,75.

Eine Nichtanpassung des Kapitalisierungsfaktors in § 203 Absatz 1 BewG kann im Hinblick auf die Marktdaten dazu führen, dass künftig deutlich mehr Unternehmenswerte für steuerliche Zwecke auf Basis alternativer Bewertungsverfahren ermittelt werden und das vereinfachte Bewertungsverfahren nach § 199 ff. BewG an Bedeutung verliert, wenn nicht sogar weit überwiegend zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt.

43. Zu Artikel 18 Nummer 4a – neu – (§ 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4, Absatz 1 Satz 2 AO)

Nach Artikel 18 Nummer 4 ist die folgende Nummer 4a einzufügen:

,4a. § 29c Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 Nummer 4 wird durch die folgende Nummer 4 ersetzt:

„4. sie für die Entwicklung, die Überprüfung, die Änderung oder den fortlaufenden Betrieb automatisierter Verfahren der Finanzbehörden erforderlich ist, weil

a) unveränderte Daten benötigt werden oder

b) eine Anonymisierung oder Pseudonymisierung der Daten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich ist.

Bei KI-Systemen der Finanzbehörden im Sinne des Artikels 3 Nummer 1 der Verordnung (EU) 2024/1689 umfasst die Entwicklung insbesondere das Trainieren, Validieren und Testen. Die Weiterverarbeitung kann auch unstrukturierte Inhalte sowie die Erzeugung und Verarbeitung technisch abgeleiteter Darstellungen und Zwischenprodukte umfassen, soweit es sich hierbei um personenbezogene Daten handelt. Sie ist für den fortlaufenden Betrieb insbesondere erforderlich, wenn ein KI-System ohne die Nutzung solcher Daten in seiner Funktionsfähigkeit erheblich beeinträchtigt würde. Die Befugnis zum Einsatz eines solchen Verfahrens bei der Vorbereitung oder dem Erlass einer Entscheidung im Einzelfall richtet sich nach den hierfür geltenden Vorschriften.“

b) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„In den Fällen von Satz 1 Nummer 4 dürfen die personenbezogenen Daten ausschließlich für die dort genannten Zwecke verarbeitet werden und müssen innerhalb eines Jahres nach Wegfall des jeweiligen Verarbeitungszwecks gelöscht werden.“ ‘

Begründung:

§ 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 AO erlaubt bereits die zweckändernde Verarbeitung personenbezogener Daten für automatisierte Verfahren und erfasst technologieneutral auch KI-Systeme. Die Änderung stellt klar, dass die Entwicklung insbesondere Trainieren, Validieren und Testen umfasst und der fortlaufende Betrieb einbezogen ist. Dabei können unstrukturierte Inhalte sowie Tokens, Vektoreinbettungen und andere technisch abgeleitete Darstellungen personenbezogene Daten bleiben, ohne dass ihre Verarbeitung das Modell verändert.

Die Klarstellung stellt für die Finanzverwaltung denselben eindeutigen Rahmen her, den der Entwurf eines KI-Migrationsverwaltungsgesetzes für die Asyl- und Migrationsverwaltung vorsieht. Sie schafft keine neuen Aufgaben oder Befugnisse zu automatisierten Einzelfallentscheidungen. Erforderlichkeit, Aufgabenbindung, Anonymisierungs- und Pseudonymisierungsvorrang, Steuergeheimnis, Datenschutz-Grundverordnung, § 29c Absatz 2 AO und die Verordnung (EU) 2024/1689 gelten unverändert fort. Satz 2 passt die Zweckbindung und Löschung lediglich an die ausdrücklich bezeichneten Verarbeitungsphasen an.

44. Zu Artikel 18 Nummer 6a – neu – (§ 64 Absatz 3 Satz 1a – neu – AO),
Artikel 20 Nummer 01 – neu – (Artikel 97 § 1b Absatz 3 – neu – EGAO)

a) Nach Artikel 18 Nummer 6 ist die folgende Nummer 6a einzufügen:

,6a. Nach § 64 Absatz 3 Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

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

b) Vor Artikel 20 Nummer 1 ist die folgende Nummer 01 einzufügen:

,01. Nach § 1b Absatz 2 wird der folgende Absatz 3 eingefügt:

„(3) § 64 Absatz 3 in der Fassung des Artikels 18 des Gesetzes vom ... (einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2026 anzuwenden.“ ‘

Begründung:

Zu Artikel 18 Nummer 6a – neu – (§ 64 Absatz 3 Satz 1a – neu – AO)

Durch das Steueränderungsgesetz 2025 vom 22. Dezember 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 363) wurde in § 58 AO eine neue Nummer 11 eingefügt, die die Anschaffung und den Betrieb von Photovoltaikanlagen und anderen Anlagen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz durch gemeinnützige Organisationen rechtssicher ermöglicht.

Konkret dürfen gemeinnützige Organisationen für ihre wirtschaftliche Tätigkeit im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien nunmehr gemeinnützig gebundene Mittel für die Anschaffung und für den Betrieb der Anlagen bzw. zur Deckung der möglicherweise unvermeidlichen dauerhaften Verluste einsetzen, ohne ihren Gemeinnützigkeitsstatus zu gefährden.

Die Einspeisung von nicht selbst verbrauchtem Strom aus erneuerbaren Energien begründet – wie bisher – unter den allgemeinen Voraussetzungen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und unterliegt damit der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn die Einnahmen aus allen steuerpflichtigen Tätigkeiten die Besteuerungsfreigrenze nach § 64 Absatz 3 AO in Höhe von 50 000 Euro übersteigen.

Für Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen findet zwar auch für gemeinnützige Organisationen die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 72 EStG Anwendung. Die steuerbefreiten Einnahmen sind nach geltender Rechtslage jedoch weiterhin bei der Berechnung der maßgeblichen Einnahmen für die Anwendung der Besteuerungsfreigrenze nach § 64 Absatz 3 Satz 1 AO zu berücksichtigen. In der Folge kann für eine gemeinnützige Organisation die Besteuerungsfreigrenze überschritten werden, obwohl deren steuerpflichtige Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer weniger als 50 000 Euro im Jahr betragen. Allein daraus kann die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung resultieren.

Um den Beitrag gemeinnütziger Organisationen zum Ausbau der erneuerbaren Energien und zum Klimaschutz möglichst bürokratiearm zu gestalten, eine einfache Administrierbarkeit zu gewährleisten und auch um Verwaltungsaufwand auf Seiten der Finanzverwaltung zu reduzieren, soll durch die vorgesehene Einfügung eines neuen Satzes 1a in § 64 Absatz 3 AO erreicht werden, dass Einnahmen, die nach § 3 Nummer 72 EStG steuerfrei sind, bei der Ermittlung der Besteuerungsfreigrenze nach § 64 Absatz 3

Satz 1 AO außer Ansatz bleiben. In der Folge entfällt die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung in Fällen, in denen eine gemeinnützige Organisation die Besteuerungsfreigrenze nach § 64 Absatz 3 Satz 1 AO allein aufgrund der Berücksichtigung von steuerbefreiten Einnahmen nach § 3 Nummer 72 EStG überschreiten würde.

Zu Artikel 20 Nummer 01 – neu – (Artikel 97 § 1b Absatz 3 – neu – EGAO)

Die Neufassung des Artikel 97 § 1b Absatz 3 EGAO bewirkt eine Anwendung der vorgesehenen Einfügung des neuen Satzes 1a in § 64 Absatz 3 AO und damit eine Nichtberücksichtigung von steuerfreien Einnahmen aus Photovoltaikanlagen bei der Berechnung der maßgeblichen Einnahmen für die Anwendung der Besteuerungsfreigrenze nach § 64 Absatz 3 Satz 1 AO ab dem Veranlagungszeitraum 2026.

45. Zu Artikel 18 Nummer 6a – neu – (§ 89a Absatz 1 Satz 1, Absatz 3 Satz 1 AO)

Nach Artikel 18 Nummer 6 ist die folgende Nummer 6a einzufügen:

„6a. § 89a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5“ die Angabe „Buchstabe c“ eingefügt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 wird nach der Angabe „Im Einvernehmen mit der zuständigen obersten Landesfinanzbehörde“ die Angabe „oder mit der von dieser beauftragten Behörde“ eingefügt.“

Begründung:

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderung des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG) durch Artikel 2 des Gesetzes zur Anwendung des Mehrseitigen Übereinkommens vom 24. November 2016 und zu weiteren Maßnahmen vom 19. Juni 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 205).

Zu Buchstabe b

Die Angabe „im Einvernehmen mit der zuständigen obersten Landesfinanzbehörde oder der von dieser beauftragten Behörde“ wird in § 89a AO an vier Textstellen verwendet. Mit der Durchführung von internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren kann eine oberste Landesfinanzbehörde eine andere Behörde dergestalt beauftragen, dass diese das Verfahren in Gänze begleiten darf (vgl. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe b FVG).

Bei der Unterzeichnung der Vorabverständigungsvereinbarung fehlt bei dem Einvernehmensvorbehalt im Gesetzestext der Zusatz „oder der von dieser beauftragten Behörde“. Es ist kein Grund ersichtlich, warum dieser Verfahrensschritt nur „im Einvernehmen mit der zuständigen obersten Landesfinanzbehörde“, die gegebenenfalls am gesamten Verfahren sonst nicht beteiligt ist, erfolgen soll. Dadurch entstünde eine Doppelbefassung in den Ländern, in denen die oberste Landesfinanzbehörde eine andere Finanzbehörde mit der Durchführung der Vorabverständigungsverfahren beauftragt hat.

46. Zu Artikel 18 Nummer 11a – neu – (§ 142 Absatz 3 Satz 1, 3 AO), Artikel 32 Absatz 1, 8 – neu – (Inkrafttreten)

a) Nach Artikel 18 Nummer 11 ist die folgende Nummer 11a einzufügen:

„11a. § 142 Absatz 3 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird die Angabe „die zuständige Finanzbehörde von der Pflicht zur Führung“ durch die Angabe „auf das Führen“ und die Angabe „befreien“ durch die Angabe „verzichtet werden“ ersetzt.

b) Satz 3 wird gestrichen.“ “

b) Artikel 32 ist wie folgt zu ändern:

aa) In Absatz 1 ist die Angabe „Absätze 2 bis 7“ durch die Angabe „Absätze 2 bis 8“ zu ersetzen.

bb) Nach Absatz 7 ist der folgende Absatz 8 einzufügen:

„(8) Artikel 18 Nummer 11a tritt mit Wirkung zum 1. September 2026 in Kraft.“

Begründung:

Zu Buchstabe a

Bürokratie ist in den vergangenen Jahren zu einer immer größeren Belastung für die deutsche Wirtschaft und damit zu einem substanziellen Standortnachteil angewachsen. Denn Bürokratie bindet Ressourcen, die dann nicht mehr für die eigentliche betriebliche Leistungserbringung zur Verfügung stehen. Dies gilt in gleicher Weise für Industrie, Handwerk, Handel und die Dienstleistungsbranche, nicht zuletzt aber auch für die Land- und Forstwirtschaft, zumal gerade kleine Familienbetriebe unter den vielfältigen Melde- und Dokumentationspflichten ächzen. Notwendig ist daher ein umfassend angelegter Bürokratierückbau, wie ihn auch die Bundesregierung

im Rahmen ihrer im Oktober 2025 beschlossenen Modernisierungsagenda verfolgt. Für den Bereich der Landwirtschaft hat das Bundeskabinett am 15. Juli 2026 einen Gesetzentwurf für Bürokratierückbau im Bereich des Bundesministeriums für Landwirtschaft, Ernährung, Heimat sowie in weiteren Bereichen beschlossen.

Zuvor wurden bereits mit dem Neunten Gesetz zur Änderung von Vorschriften im Steuerberatungsrecht sowie im Steuerrecht vom 29. Juni 2026 durch eine Änderung des § 142 AO Land- und Forstwirte unter bestimmten Voraussetzungen von der Führung eines Anbauverzeichnisses entbunden. Für Forstbetriebe ist es nach § 142 Absatz 2 AO ausreichend, wenn ein Forstbetriebswerk oder ein amtlich anerkanntes Betriebsgutachten für das jeweilige Wirtschaftsjahr für ihren Betrieb vorliegt. Dagegen müssen landwirtschaftliche Betriebe einen Antrag bei der zuständigen Finanzbehörde stellen, sich von der Pflicht zur Führung eines Anbauverzeichnisses zu befreien. Die Voraussetzung dafür ist, dass ein geeigneter Flächen- und Nutzungsnachweis für das jeweilige Wirtschaftsjahr vorliegt, aus dem sich ergibt, mit welchen Fruchtarten die selbstbewirtschafteten Flächen im abgelaufenen Wirtschaftsjahr bestellt waren (§ 142 Absatz 3 AO).

Die Antragspflicht nach § 142 Absatz 3 AO begründet einen zusätzlichen bürokratischen Aufwand sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung, der den eigentlichen Zweck der Vorschrift, die Land- und Forstwirte zu entlasten, konterkariert. Landwirtschaftliche Betriebe erstellen regelmäßig einen Flächen- und Nutzungsnachweis aufgrund außersteuerlicher Vorschriften (meist als Nachweis zum Agrarantrag). In diesen Fällen ist es aus steuerlicher Sicht nicht notwendig, zusätzlich ein Anbauverzeichnis zu führen, da die angebauten Fruchtarten bereits aus entsprechenden Unterlagen hervorgehen. Ein Antragsverfahren bringt hier im Hinblick auf die Nachweisführung keinen Mehrwert.

Daneben ist auch nicht vermittelbar, weshalb forstwirtschaftliche Betriebe schon allein dann auf die Führung eines Anbauverzeichnisses verzichten dürfen, wenn die entsprechenden Unterlagen vorhanden sind, ein landwirtschaftlicher Betrieb hingegen erst einen Antrag hierzu bei der zuständigen Finanzbehörde stellen muss. Hier sollte im Hinblick auf den Bürokratieaufwand ein Gleichklang zwischen landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Betrieben hergestellt werden.

Zu Buchstabe b

Zu Doppelbuchstabe aa

Es handelt sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderung in Artikel 32 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb (Anfügung von Absatz 8).

Zu Doppelbuchstabe bb

Der Artikel 18 Nummer 11a – neu – soll zeitgleich mit der Neuregelung des § 142 AO im Neunten Gesetz zur Änderung von Vorschriften im Steuerberatungsrecht sowie im Steuerrecht vom 29. Juni 2026 in Kraft treten.

47. Zu Artikel 19 Nummer 6 – neu – (§ 172 Absatz 1 Satz 3 AO)

Nach Artikel 19 Nummer 5 ist die folgende Nummer 6 einzufügen:

„6. § 172 Absatz 1 Satz 3 wird gestrichen.“

Begründung:

Nach Erlass einer Einspruchsentscheidung sind Änderungsanträge laut geltender Rechtslage zulässig. Der Gesetzgeber hatte bei der Einführung des § 172 Absatz 1 Satz 3 AO im Jahr 1999 konkrete Sachverhalte vor Augen, die erfasst werden sollten (vgl. BT-Drucksache 14/1514, S. 47): In Schätzungsfällen, in denen die Steuererklärung erst nach Ergehen der Einspruchsentscheidung eingereicht wird, sollte der Antrag auf schlichte Änderung nach Erlass der Einspruchsentscheidung dazu führen, die Finanzgerichte zu entlasten. Vor dem Hintergrund sinkender Klagezahlen ist eine Entlastung der Finanzgerichte nicht mehr erforderlich. Entgegen den Vorstellungen des Gesetzgebers ermöglicht die aktuelle Gesetzeslage, Änderungsanträge nach § 172 Absatz 1 Satz 3 AO beispielsweise zur faktischen Fristverlängerung und zur Umgehung oder Begrenzung von Verspätungszuschlägen einzusetzen, indem Steuererklärungen fristgerecht oder innerhalb des Einspruchsverfahrens unvollständig eingereicht werden. Dabei erfolgt erst nach ergangener Einspruchsentscheidung innerhalb der Klagefrist die vollständige Vorlage der Steuererklärung.

Seit der Änderung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) durch das BFH-Urteil vom 27. Oktober 2020 (Az. VIII R 30/17, BStBl II S. 927) ist ein Antrag auf schlichte Änderung zudem auch dann zulässig, wenn mit ihm lediglich die erneute Überprüfung einer Rechtsfrage begehrt wird, über die in der Einspruchsentscheidung bereits entschieden worden ist. Die Einführung des § 172 Absatz 1 Satz 3 AO sollte jedoch nie zu einer wiederholten Befassung der Finanzbehörden mit denselben Antragsbegehren führen, über die bereits im Einspruchsverfahren entschieden wurde. Eine solche Mehrfachbefassung führt in der Praxis in den allermeisten Fällen zu unnötigem Verwaltungsaufwand.

Die vorgeschlagene Gesetzesänderung soll dies verhindern und den gesetzlichen Status Quo vor dem Gesetz vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) wiederherstellen. Für Steuerbürgerinnen und Steuerbürger und Finanzverwaltung führt die vorgeschlagene Gesetzesänderung zu früherer Rechtsklarheit. Sofern keine anderen Korrekturvorschriften eine Änderung oder Berichtigung außerhalb eines finanzgerichtlichen Verfahrens ermöglichen, können Änderungsbegehren wie bisher im Klageverfahren vor dem Finanzgericht geltend gemacht werden.

48. Zu Artikel 23a – neu – (§ 137 Absatz 2 GBO)

Nach Artikel 23 ist der folgende Artikel 23a einzufügen:

„Artikel 23a

Änderung der Grundbuchordnung

Die Grundbuchordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Mai 1994 (BGBl. I S. 1114), die zuletzt durch ... geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 137 Absatz 2 wird durch den folgenden Absatz 2 ersetzt:

„(2) Werden Erklärungen oder Ersuchen einer Behörde, auf Grund deren eine Eintragung vorgenommen werden soll, als elektronisches Dokument übermittelt, muss das Dokument den Namen der ausstellenden Person enthalten und die Behörde erkennen lassen. Das Dokument muss ferner

1. von der ausstellenden Person mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen sein, wobei das der Signatur zugrunde liegende qualifizierte Zertifikat oder ein zugehöriges qualifiziertes Attributzertifikat die Behörde erkennen lassen muss, oder
2. von der ausstellenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 130a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 der Zivilprozessordnung eingereicht werden.“ “

Begründung:

Durch die Änderung des § 137 Absatz 2 GBO wird der elektronische Rechtsverkehr der Behörden mit den Grundbuchämtern dem elektronischen Rechtsverkehr mit den Gerichten nach der Zivilprozessordnung (ZPO) angeglichen. Die Angleichung beseitigt Wertungswidersprüche und dient der Entlastung der Verwaltung sowie dem Bürokratieabbau.

Nach § 130d Satz 1 ZPO sind vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die unter anderem durch eine Behörde eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln. Gemäß § 130a Absatz 3 Satz 1 ZPO muss das elektronische Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht werden. Die einfache Signatur ersetzt hierbei die Unterschrift nach § 130 Nummer 6 ZPO.

Die Übermittlung durch die Finanzämter an die Gerichte erfolgt über den sicheren Übermittlungsweg i. S. d. § 130a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 ZPO (besonderes Behördenpostfach).

Dies gilt sowohl z. B. für Übermittlungen in Klageverfahren als auch für die Beantragung von Haftbefehlen. Übersendungen von Behörden, die mit der einfachen Signatur über das Behördenpostfach vorgenommen werden, werden folglich mit Übermittlungen mittels qualifizierter elektronischer Signatur gleichgestellt. Eine Abstufung sieht die Zivilprozessordnung nicht vor.

Bei Anträgen nach der Grundbuchordnung findet § 130d ZPO hingegen keine Anwendung. Maßgeblich für die Übermittlung an die Grundbuchämter ist § 137 GBO als *lex specialis*, der im Vergleich zur Zivilprozessordnung höhere Anforderungen an die elektronische Übermittlung stellt. Werden Erklärungen oder Eintragungsersuchen einer Behörde elektronisch an die Grundbuchämter übermittelt, so müssen diese gemäß § 137 Absatz 2 Nummer 2 GBO zwingend mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen sein, sodass bei der Übermittlung von Dokumenten durch Behörden im elektronischen Rechtsverkehr adressatenabhängig unterschiedliche Anforderungen bestehen. Eine Diskrepanz besteht insbesondere im Hinblick auf die Suspendierung des in § 130 Nummer 6 ZPO normierten Unterschriftserfordernisses durch § 130a ZPO.

§ 137 GBO ist an § 130a ZPO anzugleichen und neben der qualifizierten elektronischen Signatur ist auch eine Übermittlung mit einfacher Signatur der ausstellenden Person (die in der Behörde die Verantwortung für das Dokument übernimmt) bei Nutzung des sicheren Übermittlungsweges im Sinne des § 130a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 ZPO zu erlauben. Die Behördenzugehörigkeit wird hierbei durch die Verwendung des besonderen Behördenpostfachs gewährleistet. Den in § 29 Absatz 3 GBO normierten Voraussetzungen für Behördenersuchen wird durch die Nummern 1 und 2 der Neufassung des § 137 Absatz 2 GBO gleichermaßen Rechnung getragen.

Dadurch werden Wertungswidersprüche beseitigt. An Grundbuchgeschäfte der Behörden sind in Bezug auf die Übermittlungsmodalitäten keine höheren Sicherheitsanforderungen zu stellen als beispielsweise an die Beantragung eines Haftbefehls nach § 802g ZPO, welche ihrerseits auf den Entzug der grundgesetzlich geschützten Freiheitsrechte gerichtet ist. Zudem sind im elektronischen Rechtsverkehr selbst an die Anträge nach dem Zwangsversteigerungsgesetz keine über § 130a Absatz 3 Satz 1 2. Alternative in Verbindung mit Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 ZPO hinausgehenden Anforderungen zu stellen.

49. Zu Artikel 24 Nummer 10 Buchstabe a₁ – neu – (§ 87 Absatz 9 MinStG)

Nach Artikel 24 Nummer 10 Buchstabe a ist der folgende Buchstabe a₁ einzufügen:

„a₁) In Absatz 9 wird nach der Angabe „Jahr 2026“ die Angabe „fortfolgend“ eingefügt.“

Begründung:

Durch die Verlängerung des CbCR-Safe Harbours im Side-by-Side-Paket vom 5. Januar 2026 um ein weiteres Jahr sind Anpassungen der §§ 84 und 87 MinStG vorzunehmen.

Die Verlängerung in § 84 Absatz 1 Satz 1 MinStG ist in Artikel 24 Nummer 8 des Gesetzentwurfs enthalten und erfasst damit Geschäftsjahre, die vor dem 31. Dezember 2027 beginnen und vor dem 1. Juli 2029 enden. Allerdings geht der Verweis auf den für die Inanspruchnahme des Safe Harbours maßgebenden Übergangssteuersatz in § 84 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 MinStG ins Leere, weil der dafür maßgebende § 87 Absatz 9 MinStG keinen Steuersatz für Geschäftsjahre nach dem Jahr 2026 enthält. In § 87 Absatz 9 MinStG ist demnach aufzunehmen, dass der Übergangssteuersatz in Höhe von 17 Prozent für das Jahr 2026 und später gilt.

50. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat ist der Auffassung, dass es neben den im Gesetzentwurf vorgeschlagenen Regelungen weiterer struktureller Änderungen im Steuerrecht bedarf.

Er bittet daher das Bundesministerium der Finanzen in Zusammenarbeit mit den Ländern jeweils ein Maßnahmenpaket

- zu Strukturmaßnahmen im Unternehmensteuerbereich und
- zur Vereinfachung und zum Bürokratieabbau (Vereinfachung, Typisierung, Pauschalierung und Digitalisierung)

zu erarbeiten und entsprechende Gesetzentwürfe zeitnah vorzulegen.