Deutscher Bundestag **Drucksache 20/9006**

20. Wahlperiode (zu Drucksache 20/8628)
26.10.2023

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz)

– Drucksache 20/8628 –

Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung

Stellungnahme des Bundesrates

Der Bundesrat hat in seiner 1037. Sitzung am 20. Oktober 2023 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zum Gesetzentwurf allgemein

   a) Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich das Vorhaben der Bundesregierung, bessere Rahmenbedingungen für mehr Wachstum, Investitionen und Innovationen auch zum Klimaschutz zu schaffen. Er unterstreicht die Bedeutung von gezielten Anreizen für Investitionen in neue Technologien, in die Transformation der Wirtschaft und in nachhaltiges Wachstum im Bereich der Dekarbonisierung der Wirtschaft.

   b) Die geplante Klimaschutz-Investitionsprämie ist eine außersteuerliche Subvention. Sie soll gleichwohl durch die Finanzverwaltungen der Länder und ihre Finanzämter administriert werden. Die Länder wurden bei der Prüfung der organisatorischen und automationstechnischen Anforderungen der Praxis jedoch nicht eingebunden.

      Anstelle einer Umsetzung der Klimaschutz-Investitionsprämie durch die Finanzverwaltungen der Länder fordert der Bundesrat, diese als Zuwendung durch den Bund (z. B. Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle – BAFA) zu verwalten und aus dem Bundeshaushalt zu finanzieren. Die im Gesetzentwurf geplante Regelung der Klimaschutz-Investitionsprämie, die als steuerfremde Förderung gewährt würde, führt neben den finanziellen Belastungen zu erheblichem Verwaltungsaufwand in der Steuerverwaltung. Es müssten dafür bundesweit in hunderten Finanzämtern völlig neue Strukturen zur Abwicklung einer solchen Förderung aufgebaut werden. Diesem Aufwand steht eine im Gesetzentwurf geschätzte Fallzahl von nur 1 500 Anträgen gegenüber, sodass Aufwand und Nutzen in einem klaren Missverhältnis stehen und in der Automation und in vielen Finanzämtern Kapazitäten aufgebaut werden müssten, die kaum in Anspruch genommen werden.

      Der Bundesrat bedauert in diesem Zusammenhang, dass die Bundesregierung offensichtlich den auch von der Finanzministerkonferenz unterstützten Bericht zur „Zukunft der Steuerverwaltung“ vernachlässigt, wonach der Administrierbarkeit sowie der Effektivität gesellschaftspolitischer Förderungen über die Steuerverwaltung bereits bei der politischen Entscheidungsfindung mehr Gewicht beigemessen

werden sollte. Das Vorgehen der Bundesregierung wiegt umso schwerer, als die Steuerverwaltungen durch Umsetzung und Abwicklung der Corona- und Konjunkturmaßnahmen der vergangenen Jahre sowie die Grundsteuerreform bei zugleich zunehmenden Personalengpässen bereits heute bis an ihre Grenzen belastet sind. Die Bundesregierung verkennt, dass die Umsetzung weiterer ressortfremder Zusatzaufgaben nicht gewährleistet werden kann, ohne dass dies zu Lasten der Erledigung der Kernaufgaben und damit letztlich auch der Bürgerinnen und Bürger geht.

c) Der Bundesrat weist darauf hin, dass die aktuelle gesamtwirtschaftliche Situation zu hohen strukturellen Belastungen der Länder führt. Die Länder sehen sich in der Mitverantwortung, einen angemessenen Beitrag zur Ankurbelung der Konjunktur sowie zur Abmilderung der Folgen der hohen Energiepreise zu leisten. Ohne eine nachhaltige Beeinträchtigung bei der Finanzierung der übrigen notwendigen Aufgaben in ihren Haushalten können die Länder einen solchen Beitrag allerdings nur leisten, wenn eine Verständigung über die Höhe einer tragbaren Länderbelastung erfolgt.

Der Bundesrat fordert daher, dass der Bund die von ihm angestrebten Ziele finanziert. Er fordert eine umfassende Kompensation der finanziellen Belastungen der Länder und Gemeinden durch den Bund in Form von zusätzlichen Umsatzsteueranteilen durch Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes.

d) Der Bundesrat ist der Auffassung, dass die aktuellen Herausforderungen einen gemeinsamen und abgestimmten Kraftakt aller Gebietskörperschaften erfordern. Der Bundesrat kritisiert vor diesem Hintergrund jedoch mit Nachdruck, dass die Länder und Gemeinden mit zusammen rund 4,4 von 7 Milliarden Euro (volle Jahreswirkung) fast zwei Drittel der finanziellen Belastungen der geplanten steuerlichen Maßnahmen zu tragen haben. Anders als der Bund, der eine strukturelle Kreditaufnahme in Höhe von 0,35 Prozent des Bruttoinlandsprodukts tätigen darf, verfügen die Länder nicht über die Möglichkeit, Impulse zur Steigerung des Wachstumspotenzials über Kredite zu finanzieren.

e) Der Bundesrat betrachtet besonders die Auswirkungen des Gesetzentwurfs auf das Gewerbesteueraufkommen der Kommunen mit Sorge. Die drohenden Mindereinnahmen werden für Städte und Gemeinden angesichts ihrer schwierigen Finanzlage nicht ohne Weiteres zu verkraften sein. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, darzulegen, wie die Kommunen die nun vorgesehenen finanziellen Zusatzbelastungen bei gleichzeitigen krisenbedingten Ausgabensteigerungen bewältigen sollen.

f) Der Bundesrat weist darauf hin, dass einige der Maßnahmen zu hohen Steuermindereinnahmen führen und keine hinreichend zielgerichtete Anreizwirkung für nachhaltiges Wirtschaftswachstum entfalten. Der Bundesrat hält es daher für dringend geboten, die Regelungen zu modifizieren.

g) Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich, dass die Bundesregierung Regelungen zur Anpassung der Steuergesetze an das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) zum 1. Januar 2024 aufgenommen hat. Die Anpassungen insbesondere zum Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) reichen indes nicht aus. Der Bundesrat weist erneut darauf hin, dass die derzeit geltenden Regelungen des GrEStG nicht nur punktuell beibehalten werden, da mit dem MoPeG keine Auswirkungen auf das Steuerrecht beabsichtigt waren. Er hat daher bereits in seiner Sitzung am 29. September 2023 zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen die Aufnahme von Regelungen zur Beibehaltung des geltenden Rechts für Zwecke der Ertragsbesteuerung, Grunderwerbsteuer sowie Erbschaft- und Schenkungsteuer in der Abgabenordnung und im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz gefordert (BR-Drucksache 365/23 (Beschluss)), deren Umsetzung bis zum Jahresende notwendig sind.

Begründung:

Die mit dem Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) beabsichtigten steuerlichen Entlastungsmaßnahmen haben ausgesprochen negative Auswirkungen auf die Haushalte der Länder und Gemeinden. Gemäß dem Kostentableau des Gesetzentwurfs belaufen sich die Steuermindereinnahmen von Ländern und Gemeinden im Zeitraum 2024 bis 2028 in Summe auf 20 390 Millionen Euro. Damit entfallen im genannten Zeitraum rund 62,9 Prozent der auf die Maßnahmen des Wachstumschancengesetzes zurückzuführenden gesamten Steuermindereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden in Höhe von 32,42 Milliarden Euro auf die Haushalte der Gemeinden.

Es ist davon auszugehen, dass die Länder und Gemeinden angesichts der aktuell großen wirtschaftlichen, sozialen und fiskalischen Herausforderungen nicht in der Lage sein werden, die mit dem Wachstumschancengesetz verbundenen Aufkommensausfälle in ihren Haushalten aufzufangen. Es ist daher zu befürchten, dass diese neue Schulden aufnehmen, Steuern anheben oder Investitionen kürzen müssen, um die steuerlichen Entlastungsmaßnahmen des Wachstumschancengesetzes zu finanzieren. In diesem Fall würde die beabsichtigte Entlastungswirkung für die Wirtschaft durch die unausgewogene fiskalische Lastenverteilung des Gesetzes konterkariert.

Vor diesem Hintergrund wird der Bund dazu aufgefordert, die infolge des Wachstumschancengesetzes entstehenden Steuermindereinnahmen der Länder und Gemeinden durch eine Abgabe von Umsatzsteuerpunkten an die Länder und Gemeinden und eine entsprechende Änderung von § 1 Absatz 2 des Finanzausgleichsgesetzes umfassend zu kompensieren.

2. Zu Artikel 1 (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und Absatz 2 KlimaInvPG)

Die Entscheidung der Bundesregierung, die lange angekündigte „Superabschreibung“ für Investitionen in den Klimaschutz als Prämie und nicht als klassische, jedoch besonders attraktive, Abschreibung auszugestalten, hat zwar den Vorteil, dass von einer Prämie auch Unternehmen profitieren können, die aktuell Verluste erleiden, was bei einer klassischen Abschreibung nicht der Fall wäre.

Nachteilig ist jedoch, dass eine Prämienlösung von Natur aus bürokratischer ist als eine Abschreibungslösung und die im vorliegenden Gesetzentwurf vorgesehene Lösung dazu noch besonders bürokratisch ausgestaltet ist. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Klimaschutz-Investitionsprämie soll gemäß § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, Absatz 2 Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz nämlich sein, dass die begünstigte Investition in ein Energiesparkonzept eingebettet ist, das entweder von einem zugelassenen Energieberater erstellt worden sein muss (und die Anforderungen an ein Energieaudit erfüllen muss) oder aber von einem eigenen Energiemanager erstellt worden sein muss, was aber nur bei Unternehmen möglich sein soll, die bereits über ein zertifiziertes Energie- oder Umweltmanagementsystem verfügen. Im Gesetzentwurf wird dies damit begründet, dass es sich bei der Klimaschutz-Investitionsprämie um eine Beihilfe handele und folglich die einschlägigen EU-beihilferechtlichen Vorgaben zu erfüllen seien.

Der Bundesrat erkennt die Notwendigkeit der Beachtung der beihilfenrechtlichen Vorgaben an. Er stellt jedoch fest, dass die Bundesregierung – um eine (Einzel-)Notifizierung entbehrlich zu machen – sich für den Weg über Artikel 107 ff. AEUV und Artikel 38 in Verbindung mit Kapitel 1 der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) entschieden hat. Dieser Lösungsweg bedingt in der Tat, dass die sehr engen Vorgaben der AGVO direkt oder indirekt in das Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz übernommen werden müssen, darunter die Vorgaben, die nun in § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, Absatz 2 des Gesetzentwurfs enthalten sind.

Aus Sicht des Bundesrates ist daher in Erwägung zu ziehen, doch ein Notifizierungsverfahren durchzuführen beziehungsweise nachzuholen. Dies würde die Möglichkeit eröffnen, vor allem im Interesse der in besonderem Maße unterstützungsbedürftigen kleinen und mittleren Unternehmen ein Konzept mit deutlich weniger Anforderungen an die Inanspruchnahme der Klimaschutz-Prämie auszuarbeiten und sodann notifizieren zu lassen. Kleine und mittlere Unternehmen verfügen im Gegensatz zu größeren Unternehmen im Regelfall über kein zertifiziertes Energiesparkonzept. Damit würden kleine und mittlere Unternehmen gegenüber größeren Unternehmen benachteiligt, zumal die Möglichkeit, ein zertifiziertes Energiesparkonzept einzuführen, aufgrund von Engpässen bei Energieberatern in vielen Fällen nicht schnell realisierbar sein wird. Die Bundesregierung weist im Gesetzentwurf zu Recht darauf hin, dass der Erfolg der Klimaschutz-Prämie insbesondere davon abhängen wird, wie groß der Aufwand zur Beantragung der Förderung und zur notwendigen Nachweisführung ist. Die Loslösung von den Vorgaben der AGVO würde auch in sonstiger Hinsicht Spielräume für eine sachgerechtere Ausgestaltung der Prämie eröffnen, zum Beispiel im Hinblick auf die begünstigten Investitionen.

Dem Bundesrat ist bewusst, dass eine Notifizierung Zeit in Anspruch nimmt. Die Erfahrung insbesondere aus der Zeit der Corona-Krise lehrt jedoch, dass ein Notifizierungsverfahren auch in kürzester Zeit durchgeführt werden kann. Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Option zu prüfen, ein Notifizierungsverfahren nachzuholen und im Zuge dessen die Inanspruchnahme der Klimaschutz-Investitionsprämie vor allem für kleine und mittlere Unternehmen mit geringeren Anforderungen auszugestalten.

In Betracht zu ziehen ist zum Beispiel eine Lösung analog dem zweistufigen Verfahren zur Beantragung und Gewährung der steuerlichen Forschungszulage, bei dem zunächst eine Bescheinigung über die Begünstigungsfähigkeit zu beantragen ist (bei der Bescheinigungsstelle Forschungszulage – BSFZ).

3. Zu Artikel 1 (Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz)

   a) Der Bundesrat begrüßt das Ziel, Unternehmen bei den für die Transformation nötigen Investitionen im Bereich des Klimaschutzes durch eine Investitionsprämie zu unterstützen.

   b) Aus Sicht des Bundesrates ist es jedoch nicht sachgerecht, die als reine Zuschussförderung ausgestaltete Klimaschutz-Investitionsprämie im Steuerrecht zu verorten und damit Prüfung, Festsetzung sowie Auszahlung in die Hand der Finanzämter zu legen. Die Steuerverwaltung steht bereits im Hinblick auf ihre Kernaufgaben – Steuern festzusetzen und zu erheben, um so die zur Finanzierung des Gemeinwesens nötigen Einnahmen zu beschaffen – vor großen Herausforderungen. Sie mit zusätzlichen neuen Aufgaben zu belasten, bindet für die Erfüllung der Kernaufgaben dringend benötigte Ressourcen. Dies gilt ganz besonders, wenn es sich wie bei der Klimaschutz-Investitionsprämie um eine Materie handelt, bei der die Steuerverwaltung bisher nicht über Fachexpertise verfügt, diese und die zur Umsetzung nötigen Strukturen also erst mit großem Aufwand aufbauen müsste.

   c) Die Auszahlung der Klimaschutz-Investitionsprämie sollte stattdessen durch das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) erfolgen. Dies vermeidet Doppelstrukturen und sichert die auch für eine zügige Umsetzung nötige Fachexpertise. So ist das BAFA bereits heute für die Abwicklung von Förderprogrammen im Bereich der Energieeffizienz zuständig. Zudem knüpfen die Anforderungen, die begünstige Klimaschutz-Investitionen für die Prämie erfüllen müssen, an Kriterien an, die u. a. das BAFA festlegt.

   d) Auch im Hinblick auf die Finanzierungsverantwortung spricht sich der Bundesrat dafür aus, die Klimaschutz-Investitionsprämie als außer-steuerliche Förderung zu gewähren. Der Gesetzentwurf sieht vor, die Prämie aus dem Aufkommen der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer zu bestreiten. Damit träfe die Finanzierungslast neben dem Bund auch die Länder. Allerdings betrifft die Förderung einen Regelungsbereich, der weit überwiegend in die Verantwortung des Bundes fällt. Sie soll Anreize für unternehmerische Investitionen im Bereich des Klimaschutzes setzen. Die deutsche Wirtschaft – der Adressat der Förderung – sieht in der Prämie einen (partiellen) Ausgleich für die angesichts der im inter-nationalen Vergleich sehr ambitionierten deutschen Klimaziele gesunkene Wettbewerbsfähigkeit (vergleiche Stellungnahme der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) vom 25. Juli 2023). Da die Länder nicht Urheber der entsprechenden gesetzlichen Vorgaben sind, besteht auch keine Veranlassung, sie zur Mitfinanzierung dieses Nachteilsausgleichs heranzuziehen. Vielmehr sollte es auch im Interesse des Bundes sein, beide Seiten – Belastung und Nachteilsausgleich – selbst in der Hand zu haben und für das Zustandekommen eines ausgewogenen Gesamtbilds nicht auf die Zustimmung der Länder angewiesen zu sein.

4. Zu Artikel 1 (§ 2 KlimaInvPG)

   Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Voraussetzung der Begünstigung nach § 2 Absatz 1 Nummer 3 KlimaInvPG in Bezug auf die Nutzung in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs des Anspruchsberechtigten zu überarbeiten ist.

   Begründung:

   Die Gewährung der Prämie setzt nach § 2 Absatz 1 Nummer 3 KlimaInvPG eine Nutzung in einer inländischen Betriebsstätte im Jahr der Anschaffung oder Herstellung oder der Beendigung der Maßnahme sowie im darauffolgenden Wirtschaftsjahr voraus. Der Wortlaut führt zu europarechtlichen Bedenken.

Die Begünstigung könnte stattdessen an die Nutzung in einer nicht steuer-befreiten Betriebsstätte geknüpft werden. Das stellt einen ausreichenden Bezug zur Anspruchsberechtigung her. Anspruchsberechtigt sind nach § 1 Absatz 1 KlimaInvPG nur Steuerpflichtige, soweit sie steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 Einkommensteuergesetz erzielen und nicht von der Besteuerung befreit sind.

5. Zu Artikel 3 (§ 39 Absatz 3 Satz 6 – neu – EStG)

Artikel 3 ist wie folgt zu fassen:

„Artikel 3

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

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

1. § 7 Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

   „Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes <…weiter wie Vorlage…>."

2. Dem § 39 Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

   „Hat der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer für das Jahr 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt und versichert der Arbeitgeber, dass das Dienstverhältnis nach Ablauf des Jahres 2022 fortbestanden und der Arbeitnehmer trotz Aufforderung pflichtwidrig seine Identifikations-nummer bisher nicht mitgeteilt hat, teilt das zuständige Finanzamt die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auf Anfrage des Arbeitgebers mit.""

Begründung:

Nach § 41b Absatz 2 Satz 1 EStG war bisher die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung auch unter Angabe der sogenannten eTIN zulässig, wenn dem Arbeitgeber die Identifikationsnummer (§ 139b AO) des Arbeitnehmers nicht bekannt war. Für Lohnsteuerbescheinigungen ab 2023 entfällt diese Möglichkeit, sodass eine Übermittlung ausschließlich anhand der Identifikationsnummer möglich ist.

Erhält der Arbeitgeber die Identifikationsnummer nicht vom Arbeitnehmer (insbesondere bei Betriebsrentnern), sehen die gesetzlichen Regelungen in § 39 Absatz 3 EStG bisher keine Möglichkeit vor, dem Arbeitgeber ohne entsprechende Bevollmächtigung durch den Arbeitnehmer dessen Identifikationsnummer zu übermitteln. Ohne die Identifikationsnummer kann der Arbeitgeber ab 2023 seiner gesetzlichen Verpflichtung, die Lohnsteuerbescheinigung für den Arbeitnehmer elektronisch zu übermitteln (§ 41b Absatz 1 Satz 2 EStG), tatsächlich nicht nachkommen. Zugleich ist ein Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nicht möglich und der Arbeitgeber muss die Steuerklasse VI beim Lohnsteuerabzug anwenden (§ 39c Absatz 1 Satz 1 EStG). Der Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse VI ist bei Ehegatten ein Pflichtveranlagungstatbestand (§ 46 Absatz 2 Nummer 3a EStG). Die Verwirklichung des Pflichtveranlagungstatbestands ist für die Finanzämter allerdings nicht erkennbar, wenn die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung unterbleibt.

Die Finanzämter übermitteln daher künftig die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auf Anfrage an den Arbeitgeber, wenn dieser für den Arbeitnehmer bereits eine Lohnsteuerbescheinigung für das Jahr 2022 (mittels eTin) übermittelt hat und der Arbeitgeber zugleich versichert, dass das Dienstverhältnis über den 31. Dezember 2022 hinaus fortbestanden hat und der Arbeitnehmer seiner Verpflichtung, dem Arbeitgeber die Identifikationsnummer mitzuteilen (§ 39e Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 EStG), trotz Aufforderung nicht nachgekommen ist. Dies gilt auch dann, wenn die Identifikationsnummer dem Arbeitnehmer erstmals zuzuteilen ist. Eine Bevollmächtigung oder Zustimmung des Arbeitnehmers bedarf es insoweit nicht. Die Regelung betrifft ausschließlich Bestandsfälle und schafft eine bürokratiearme Übergangslösung für die künftig ausschließliche Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung unter Verwendung der Identifikationsnummer.

6. Zu Artikel 3a – neu – (§ 6 Absatz 1 Nummer 1c – neu –, Absatz 7 Nummer 2 EStG)
(§ 9 Absatz 5 Satz 2 EStG)
(§ 20 Absatz 4 Satz 1a – neu – EStG)
(§ 52 Absatz 12 Satz 12 – neu –, Absatz 28 Satz 27 – neu – EStG)

Nach Artikel 3 ist folgender Artikel einzufügen:

„Artikel 3a

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz, zuletzt geändert durch Artikel 3 dieses Gesetzes, wird wie folgt geändert:

1. § 6 wird wie folgt geändert:
   a) In Absatz 1 wird nach Nummer 1b folgende Nummer eingefügt:
      „1c. Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital einer Kapitalgesellschaft, einer optierenden Gesellschaft im Sinne des § 1a des Körperschaftsteuergesetzes oder einer Genossenschaft (einschließlich der Europäischen Genossenschaft), sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen.“
   b) In Absatz 7 Nummer 2 wird die Angabe „der Nummern 4 bis 7“ durch die Angabe „der Nummern 1c, 4 bis 7“ ersetzt.
2. In § 9 Absatz 5 Satz 2 wird die Angabe „Absatz 1 Nummer 1a“ durch die Angabe „Absatz 1 Nummer 1a und 1c“ ersetzt.
3. In § 20 Absatz 4 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:
   „§ 6 Absatz 1 Nummer 1c gilt entsprechend.“
4. § 52 wird wie folgt geändert:
   a) Dem Absatz 12 wird folgender Satz angefügt:
      „§ 6 Absatz 1 Nummer 1c in der Fassung des Artikels 3a des Gesetzes vom … [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Leistungen nach [einsetzen: Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestags] anzuwenden.“
   b) Dem Absatz 28 wird folgender Satz angefügt:
      „§ 20 Absatz 4 in der Fassung des Artikels 3a des Gesetzes vom … [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Veräußerungen nach [einsetzen: Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestags] anzuwenden.““

Begründung:

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 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 Körperschaftsteuergesetz (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 und auf im Privatvermögen gehaltene nicht wesentliche Beteiligungen übertragen werden. Daher wird mit § 6 Absatz 1 Nummer 1c EStG-E eine Vorschrift mit gleichem Regelungsgehalt wie § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG geschaffen für Anteile an Kapitalgesellschaften, optierenden Gesellschaften nach § 1a KStG und (Europäischen) Genossenschaften, die sich im Betriebsvermögen befinden. Durch den Verweis in § 6 Absatz 7 Nummer 2 EStG-E wird die Vorschrift auch im Bereich der Gewinnermittlung durch

Einnahmenüberschussrechnung für anwendbar erklärt. Eine Anwendbarkeit für im Privatvermögen gehaltene nicht wesentliche Beteiligungen ergibt sich aus dem Verweis in § 9 Absatz 5 Satz 2 EStG-E.

Die Neuregelung dient – wie § 17 Absatz 2a Satz 5 EStG – der Missbrauchsbekämpfung. 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 der gesetzlichen Ergänzung wird einer Prüfbitte des Bundesrates entsprochen (vergleiche Nummer 24 der Stellungnahme vom 20. September 2019, BR-Drucksache 356/19, Seite 29).

Auch wenn § 6 Absatz 1 Nummer 1c EStG-E (in Verbindung mit § 6 Absatz 7 Nummer 2, § 9 Absatz 9 Satz 2 EStG) der Verhinderung von Gestaltungen dient, wird aus rechtsstaatlichen Erwägungen gleichwohl eine Anwendung für Leistungen nach dem [einsetzen: Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestags] angeordnet.

7. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe a (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b, Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Buchstabe b EStG)
Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (§ 52 Absatz 12 Satz 5 EStG)

a) Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

„a) Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b und Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Buchstabe b werden aufgehoben.“

b) Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa ist zu streichen.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Ab dem 1. September 2023 hat die Bundesregierung die Gewährung des Umweltbonus für die Anschaffung von E-Autos an Unternehmen eingestellt; seitdem sind nur noch Privatpersonen antragsberechtigt. Die Fortsetzung der Gewährung des Umweltbonus auch an Unternehmer erscheint zur Steigerung der Nachfrage betrieblicher Pkw, die keine CO_2 Emissionen haben, sowie zur Erreichung der gesetzten Klimaziele zielführender als eine gesetzliche Anhebung des maximalen Bruttolistenpreises zur Erlangung der „Viertel-Bemessungsgrundlage“.

Um den Verkehrssektor darüber hinaus stärker an der Erreichung der Klimaziele zu beteiligen, sollte bei den Hybrid-Pkw die Alternativmöglichkeit in Form der bestehenden Kilometergrenze (Zulassung ab 1. Januar 2025: mindestens 80 Kilometer Reichweite) zur Erlangung der „Halben-Bemessungsgrundlage“ für die Privatnutzung von betrieblichen Pkw sowie die Firmenwagenüberlassung an Arbeitnehmer aufgehoben werden. Die „Halbe-Bemessungsgrundlage“ käme dann nur noch zur Anwendung, wenn das Kraftfahrzeug eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat.

Zu Buchstabe b:

Folgeänderung zu Buchstabe a.

8. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe c (§ 6 Absatz 2a EStG)
Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe dd
(§ 52 Absatz 12 Satz 10a – neu –, Satz 10b – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 1 Buchstabe c ist wie folgt zu fassen:

„c) Absatz 2a wird aufgehoben.“

b) Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe dd ist wie folgt zu fassen:

„dd) Nach dem bisherigen Satz 10 werden folgende Sätze eingefügt:

„§ 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 27. Juni 2017 (BGBl. I S. 2074) ist letztmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2024 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind. Für Sammelposten, die am 31. Dezember 2023 noch vorhanden sind, ist Absatz 2a in der am 31. Dezember 2022 geltenden Fassung weiter anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a (§ 6 Absatz 2a EStG):

Der Gesetzentwurf sieht eine Heraufsetzung der Betragsgrenze für die Bildung eines Sammelpostens für die Abschreibung der Anschaffungs-/Herstellungskosten von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind, von 1 000 Euro auf 5 000 Euro vor. Zusätzlich soll die Auflösung des Sammelpostens von derzeit fünf auf drei Jahre verkürzt werden.

Da die Entscheidung zur Bildung eines Sammelpostens für alle im Wirtschaftsjahr angeschafften, hergestellten bzw. eingelegten Wirtschaftsgüter einheitlich getroffen werden muss und die Möglichkeit der Sofortabschreibung damit entfällt,

- ist der praktische Anwendungsbereich dieser verhältnismäßig komplexen Vorschrift seit jeher stark begrenzt und
- müssen die Unternehmen stets komplexe Günstigerprüfungen vornehmen.

Dies gilt umso mehr, seitdem die Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter 800 Euro beträgt.

Ein nennenswerter Liquiditätsvorteil für die Unternehmer entstünde durch die Beibehaltung bzw. Anpassung der Regelung nicht.

Daher wird die vorgesehene Ausweitung der Sofortabschreibung auf Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten nicht mehr als 1 000 Euro betragen haben, vom Bundesrat begrüßt. Die zudem geplante Anhebung der betragsmäßigen Obergrenze für die Möglichkeit zur Bildung eines Sammelpostens von derzeit 1 000 Euro auf 5 000 Euro sowie die Verkürzung der Auflösungsdauer von bisher fünf auf drei Jahre wird unter dem Gesichtspunkt der Bürokratieentlastung nicht für notwendig erachtet.

Vielmehr würde ein gleichzeitiger Wegfall der Poolabschreibung zu einer stärkeren Vereinfachung des Steuerrechts führen und zum deutlicheren Abbau von Bürokratie- und Verwaltungsaufwand beitragen.

Zu Buchstabe b (§ 52 Absatz 12 Satz 10a und 10b – neu – EStG):

Es handelt sich um eine Folgeänderung aufgrund der Streichung des Sammelpostens (§ 6 Absatz 2a EStG).

9. Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe a_1 – neu – (§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG)
Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb
(§ 52 Absatz 12 Satz 5a – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 1 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe einzufügen:

„a_1) In Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a werden nach dem Wort „Zuführung“ die Wörter „aus dem Privatvermögen“ eingefügt.“

b) Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb ist wie folgt zu fassen:

„bb) Nach dem bisherigen Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Wirtschaftsgüter anzuwenden, die nach dem [einsetzen: Datum der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] eingelegt werden.““

Begründung:

In seiner Entscheidung vom 21. Juni 2021, I R 32/17, BStBl II 2023, S. 686 hat der Bundesfinanzhof (BFH) unter anderem entschieden, dass verdeckte Einlagen einer inländischen Mutterkapitalgesellschaft in eine in einem EU-Mitgliedstaat ansässige Tochterkapitalgesellschaft gemäß § 6 Absatz 6 Satz 3 EStG in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG nur mit den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten – also mit dem Buchwert – anzusetzen sind, wenn die verdeckt eingelegten Wirtschaftsgüter innerhalb der letzten drei Jahre angeschafft oder hergestellt wurden. Gleiches würde auch bei einem rein inländischen Sachverhalt gelten. Stille Reserven in sogenannten „jungen Wirtschaftsgütern“ können somit auf Tochtergesellschaften verlagert werden. Die Veräußerung der Anteile an der Tochterkapitalgesellschaft wäre gemäß § 8b Körperschaftsteuergesetz steuerfrei, sodass im Ergebnis die jungen Wirtschaftsgüter

durch die Mutterkapitalgesellschaft steuerfrei veräußert werden können. Hat die Tochterkapitalgesellschaft ihren Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder Drittstaat, wäre eine Besteuerung der stillen Reserven im Inland nicht mehr möglich. Es besteht also ein erhebliches Gestaltungspotenzial, auf das in der einschlägigen Fachliteratur bereits hingewiesen wurde.

Die vorgeschlagene Ergänzung des § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG würde diese Gestaltungen verhindern, weil dann der Ansatz mit den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der Konstellation Mutter-Tochter-Kapitalgesellschaft nicht mehr möglich wäre. Denn die Anwendung des Buchstaben a wäre dann auf die Einlage von Wirtschaftsgütern aus dem Privatvermögen beschränkt, während Kapitalgesellschaften nur über Betriebsvermögen verfügen. Es würde dann wieder die grundsätzliche Regelung gelten, dass verdeckte Einlagen mit dem Teilwert zu bewerten sind, was zur Aufdeckung und damit Versteuerung der stillen Reserven bei der einlegenden Mutterkapitalgesellschaft führen würde, unabhängig davon, ob die Tochterkapitalgesellschaft im In- oder Ausland ihren Sitz hat.

Die Beschränkung auf Einlagen aus dem Privatvermögen wäre auch konsequent. Denn für Einlagen aus dem Betriebsvermögen ist § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG grundsätzlich nicht vorgesehen (vergleiche dazu auch BFH vom 22. August 2006, I R 6/06 – BStBl II 07, 163). § 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG soll bewirken, dass Einlagen in das Betriebsvermögen nicht aus der Motivation verzögert werden, stille Reserven noch steuerfrei im Privatvermögen bilden zu lassen. Die Regelung ist für Einlagen aus dem Betriebsvermögen damit überflüssig, weil dort entstehende stille Reserven stets steuerverstrickt sind. Allerdings schlägt sich dies im aktuellen Wortlaut der Norm nicht ausreichend nieder.

Die Anwendung dieser Ergänzung kann erst für Wirtschaftsgüter erfolgen, die ab der Verkündung des Änderungsgesetzes eingelegt wurden, da anderenfalls eine (echte oder unechte) Rückwirkung vorläge. Da das oben genannte BFH-Urteil vom 21. Juni 2021 im Bundessteuerblatt veröffentlicht wurde, besteht insoweit für die Vergangenheit Vertrauensschutz, sodass selbst eine bloße Rückbewirkung von Rechtsfolgen (unechte Rückwirkung) unzulässig wäre.

10. Zu Artikel 4 Nummer 3 Buchstabe a (§ 7 Absatz 2 Satz 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob im Zuge der befristeten Wiedereinführung der degressiven Absetzung für Abnutzung (AfA) für bewegliche Wirtschaftsgüter der maßgebliche Faktor zur Bemessung („das Zweieinhalbfache des bei der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen in Betracht kommenden Prozentsatzes“) haushaltsverträglicher ausgestaltet werden kann.

Begründung:

Die beabsichtigte Änderung in § 7 Absatz 2 EStG sieht die befristete Wiedereinführung der degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter vor, die nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Januar 2025 angeschafft oder hergestellt worden sind. Begründet wird die Maßnahme mit der Förderung schnellerer Refinanzierungen und dem Setzen von Anreizen für innovative Investitionen.

Die beabsichtigte Wiedereinführung der degressiven AfA führt insbesondere in den Kassenjahren 2025 bis 2027 zu erheblichen Steuermindereinnahmen in Ländern und Kommunen. Angesichts der derzeit angespannten Haushaltslage ist zu prüfen, ob nicht auch ein verringerter Faktor zur Bemessung der degressiven AfA einen hinreichenden Beitrag zu der vorstehend formulierten Zielsetzung leisten kann.

11. Zum Gesetzentwurf allgemein

a) Der Bundesrat begrüßt das Vorhaben der Bundesregierung, verfassungsrechtlich gebotene Maßnahmen zur Vermeidung einer zukünftigen „doppelten Besteuerung“ von Renten aus der Basisversorgung zu ergreifen.

b) Er weist jedoch darauf hin, dass die vorgeschlagenen Maßnahmen erst für Rentenjahrgänge ab dem Jahr 2023 greifen und in der vorliegenden Ausgestaltung auch noch nicht ausreichen, um „doppelte Besteuerungen“ für alle zukünftige Rentenkohorten vollständig zu vermeiden. Zudem können sie in einigen Fällen zu einer Überkompensation führen.

c) Vor diesem Hintergrund bittet der Bundesrat die Bundesregierung, die verfassungsrechtlich notwendigen Gesetzesänderungen zur Vermeidung einer zukünftigen „doppelten Besteuerung“ von Renten aus

der Basisversorgung einer nochmaligen sorgfältigen Prüfung unter der weiteren Einbeziehung der Fachebene der Länder zu unterziehen und durch ein eigenständiges Gesetzgebungsverfahren umzusetzen.

12. Zu Artikel 4 Nummer 14 Buchstabe e (§ 52 Absatz 34 Satz 3 – neu – , 4 – neu – EStG)

Artikel 4 Nummer 14 Buchstabe e ist wie folgt zu fassen:

„e) Dem Absatz 34 werden folgende Sätze angefügt:

„§ 34a in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden; Satz 4 bleibt unberührt. § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 ist erstmals ab dem [einsetzen: Tag der Veröffentlichung des Gesetzentwurfs] anzuwenden.““

Begründung:

Die neuen Regelungen bei der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG-E sollen erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden sein. Hintergrund ist, dass die neuen Regelungen programmtechnischen Umsetzungsaufwand auslösen, der auf Grund seiner Komplexität Zeit in Anspruch nehmen wird.

Hiervon ist die Änderung von § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG-E allerdings nicht betroffen. Denn hierbei handelt es sich um eine klarstellende Regelung, wonach bei den Nachversteuerungstatbeständen die zivilrechtliche Anwachsung (§ 738 BGB) im Fall der Unentgeltlichkeit den Fällen der unentgeltlichen Übertragung nach § 6 Absatz 3 EStG gleichgestellt ist. Dies entspricht der bislang in Rechtsprechung und Verwaltung vertretenen Auffassung (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 29. September 2022 – IV R 18/19, BStBl II 2023, S. 326, Rn. 18 und 27). Damit ist insoweit keine programmtechnische Änderung erforderlich, sodass ein sofortiges Inkrafttreten von § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 EStG-E möglich und zielführend ist.

13. Zu Artikel 4 Nummer 12a – neu – (§ 37 Absatz 3 Satz 5, 10, 11, Absatz 5 Satz 2 EStG)
Nummer 14 Buchstabe e_1 – neu – (§ 52 Absatz 35d Satz 2 – neu – EStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 12 ist folgende Nummer einzufügen:

„12a. § 37 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 5 wird aufgehoben.

bb) In den bisherigen Sätzen 10 und 11 wird jeweils die Angabe „Satz 8“ durch die Angabe „Satz 7“ ersetzt.

b) In Absatz 5 Satz 2 werden die Wörter „Absatzes 3 Satz 2 bis 5“ durch die Wörter „Absatzes 3 Satz 2 bis 4“ ersetzt.“

b) In Nummer 14 ist nach Buchstabe e folgender Buchstabe einzufügen:

„e_1) Dem Absatz 35d wird folgender Satz angefügt:

„§ 37 Absatz 3 und 5 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Nummer 12a Buchstabe a Doppelbuchstabe aa:

Durch die Aufhebung des § 37 Absatz 3 Satz 5 EStG kann die Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne nach § 34a EStG bereits im Vorauszahlungsverfahren berücksichtigt werden. Dadurch wird die Liquidität der Unternehmen verbessert und die Bildung von Eigenkapital in thesaurierenden Unternehmen weiter erleichtert. Zusätzlich werden durch diese Maßnahme die Finanzämter entlastet.

Durch die allmähliche Rückführung der Steuererklärungsfristen nach § 149 Absatz 2 Abgabenordnung (AO) und der damit einhergehenden Verkürzung der Karenzzeiten der Verzinsung nach § 233a Absatz 2 AO

(§ 36 Absatz 3 Nummer 3, 4, 7 und 8 Einführungsgesetz zur Abgabenordnung) kommt es zu einem Veranlagungsdruck bei den Finanzämtern. Dieser Veranlagungsdruck erhöht sich noch dadurch, dass die Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne nach § 34a EStG im Vorauszahlungswege 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 12a Buchstabe a Doppelbuchstabe bb:

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

Zu Nummer 12a Buchstabe b:

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

Zu Nummer 14 Buchstabe e1:

Die Änderung von § 37 Absatz 3 und 5 EStG-E ist im Gleichklang mit den sonstigen konstituierenden Änderungen des § 34a EStG erstmals für nach dem 31. Dezember 2024 festgesetzte Vorauszahlungen anzuwenden.

14. Zu Artikel 4 Nummer 12a – neu – (§ 46 Absatz 2 Nummer 3, 4 EStG)
Nummer 12b – neu – (§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG)
Nummer 14 Buchstabe e_1 – neu – (§ 52 Absatz 045a – neu – EStG)
Buchstabe e_2 – neu – (§ 52 Absatz 46 Satz 6 – neu – EStG)

Artikel 4 wird wie folgt geändert:

a) Nach Nummer 12 sind folgende Nummern einzufügen:

„12a. § 46 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 3 werden die Wörter „als die Summe“ jeweils durch die Wörter „als 114 Prozent der Summe“ ersetzt.

b) In Nummer 4 werden die Wörter „als die Summe“ jeweils durch die Wörter „als 114 Prozent der Summe“ ersetzt.

12b. In § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a werden die Wörter „als die Summe“ durch die Wörter „als 114 Prozent der Summe“ ersetzt.“

b) In Nummer 14 sind nach Buchstabe e folgende Buchstaben einzufügen:

„e_1) Nach Absatz 45 wird folgender Absatz eingefügt:

„(45a) § 46 Absatz 2 Nummer 3 und 4 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.“

e_2) Dem Absatz 46 wird folgender Satz angefügt:

„§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Durch Artikel 2 Nummer 5 und 6 sowie Artikel 3 Nummer 4 des Gesetzes zum Ausgleich der Inflation durch einen fairen Einkommensteuertarif sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (Inflationsausgleichsgesetz – InflAusG) vom 8. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2230) wurden gleichlautend für § 46 Absatz 2 Nummer 3 und 4 sowie § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG, mithin bei Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit sowohl bei unbeschränkt als auch bei beschränkt Steuerpflichtigen, die Arbeitslohngrenze für die Durchführung einer steuerlichen Veranlagung gesenkt. Wurde als Arbeitslohngrenze zuvor ein jährlich anzupassender, numerisch dargestellter Betrag im Gesetz ausgewiesen, findet sich nunmehr im

Gesetz ein dynamischer Verweis für die Arbeitslohngrenze auf die Summe aus Grundfreibetrag, Arbeitnehmer-Pauschbetrag sowie Sonderausgaben-Pauschbetrag.

Der bisherige numerische Betrag errechnete sich, ohne dass sich dies dem Gesetz entnehmen ließe, aus dem Grundfreibetrag, dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag, dem Sonderausgaben-Pauschbetrag sowie der Mindestvorsorgepauschale nach § 39b Absatz 2 EStG (vergleiche hierzu BT-Drucksache 17/2249, Seite 62). Durch den im Gesetz fehlenden Verweis auf die Mindestvorsorgepauschale als Teil der zu bildenden Summe reduziert sich die Arbeitslohngrenze im Veranlagungszeitraum 2023 um 1 461 Euro.

Durch die Berücksichtigung der Mindestvorsorgepauschale wurde bislang in Bagatellfällen das Besteuerungsverfahren deutlich vereinfacht. Zum einen wurden Steuerpflichtige in Einkommensbereichen, in denen grundsätzlich keine Steuer zu erheben ist, von der Abgabe einer Steuererklärung befreit. Zum anderen wurden die Finanzämter von unnötigem Arbeitsaufwand und Verwaltungskosten entlastet, die z. B. durch den Erlass eines Steuerbescheides in diesen Bagatellfällen entstanden sind. Das bisher angewandte Verfahren hat sich als bürgerfreundlich und zugleich bürokratieabbauend bewährt. Aus Gleichbehandlungsgrundsätzen und aufgrund des regelmäßig deutlich erhöhten Verwaltungsaufwandes bei der Veranlagung eines beschränkt Steuerpflichtigen hat sich die bisherige Arbeitslohngrenze auch für beschränkt Steuerpflichtige als sinnvoll erwiesen.

Mit Blick auf das Gebot des wirtschaftlichen Verwaltungshandelns sollte in den genannten Fällen an der früheren Praxis, eine „Vorsorgepauschale“ in die Berechnung der Arbeitslohngrenze einzubeziehen, festgehalten werden. Durch den Ansatz von 114 Prozent (bei Einzelveranlagung) der Summe aus dem Grundfreibetrag, dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag und dem Sonderausgaben-Pauschbetrag bzw. von 114 Prozent (bei Zusammenveranlagung) der Summe aus dem doppelten Grundfreibetrag, dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag und dem doppelten Sonderausgaben-Pauschbetrag wird die frühere Berücksichtigung einer Pauschale für Vorsorgeaufwendungen mit einem dynamischen Verweis ermöglicht. Durch den Ansatz von 114 Prozent wird eine Pauschale für Vorsorgeaufwendungen wie nach früherer Rechtslage in Höhe von ca. 12 Prozent (bezogen auf den Gesamtbetrag der Arbeitslohngrenze) berücksichtigt.

Zu Buchtstabe b:

Hier wird das Inkrafttreten der Neuregelungen geregelt, welche mit Blick auf den Normzweck bereits für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden sein sollen.

15. Zu Artikel 5 Nummer 6 (§ 4l EStG)
Nummer 19 Buchstabe d (§ 52 Absatz 8e EStG)
Artikel 9a – neu – (§ 1 Absatz 3d – neu -, Absatz 3e – neu, § 21 Absatz 1a – neu – AStG)

a) In Artikel 5 sind Nummer 6 und Nummer 19 Buchstabe d zu streichen.

b) Nach Artikel 9 ist folgender Artikel einzufügen:

„Artikel 9a

Änderung des Gesetzes über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)

Das Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz) vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), zuletzt geändert durch […], wird wie folgt geändert:

1. In § 1 werden nach Absatz 3c folgende Absätze eingefügt:

„(3d) Es entspricht nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz, wenn ein aus einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe resultierender Aufwand die Einkünfte des Steuerpflichtigen gemindert hat und

1. der Steuerpflichtige nicht glaubhaft machen kann, dass er
   a) den Kapitaldienst für die gesamte Laufzeit dieser Finanzierungsbeziehung von Anfang an hätte erbringen können und
   b) die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und für den Unter-nehmenszweck verwendet;

oder

2. soweit der seitens des Steuerpflichtigen zu entrichtende Zinssatz für eine grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehung mit einer ihm nahestehenden Person den Zinssatz übersteigt,

zu dem sich das Unternehmen unter Zugrundelegung des Ratings für die Unternehmensgruppe gegenüber fremden Dritten finanzieren könnte. Wird im Einzelfall nachgewiesen, dass ein aus dem Unternehmensgruppenrating abgeleitetes Rating dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht, ist dieses bei der Bemessung des Zinssatzes zu berücksichtigen.

Als Finanzierungsbeziehung gelten insbesondere ein Darlehensverhältnis sowie die Nutzung oder die Bereitstellung von Fremdkapital und fremdkapitalähnlichen Instrumenten.

(3e) Es handelt sich regelmäßig um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung, wenn

1. eine Finanzierungsbeziehung von einem Unternehmen gegenüber einem anderen Unternehmen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe vermittelt wird, oder
2. eine Finanzierungsbeziehung von einem Unternehmen an ein anderes Unternehmen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe weitergeleitet wird. Hiervon ist auch regelmäßig dann auszugehen, wenn ein Unternehmen in der Unternehmensgruppe für ein oder mehrere Unternehmen der Unternehmensgruppe die Steuerung von Finanzmitteln, wie etwa ein Liquiditätsmanagement, ein Finanzrisikomanagement, ein Währungsrisikomanagement oder die Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft, übernimmt. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, wenn anhand einer Funktions- und Risikoanalyse nachgewiesen wird, dass es sich nicht um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt.“

2. In § 21 wird nach Absatz 1 folgender Absatz eingefügt:

„(1a) § 1 Absatz 3d und 3e in der am [einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden

1. für die Einkommensteuer und für die Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum 2023;
2. für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum 2023.““

Begründung:

Allgemeines

1. Laut Entwurfsbegründung soll mit der Einfügung des § 4l in das Einkommensteuergesetz auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs reagiert werden, nach der im Rahmen der geltenden Fremdvergleichsregelungen hinsichtlich der Höhe eines angemessenen Zinssatzes bei grenzüberschreitenden Darlehen grundsätzlich nur auf die Finanzkraft der die Zinsen zahlenden Gesellschaft abgestellt wird und sich dadurch Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen, die zur Gewinnverlagerung ins niedrig besteuernde Ausland genutzt werden.

   Nicht nachvollziehbar ist allerdings, warum nicht das deutsche Steuerrecht dem Kapitel X der OECD-Verrechnungspreisleitlinien angenähert werden soll, sondern neben dem Fremdvergleich eine weitere Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs in das Einkommensteuergesetz eingefügt wird. Dadurch drohen wirtschaftliche Doppelbesteuerungen, da eine Gegenkorrektur des anderen Staats nach einem dem Artikel 9 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens nachgebildeten Artikel – anders als bei einer Berufung auf den Fremdvergleichsgrundsatz – voraussichtlich nicht erfolgen wird.

   Ferner wird im Gesetzentwurf nicht erläutert, warum der Wortlaut des § 4l EStG nicht auf grenzüberschreitende Darlehen beschränkt werden soll. Dadurch können zwar zugleich Gestaltungen unter Nutzung von Gewerbesteueroasen bekämpft werden. Anderseits wird hier das Problem, dass eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung droht, wenn die Darlehenszinsen nicht angepasst werden, besonders deutlich sichtbar, da im Gesetzentwurf eine der Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs beim Schuldner entsprechende Entlastung der Einnahmen des Gläubigers nicht angelegt ist. Entsprechende Probleme sind auch in den Fällen der Hinzurechnungsbesteuerung gemäß §§ 7 bis 14 des AStG vorstellbar, wenn die Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags durch die Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs beeinflusst wird.

   § 4l EStG-E befasst sich auch nicht mit den Fällen, in denen die vertraglich vereinbarte Fremdfinanzierung durch die nahestehende Person tatsächlich eine verdeckte Einlage ist, deren Tilgung dem Schuldner von Beginn an objektiv unmöglich ist.

Schließlich bleibt die Bekämpfung von Gestaltungen aufgrund des eingefügten Substanztests (Absatz 1 Satz 3 und 4) auf halbem Wege stehen und dürfte nur einen vergleichsweise geringen Beitrag zur Bekämpfung grenzüberschreitender Gestaltungsmöglichkeiten zur Gewinnverlagerung ins niedrig besteuernde Ausland leisten.

Im Ergebnis wäre daher die Einfügung des § 4l in das EStG keine Lösung der in der Entwurfsbegründung genannten Probleme. Die Regelung ist nicht ausreichend zielgenau und verursacht voraussichtlich erhebliche Kollateralschäden. So entspricht beispielsweise das Abstellen auf den Basiszins gemäß § 247 BGB nicht den wirtschaftlichen Gegebenheiten bei Darlehensbeziehungen, bei denen üblicherweise auf den EURIBOR (Euro Interbank Offered Rate) abgestellt wird.

Sollte mit der Regelung des § 4l EStG auch das Ziel der Bekämpfung von Gewerbesteueroasen verfolgt werden, stünden hierfür geeignetere Instrumente wie die Anhebung des Mindesthebesatzes (§ 16 Absatz 4 Satz 2 Gewerbesteuergesetz) zur Verfügung.

2. Mit den im Jahr 2021 vorgenommenen Gesetzesänderungen im Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und im ATAD (Anti-Tax-Avoidance-Directive) –Umsetzungsgesetz erfolgte eine Anpassung der zentralen Korrekturnorm für Verrechnungspreisvereinbarungen zwischen international verbundenen Unternehmen auf der Basis der internationalen Entwicklungen, insbesondere des BEPS-Projekts (Base Erosion Profit Shifting) der OECD und den darauf beruhenden OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen 2017 (OECD-Verrechnungspreisleitlinien).

   Nicht geregelt sind allerdings weiterhin die Bereiche der Finanztransaktionen, die im Inclusive Framework on BEPS in den Aktionspunkten 4, 8 bis 10 angesprochen sind und ihre praktische Umsetzung im Kapitel 10 der OECD-Verrechnungspreisleitlinien vom Februar 2020 gefunden haben. Hierbei handelt es sich neben dem Bereich der Lizenzierung um den für die Praxis wichtigsten Bereich der Verrechnungspreisgestaltung und -prüfung. Wie die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zeigt, handelt es sich zudem um einen Bereich für den sich eine Vielzahl von Grundsatzfragen ergeben unter anderem:

   – Sind für konzerninterne Finanzierungen Finanzbeziehungen mit Banken als Vergleichsmaßstab heranzuziehen oder führt dies aufgrund des unterschiedlichen Risiko- und Tätigkeitsprofils zu nicht vergleichbaren Werten?
   – Ist ein angemessener Zinssatz nach der Preisvergleichs- oder Kostenaufschlagsmethode festzulegen?
   – Können auf dem Markt angebotene Kreditratings durch entsprechende Dienstleister berücksichtigt werden und ist hierbei auf die Kreditwürdigkeit der einzelnen aufnehmenden Konzerngesellschaft oder das sogenannte Konzernrating abzustellen.

   Dies verursacht die in der Entwurfsbegründung genannten Probleme. Da der Bundesfinanzhof und die Finanzgerichte nach ständiger Rechtsprechung nicht an die OECD-Leitlinien gebunden sind, sollten diese Grundsatzfragen durch den Bundesgesetzgeber geregelt werden.

   Hierzu sind die Regelungen in § 1 Absatz 3d AStG-E zu Finanzierungsbeziehungen und in § 1 Absatz 3e AStG-E zu Finanzierungsdienstleistungen erforderlich.

   Im Gegensatz zu einer noch im Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen zum ATAD-Umsetzungsgesetz vom 13. Dezember 2019 vorgesehenen Regelung eines § 1a AStG-E erfolgt die Normierung nicht als umfassender sogenannter treaty override, sondern beschränkt sich auf die mit den OECD-Leitlinien zu vereinbarenden Grundsatzfragen. Es handelt sich insoweit um eine Konkretisierung des allgemeinen Fremdvergleichsgrundsatzes für Finanzierungsfragen und dient der sachgerechten Aufteilung der Besteuerungsrechte. Dies würde auch die Gegenkorrektur durch den anderen Staat nach einem dem Artikel 9 Absatz 1 OECD-Musterabkommen nachgebildeten Artikel nicht ausschließen.

3. Sachgerecht wäre also, nicht § 4l in das EStG einzufügen, sondern in § 1 AStG Regelungen einzufügen, die den Fremdvergleich bei Finanzbeziehungen in Übereinstimmung mit dem Kapitel X der OECD-Verrechnungspreisleitlinien regeln. Damit wird für grenzüberschreitende Finanzbeziehungen die Wirkung einer Zinshöhenschranke erzielt.

Zu Buchstabe a (Streichung § 4l EStG)

§ 4l EStG-E soll nicht ersatzlos gestrichen, sondern durch eine besser geeignete Regelung ersetzt werden.

Es wird auf die Begründung unter „Allgemeines“ hingewiesen. Die Wirkung des Fremdvergleichsgrundsatzes, der für grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehungen durch die neu in § 1 AStG einzufügenden Absätze 3d und 3e gesondert geregelt wird, entspricht derjenigen einer Zinshöhenschranke. Der Betriebsausgabenabzug für Entgelte aus Finanzierungsbeziehungen wird nur insoweit zugelassen, als diese Aufwendungen dem Fremdvergleich entsprechen. Da die OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, in das nationale Recht implementiert werden (siehe Begründung zu Nummer 2 Buchstabe a), sind international anerkannte Grundsätze verbindlich anzuwenden. Damit wird gleichzeitig die Gefahr von Doppelbesteuerungssituationen, die § 4l EStG-E beinhaltet, deutlich verringert.

Darüber hinaus bestehen hinsichtlich des Bürokratieaufwandes und der Verfassungsmäßigkeit des § 4l EStG-E erhebliche Bedenken:

§ 4l EStG-E verursacht aus verschiedenen Gründen einen erhöhten Bürokratieaufwand für die Unternehmen und die Verwaltung. Beispielhaft sei die Zinssatz-Öffnungsklausel genannt. Der Steuerpflichtige hat die Möglichkeit, einen über den Höchstzins hinausgehenden Zinsaufwand steuerlich geltend zu machen, wenn er nachweist, dass sowohl der Gläubiger als auch die Konzernobergesellschaft das Kapital bei sonst gleichen Umständen selbst nur zu einem höheren Zinssatz erhalten hätten. Dieser Zins gilt dann als Höchstzins, wobei von der günstigsten Finanzierung auszugehen ist. Der Steuerpflichtige muss mithin im Hinblick auf zwei andere Personen nachweisen, zu welchem Zinssatz sie eine Finanzierung hätten beschaffen können. Zudem muss er Nachweise beispielsweise in Form von verschiedenen Finanzierungsangeboten beibringen, um die günstigste Finanzierungsmöglichkeit darzulegen. Die Finanzverwaltung muss diese Nachweise überprüfen können. Für beide Seiten ist dies insbesondere im grenzüberschreitenden Fall schwierig bis unmöglich. Der Fremdvergleich knüpft dagegen an leicht ermittelbare Referenzzinssätze wie den EURIBOR an und begrenzt den Betriebsausgabenabzug grundsätzlich auf diese Höhe.

Es ist nicht ausgeschlossen, dass § 4l EStG-E wegen seines Verstoßes gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip (objektives Nettoprinzip) verfassungswidrig sein könnte. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Zinsschranke (2 BvL 1/16) steht noch aus. Sie könnte Hinweise geben für die Beurteilung der Frage, ob eine sachliche Rechtfertigung für den Eingriff in das objektive Nettoprinzip durch eine Zinshöhenschranke besteht.

Zu Buchstabe b (§ 1 Absatz 3d-neu und 3e-neu AStG)

Zu Absatz 3d-neu „Finanzierungsbeziehungen"

Satz 1

Satz 1 führt an, dass ein aus einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe resultierender Aufwand die Einkünfte gemindert haben muss. Eine Konkretisierung der betrieblichen Veranlassung ist sachgerecht, da mit diesen Finanzierungsbeziehungen ein erhöhtes Gestaltungspotenzial zur Minimierung von Steuerzahlungen einhergeht und sich das Außensteuerrecht auf grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen bezieht. Insbesondere soll verhindert werden, dass hochpreisige hybride Finanzierungen, denen kein Darlehensbedarf zugrunde liegt, zur niedrigpreisigen Anlage bei anderen verbundenen Unternehmen genutzt werden und die Differenz steuerlich motiviert zur Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage führt. Eine derartige Beschränkung ist auch international üblich und zulässig (siehe u. a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.4 ff.).

Eine multinationale Unternehmensgruppe wird in § 1 Absatz 3d AStG nicht gesondert legal definiert. Hier gibt § 90 Absatz 3 Satz 4 Abgabenordnung i. V. m. § 1 Absatz 2 AStG die entsprechende Definition: „Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG einander nahestehenden Unternehmen oder aus mindestens einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat.“

Dem Steuerpflichtigen wird durch Satz 1 Nummer 1 die Möglichkeit gegeben glaubhaft zu machen, dass er den aus der Finanzierungsbeziehung resultierenden Kapitaldienst, insbesondere in Form von Zins- und Tilgungsleistungen, von Anfang hätte erbringen können und die empfangene Finanzierung wirtschaftlich und für den Unternehmenszweck benötigt (siehe u. a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel 10, Tz. 10.12 f., 10.19). Kann er dies nicht, so entspricht die Fremdfinanzierung nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz und die dadurch verursachte Minderung der Einkünfte ist rückgängig zu machen. Sollte der Steuerpflichtige die

empfangene Finanzierung von Anfang an nicht bedienen können, handelt es sich wirtschaftlich betrachtet um eine verdeckte Einlage und nicht um überlassenes Fremdkapital. Hier bestehen von Anfang an nicht ernstlich gemeinte Beziehungen. Aus insolvenzrechtlicher Perspektive wären in einem solchen Fall die in der Insolvenzordnung genannten Insolvenzeröffnungsgründe zu beachten. Entsprechend können Betriebsausgaben, beispielsweise in Form von Zinsen, als unvereinbar mit dem Fremdvergleichsgrundsatz angesehen werden. Damit wird auch deutlich, dass keine wie auch immer geartete fremdübliche Eigenkapital- und Fremdkapitalausstattung festgelegt wird. Vielmehr ist der Einzelfall entscheidend, ob es sich bei der Kapitalüberlassung wirtschaftlich um Eigenkapital oder Fremdkapital handelt (siehe auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.4, 10.6, 10.8 und 10.11). Maßgebendes Kriterium ist das glaubhaft erwartete „Bedienen können“ des Kapitaldienstes seitens des Schuldners.

Daneben muss die Finanzierung wirtschaftlich benötigt werden. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wird kein Fremdkapital am Markt aufnehmen, wenn damit nicht wenigstens eine begründete Aussicht auf eine Rendite erwartet wird, die die Finanzierungskosten deckt. Damit im Einklang steht der Unternehmenszweck. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter sollte ebenfalls darum bemüht sein, das Kapital für den Zweck des Unternehmens einzusetzen und nicht beispielsweise als Anlage auf dem Tagesgeldkonto oder als Einlage in einen unternehmensgruppeninternen Cash-Pool. Dabei stellt sich allerdings schon eine Stufe zuvor die Frage, ob solche Zinszahlungen überhaupt als Betriebsausgaben gemäß § 4 Absatz 4 EStG anzuerkennen sind.

Satz 1 Nummer 2 stellt auf den Zinssatz ab, zu dem sich die multinational tätige Unternehmensgruppe als solche am Markt finanzieren könnte. Es wäre grundsätzlich irrational und wirtschaftlich für die Unternehmensgruppe zum Nachteil, wenn die Geschäftsleiter der Unternehmensgruppe nicht darauf achten würden, dass sich die Unternehmensgruppe zu den günstigsten am Markt erzielbaren Konditionen finanzieren würde. Entsprechendes gilt auch im Fremdvergleichsgrundsatz. Mit dem Fremdvergleichsgrundsatz soll zwar von dem Nahestehen abstrahiert und entsprechend beeinflusste Auswirkungen auf Geschäftsbeziehungen sollen eliminiert werden, jedoch heißt das nicht, dass unreflektiert darauf abzustellen ist, wie zwei voneinander unabhängige Dritte gehandelt haben. Die Besonderheiten einer Unternehmensgruppe, wie beispielsweise Informationstransparenz oder Zugehörigkeit zu einer Unternehmensgruppe, sind bei einer ökonomisch begründeten Würdigung zu berücksichtigen und nicht zu Lasten des deutschen Steueraufkommens willkürlich unbeachtet zu lassen. Würde der Fremdvergleichsgrundsatz zum Beispiel die für die Unternehmensgruppe günstigste Finanzierungsmöglichkeiten ignorieren, würde die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu einer systematischen Verzerrung zwischen Markthandeln und dem Handeln innerhalb der Unternehmensgruppe führen. Dem Steuerpflichtigen wird mittels des 2. Halbsatzes von Nummer 2 die Möglichkeit gegeben, glaubhaft zu machen, dass auch ein höherer Zinssatz in Einzelfällen fremdüblich sein kann. Bei der Bemessung eines Zinssatzes ist neben anderen Faktoren, wie beispielsweise Zweck des Darlehens, regulatorischen Rahmenbedingungen, Laufzeit, Währungsrisiken oder Darlehensvolumen, insbesondere das Debitorenrisiko des Darlehensnehmers zu berücksichtigen, da dieses den Zinssatz erheblich beeinflusst (vgl. auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien Kapitel X, Tz. 10.88 bis 10.108 zur Reihenfolge für das Vorgehen bei der Bestimmung des fremdüblichen Zinssatzes). Maßgebend ist dabei im Einklang mit dem Vorstehenden grundsätzlich die Bonität der Unternehmensgruppe, es sei denn die Bonität der betreffenden Unternehmenseinheit ist besser. Demzufolge wird hierdurch maßgeblich der Zinssatz bestimmt, den die Unternehmensgruppe im betreffenden Einzelfall zu entrichten hätte. Dabei reflektiert die Bonität der Unternehmensgruppe das (Kreditausfall-)Risiko, welches in einer Unternehmensgruppe besteht und welches ein Marktakteur eingeht. Damit wird die grundsätzlich maximal zulässige Risikoprämie determiniert. Würde hingegen unreflektiert auf die Bonität einer einzelnen Gesellschaft abgestellt, würde dies dazu beitragen, Steuergestaltungsstrategien zu fördern, da beispielsweise verbundene Unternehmen im Gegensatz zu unverbundenen Unternehmen in der Lage sind, ihre Risiken in diesem Bereich sehr einfach zu beeinflussen und zu verschieben (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.81). Zudem bestehen für die entsprechend vorzunehmenden Bonitätsbeurteilungen keine belastbaren Marktdaten. Solche Bonitätsbeurteilungen würden grundsätzlich nur für Verrechnungspreiszwecke vorgenommen werden, deren Parameter, wie etwa die zugrundeliegenden Finanzkennzahlen, auf Fremdüblichkeit hin zu untersuchen wären. Der Ansatz ist damit Ausdruck des Fremdvergleichsgrundsatzes und bietet zugleich eine erhebliche Vereinfachung für die Steuerpflichtigen: Maßgebend ist grundsätzlich eine Bonitätsbeurteilung, die mitunter schon vorliegt. Die willkürliche und

kaum nachvollziehbare Berücksichtigung von „Konzerneffekten“ wird damit auf ein objektiv nachvollziehbares Element reduziert, was die Diskussionen über die Konzerneffekte auf ein Mindestmaß reduziert. Doppelbesteuerungs-streitigkeiten können damit auch vermieden werden.

Da hiervon abgewichen werden kann, wenn ein anderer Wert nachgewiesen wird, entspricht die Vorgehensweise auch den Ausführungen in Kapitel X der OECD-Verrechnungspreisleitlinien (siehe Tz. 10.76 ff.). Entsprechend müssten u. a. die Bonitätseinschätzung, inklusive der fremdüblichen quantitativen und qualitativen Faktoren, sowie die Effekte aus dem Bestehen der Unternehmensgruppe (implicit support beziehungsweise Konzernrückhalt) verlässlich dargelegt werden.

Satz 2

Satz 2 enthält eine nicht abschließende Aufzählung von Finanzierungsbeziehungen, die in Satz 1 angeführt werden. Hierunter zählen insbesondere Darlehensverhältnisse. Auf Grund des dynamischen Umfelds in der Finanzbranche ist es nicht möglich, alle möglichen „Finanzprodukte“ aufzuzählen, die derzeit existieren und in Zukunft existieren könnten.

Zu Absatz 3e – neu – „Finanzierungsdienstleistungen“

Satz 1

Satz 1 führt an, in welchen Konstellationen es sich im Zusammenhang mit Finanzierungsbeziehungen regelmäßig um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt, die entsprechend (niedrig) zu vergüten ist. Dies entspricht auch der internationalen Praxis (OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel I, Tz. 1.100, 1.103 und 1.108 bis 1.116). Das Entgelt ist in diesen Fällen regelmäßig anhand der Kostenaufschlagsmethode auf der Grundlage der nachgewiesenen und direkt zurechenbaren Betriebskosten ohne Einbeziehung der Refinanzierungskosten in die Kostenbasis zu ermitteln. Daneben sind Refinanzierungskosten mit einer risikolosen Rendite zu berücksichtigen.

Die reine Vermittlungsleistung wird anhand des Satzes 1 Nummer 1 angeführt. So könnte beispielsweise ein Unternehmen der Unternehmensgruppe als Vermittler zwischen Marktakteuren und anderen Unternehmenseinheiten auftreten, ohne damit selbst ein finanzielles Risiko zu tragen. Entsprechend bezieht sich die Vergütung auch nur auf die Vermittlungsleistung als solche. Ein Risiko kann hieraus nicht resultieren.

Die Weiterleitung einer Finanzierungsbeziehung wird durch Satz 1 Nummer 2 angeführt. So könnte beispielsweise ein Unternehmen der Unternehmensgruppe finanzielle Mittel am Markt aufnehmen und diese an andere Unternehmenseinheiten weiterleiten, ohne damit selbst ein finanzielles Risiko zu tragen. Entsprechend bezieht sich die Vergütung auch nur auf die Vermittlungsleistung als solche. Ein Risiko kann hieraus nicht resultieren.

Satz 2

Der Anwendungsbereich wird durch Satz 2 auf typische „Treasury“-Funktionen der Unternehmensgruppe erweitert (siehe auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.45 f.). Hierunter wird insbesondere die Steuerung von Finanzmitteln zur Innen- und Außenfinanzierung erfasst. Diese Liquiditätssteuerung umfasst bspw. die Aufnahme und Anlage am Kapitalmarkt, die Steuerung von Auszahlungen oder die Finanzierung von Unternehmenseinheiten. Damit einhergehend kann auch das entsprechende Risikomanagement verbunden sein, wie etwa Steuerung von Zins- und Währungsrisiken oder Liquiditätsrisiken. Entsprechend stellt Satz 2 insbesondere auf das Liquiditätsmanagement, ein Finanzrisikomanagement, ein Währungsrisikomanagement oder die Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft ab.

Die Vergütung für die Ausübung der zuvor angeführten Tätigkeiten bestimmt sich zumeist nach der Kostenaufschlagsmethode. Die Höhe der Vergütung ist abhängig vom Einzelfall und bestimmt sich nach dem Funktions- und Risikoprofil der leistungserbringenden Einheit. Es erscheint nicht abwegig, wenn sich diese zwischen fünf Prozent und zehn Prozent auf die direkt zuzurechnenden Kosten bemisst, wobei Finanzierungskosten nicht die Bemessungsgrundlage erhöhen.

Satz 3

Mit Satz 3 soll deutlich gemacht werden, dass das jeweilige Funktions- und Risikoprofil maßgebend ist (siehe u. a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien Tz. 10.129, 10.133 bis 10.142 Kapitel X). Der Steuerpflichtige erhält die Möglichkeit, nachzuweisen, dass es sich bei den in den Sätzen 1 und 2 angeführten Tätigkeiten im konkreten Einzelfall nicht um funktions- und risikoarme Dienstleistungen handelt.

Zu Buchstabe b (§ 21 Absatz 1a – neu)

§ 21 AStG ist wegen der Anwendungsregelung um einen Absatz 1a zu ergänzen.

16. Zu Artikel 5 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die in der Regelung des § 3 Nummer 72 EStG enthaltenen Größenmerkmale als Freibeträge in der Hinsicht gesetzlich ausgestaltet werden können, dass die Einnahmen und Entnahmen der Photovoltaikanlage(n) nicht steuerbefreit sind, deren Leistungsvermögen zur Grenzwertüberschreitung führt. Eine Freibetragsregelung würde gegenüber einer Freigrenze den Fallbeileffekt vermeiden und damit die Akzeptanz bei Bürgerinnen und Bürgern erhöhen. Gleichsam würde durch eine Freibetragsregelung ein größerer Anreiz zur Investition in Photovoltaikanlagen geschaffen und damit ein bedeutenderer Beitrag zu der erforderlichen Energiewende geleistet.

Begründung:

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde eine gesetzliche Einkommensteuerbefreiung für Einnahmen aus Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) durch § 3 Nummer 72 EStG eingeführt. Damit ist es gelungen, für eine Vielzahl solcher Anlagen steuerlich Bürokratie abzubauen und einen wichtigen Baustein für die Energiewende zu leisten.

Die in der Steuerbefreiung enthaltenen Größenmerkmale (30 Kilowatt-Peak (kWp) bei Gebäuden mit nur einer Einheit, d. h. insbesondere Einfamilienhäuser und Werkstattgebäude, 15 kWp pro Wohn- oder Gewerbeeinheit bei Gebäuden mit mehreren Einheiten und 100 kWp als Maximum pro Person) werden von Verwaltungsseite nach aktueller Beschlusslage als sogenannte Freigrenze und nicht als Freibetrag ausgelegt (vgl. die Prüfbitte im Beschluss zu TOP 2 der Konferenz der Finanzministerinnen und Finanzminister vom 22. Juni 2023).

Der Unterschied zwischen Freibetrag und Freigrenze zeigt sich beim Zubau einer weiteren PV-Anlage. Bei der Auslegung als Freigrenze ist bei einer Überschreitung der Größenmerkmale nicht nur die PV-Anlage von der Steuerbefreiung ausgeschlossen, die zur Überschreitung führt. Vielmehr ist (sind) auch die bis dahin steuerfrei behandelte(n) Bestandsanlage(n) nun steuerpflichtig. Hingegen können bei einer Auslegung als Freibetrag die Einnahmen und Entnahmen aus dem Betrieb von (einer) bisher steuerfreien Bestandsanlage(n) weiterhin steuerfrei bleiben.

Damit führt die Auslegung als Freigrenze zum sogenannten Fallbeileffekt: Wenn eine zusätzliche PV-Anlage hinzukommt, mit der das Größenmerkmal überschritten wird, fällt für die bisher steuerbefreiten Anlagen die Steuerbefreiung für die Zukunft weg.

Dies kann verhindert werden, indem die Größenmerkmale als Freibetrag ausgelegt werden. Die Gefahr, dass damit die Stromerzeugung großen Stils begünstigt wird, besteht nicht. Denn die Größenmerkmale behalten ihre Gültigkeit: Wird z. B. das persönliche Merkmal von 100 kWp überschritten, ist die Anlage, die zu dieser Überschreitung führt, sowie ggf. jede weitere Anlage steuerpflichtig. Der Unterschied zwischen der Auslegung als Freigrenze und Freibeitrag zeigt sich allein bei der oder den Anlage(n), mit der beziehungsweise denen dieses Merkmal noch eingehalten wird.

17. Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b (§ 3 Nummer 73 EStG)

Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b ist zu streichen.

Begründung:

Nach der Entwurfsbegründung soll mit der in § 3 Nummer 73 EStG-E geplanten Steuerfreigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung eine bürokratieentlastende Regelung geschaffen werden. Demnach sollen Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung zukünftig steuerfrei bleiben, sofern die Summe der Einnahmen im Sinne des § 21 Absatz 1 EStG eines Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum insgesamt weniger als 1 000 Euro betragen hat. Die Freigrenze gilt personenbezogen.

Die Einnahmen in den für die Finanzämter aufwendigen Fällen liegen regelmäßig über 1 000 Euro. Betroffen von der Freigrenze sind daher allenfalls Fälle mit z. B. der Vermietung eines Stellplatzes oder der privaten Verpachtung eines Ackers. Hier ist die Erklärung für Steuerpflichtige recht einfach zu erstellen und für die

Finanzämter zu bearbeiten, weswegen die Bürokratieentlastung diesbezüglich als gering angesehen werden kann.

Zudem dürfte die Anzahl der Fälle mit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung bis 1 000 Euro im Kalenderjahr eher gering sein. Bei Einnahmen in geringer Höhe steht häufig die Geltendmachung von Verlusten im Vordergrund, die nach wie vor seitens der Vermieter nach § 3 Nummer 73 Satz 2 EStG-E beantragt werden können. Da dieser Antrag bis zur Unanfechtbarkeit des Steuerbescheides gestellt oder zurückgenommen werden kann, kann dies zu Änderungen von Steuerbescheiden und damit zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand führen.

Außerdem wären Vordrucke und Verfahren zu ändern, um die Einnahmen künftig personenbezogen zu erfassen. Davon wären dann alle anderen Vermietungsfälle zumindest mit Umstellungsaufwand betroffen.

Zudem wären bei Grundstücksgemeinschaften die Einnahmen im Feststellungsverfahren zusätzlich festzustellen, da im Mitteilungsverfahren gegenüber den Wohnsitz-Finanzämtern bisher nur die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und nicht die Einnahmen mitgeteilt werden. Hierfür müssten die Vordrucke und das Programm FEIN angepasst werden.

Die Regelung führt darüber hinaus zu zusätzlichem Aufwand im Wege eines erneuten Fallaufgriffs, wenn beispielsweise nach erfolgter Veranlagung eine Mitteilung über bislang nicht berücksichtigte Beteiligungseinkünfte/-einnahmen aus Vermietung und Verpachtung eingeht, die zum Überschreiten der Freigrenze führt.

Steuerpflichtige wären außerdem weiterhin gehalten, ihre Einnahmen und Ausgaben nachzuvollziehen. Sie müssten prüfen, ob die Freigrenze überschritten wurde und darüber hinaus abwägen, ob ein Antrag nach § 3 Nummer 73 Satz 2 EStG-E zweckmäßig ist.

Die Möglichkeit, Werbungskostenüberschüsse in einzelnen Jahren geltend zu machen, wird weiteren Bürokratieaufwand bei den Finanzämtern verursachen. Es bedarf im Einzelfall einer Totalüberschussprognose. Außerdem bestehen Bedenken, dass der Steuerpflichtige jährlich wechseln kann. Es ist derzeit keine Bindungswirkung für einen längeren Zeitraum (vgl. § 32d Absatz 2 Nummer 3 EStG) vorgesehen.

Im Übrigen besteht bereits eine Vereinfachungsregelung für bestimmte Einnahmen aus Vermietung in Höhe von 520 Euro (R 21.2 Absatz 1 Einkommensteuer-Richtlinie).

18. Zu Artikel 5 Nummer 3 (§ 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 12 EStG)
Nummer 9 (§ 10d Absatz 1, 2 Satz 1 EStG)
Nummer 19 Buchstabe e (§ 52 Absatz 18b EStG)
Artikel 7 Nummer 1 (§ 10d Absatz 2 Satz 1 EStG)
Nummer 2 (§ 52 Absatz 18b Satz 4 EStG)
Artikel 25 Nummer 2 Buchstabe a (§ 10a Satz 2 GewStG)
Nummer 3 (§ 36 Absatz 1 GewStG)
Artikel 26 Nummer 1 (§ 10a Satz 2 GewStG)
Nummer 2 (§ 36 Absatz 5a Satz 2 GewStG)
Artikel 46 Absatz 9

a) Artikel 5 ist wie folgt zu ändern:
   aa) Nummer 3 ist zu streichen.
   bb) Nummer 9 ist zu streichen.
   cc) Nummer 19 Buchstabe e ist zu streichen.

b) Artikel 7 ist zu streichen.

c) Artikel 25 ist wie folgt zu ändern:
   aa) Nummer 2 Buchstabe a ist zu streichen.
   bb) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:
      „3. In § 36 Absatz 1 wird die Angabe „Erhebungszeitraum 2021“ durch die Angabe „Erhebungszeitraum 2024“ ersetzt.“

d) Artikel 26 ist zu streichen.

e) Artikel 46 Absatz 9 ist zu streichen.

Begründung:

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb:

Unternehmen können in Krisenzeiten durch einen erweiterten Verlustrücktrag kurzfristig erhöhte Liquidität gewinnen und dadurch in der Lage versetzt werden, eine Krise besser zu bestehen.

Allerdings bergen großzügige Verlustverrechnungsregelungen auch erhebliches Gestaltungspotenzial. Durch gezielt herbeigeführte Verluste, z. B. durch Realisation vorhandener Buchverluste oder Verschiebung von Verlustpotenzial in das Inland, ist es möglich die Steuerlast zu minimieren oder ganz zu vermeiden. Aus diesem Grund wurden Verlustabzugsbeschränkungen auch als ein sicherndes Element für die fiskalisch notwendige Vorhersehbarkeit der Haushaltsplanung eingeführt. Eine deutliche Erweiterung des Verlustabzuges würde dieses Ziel konterkarieren.

Dies gilt insbesondere hinsichtlich der gewerbesteuerlichen Mindestbesteuerung. Die Beschränkung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten ist auf kommunaler Ebene deshalb so bedeutsam, weil sich hohe steuerliche Verlustvorträge bei einzelnen Unternehmen konzentrieren. Da bei vielen Kommunen wiederum ein Großteil des Gewerbesteueraufkommens von einer nur kleinen Zahl von Unternehmen aufgebracht wird, würden sich die Steuerausfälle aus einer deutlichen Erweiterung der Verlustvortragsmöglichkeit bei einzelnen Kommunen konzentrieren und dort zu verheerenden Einnahmenausfällen führen. Das könnte die mittelfristige Finanzstabilität der betroffenen Kommunen gefährden.

Auch erscheint die Erweiterung der Verlustnutzung – vor allem in Anbetracht ihrer Kosten von ca. 1,7 Milliarde Euro – nicht hinreichend zielgerichtet. Gefördert werden nicht die Unternehmen, die Liquidität für die Transformation zur Nachhaltigkeit oder für Digitalisierungsprozesse brauchen. Profitieren werden auch nicht Unternehmen, die aufgrund der Nachwirkungen der Corona-Krise oder aufgrund der Energiepreiskrise einen erhöhten Liquiditätsbedarf haben. Hauptnutznießer werden schlicht die Konzerne und Großunternehmen sein, die bereits aus sonstigen Gründen hohe Verlustvorträge hatten.

Überdies führt die zeitliche Erweiterung des Verlustrücktrages über mehrere Jahre zu einem enormen Verwaltungsaufwand in den Finanzämtern. Es müssten in jedem Einzelfall mehrere Bescheide aus mehreren Zeiträumen händisch geändert und gerechnet werden müssen. Dies führt nicht nur zu vermeidbarem Bürokratieaufwuchs, sondern widerspricht auch dem Ziel eines digitaltauglichen Steuerrechtes.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe cc:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb.

Zu Buchstabe b:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb.

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe aa:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb.

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe b:

Die Änderung ist redaktioneller Art.

Zu Buchstabe d:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb und Buchstabe c Doppelbuchstabe aa.

Zu Buchstabe e:

Dies ist eine Folgeänderung zu Buchstabe b und Buchstabe d.

19. Zu Artikel 5 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

a) Gesetzliche Krankenkassen gewähren Bonuszahlungen für bestimmtes gesundheitsbewusstes Verhalten. Hierzu zählen beispielsweise das Wahrnehmen von Vorsorgeuntersuchungen oder Gesundheits-Checkups oder aber auch für Fitnessstudiobeiträge. Steuerlich handelt es sich hierbei nach der Rechtsprechung teils um eine Beitragsrückgewähr, mit der sich die absetzbare Höhe des Sonderausgabenabzugs nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG reduziert.

b) Für eine reibungslose Umstellung der steuerlichen Behandlung von Bonuszahlungen wurde von Bund und Ländern mit BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2021 zugunsten der Krankenkassen beziehungsweise Steuerpflichtigen eine unbürokratische Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2023 gewährt. Danach liegt bei Bonuszahlungen bis zu einer Höhe von 150 Euro keine den Sonderausgabenabzug mindernde Beitragsrückerstattung vor.

c) Der Bundesrat erkennt an, dass diese Übergangsregelung eine praktikable und unbürokratische Lösung darstellt, die sowohl bei Krankenkassen und Steuerpflichtigen als auch der Verwaltung eine einfache Handhabung der steuerlichen Behandlung von Bonuszahlungen garantiert.

d) Der Bundesrat hält es für notwendig, weiterhin an dieser vereinfachten und unbürokratischen Handhabung festzuhalten. So kann auch steuerlich ein Beitrag zur Förderung von gesundheitsbewusstem Verhalten von Bürgerinnen und Bürgern geleistet werden. Der Bundesrat fordert daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine unbefristet geltende Regelung vorzusehen.

20. Zu Artikel 5 Nummer 17 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a Satz 3 – neu – EStG)

Artikel 5 Nummer 17 ist wie folgt zu fassen:

„17. In § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a wird das Komma am Ende durch einen Punkt ersetzt und werden folgende Sätze angefügt:

„Die nichtselbstständige Arbeit gilt … <… weiter wie Vorlage …>. Die Fiktion des Satzes 2 gilt nicht für Besteuerungsrechte, die Deutschland entsprechend einer Regelung nach Artikel 15 Absatz 3 des OECD-Musterabkommens zugewiesen werden (Sonderregelung für Bordpersonal),““

Begründung:

Der Bundesrat begrüßt die Zielsetzung des Gesetzentwurfs, die Wachstumschancen für unsere Wirtschaft zu erhöhen, um Investitionen und Innovation in neue Technologien zu ermöglichen und die Wettbewerbsfähigkeit des Standortes zu stärken.

In Bezug auf die Ergänzung in § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a EStG ist aber zusätzlich die Klarstellung erforderlich, dass der neue § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a Satz 2 EStG nicht für Bordpersonal auf Seeschiffen gilt.

Aufgrund der im Entwurf des Wachstumschancengesetzes vorgesehenen Ergänzung des § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a EStG um eine Regelung zur Besteuerung von Tätigkeiten aus dem ausländischen Homeoffice besteht die Gefahr, dass zukünftig unbeabsichtigt ausländische Seeleute, die bei inländischen Reedereien beschäftigt werden, grundsätzlich und vollständig in Deutschland steuerpflichtig werden – unabhängig davon, wo die Beschäftigung ausgeübt wird. Aufgrund der vorgesehenen Ergänzung von § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a EStG dürfte dies zukünftig immer dann der Fall sein, wenn eine Artikel 15 Absatz 3 des OECD-MA entsprechende Regelung in einem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland ein Besteuerungsrecht zuweist – was den Regelfall darstellt. Nach der derzeitigen und seit vielen Jahren unveränderten Rechtslage und etablierten Praxis der Finanzverwaltungen werden die Einkünfte von ausländischen Seeleuten, die bei einer deutschen Reederei beschäftigt sind, jedenfalls wenn das Schiff unter ausländischer Flagge und auf ausländischen Routen betrieben wird, zumeist vollständig oder zumindest doch ganz überwiegend nicht in Deutschland besteuert. Dies dient nicht nur der Vereinfachung, sondern ist auch der Wettbewerbssituation in der internationalen Seeschifffahrt geschuldet, denn ohne diese Regelung ließen sich zumindest Schiffe unter der Flagge von Drittstaaten (also soweit nicht der Lohnsteuereinbehalt nach § 41a Absatz 4 EStG für Beschäftigungsverhältnisse auf Schiffen unter deutscher oder sonstigen EU-Flaggen greift) nicht mehr wirtschaftlich durch deutsche Reedereien betreiben. Die Anwerbung und Anstellung ausländischer Seeleute durch inländische Reedereien wäre zukünftig nicht mehr oder nur noch mit erheblichen zusätzlichen Lohnkosten möglich, was die Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Standortes für den Betrieb von Handelsschiffen zu Nichte machen würde. Eine umfassende Lohnsteuerpflicht ausländischer Seeleute ohne Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt in Deutschland ergibt zudem auch inhaltlich keinen Sinn, da diese Seeleute keine Leistungen des deutschen Staates in Anspruch nehmen.

21. Zu Artikel 5 allgemein

Der Bundesrat stellt fest, dass die im Gesetzentwurf vorgesehene Streichung der Regelung zur Berücksichtigung der Tarifermäßigung nach § 34 Absatz 1 EStG (sogenannte Fünftelregelung) bei Abfindungen und Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten im Lohnsteuerabzugsverfahren bei den betroffenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern wegen des damit verbundenen Liquiditätsnachteils zu einer erheblichen Schlechterstellung führen würde. Denn die Betroffenen können die ihnen zustehende Tarifermäßigung erst im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen. Darüber hinaus gibt der Bundesrat zu bedenken, dass nicht fachkundige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer mitunter keinen Antrag stellen. Im Ergebnis würden diese nicht von der Tarifermäßigung profitieren können, wenn die Arbeitgeber die Tarifermäßigung nicht mehr beim Lohnsteuerabzug berücksichtigen und die begünstigten Vergütungen nicht mehr auf der Lohnsteuerbescheinigung gesondert ausweisen.

Der Bundesrat teilt nicht die Einschätzung der Bundesregierung, dass mit der vorgesehenen Änderung ein relevanter Beitrag zum Bürokratieabbau geleistet werden kann. Das geltende Verfahren ist in die Lohnsteuer-Berechnungsprogramme integriert, weshalb es auch keiner regelmäßigen aufwändigen Anpassungen bedarf. Insbesondere bei Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten ist die erforderliche Zusammenballung von Einkünften in der Regel ohne Probleme für den Arbeitgeber erkennbar beziehungsweise kann unterstellt werden, wenn der Arbeitnehmer voraussichtlich bis Ende des Kalenderjahres beim Arbeitgeber beschäftigt sein wird. Vor diesem Hintergrund fordert der Bundesrat den Verzicht auf die Aufhebung der bestehenden Regelung zur Berücksichtigung der Tarifermäßigung im Lohnsteuerabzugsverfahren.

22. Zu Artikel 5 Nummer 19 Buchstabe e_1 – neu – (§ 52 Absatz 36 Satz 3, 4 – neu – EStG)

In Artikel 5 Nummer 19 ist nach Buchstabe e folgender Buchstabe einzufügen:

„e_1) Absatz 36 Satz 3 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„§ 39 in der Fassung des Artikels 4 und § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, Absatz 2 Satz 4, Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4 Satz 1 Nummer 1a, § 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3, § 41b Absatz 1 Satz 2, § 41c Absatz 1 Satz 2, § 42b Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 und § 46 Absatz 2 Nummer 3 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096), § 46 Absatz 2 Nummer 3 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom 8. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2230) sowie § 39 in der Fassung des Artikels 4 und § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, Absatz 2 Satz 4, Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4 Satz 1 Nummer 1a in der Fassung des Artikels 6 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) sind erstmals ab dem 1. Januar 2026 anzuwenden. § 39 in der Fassung der Artikel 4 der Gesetze vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) und vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) kann im Rahmen eines Pilotprojekts mit Echtdaten bereits ab dem 1. Januar 2023 angewendet werden.““

Begründung:

Um bürokratischen Aufwand bei der (lohn-)steuerlichen Behandlung der Beiträge zu einer privaten Kranken- und Pflegeversicherung zu mindern, soll ein umfassender elektronischer Datenaustausch zwischen den Unternehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern eingeführt werden. Die entsprechenden Regelungen wurden mit dem Jahressteuergesetz 2020 beschlossen und mit dem Jahressteuergesetz 2022 punktuell konkretisiert. Der gesetzlich vorgesehene Starttermin der Einführung des Datenaustauschs ist der 1. Januar 2024 (siehe Artikel 5 des Jahressteuergesetzes 2020 vom 21. Dezember 2020, BGBl. I S. 3096).

Dieser Termin verschiebt sich jetzt um bis zu zwei Jahre und umfasst damit den Zeitraum bis zum 1. Januar 2026. Dies wird über entsprechende Anwendungsregelungen in § 52 Absatz 36 Satz 3 und 4 EStG-E sichergestellt. Die bisher geltenden Regelungen sind bis zur Einführung des Datenaustauschs weiterhin anzuwenden.

Gründe für die Verschiebung sind die Komplexität des technischen Verfahrens und die inzwischen sichere Erkenntnis, dem berechtigten Interesse der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer an einem korrekten Lohnsteuerabzug vorher leider nicht vollumfänglich gerecht werden zu können.

Das Bundesministerium der Finanzen hat die Unternehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung bereits im Mai 2023 über die vorgesehene Verschiebung der Einführung des neuen Verfahrens unterrichtet.

23. Zu Artikel 8 Nummer 01 – neu – (§ 11c Absatz 1a – neu – EStDV)

In Artikel 8 ist der Nummer 1 folgende Nummer voranzustellen:

„01. In § 11c wird nach Absatz 1 folgender Absatz eingefügt:

„(1a) Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 Einkommensteuergesetz ist durch Vorlage eines für diesen Zweck nach Vorortbesichtigung erstellten Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken oder von Personen, die von einer nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken nach entsprechender Norm zertifiziert worden sind, zu erbringen. Das Gutachten muss Aufschluss über die maßgeblichen technischen, wirtschaftlichen und rechtlichen Determinanten geben, welche die Nutzungsdauer im Einzelfall beeinflussen, und auf deren Grundlage der Zeitraum der Nutzung entsprechend der Zweckbestimmung sowie einer möglichen Nachfolgenutzung, mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist. Das Bundesministerium der Finanzen kann im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder für besondere Gebäude und bestimmte Gebäudeteile, die selbstständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, unter Beachtung der in Satz 2 genannten Determinanten kürzere Nutzungsdauern festsetzen.““

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht bisher nur eine Anpassung von § 7 Absatz 4 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) an die mit dem Jahressteuergesetz 2022 eingeführte dreiprozentige Gebäudeabschreibung in § 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG vor. Aufgrund des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28. Juli 2021, IX R 25/19, in dem der BFH entschieden hat, dass sich der Steuerpflichtige zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes grundsätzlich jeder Darlegungsmethode bedienen kann, 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, besteht jedoch weitergehender Anpassungsbedarf. Um zu verhindern, dass jegliche Gutachten – auch durch nichtsachverständige Personen oder einfache „Internetgutachten“ – als Nachweis genügen und der Ausnahmefall daher zur Regel wird, müssen die erforderlichen Kriterien für die Nachweisführung, die der BFH in seinem vorgenannten Urteil nennt, gesetzlich festgeschrieben werden. Dabei handelt es sich laut BFH um die maßgeblichen Determinanten, wie technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung und rechtliche Nutzungsbeschränkungen, die die Nutzungsdauer beeinflussen und auf deren Grundlage der Zeitraum, in dem das maßgebliche Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, im Wege der Schätzung mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist.

Als Gebäude unterliegen auch besondere Betriebsgebäude (beispielsweise Hallen in Leichtbauweise, Schuppen) und bestimmte Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, grundsätzlich der Absetzung für Abnutzung (AfA) nach typisierten festen AfA-Sätzen im Sinne des § 7 Absatz 4 EStG. Allerdings kann für diese bislang auch eine kürzere Nutzungsdauer angenommen werden, ohne dass hierfür eine gesonderte Nachweispflicht besteht. Berufen sich die Steuerpflichtigen auf die in den amtlichen AfA-Tabellen (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 15. Dezember 2000, BStBl I S. 1532) enthaltenen Richtwerte, sind diese anzusetzen. Nur wer eine von den amtlichen AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer geltend macht, hat entsprechende Gründe substantiiert vorzutragen.

Dem BMF wird im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder daher die Möglichkeit eröffnet, unter Beachtung der genannten Determinanten kürzere Nutzungsdauern durch BMF-Schreiben zu bestimmen.

24. Zu Artikel 11 Nummer 2 (§ 89b Absatz 3 Satz 3 Nummer 3 AO)

In Artikel 11 Nummer 2 ist § 89b Absatz 3 Satz 3 Nummer 3 wie folgt zu fassen:

„3. die Einwilligungen in die Offenbarung und den Austausch personen- und unternehmensbezogener Daten im Rahmen des internationalen Risiko-bewertungsverfahrens entsprechend den jeweiligen internationalen und nationalen Verfahrensgrundsätzen sowie die Einwilligungen nach § 87a Absatz 1 Satz 3

zweiter Halbsatz bezogen auf unternehmensbezogene Daten aller betroffenen Unternehmen der Unternehmensgruppe einzuholen und beizufügen."

Begründung:

Die AO regelt als Ausdruck des verfassungsrechtlichen Gebots eines rechtsstaatlich geordneten Verfahrens, wer Beteiligter eines Steuerverwaltungsverfahrens ist. Der Einzelne ist nicht mehr bloßes Objekt staatlichen Handelns, sondern „mitverantwortlicher Teilnehmer des Geschehens". Der Verfahrensbeteiligte im Sinne des § 78 AO kann einerseits seine Rechte im Verwaltungsverfahren selbstständig wahrnehmen oder sich vertreten und muss andererseits Maßnahmen der Finanzbehörde gegen sich gelten lassen.

Die Beteiligung der gesetzlichen Vertretung der betroffenen beherrschten inländischen Unternehmen der Unternehmensgruppe wird, wie in der Begründung zu Artikel 11, § 89b Absatz 3 Satz 3 Nummer 3 dargestellt, zumindest zum Teil ausgeschlossen. So werden Anhörungen und Erklärungen dieser gesetzlichen Vertretungen zu den Einwilligungen nach § 30 Absatz 4 Nummer 3 und nach § 87a Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz aufgrund des Beherrschungsverhältnisses der Konzernobergesellschaft als entbehrlich und Mehraufwand angesehen. Das Besteuerungsverfahren und auch das Außenprüfungsverfahren als Teil dieser sind jedoch auch weiterhin auf den Einzelnen und nicht die Gruppe ausgelegt.

Eine auf das Risikoanalyseverfahren beruhende Entscheidung zur Festlegung des Prüfungsumfangs eines solchen betroffenen beherrschten inländischen Unternehmen der Unternehmensgruppe wäre in Folge als ermessensfehlerhaft anzusehen und konterkariert den Zweck der Vorschrift. Daher ist der § 89b Absatz 3 Satz 3 Nummer 3 zu ändern.

25. Zu Artikel 11 Nummer 2 (§ 89b AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der mit Artikel 11 Nummer 2 eingeführte § 89b AO (Internationale Risikobewertungsverfahren) in Absatz 3 Satz 3 Nummer 4 der nachstehenden Ergänzung bedarf hinsichtlich des vom Steuerpflichtigen einzuhaltenden Datenschutzniveaus:

„4. (…) Stellt der Steuerpflichtige die technische Infrastruktur für das Verfahren zur Verfügung, ist die Einhaltung der gesetzlichen Regelungen zum Datenschutz und zur Informationssicherheit bei der Verarbeitung von personenbezogenen Daten durch den Steuerpflichtigen sicherzustellen."

Begründung:

Nach § 89b Absatz 3 Satz 2 Nummer 4 AO-E soll der antragsbefugte Steuerpflichtige im Antrag zusichern, dass er die für das Risikobewertungsverfahren notwendige technische Infrastruktur für alle beteiligten Finanzbehörden zur Verfügung stellt.

Dies beinhaltet laut Entwurfsbegründung insbesondere die Einrichtung eines Datenraums, über den Unterlagen und Informationen ausgetauscht werden, und das Bereitstellen technischer Möglichkeiten für die Durchführung von Videokonferenzen. Bereits aus datenschutzrechtlichen Gründen und aus Gründen der Informationssicherheit scheint es unangemessen zu sein, die Organisation eines Verwaltungsverfahrens teilweise an die Steuerpflichtigen abzugeben.

Soweit an der Aufgabenübertragung festgehalten wird, sollte mindestens sichergestellt werden, dass die dem behördlich erforderlichen technischen Standard entsprechenden Schutzmaßnahmen zur Datensicherheit vom jeweiligen Steuerpflichtigen ergriffen werden.

26. Zu Artikel 11 Nummer 5a – neu – (§ 138 Absatz 1 Satz 1 AO)

In Artikel 11 ist nach Nummer 5 folgende Nummer einzufügen:

„5a. § 138 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Wer einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebstätte eröffnet, hat dies der Gemeinde mitzuteilen, in der der Betrieb oder die Betriebstätte eröffnet wird; die Gemeinde unterrichtet unverzüglich das nach § 22 zuständige Finanzamt im automatisierten Verfahren nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle von dem Inhalt der Mitteilung."

Begründung:

Durch die Änderungen in § 138 Absatz 1 Satz 1 AO-E soll der elektronische Übermittlungsweg der Daten von den Gewerbebehörden an die Finanzbehörden festgelegt werden.

Aktuell wird die Datenübermittlung der Gewerbebehörden nur in Papierform vorgenommen. Da sich die steuerliche Abmeldung und die gewerberechtliche Abmeldung grundsätzlich bedingen, sind Datenflüsse zwischen Finanz- und Gewerbebehörden zur Schaffung von gegenseitigen Synergien zu etablieren. Zukünftig sollen infolge des „Einer-für-Alle"-Umsetzungsprojektes „Steuerliche Abmeldung eines Unternehmens", welches in der gemeinsamen Federführung der Länder Nordrhein-Westfalen und Bremen liegt, Daten aus den Gewerbeanzeigen von den Gewerbebehörden automatisiert und medienbruchfrei an die Finanzbehörden übermittelt werden. Die entsprechenden Programmleistungen wurden erfolgreich in Nordrhein-Westfalen pilotiert und stehen grundsätzlichen allen Ländern zur Verfügung.

Zur verpflichtenden elektronischen Übermittlung ist die Änderung des § 138 Absatz 1 AO erforderlich. Gleichlaufend dazu wurden mit dem Gesetz zur Änderung der Gewerbeordnung und anderer Gesetze vom 9. November 2022 die Finanzämter in den Kreis der empfangsberechtigten Stellen nach § 14 Absatz 8 der Gewerbeordnung aufgenommen.

27. Zu Artikel 11 (Änderung der Abgabenordnung)

a) Der Bundesrat begrüßt die Schaffung einer gesetzlichen Regelung zur Durchführung internationaler Risikobewertungsverfahren in §§ 89b und 194 Absatz 1a der Abgabenordnung. Hierzu zählt beispielsweise das freiwillige Verfahren ICAP (International Compliance Assurance Programm) der OECD, an dessen Pilotierung (Stufe 2) Deutschland erfolgreich teilgenommen hat. Positiv hervorzuheben ist ferner die Offenheit der Regelung auch für weitere internationale Risikoanalyseverfahren. Insoweit wird mit der Neuregelung dem Grunde nach der Forderung des Bundesrates in der Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrecht vom 7. Oktober 2022 (BR-Drucksache 409/22 (Beschluss), Ziffer 4) Rechnung getragen, die notwendigen Rechtsgrundlagen im nationalen Verfahrensrecht zu schaffen, um die Betriebsprüfung grenzüberschreitender Sachverhalte zu modernisieren, effizienter zu gestalten und zu beschleunigen.

b) Im Detail enthält die Regelung allerdings eine Reihe von Unstimmigkeiten und Defiziten. Eine abschließende Erörterung mit den Ländern auf Fachebene ist nicht erfolgt. Es ist dringend erforderlich, die Erfahrungen der Praxis aus den Pilotprojekten hinreichend zu berücksichtigen. Ferner ist sicherzustellen, dass die Durchführung der Risikoanalyseverfahren – als Teil des Besteuerungsverfahrens – den Länderfinanzverwaltungen gegebenenfalls unter Beteiligung der Bundesbetriebsprüfung obliegt.

c) Vor diesem Hintergrund fordert der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine in sich schlüssige und die Interessen der Finanzverwaltungen der Länder hinreichend berücksichtigende Regelung vorzulegen.

28. Zu Artikel 11 Nummer 15a – neu – (§ 234 Absatz 1a – neu – AO)
Nummer 15b – neu – (§ 236 Absatz 1 Satz 1a – neu – AO)
Artikel 15 Nummer 2 (§ 15 Absatz 17 EGAO)

a) Nach Artikel 11 Nummer 15 sind folgende Nummern einzufügen:

„15a. Nach § 234 Absatz 1 wird folgender Absatz eingefügt:

„(1a) Das gilt für Haftungsschulden nur, soweit sich die Haftung auf Steuern und zurückzuzahlende Steuervergütungen erstreckt."

15b. Nach § 236 Absatz 1 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Entsprechendes gilt, wenn eine Haftungsschuld herabgesetzt wird und die Haftung Steuern und zurückzuzahlende Steuervergütungen betrifft.""

b) Artikel 15 Nummer 2 ist wie folgt zu fassen:

„2. Dem § 15 wird folgender Absatz angefügt:

„(17) § 234 Absatz 1a, § 236 Absatz 1 Satz 2 und § 237 Absatz 6 der Abgabenordnung in der am … [einsetzen: Tag nach der Verkündung] geltenden Fassung gilt für alle Haftungsansprüche, die nach dem 31. Dezember 2023 entstehen.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Nummer 15a

Mit der Ergänzung des § 237 AO um einen neuen Absatz 6 wird der Anwendungsbereich des § 237 AO (Aussetzungszinsen) auf von der Vollziehung ausgesetzte Haftungsansprüche ausgeweitet, soweit der Haftung eine Steuerforderung oder die Rückforderung einer Steuervergütung zu Grunde liegen.

Im Rahmen der Entwurfsbegründung wird ein Vergleich zu § 234 AO gezogen, nach welchem für die Dauer einer gewährten Stundung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis Zinsen erhoben werden.

Während nunmehr nach § 237 Absatz 6 AO-E Aussetzungszinsen nur auf Haftungsbescheide über Steuern und zurückzuzahlenden Steuervergütungen berechnet werden können (analog § 240 Absatz 1 Satz 2 AO), ist nach dem Gesetzeswortlaut des § 234 Absatz 1 Satz 1 AO eine Verzinsung der gesamten Haftungsbescheide, auch die über steuerliche Nebenleistungen möglich.

Die Haftungsinanspruchnahme ist in der AO eigenständig geregelt (vgl. § 191), sodass die für die Steuerfestsetzung geltenden Vorschriften im Haftungsverfahren nicht – auch nicht sinngemäß – anwendbar sind. Schuld und Haftung sind eigenständig und voneinander getrennt geregelt. Insoweit bedarf es im Zuge der Einführung des § 237 Absatz 6 AO einer Anpassung des § 234 AO.

Nummer 15b

Eine entsprechende Änderung ist auch für die Prozesszinsen nach § 236 AO vorzusehen. Hebt das Finanzgericht einen Haftungsbescheid auf oder setzt es den Haftungsbetrag durch Urteil herab, ist der zu erstattende Betrag bislang nicht nach § 236 Absatz 1 AO zu verzinsen. Denn § 236 AO betrifft ausdrücklich nur Steuern oder Steuervergütungen. Der Haftungsanspruch ist nicht genannt. Diese Nichtanwendung des § 236 Absatz 1 AO auf Rechtsstreitigkeiten über Haftungsbescheide entsprach bislang der Regelung in § 237 AO-alt für Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung. Soweit dort nun eine Anpassung erfolgen soll, ist diese sinngemäß auch auf die Prozesszinsen zu erweitern. Denn es erscheint nicht verfassungsgemäß nur die für den Fiskus vorteilhafte Verzinsungsregelung um den Haftungsanspruch zu ergänzen und nicht die den Fiskus belastende.

Zu Buchstabe b:

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Anwendung.

29. Zu Artikel 12 Nummer 10 Buchstabe c (§ 138 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4, 5, Satz 1a – neu- AO)

Artikel 12 Nummer 10 Buchstabe c ist wie folgt zu fassen:

„c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In Nummer 4 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt.

bbb) Nummer 5 wird gestrichen.

bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Im Fall einer Mitteilungspflicht nach Satz 1 Nummer 1 bis 4 ist zudem die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit des Betriebs, der Betriebsstätte, der Körperschaft, Personenvereinigung, Vermögensmasse oder der Drittstaat-Gesellschaft mitzuteilen.““

Begründung:

§ 138 Absatz 2 Satz 1 AO enthält in der geltenden Fassung eine Aufzählung von fünf Sachverhalten, die der Steuerpflichtige dem Finanzamt mitzuteilen hat. Die Nummern 1 bis 4 enthalten eine Aufzählung von meldepflichtigen Tatbeständen. Die Nummer 5 begründet hingegen keinen eigenständigen Meldetatbestand, weil in ihr lediglich normiert wird, dass im Fall einer Mitteilungspflicht nach den vorangehenden Nummern auch die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit anzugeben ist. Das Vorliegen eines mitteilungspflichtigen Tatbestands nach Nummer 5 ist davon abhängig, dass überhaupt eine Mitteilung nach den Nummern 1 bis 4 abzugeben ist. Die hier vorgesehene Umformulierung dient insofern der Normenklarheit.

30. Zu Artikel 12 Nummer 15a – neu – (§ 147 Absatz 7 Satz 1 AO)
Nummer 20a – neu – (§ 200 Absatz 2 Satz 2 AO)

Artikel 12 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 15 ist folgende Nummer einzufügen:

„15a. § 147 Absatz 7 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Die Verarbeitung und Aufbewahrung der nach Absatz 6 zur Verfügung gestellten Daten ist auch auf mobilen Datenverarbeitungssystemen der Finanzbehörden unabhängig von deren Einsatzort zulässig.““

b) Nach Nummer 20 ist folgende Nummer einzufügen:

„20a. § 200 Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Die ortsunabhängige Tätigkeit gilt als an Amtsstelle ausgeübt.““

Begründung:

Zu Buchstabe a:

§ 147 Absatz 7 Satz 1 AO in seiner aktuellen Fassung legt der Finanzbehörde in jedem Einzelfall die Beweislast dafür auf, dass die eingesetzte Hardware nach dem Stand der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert ist. Wird die Verwendung mobiler Datenverarbeitungssysteme von der Berücksichtigung des aktuellen Stands der Technik abhängig gemacht, erzeugt dies eine erhebliche Unsicherheit für die Durch- und Fortführung einer Außenprüfung. Klare und für die Steuerpflichtigen erkennbare Vorgaben, nach welchen Rahmenbedingungen und Zeitpunkten sich diese richtet, fehlen. Für die Betriebsprüfungspraxis löst es einen erheblichen Verwaltungsaufwand aus, wenn Außenprüfer aufgefordert werden, den entsprechenden Nachweis zu erbringen. Im Gegensatz zum ursprünglichen Ziel der Regelung, aufgrund der fortschreitenden Digitalisierung ortsunabhängige Prüfungen zu erleichtern, zu beschleunigen und zu entbürokratisieren (vgl. BT-Drucksache 20/3436 Seite 86 zu § 147 Absatz 7 AO und Seite 91 zu § 200 Absatz 2 Satz 2 AO), wurden neue Nachweispflichten für die Finanzbehörde aufgestellt.

Eine gesonderte Regelung darüber, dass die von der Finanzbehörde eingesetzte Hardware dem Stand der Technik entsprechen muss, bedarf es nicht. Die Anforderung, dass mobile Endgeräte der Außenprüfer unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert sein müssen, entspricht den Anforderungen von Artikel 25 Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) („Datenschutz durch Technikgestaltung und durch datenschutzfreundliche Voreinstellungen“) und Artikel 32 DSGVO („Sicherheit der Verarbeitung“), die im Anwendungsbereich der Abgabenordnung bei der Verarbeitung geschützter Daten zu beachten sind (vgl. § 2a AO).

Die Anforderung in § 147 Absatz 7 Satz 1 AO, dass mobile Datenverarbeitungssysteme der Finanzbehörden unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert sein müssen, ist damit rein deklaratorisch. Gleichzeitig wird ein die Prüfung verlangsamender Aufwand erzeugt und der Sinn der Regelung unterlaufen. Es besteht keine Veranlassung, für die Überprüfung und den Nachweis der Einhaltung des Stands der Technik einen anderen als den von der DSGVO vorgegebenen Weg zu wählen und dem Nutzer des Gerätes diesen Nachweis aufzuerlegen. Zudem widerspräche eine breite Bereitstellung aller ergriffenen technischen und organisatorischen Maßnahmen an alle Nutzer dem Interesse, derartige Information vertraulich zu behandeln.

Zu Buchstabe b:

Entsprechendes gilt für die geltende Fassung des § 200 Absatz 2 Satz 2 AO.

31. Zu Artikel 15 Nummer 2 (§ 15 Absatz 17 EGAO)

Artikel 15 Nummer 2 ist wie folgt zu fassen:

„2. Dem § 15 wird folgender Absatz angefügt:

„(17) § 237 Absatz 6 der Abgabenordnung in der am … [einsetzen: Tag nach der Verkündung] geltenden Fassung gilt für alle Haftungsansprüche, bei denen der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung oder die Aussetzung der Vollziehung von Amts wegen nach dem 31. Dezember 2023 erfolgt.““

Begründung:

Zu der bisher vorgesehenen Anwendungsregelung (Abstellen auf den Entstehungszeitpunkt des Haftungsanspruchs) bestehen aus Praktikabilitätserwägungen Bedenken:

1. Der genaue Zeitpunkt der Entstehung des Haftungsanspruchs ist je nach Haftungsnorm und (fehlender) Mitwirkung des Steuerpflichtigen bei der Sachverhaltsermittlung im Einzelfall nur mit erheblichem Aufwand und Unwägbarkeiten zu bestimmen.
2. Je nach Steuerart erfolgt die Festsetzung und Erhebung bereits während des Jahres über Vorauszahlungen oder Steueranmeldungen, die später durch die Jahresfestsetzung ersetzt werden. Je nach Haftungsnorm können die Haftungstatbestände zu den Vorauszahlungen und Jahresfestsetzungen damit in verschiedenen Jahren gegeben sein. Die bisher vorgesehene Anwendungsregelung zwingt hier zu einer Differenzierung oder führt, sofern man die Aufteilung unterlässt, zu zufälligen Ergebnissen.
3. Ein einzelner Haftungsbescheid hat in der Regel eine Vielzahl von einzelnen Steueransprüchen für verschiedene Zeiträume zum Gegenstand. Auch an dieser Stelle wäre dann eine Differenzierung innerhalb eines Bescheides erforderlich.

Aus Vereinfachungsgründen erscheint es daher vorzugswürdig, nicht auf den Entstehungszeitpunkt des Haftungsanspruchs, sondern auf den Zeitpunkt des Antrags auf Aussetzung der Vollziehung des Haftungsbescheides bzw. der Aussetzung der Vollziehung von Amts wegen abzustellen. Die Lösung erscheint zudem dahingehend vorzugswürdig, dass die Neuregelung so früher Anwendung finden kann. Zugleich wird hiermit sichergestellt, dass die Zinsfestsetzung ausschließlich bei künftigen Aussetzungen der Vollziehungen erfolgt und keine Rückwirkungsproblematik auftritt.

32. Zu Artikel 19 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 44b FVG)

In Artikel 19 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb Nummer 44b ist die Angabe „ , 1f“ zu streichen.

Begründung:

Die Regelung wird redaktionell an die Aufhebung des § 379 Absatz 2 Nummer 1f AO (vgl. Artikel 11 Nr. 17 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb) angepasst. Der Verweis auf den bisherigen Bußgeldtatbestand geht ins Leere und kann somit entfallen.

33. Zu Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (§ 1a Absatz 1 Satz 1 bis 4 KStG)

Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa ist wie folgt zu fassen:

„aa) In den Sätzen 1 bis 4 werden jeweils die Wörter „Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft“ durch die Wörter „Personenhandelsgesellschaft, Partnerschaftsgesellschaft oder eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ ersetzt.“

Begründung:

In Entsprechung zum Formwechsel, der (nach dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts – MoPeG) für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften sowie für eingetragene Gesellschaften bürgerlichen Rechts möglich ist, wird die Erweiterung des Anwendungsbereiches des § 1a KStG auf diese Personengesellschaften begrenzt.

34. Zu Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe b (§ 1a Absatz 2 Satz 2 KStG)

Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe b ist zu streichen.

Begründung:

Um Personenhandelsgesellschaften insbesondere in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG, bei der die Kommanditisten Inhaber des Anteils an der Komplementär-GmbH sind, die Nutzung des Optionsmodells zu erleichtern, soll die „Zurückbehaltung" der grundsätzlich mitzuübertragenden Anteile an der Komplementär-GmbH der Übertragung zu Buchwerten bei Ausübung der Option nicht mehr im Wege stehen.

Die Formulierung „Zurückbehaltung der Beteiligung" ist allerdings bereits unzutreffend, da die Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung unabhängig von der Übertragung von Wirtschaftsgütern erfolgt. Die Wirtschaftsgüter verbleiben durch die Option zivilrechtlich generell im Vermögen der Gesellschaft beziehungsweise des Gesellschafters; eine Übertragung erfolgt nicht, sodass nichts „zurückbehalten" werden kann. Einer gesetzlichen Regelung bedarf es zudem nicht. Dies würde nur zu weiteren Auslegungsfragen bei dem echten Formwechsel führen, da es hier keine entsprechende gesetzliche Regelung gibt. Auch widerspricht es der Systematik des Umwandlungssteuergesetzes, die Unschädlichkeit der Zurückbehaltung einer funktional wesentlichen Betriebsgrundlage zu regeln. Eine Anpassung des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen – zu § 1a KStG vom 10. November 2021 wird als zielführender erachtet.

35. Zu Artikel 23 Nummer 5a – neu – (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG)

In Artikel 23 ist nach Nummer 5 folgende Nummer einzufügen:

„5a. § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 wird gestrichen."

Begründung:

Nach § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG werden negative Einkünfte eines Organträgers oder einer Organgesellschaft nicht berücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung berücksichtigt werden. Damit sollten Gestaltungen, die auf eine doppelte Nutzung von Verlusten abzielen, verhindert werden.

Mit der Einführung von § 4k EStG durch das ATAD-Umsetzungsgesetz wird nunmehr bereits eine doppelte Berücksichtigung von Aufwendungen (§ 4k Absatz 4 EStG) verhindert. Damit ist die Regelung, die lediglich auf die Verhinderung einer Doppelberücksichtigung von negativen Einkünften abzielt, im Ergebnis überflüssig geworden. Insoweit besteht nach Verwaltungsauffassung auch ein Anwendungsvorrang von § 4k EStG gegenüber der Regelung in § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG.

Die Einführung der Mindestbesteuerung durch das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (MinStG) ist ein zusätzlicher Aspekt, der für eine Abschaffung der Regelung spricht. Damit wird für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen ganz allgemein eine Mindestbesteuerung auf Basis eines Mindeststeuersatzes von 15 Prozent sichergestellt.

Zudem wird mit der Streichung von § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 auch ein Beitrag zur Vereinfachung des Steuerrechts geleistet, da eine hochkomplexe und streitanfällige Regelung entfällt.

36. Zu Artikel 27 Nummer 1 (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 3 UStG)

Artikel 27 Nummer 1 ist zu streichen.

Begründung:

Die im vorliegenden Gesetzentwurf vorgesehene Änderung soll – auch vor dem Hintergrund des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 26. August 2021 (V R 5/19) – der Klarstellung dienen, dass § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 3 UStG nur auf Leistungen von Zweckbetrieben nach den §§ 66 bis 68 Abgabenordnung (AO) anzuwenden ist.

Mit der vorgesehenen Ergänzung würde aber nicht nur die Wahrung des bisherigen Status Quo erreicht werden, sondern auch ungewollte Auswirkungen einhergehen, welche sich aus der Reform des Gemeinnützigkeitsrechts durch das Jahressteuergesetz 2020 ergeben.

Das Bundesministerium der Finanzen hat bereits auf ein mögliches Gestaltungspotenzial hingewiesen, welches sich aus der in § 57 Absatz 3 AO neu geschaffenen Möglichkeit ergibt, im gemeinsamen planmäßigen Zusammenwirken Steuervorteile zu vermitteln. Demnach können Leistungen, die isoliert betrachtet nicht die Zweckbetriebsvoraussetzungen nach §§ 65 bis 68 AO erfüllen, diesem aber aufgrund der in § 57 Absatz 3 AO vorgesehenen Gesamtbetrachtung zugeordnet werden.

Diese Zweckbetriebsfiktion ermöglicht es, durch das Zwischenschalten von Servicegesellschaften und die Auslagerung von (unstreitig wettbewerbsrelevanten) Tätigkeiten auf diese (wie beispielsweise Wäschereileistungen für ein Krankenhaus oder Rasenpflegeleistungen für einen Sportverein) Steuervorteile zu erreichen, da die Leistungen der Servicegesellschaft über § 57 Absatz 3 AO dem Zweckbetrieb zugerechnet werden und so grundsätzlich in den Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a UStG fallen. Der Steuervorteil ergibt sich in Fällen, in denen die Körperschaft, welche die (ausgelagerte) Leistung von der Servicegesellschaft empfängt, nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist (z. B. Krankenhäuser), da sich eine (um 12 Prozent) geringere Umsatzsteuer auf den Eingangsumsatz bei ihr direkt finanziell auswirkt.

In Fällen, in denen Zweckbetriebe im Rahmen einer solchen Kooperation nach § 57 Absatz 3 AO begründet werden, handelt es sich jedoch regelmäßig um wettbewerbsrelevante Leistungen (z. B. Reinigungsleistungen, allgemeine Verwaltungsdienstleistungen oder Wareneinkäufe). Die Anwendung der Umsatzsteuerermäßigung ist in diesen Fällen nicht gerechtfertigt.

Die im Gesetzentwurf enthaltene Änderung in § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 3 UStG greift den notwendigen fachlichen Erörterungen vor und würde die Schaffung einer Regelung, welche auf § 57 Absatz 3 AO fußende Zweckbetriebe von der Ermäßigung ausnimmt oder eine Begünstigung derer Leistungen nur bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 3 UStG (Wettbewerbsklausel) zulässt, erschweren bis unmöglich machen.

37. Zu Artikel 27 Nummer 2 (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 4 UStG)

Die in Artikel 27 Nummer 2 des Gesetzentwurfs vorgesehene Änderung dient dem Zweck, der durch das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 23. Juli 2019 (XI R 2/17) ausgelösten Verunsicherung zu begegnen und soll insoweit der Klarstellung dienen. Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob und wenn ja, inwieweit die in § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a UStG vorgenommene Anpassung zu einer ungerechtfertigten Ausweitung des Ermäßigungstatbestandes führt. Die Prüfung sollte sich auch darauf erstrecken, ob der mit dem Gesetzentwurf verfolgte Zweck nicht auch auf geeignetere Art und Weise erreicht werden kann.

38. Zu Artikel 28 Nummer 3 Buchstabe a und c (§ 18 Absatz 1 und Absatz 3 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Ergänzung von § 18 Absatz 1 und Absatz 3 UStG um die Wörter „und des § 19 Abs. 1 Satz 4“ erforderlich ist, um klarzustellen, dass für Kleinunternehmer auf die Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Steuererklärungen für das Kalenderjahr verzichtet werden soll.

Begründung

Um zu regeln, dass die Pflichten zur Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Steuererklärungen für das Kalenderjahr für Unternehmer, die die Kleinunternehmer-Regelung anwenden, nicht gelten sollen, reicht bereits die im Entwurf vorgesehene Anpassung des § 19 Absatz 4 UStG (vgl. Artikel 28 Nummer 4 Buchstabe a) aus. Es wäre unüblich, Ausnahmen für bestimmte Personengruppen, wie z. B. Kleinunternehmer, im Umsatzsteuergesetz „verteilt“ zu regeln. Vielmehr sollten – auch um die Gesetzesanwendung zu erleichtern – Ausnahmen für eine bestimmte Personengruppe in derjenigen Vorschrift geregelt werden, in der auch die Voraussetzungen für die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Personengruppe geregelt werden. Vergleichbar ist auch die Nichtanwendung anderer Vorschriften (z. B. § 9 oder § 15) ausschließlich in § 19 Absatz 1 Satz 4 geregelt, ohne die Nichtanwendung für Kleinunternehmer in den entsprechenden Vorschriften zu wiederholen.

39. Zu Artikel 29 Nummer 1 (§ 14 Absatz 1 Satz 2 bis 8, Absatz 2, 3 und 6 Satz 2 UStG)
Nummer 5 (§ 27 Absatz 39 UStG)

a) Der Bundesrat begrüßt die Einführung einer verpflichtenden elektronischen Rechnung. Mit dieser Regelung wird der fortschreitenden Digitalisierung in der Wirtschaft Rechnung getragen. Zugleich stellt die elektronische Rechnung für die Steuerverwaltung die Grundlage für die Einführung eines transaktionsbasierten digitalen Meldesystems dar. Mit diesem System soll der Umsatzsteuerbetrug zukünftig effektiver bekämpft werden.

b) Der Bundesrat ist der Auffassung, dass der mit der Einführung der elektronischen Rechnung verbundene Aufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den mit der elektronischen Rechnung verbundenen Zwecken stehen muss.

c) Der Bundesrat hält es vor diesem Hintergrund für erforderlich, die Vorgaben zur elektronischen Rechnung so auszugestalten, dass nicht nur die Funktionsfähigkeit des transaktionsbasierten digitalen Meldesystems gewährleistet ist, sondern zugleich bereits etablierte elektronische Rechnungsformate – eventuell mit Anpassungen – weiterhin genutzt werden können. Damit könnte der Bürokratieaufwand für die betroffenen Unternehmen spürbar verringert werden.

d) Der Bundesrat spricht sich dafür aus, die Einführung der elektronischen Rechnung um zwei Jahre zu verschieben. Er ist der Auffassung, dass auch der Empfang von elektronischen Rechnungen erst ab dem 1. Januar 2027 verpflichtend sein sollte. Damit bliebe zum einen genügend Zeit, um Anwendungsfragen im Zusammenhang mit der elektronischen Rechnung zu klären und branchenspezifische Besonderheiten bei der Ausgestaltung des strukturierten elektronischen Formats zu berücksichtigen. Zum anderen werden durch die Neuregelung zahlreiche Unternehmen ihre Geschäftsprozesse und IT-Systeme anpassen müssen. Ein zeitlicher Aufschub würde daher aus Sicht der deutschen Wirtschaft zu einer spürbaren Entzerrung führen.

40. Zu Artikel 33 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Absatz 3a FZulG)
Nummer 2 Buchstabe b (§ 4 Absatz 1 Satz 2 FZulG)
Nummer 3 (§ 5 Absatz 1 Satz 1 FZulG)

a) Nummer 1 Buchstabe b ist zu streichen.

b) Nummer 2 Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

„b) Der bisherige Absatz 1 Satz 2 wird Absatz 2.“

c) Nummer 3 ist zu streichen.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Mit dem Ziel, die steuerliche Forschungsförderung attraktiver auszugestalten, soll die Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage, beginnend für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2023 beginnen, auf im begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben genutzte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31. Dezember 2023 angeschafft oder hergestellt werden und die für die Durchführung des Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlich sind, ausgeweitet werden.

Voraussetzung soll sein, dass abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in dem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben tatsächlich ausschließlich eigenbetrieblich genutzt werden. Die Bescheinigungsstelle Forschungszulage soll im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens feststellen, dass das Wirtschaftsgut für die Durchführung des begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlich ist.

Diese Feststellung der Bescheinigungsstelle Forschungszulage trägt jedoch nicht dazu bei, der Steuerverwaltung die Ermittlungen zu erleichtern, ob das Wirtschaftsgut in dem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben tatsächlich ausschließlich eigenbetrieblich genutzt worden ist. Durch die Bescheinigung der Bescheinigungsstelle Forschungszulage wird nur zum Ausdruck gebracht, dass das Wirtschaftsgut für die Durchführung des begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben grundsätzlich erforderlich ist.

Die bisherige Förderung nach dem FZulG umfasst Anspruchsvoraussetzungen, die von der Finanzverwaltung nachprüfbar bzw. betragsmäßig gedeckelt sind. So sind Lohnaufwendungen förderfähig, soweit die Arbeitnehmer mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten in begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben im Unternehmen betraut sind. Dies lässt sich u. a. durch Teilpläne der Personalplanung des Unternehmens verifizieren, wie z. B. die Personalbestandsplanung, die Personalbedarfsplanung oder die Personaleinsatzplanung. Diese Unterlagen können u. a. im Wege einer Außenprüfung beim Unternehmen überprüft werden (§ 193 Absatz 1 Abgabenordnung). Entsprechendes gilt für das Entgelt für Auftragsforschung. Hierzu liegen im Unternehmen entsprechende Verträge bzw. Vereinbarungen vor. Die Aufwendungen für Eigenleistungen eines Einzelunternehmers oder Gesellschafters einer anspruchsberechtigten Mitunternehmerschaft sind hinsichtlich der Anzahl der maximalen Arbeitsstunden und des Betrags je Arbeitsstunde gedeckelt.

Für die beabsichtigte Förderung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens fehlen derartige überprüfbare Kriterien, sodass die Neuregelung missbrauchsanfällig ist und zur „Umetikettierung" von Wirtschaftsgütern aus anderen Bereichen des Unternehmens in den Bereich des begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhabens im Unternehmen einlädt.

Die Finanzverwaltung wird nicht, auch nicht nachträglich, in der Lage sein, zu überprüfen, ob ein Laptop oder ein Drucker im Personal- oder im Forschungsbereich eingesetzt worden ist.

Anders ist die Sachlage bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die vom Einsatzbereich her nahezu ausschließlich im Bereich der Forschung oder Entwicklung Anwendung finden können. Hierunter dürften z. B. Teilchen- oder Protonenbeschleuniger fallen. Eine Begrenzung auf derartige Wirtschaftsgüter kann der beabsichtigten gesetzlichen Neuregelung jedoch nicht entnommen werden.

Zu Buchstabe b und c:

Die Buchstaben b und c sind Folgeänderungen der Streichung in Buchstabe a.

41. Zu Artikel 33 Nummer 6 (§ 10 Absatz 2a FZulG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in § 10 Absatz 2a Forschungszulagengesetz-Entwurf (FZulG-E) eine weitergehende Regelung dergestalt aufzunehmen ist, dass in den Fällen, in denen Vorauszahlungen nach dieser Vorschrift herabgesetzt werden, die finale Anrechnung der Forschungszulage abweichend von § 10 Absatz 1 Satz 2 FZulG bei der Jahressteuerfestsetzung für denselben Veranlagungszeitraum zu erfolgen hat, für den die Vorauszahlungen herabgesetzt wurden.

Begründung:

Nach § 10 Absatz 1 Satz 2 FZulG hat die Anrechnung einer festgesetzten Forschungszulage bei der nächsten erstmaligen Einkommen- oder Körperschaftsteuerjahresfestsetzung des Anspruchsberechtigten zu erfolgen.

Wenn nach § 10 Absatz 2a FZulG-E aber bereits Vorauszahlungen für einen anderen Zeitraum auf Antrag des Steuerpflichtigen herabgesetzt wurden, kann die Anrechnung nach § 10 Absatz 1 Satz 2 FZulG zu nicht gerechtfertigten Liquiditätsvorteilen auf Seiten des Steuerpflichtigen führen – und auf Seiten der Finanzverwaltung zu vermeidbaren Ausfallrisiken.

Beispiel:

Zum Zeitpunkt der Festsetzung einer Forschungszulage stehen die Einkommensteuererklärungen der Jahre 2020 bis 2022 eines Anspruchsberechtigten noch aus. Auf Antrag des anspruchsberechtigen Steuerpflichtigen werden die Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2022 herabgesetzt – entsprechend der (Neu-)Regelung in § 10 Absatz 2a FZulG-E. Nachfolgend wird die Einkommensteuer-Jahresveranlagung 2020 für den Anspruchsberechtigten durchgeführt.

Ohne die avisierte, einschränkende Regelung bei Inanspruchnahme des § 10 Absatz 2a FZulG-Entwurf, wäre die festgesetzte Forschungszulage nach Durchführung der Jahresveranlagung 2020 nach dem Grundsatz des § 10 Absatz 1 Satz 2 FZulG zusätzlich zu der bereits erfolgten Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2022 auf die Jahressteuer 2020 anzurechnen.

42. Zu Artikel 34 Nummer 1a – neu – (§ 7 Absatz 9 – neu – ErbStG)

In Artikel 34 ist nach Nummer 1 folgende Nummer einzufügen:

„1a. Dem § 7 wird folgender Absatz angefügt:

„(9) Als Schenkung gilt auch die Werterhöhung einer Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt. Absatz 8 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.““

Begründung:

Mit der Regelung des § 7 Absatz 8 ErbStG durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz bezweckte der Gesetzgeber, eine durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entstandene Besteuerungslücke, insbesondere bei disquotalen Einlagen in eine Kapitalgesellschaft, die zu einer Werterhöhung der jeweiligen Anteile führen, zu schließen (vgl. BT-Drucksache 17/7524, Seite 20 und 21). Einschränkungen auf einzelne Rechtsformen von oder Beteiligungsformen an Kapitalgesellschaften wurden nicht bezweckt. Nach Sinn und Zweck des § 7 Absatz 8 Satz 1 ErbStG werden nach geltender Rechtslage sämtliche Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, insbesondere auch diejenige eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) erfasst. In der Praxis wird dieses weite Verständnis der Norm jedoch angezweifelt und entsprechende Steuergestaltungsmodelle angeboten. Es wird daher lediglich klarstellend und diese Zweifel in der Beratungspraxis ausräumend geregelt, dass wie bisher auch die Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA als schenkungsteuerbarer Vorgang erfasst wird. Um der Besonderheit der KGaA, bei der für die Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters eine Vermögenseinlage nicht auf das Grundkapital geleistet zu werden braucht, Rechnung zu tragen, wird regelungstechnisch ein neuer Absatz 9 angefügt. Eine Erweiterung des Tatbestandes wird damit nicht bezweckt.

43. Zu Artikel 42 Nummer 3 Buchstabe a (§ 3 Absatz 2 Satz 3 EUAHiG)
Buchstabe b (§ 3 Absatz 3a EUAHiG)
Nummer 7 (§ 12 Absatz 1 Satz 1, Absatz 5 Satz 1, Absatz 6 Satz 1 EUAHiG)
Nummer 8 (§ 12a Absatz 1 Satz 1, Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 Satz 1, Absatz 5 Satz 1 EUAHiG)

Artikel 42 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 3 ist wie folgt zu ändern:

aa) In Buchstabe a § 3 Absatz 2 Satz 3 ist das Wort „benennen.“ durch die Wörter „benennen; Absatz 3a bleibt unberührt.“ zu ersetzen.

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

„(3a) Sind gleichzeitige oder gemeinsame Prüfungen vereinbart, benennt das zentrale Verbindungsbüro die von den Landesfinanzbehörden bestimmten Bediensteten und die für die behördlichen Ermittlungen zuständigen Bediensteten der Bundesfinanzbehörden für den jeweiligen Einzelfall als zuständige Bedienstete. Satz 1 gilt entsprechend, wenn im Vorfeld der Vereinbarung von gleichzeitigen oder gemeinsamen Prüfungen während der Vorbereitung von gleichzeitigen oder gemeinsamen Prüfungen oder bei der Auswahl von geeigneten Fällen voraussichtlich erhebliche Informationen in Steuersachen mit einem anderen Mitgliedstaat ausgetauscht werden sollen.“

b) In Nummer 7 ist § 12 wie folgt zu ändern:

aa) In Absatz 1 Satz 1 sind nach den Wörtern „Auf Vorschlag der“ die Wörter „für die behördlichen Ermittlungen“ einzufügen.

bb) In Absatz 5 Satz 1 sind nach den Wörtern „entscheidet die“ die Wörter „für die behördlichen Ermittlungen zuständige“ einzufügen.

cc) In Absatz 6 Satz 1 sind die Wörter „oder in den Fällen des Absatzes 4“ durch die Wörter „oder in den Fällen des Absatzes 5“ zu ersetzen.

c) In Nummer 8 ist § 12a wie folgt zu ändern:

aa) In Absatz 1 Satz 1 sind nach den Wörtern „Auf Vorschlag der“ die Wörter „für die behördlichen Ermittlungen“ einzufügen.

bb) In Absatz 3 Satz 1 ist das Wort „Einzelheiten“ durch die Wörter „organisatorischen Rahmenbedingungen“ zu ersetzen.

cc) Absatz 4 Satz 1 ist wie folgt zu fassen:

„Die für die behördlichen Ermittlungen zuständige Finanzbehörde bemüht sich mit Unterstützung des zentralen Verbindungsbüros, sich mit der entsprechenden Behörde des anderen Mitgliedstaats über den Sachverhalt und die Umstände, die Gegenstand der gemeinsamen Prüfung sind, zu einigen sowie eine einvernehmliche steuerliche Würdigung im Rahmen des jeweils geltenden Rechts auf Basis dieses Sachverhalts zu erreichen.“

dd) In Absatz 5 Satz 1 sind nach den Wörtern „durch die“ die Wörter „für die behördlichen Ermittlungen“ einzufügen.

Begründung:

Zu Buchstaben a und c Doppelbuchstabe cc:

Die im Gesetzentwurf enthaltenen Regelungen tragen der Rolle und der Zuständigkeit der Länder bei den Außenprüfungen nicht ausreichend Rechnung. Die Grundsätze der Zusammenarbeit zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern und den Landesfinanzbehörden sind für den Bereich der Außenprüfung in § 19 des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG) geregelt. Danach führen die Landesfinanzbehörden, ggf. unter Mitwirkung des Bundeszentralamts für Steuern in seiner Rolle als Bundesbetriebsprüfung, die Außenprüfung selbständig durch. Allein durch ein möglicherweise grenzüberschreitendes Tätigwerden der Landesbediensteten und einen grenzüberschreitenden Informationsaustausch im Rahmen der Außenprüfung ergibt sich keine Notwendigkeit, von den in § 19 FVG geregelten Grundsätzen abzuweichen. So ist es insbesondere weder erforderlich noch angezeigt, dass das Bundeszentralamt für Steuern in seiner Rolle als zentrales Verbindungsbüro abweichend von der zwischen Bund und Ländern vorgesehenen Aufgabenverteilung inhaltliche Entscheidungskompetenzen bei der Außenprüfung sowie einen Entscheidungsspielraum im Hinblick auf die an der grenzüberschreitenden Prüfung beteiligten Landesbediensteten erhält. Das Bundeszentralamt für Steuern hat in seiner Rolle als zentrales Verbindungsbüro bei gleichzeitigen oder gemeinsamen Prüfungen lediglich koordinierende beziehungsweise organisatorische Aufgaben.

Vor diesem Hintergrund sind die gesetzlichen Regelungen anzupassen, damit sichergestellt ist, dass durch die Regelungen dem Bundeszentralamt für Steuern in seiner Rolle als zentralem Verbindungsbüro im Rahmen von gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen nunmehr kein inhaltliches Letzt- oder Mitentscheidungsrecht bei Außenprüfungen zukommt. Konkret ist insoweit eine Anpassung von § 12a Absatz 4 Satz 1 EUAHiG erforderlich, um die Rollenverteilung zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern in seiner Rolle als zentrales Verbindungsbüro und den für die Außenprüfung zuständigen Finanzbehörden rechtssicher klarzustellen. Sofern – wovon aktuell nicht ausgegangen wird – mit der Formulierung von § 12 Absatz 3 auch eine fachliche Beaufsichtigung jenseits der Einhaltung der Vorschriften des Informationsaustauschs gemeint ist, wäre auch hier eine Anpassung erforderlich, die der Rolle und Zuständigkeit der Länder bei der Außenprüfung Rechnung trägt.

Darüber hinaus darf dem Bundeszentralamt für Steuern auch kein Entscheidungsspielraum bei den im Rahmen der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen grenzüberschreitend mitwirkenden Landesbediensteten eingeräumt werden. Nur so wird der grundlegende und auch verfassungsrechtlich vorgegebene Rahmen für die Zusammenarbeit zwischen Bund und Ländern gewahrt. Im Gesetzentwurf ist dem Bundeszentralamt für Steuern in § 3 Absatz 2 Satz 3 ein Ermessen im Hinblick auf die Benennung anderer Bediensteter als zuständige Bedienstete eingeräumt. Bei § 3 Absatz 3a handelt es sich nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift um eine Spezialregelung zur Benennung von zuständigen Bediensteten für gemeinsame und gleichzeitige Prüfungen. Diese Spezialität und der Vorrang gegenüber § 3 Absatz 2 Satz 3 kommt im Gesetzentwurf jedoch noch nicht hinreichend zum Ausdruck. Gerade die im zweiten Halbsatz versuchte Klarstellung des Verhältnisses des Absatzes 3a zu Absatz 2 Satz 2 und 3 ist missverständlich, denn die Formulierung „bleibt unberührt“ kann Verschiedenes meinen. Es kann sich um einen klarstellenden Hinweis auf andere Rechtsnormen handeln, wobei der Geltungsbereich beider Regelungen sich nicht überschneidet. Durch die Formulierung kann ferner angeordnet werden, dass beide Regelungen nebeneinander anwendbar sind.

Manchmal wird mit der Wendung ein Vorrangverhältnis ausgedrückt. Dass dem zentralen Verbindungsbüro bei der Benennung der Landesbediensteten als zuständige Bedienstete bei gemeinsamen und gleichzeitigen Prüfungen abweichend von Absatz 2 Satz 3 kein Ermessen zusteht, ergibt sich aus der gesetzlichen Regelung bisher nicht. Der zweite Halbsatz in Absatz 3a ist daher zu streichen und der Vorrang von Absatz 3a gegenüber Absatz 2 Satz 3 direkt in Absatz 2 Satz 3 darzustellen. Zudem muss sich auch das Recht der Länder, die bei gleichzeitigen oder gemeinsamen Prüfungen zu benennenden Landesbediensteten zu bestimmen, in der gesetzlichen Regelung wiederfinden. Da dies bisher nicht der Fall ist, ist die Formulierung von Absatz 3a entsprechend anzupassen.

Auch im Vorfeld der Vereinbarung von gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen kann beispielsweise für die Entscheidung über die Beteiligung an einer Prüfung oder die Auswahl von geeigneten Fällen ein Austausch von voraussichtlich erheblichen Informationen in Steuersachen zwischen von den Ländern bestimmten Landesbediensteten und Bediensteten der Bundesbehörden mit anderen Mitgliedstaaten sinnvoll oder erforderlich sein. Ohne eine entsprechende Ergänzung im Gesetz, wäre unklar, was in einem solchen Fall gilt.

Zu Buchstaben b Doppelbuchstabe aa und bb, Buchstabe c Doppelbuchstabe dd:

Zur zweifelsfreien Regelung der jeweils zuständigen Finanzbehörde sollten – auch im Hinblick auf die obigen Ausführungen – klarstellende Ergänzungen in den gesetzlichen Regelungen vorgenommen werden. Ohne eine entsprechende Ergänzung ist offen, für welchen Bereich die Finanzbehörde zuständig sein muss, um zuständige Finanzbehörde im Sinne der jeweiligen Regelung zu sein.

Zu Buchstabe b Doppelbuchstabe cc:

In der bisherigen Fassung verweist § 12 Absatz 6 Satz 1 zweimal auf „Fälle des Absatzes 4“, statt, wie es vom Sinn und Zweck her richtig ist, auf Fälle des Absatzes 4 und des Absatzes 5. Es ist eine Anpassung erforderlich.

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe bb:

Der Begriff „Einzelheiten“ ist zu weitgehend und unbestimmt. Was konkret mit „Einzelheiten“ gemeint ist, ergibt sich erst durch das Lesen der Entwurfsbegründung. Zudem ergibt sich auch erst aus Satz 2 des Absatzes 3, dass entgegen des Wortlauts von Satz 1 offensichtlich doch nicht alle organisatorischen und inhaltlichen Einzelheiten der Prüfung in der Vereinbarung geregelt werden müssen. Eine Mitentscheidungsbefugnis des zentralen Verbindungsbüros als beteiligter Behörde bezüglich einer Vereinbarung der inhaltlichen beziehungsweise fachlichen Seite der Prüfung ist zudem aus Gründen der Kompetenzverteilung zwischen Bund und Ländern abzulehnen. Zur Rechtsklarheit ist in Satz 1 daher eine aussagekräftigere und zutreffendere Bezeichnung, wie „organisatorische Rahmenbedingungen“ zu verwenden.

44. Zu Artikel 42 Nummer 7 (§ 12 Absatz 5 Satz 1, Absatz 6 Satz 1 EUAHiG)

Artikel 42 Nummer 7 § 12 ist wie folgt zu ändern:

a) In Absatz 5 Satz 1 ist nach dem Wort „entscheidet die“ das Wort „zuständige“ einzufügen.

b) Absatz 6 Satz 1 ist wie folgt zu fassen:

„Die inländische Person, auf die sich die gleichzeitige Prüfung bezieht, wird durch das zentrale Verbindungsbüro unverzüglich über die Durchführung der gleichzeitigen Prüfung informiert, sobald das Einverständnis in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 von dem anderen Mitgliedstaat oder in den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 durch das zentrale Verbindungsbüro übermittelt worden ist.“

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Die Formulierung des § 12 Absatz 5 Satz 1 EUAHiG-E lässt nicht eindeutig erkennen, welche Finanzbehörde die Entscheidung zur Teilnahme an einer gleichzeitigen Prüfung trifft. Dies wird durch die Ergänzung klargestellt.

Zu Buchstabe b:

Eine gemeinsame Prüfung kann nach § 12 Absatz 1 Satz 1 EUAHiG-E auf Vorschlag der zuständigen Finanzbehörde durchgeführt werden, sofern ein oder mehrere Mitgliedstaaten zustimmen. Eine gemeinsame Prüfung kann auch nach § 12 Absatz 1 Satz 2 EUAHiG-E durchgeführt werden, sofern ein oder mehrere

andere Mitgliedstaaten um eine gemeinsame Prüfung ersuchen, die (zuständige) Finanzbehörde nach § 12 Absatz 5 EUAHiG-E zustimmt und das zentrale Verbindungsbüro die Durchführung nach § 12 Absatz 1 Satz 2 EUAHiG-E annimmt.

§ 12 Absatz 6 Satz 1 EUAHiG-E soll auf diese beiden möglichen Fälle verweisen. In der bisherigen Formulierung wird jedoch unzutreffend auf § 12 Absatz 4 EUAHiG-E verwiesen.

Vielmehr müsste die inländische Person, auf die sich die gleichzeitige Prüfung bezieht, nach § 12 Absatz 6 Satz 1 EUAHiG-E über die Durchführung der gleichzeitigen Prüfung informiert werden, sobald das Einverständnis in den Fällen des § 12 Absatz 1 Satz 1 EUAHiG-E von dem anderen Mitgliedstaat oder in den Fällen des § 12 Absatz 1 Satz 2 EUAHiG-E durch das zentrale Verbindungsbüro übermittelt worden ist.

45. Zu Artikel 42 Nummer 7 (§ 12 Absatz 7 EUAHiG)

In Artikel 42 Nummer 7 ist § 12 Absatz 7 wie folgt zu fassen:

„(7) Auf eine Anhörung der inländischen Beteiligten gemäß § 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung kann bis zur Bekanntgabe der Prüfungsanordnung oder der Information nach Absatz 6 Satz 1 verzichtet werden.“

Begründung:

Ein genereller Verzicht auf die Anhörung inländischer Beteiligter, worauf der reine Wortlaut der Norm schließen lässt, wird abgelehnt. Auch die Entwurfsbegründung zur Streichung der Anhörung überzeugt nicht vollständig, da das Recht auf effektiven Rechtsschutz nicht über einen verstärkten internationalen Informationsaustausch mit dem Ziel, Steuergerechtigkeit mittels grenzüberschreitender Kooperation durchzusetzen, entwertet oder ausgehöhlt werden kann bzw. sollte. Fraglos wird man davon ausgehen können, dass dies letztlich der Beschleunigung und Effektuierung des Informationsaustausches dienen soll und die Akzeptanz bei den Behörden der anderen Mitgliedstaaten steigern wird, sodass auch Deutschland vermehrt in multinationale Prüfungen einbezogen würde. Gleichwohl erscheint der generelle – und zudem begründungsfreie – Verzicht gerade im Hinblick auf Artikel 19 Absatz 4 GG problematisch, weil dem Steuerpflichtigen ohne Anhörung keine Möglichkeit gegeben ist, die Rechtmäßigkeit der Informationsübermittlung ex ante gerichtlich klären zu lassen. Ihm bleibt allenfalls eine Feststellungsklage, um die Rechtswidrigkeit des Informationsaustausches feststellen zu lassen. Die Effektivität des Rechtsschutzes ist damit deutlich gemindert. Im Weiteren wird der Schutz des Grundrechts auf informationelle Selbstbestimmung entwertet (vgl. Hendricks in Gosch, § 117 AO Rz. 141).

Daher soll der Änderungsvorschlag verdeutlichen, dass eine Anhörung zwar im Prinzip als notwendig erachtet wird, hierauf jedoch grundsätzlich bis zur Bekanntgabe der Prüfungsanordnung oder der Information durch das zentrale Verbindungsbüro gemäß Absatz 6 Satz 1 EUAHiG-E über die Durchführung einer gleichzeitigen Prüfung verzichtet werden kann. Durch das Wort „kann“ wird nach hiesigem Verständnis zudem gegenüber der im Gesetzentwurf vorgesehenen Formulierung („nicht erforderlich“) deutlicher, dass es den Finanzbehörden nicht gänzlich unbenommen bleibt, aus Zweckmäßigkeitsgründen gleichwohl eine vorherige Anhörung durchzuführen. Über die Verweisung in § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG gilt dies für gemeinsame Prüfungen entsprechend.

46. Zu Artikel 42 Nummer 8 (§ 12a EUAHiG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Begrifflichkeit der „beteiligten Behörde“ in § 12a Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 Satz 1 EU-AHiG-E (Zusammenarbeit zwischen Bund und Ländern bei den gemeinsamen Prüfungen) nicht differenzierter im Gesetz dargestellt werden muss.

Begründung:

In den beiden Sätzen des § 12a Absatz 3 Satz 1 und Absatz 4 Satz 1 EUAHiG-E heißt es im Gesetzestext jeweils die „beteiligte Behörden“. Nach der Entwurfsbegründung zu § 12a Absatz 3 Satz 1 EUAHiG-E sind beteiligte deutsche Behörden die für die Ermittlungshandlungen zuständigen Finanzbehörden und das zentrale Verbindungsbüro. Diese stimmen sich untereinander ab. Nach der zwischen Bund und Ländern vorgesehenen Aufgabenverteilung entscheiden allein die zuständigen Finanzbehörden für die Ermittlungshandlungen über den (fachlichen) Inhalt und Umfang einer Vereinbarung einer gemeinsamen Prüfung.

Das Bemühen, sich über den Sachverhalt, die Umstände und die steuerliche Würdigung zu einigen, trifft ebenfalls allein die für die Ermittlung zuständigen Finanzbehörden.

Das zentrale Verbindungsbüro hat insoweit lediglich eine koordinierende (organisatorische) Aufgabe im Rahmen des internationalen Informationsaustauschs. Eine Einbeziehung des zentralen Verbindungsbüros in fachliche Fragen erfolgte auch bisher in koordinierten Prüfungen nicht. Eine solche Aufgabe des Verbindungsbüros ergibt sich auch nicht aus dem Finanzverwaltungsgesetz.

47. Zum Gesetzentwurf allgemein

a) Unternehmen des produzierenden Gewerbes erhalten unter bestimmten im Energie- und Stromsteuerrecht geregelten Voraussetzungen unter anderem den sogenannten Spitzenausgleich (§ 10 Stromsteuergesetz, § 55 Energiesteuergesetz). Die damit verbundene Steuerentlastung ermöglicht es ihnen, für alle Energie- und Stromverbräuche eines Jahres bis zu 90 Prozent der nach Abzug der allgemeinen Steuerentlastung verbleibenden Energie- und Stromsteuer auf Heizstoffe und Strom erstattet zu bekommen. Der Spitzenausgleich ist bis zum 31. Dezember 2023 befristet.

b) Der Bundesrat stellt fest, dass die bestehende Entlastung die Unternehmen dabei unterstützt, die hohen Energie- und Stromkosten zu bewältigen und somit ihre Position auf den internationalen Märkten zu erhalten. Der Wegfall der Begünstigungstatbestände würde hingegen zu einer zusätzlichen Belastung für die Unternehmen führen und ihre Wettbewerbsfähigkeit weiter einschränken.

c) Der Bundesrat ist der Auffassung, dass die globale Herausforderung des Klimawandels eine sorgfältige Balance zwischen wirtschaftlicher Stärkung und ökologischer Nachhaltigkeit erfordert. Die Unternehmen des produzierenden Gewerbes sind bestrebt, ihre Energieeffizienz zu verbessern und nachhaltigere Produktionsprozesse einzuführen. Die Verlängerung des Spitzenausgleichs ist ein wichtiger Beitrag, die Bemühungen der Unternehmen zu unterstützen, in Deutschland weiterhin in umweltfreundliche Technologien und Verfahren zu investieren. Verlagerungen von Emissionen ins Ausland helfen nicht beim Klimaschutz.

d) Darüber hinaus betont der Bundesrat die Bedeutung eines fairen Wettbewerbs auf den internationalen Märkten. Da in anderen Ländern vielfach günstigere Energiepreise und weniger strenge Auflagen gelten, ist es unerlässlich, für die produzierende Industrie in Deutschland vergleichbare Bedingungen zu gewährleisten. Der Spitzenausgleich ist ein wichtiges Instrument, um die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Industrie zu sichern und deren Beitrag zur nationalen Wirtschaftsleistung und Beschäftigung zu erhalten.

e) Der Bundesrat fordert daher, die gesetzlichen Grundlagen für eine Verlängerung des sogenannten Spitzenausgleichs zu schaffen und entsprechende Freistellungsanzeigen auf der Grundlage von Artikel 44 der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung bei der Kommission abzugeben. Dies ist von großer Bedeutung, um Rechtssicherheit für die betroffenen Unternehmen zu schaffen und ihre Planungssicherheit zu gewährleisten.

48. Zum Gesetzentwurf allgemein

a) Der Bundesrat stellt fest, dass im Zuge der Energiewende einerseits die Beschaffung und andererseits die Kosten von Strom eine immer relevanter werdende Komponente darstellen, die über die Wettbewerbsfähigkeit und damit die Zukunft der Unternehmen in Deutschland entscheiden. Denn die Höhe der Energiekosten wird dabei mehr und mehr zum maßgebenden Faktor, ob ein Unternehmen weiter kostendeckend wirtschaften kann.

b) Aber auch private Haushalte werden bei den Stromkosten deutlich stärker zur Kasse gebeten. Nicht nur für ohnehin armutsgefährdete Haushalte stellt dies zwischenzeitlich eine große finanzielle Herausforderung dar. Die Auswirkungen der hohen Strompreise sind dabei sowohl an der Stromabrechnung selbst als auch im Bereich der Lebensmittel und Produkte des täglichen Bedarfs stark zu spüren. Durch steigende Energiekosten indizierte höhere Produktionskosten treiben die Preise in fast ausnahmslos jeder Wirtschaftsbranche in bisher nicht gekannte Höhen und belasten die Endverbraucher massiv. Die stark gestiegenen Strompreise sind zu einem wesentlichen Teil verantwortlich für die anhaltend hohe Inflation, der es durch einen Mix an Maßnahmen wirksam zu begegnen gilt.

c) Der Strompreis in Deutschland setzt sich zu einem erheblichen Teil aus staatlichen Umlagen und Steuern zusammen. Insofern hält es der Bundesrat zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger sowie auch der Wirtschaft für unabdingbar, zumindest im Bereich der unionsrechtlichen Entlastungsmöglichkeiten gegenzusteuern und die Stromsteuer auf das europäische Mindestmaß zu senken. Dies bietet – unabhängig vom Spitzenausgleich für energieintensive Betriebe – eine schnelle und vor allem wirksame Möglichkeit, sowohl Unternehmen als auch private Haushalte substantiell und unbürokratisch zu entlasten.

49. Zum Gesetzentwurf allgemein

a) Der Bundesrat stellt fest, dass eine Reduzierung der staatlich induzierten Strompreisbestandteile ein wirksames Mittel ist, um alle Verbraucher zu entlasten und Wachstum zu sichern. Dies hat die Abschaffung der EEG-Umlage im letzten Jahr bewiesen. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung deshalb, geeignete Maßnahmen zur Reduzierung der staatlich induzierten Strompreisbestandteile zu prüfen und Vorschläge für eine kurzfristig umzusetzende Reform der staatlich induzierten Preisbestandteile im Energiesektor vorzulegen.

b) Aus Sicht des Bundesrates ist in einem ersten Schritt die Stromsteuer auf das europäische Mindestmaß im Wachstumschancengesetz abzusenken. Dies würde eine erste sofortige und breit wirkende Maßnahme für alle Stromverbraucher darstellen.

Begründung:

Durch den völkerrechtswidrigen Angriffskrieg auf die Ukraine sind insbesondere auch die Energiepreise stark angestiegen.

Diese Preissteigerung trifft alle Verbraucherinnen und Verbraucher, besonders jedoch die energieintensive Industrie, die im internationalen Wettbewerb steht. Umsetzungsoptionen für einen Industriestrompreis werden seit Beginn des Jahres diskutiert. Zu einer Einigung darüber ist es bislang nicht gekommen.

Ein direkt zu realisierendes, unmittelbar wirksames Mittel zur Entlastung für alle Stromverbraucher in Deutschland ist die zügige Senkung der Stromsteuer auf das europäische Mindestmaß. Dies würde zugleich in Übereinstimmung mit dem europäischen Regulierungsrahmen die Wettbewerbsfähigkeit der hiesigen Wirtschaft stärken und Chancen zur weiteren Transformation schaffen.

50. Zum Gesetzentwurf allgemein

a) In Anbetracht der demografischen Entwicklung ist die Gewinnung von qualifizierten Fachkräften eine der großen Herausforderungen der kommenden Jahrzehnte für alle Akteure – sei es aus Politik, Wirtschaft oder Verwaltung. Der Fachkräftemangel belastet in Deutschland in vielen Branchen nicht nur das noch vorhandene Personal, er wirkt sich auch negativ auf die Handlungsfähigkeit der Verwaltung aus. In Folge sorgen lange Verfahren für einen Anstieg der bürokratischen Belastung und bremsen die Wirtschaft und das allgemeine Wachstum aus.

b) Die Digitalisierung – insbesondere auch automatisierte Verfahren und IT-Unterstützung bei der Wahrnehmung von Verwaltungsaufgaben – ist daher als einer der Schlüsselbausteine zu betrachten, um den Fachkräftemangel abmildern zu können. Voraussetzung für eine erfolgreiche Digitalisierung ist allerdings ein digital- und praxistaugliches Recht.

c) Der Bundesrat weist darauf hin, dass eine Vielzahl der geplanten steuerlichen Fördermaßnahmen des vorliegenden Regierungsentwurfs aufgrund ihrer Konzeption nicht oder nur teilweise kompatibel mit den IT-Systemen der Steuerverwaltung sind. Aufgrund des nicht digitaltauglichen Rechts ist ein digitalisierter Vollzug somit – teils auf Dauer – nicht möglich. In der Folge ist mit einer deutlich erhöhten Belastung des Personals in den Finanzämtern, mit längeren Verfahrensdauern und höheren Bürokratiekosten zu rechnen.

d) Vor diesem Hintergrund bittet der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob und inwieweit die vorgeschlagenen Maßnahmen digitaltauglich und ggf. nach den Prinzipien des so genannten Digitalchecks anzupassen sind.

Gegenäußerung der Bundesregierung

Die Bundesregierung äußert sich zur Stellungnahme des Bundesrates wie folgt:

Zu Ziffer 1 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. Der Kritik des Bundesrates tritt sie entgegen. Die Bundesregierung weist darauf hin, dass es eine gesamtstaatliche Aufgabe von Bund, Ländern und Kommunen ist, Wachstumschancen für die Wirtschaft zu erhöhen, die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts zu stärken und attraktive Rahmenbedingungen für Investitionen und Innovationen zu schaffen. Das ist Ziel des Wachstumschancengesetzes. Auf längere Sicht sind daraus auch steuerliche Zuwächse für alle staatlichen Ebenen zu erwarten. Deshalb haben Bund, Länder und Gemeinden die zunächst entstehenden Steuermindereinnahmen entsprechend der finanzverfassungsrechtlich festgelegten Verteilung des Steueraufkommens auch gemeinsam zu tragen.

Zudem hat der Bund zuletzt die finanziellen Hauptlasten zur Krisenbewältigung in der Pandemie sowie zur Abfederung der wirtschaftlichen Auswirkungen des russischen Angriffskrieges gegen die Ukraine getragen. Die Belastungen des Bundeshaushalts sind nicht auf den kurzen Zeitraum der deklarierten Krisenjahre beschränkt, sondern haben auf die zukünftigen Haushaltsjahre noch entsprechende mittelfristige Auswirkungen, insbesondere durch die resultierenden Tilgungsverpflichtungen.

Mit Blick auf die strukturelle Verschuldungsmöglichkeit des Bundes sei darauf hingewiesen, dass auch für die Länder die Möglichkeit besteht, die Haushalte „konjunkturell atmen“ zu lassen, so dass in konjunkturell schlechten Zeiten auch für die Länder höhere Verschuldungsspielräume bestehen.

In Bezug auf die Grunderwerbsteuer enthält der Regierungsentwurf eine Regelung, dass alleine aufgrund des MoPeG mit Ablauf des 31. Dezember 2023 laufende Nachbehaltensfristen als nicht verletzt gelten. Insoweit sollten alle Maßnahmen im Zusammenhang mit dem MoPeG für eine bessere Nachvollziehbarkeit gebündelt im Wachstumschancengesetz vorgenommen werden. Ausweislich der Begründung zum MoPeG soll die dadurch vorgenommene Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuchs keine Auswirkung auf das Ertragsteuerrecht haben. Das Grunderwerb- sowie das Erbschaft- und Schenkungsteuerecht knüpfen im Gegensatz zum Ertragsteuerrecht auch an zivilrechtliche Begrifflichkeiten an und nicht nur an der wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Die dauerhafte Fortführung des bisherigen Status quo, was dieser Antrag erreichen will, begegnet in gewichtigen Teilen der Wissenschaft erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken, da im Lichte des Artikels 3 des Grundgesetzes kein durchgreifender Rechtfertigungsgrund für eine unterschiedliche Behandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften im Bereich der grunderwerbsteuerrechtlichen Steuervergünstigungen ersichtlich ist. Auch bestehen beihilferechtliche Bedenken. Diese steuer-, verfassungs- und beihilferechtlichen Bedenken können zu Unsicherheit in der Wirtschaft führen und bergen auch ein finanzielles Risiko für die Wirtschaft.

Gleichwohl werden die Belange der Länder gesehen, weshalb weitere Prüfungen im Rahmen des Wachstumschancengesetzes vorgenommen werden sollten. Ein Ansatzpunkt könnte auch eine zunächst befristete Fortführung des Status quo darstellen, um für diese Prüfung mehr Zeit zu gewinnen.

Darüber hinaus sollte aus steuerfachlichen Gründen eine solche Regelung bezogen auf die Grunderwerbsteuer nicht in der Abgabenordnung, sondern vielmehr im Grunderwerbsteuergesetz eingeführt werden. § 39 der Abgabenordnung ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und der Auffassung der Finanzverwaltung nicht im Grunderwerbsteuergesetz anwendbar. Die in § 39 der Abgabenordnung allgemein gesetzlich geregelte wirtschaftliche Betrachtungsweise ist ein anderer als der grunderwerbsteuerrechtliche Zweckbegriff der „mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes“ in den Ergänzungstatbeständen § 1 Absatz 2a, 2b, 3 und 3 des Grunderwerbsteuergesetzes.

Zu Ziffer 2 Zu Artikel 1 (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und Absatz 2 KlimaInvPG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Sinnvollen spezifizierten Verbesserungen der im Regierungsentwurf formulierten Maßnahmen zur zielgenaueren Ausgestaltung oder auch in der administrativen Handhabbarkeit könnte nachgekommen werden. Die Stellungnahme des Bundesrats enthält indes keine konkreten Verbesserungsvorschläge. Ohne Anwendung der AGVO müsste die Regelung vor Inkrafttreten förmlich und in der Regel sehr zeitaufwendig notifiziert werden. Die der beihilferechtlichen Prüfung zu Grunde liegenden Voraussetzungen wären jedoch weitgehend gleich.

Zu Ziffer 3 Zu Artikel 1 (Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz)

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. Der Kritik des Bundesrates tritt sie entgegen. Den Vorschlag lehnt sie ab.

Die Klimaschutz-Investitionsprämie als steuerliche Fördermaßnahme ist ein wesentlicher Bestandteil des Entwurfs eines Wachstumschancengesetzes.

Zu Ziffer 4 Zu Artikel 1 (§ 2 KlimaInvPG)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 5 Artikel 3 (§ 39 Absatz 3 Satz 6 – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 6 Zu Artikel 3a – neu – (§ 6 Absatz 1 Nummer 1c – neu –, Absatz 7 Nummer 2 EStG, § 9 Absatz 5 Satz 2 EStG, § 20 Absatz 4 Satz 1a – neu – EStG, § 52 Absatz 12 Satz 12 – neu -, Absatz 28 Satz 27 – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 7 Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe a (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b, Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Buchstabe b EStG), Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (§ 52 Absatz 12 Satz 5 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Regelung dient der Transformation der Automobilwirtschaft, hin zu mehr CO_2-neutraler Mobilität. Die Nachfrage nach Kfz, die keine CO_2-Emissionen haben, soll verstetigt werden. Entsprechend soll nachhaltige Mobilität gefördert werden, indem den gestiegenen Anschaffungskosten – und damit dem gestiegenen Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage – der Kfz Rechnung getragen wird. Unter die Grenze von 80.000 Euro fallen inzwischen nicht nur große, sondern auch mittlere E-Fahrzeuge.

Änderungen bei den Hybrid-Pkw werden unter Verlässlichkeits- und Vertrauensschutzaspekten abgelehnt. Im Gesetz ist ein klarer Pfad bis 2030 angelegt.

Zu Ziffer 8 Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe c (§ 6 Absatz 2a EStG), Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe dd (§ 52 Absatz 12 Satz 10a – neu -, Satz 10b – neu – EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Der Sammelposten wurde in den letzten Jahren durch die Anhebung der GWG-Grenze auf 800 Euro und die Beibehaltung der Grenze für den Sammelposten bei 1.000 Euro entwertet. Mit der vorgeschlagenen Regelung soll das Instrument durch die Anhebung der Grenze für den Sammelposten auf 5.000 Euro und einer Abschreibungsverkürzung auf 3 Jahre (bisher 5 Jahre) wieder gängig gemacht und der Sammelposten selbst attraktiver werden. Der Sammelposten führt zu echten Bürokratieentlastungen und zusätzlicher Rechtssicherheit auf Seiten der Unternehmen und der Finanzverwaltung, ohne zusätzliche Aufzeichnungspflichten zu generieren. Gerade dieser Vorteil gegenüber der GWG-Regelung, die mit besonderen Dokumentationspflichten verbunden ist (§ 6 Absatz 2 Satz 4 EStG), sollte auch zukünftig erhalten bleiben. Zudem werden durch einen Sammelposten für Wirtschaftsgüter bis 5.000 Euro Streitigkeiten über Abschreibungsdauern im Bereich der kurzlebigen Wirtschaftsgüter größtenteils vermieden.

Zu Ziffer 9 Zu Artikel 4 Nummer 1 Buchstabe a1 – neu –
(§ 6 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a EStG),
Nummer 14 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb
(§ 52 Absatz 12 Satz 5a – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 10 Zu Artikel 4 Nummer 3 Buchstabe a (§ 7 Absatz 2 Satz 1 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Auch ganz aktuelle Prognosen gehen von einer schwachen wirtschaftlichen Entwicklung in Deutschland für die nächste Zeit aus. Es bedarf deshalb auch von der Steuerseite her kräftiger Impulse hin zu mehr Investition und Innovation. Der Impuls steht in engem Zusammenhang mit dem gewählten AfA-Satz.

Zu Ziffer 11 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. In Bezug auf weitere Regelungen, die über die mit dem Wachstumschancengesetz aufgegriffenen Maßnahmen hinaus zur Beseitigung bzw. Vermeidung einer „doppelten Besteuerung“ von Renten aus der Basisversorgung erforderlich sind, wird die Bundesregierung den Vorschlag prüfen, strebt jedoch weiterhin eine Umsetzung in diesem Gesetzgebungsverfahren an.

Zu Ziffer 12 Zu Artikel 4 Nummer 14 Buchstabe e (§ 52 Absatz 34 Satz 3 – neu -, 4 – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 13 Zu Artikel 4 Nummer 12a – neu – (§ 37 Absatz 3 Satz 5, 10, 11, Absatz 5 Satz 2 EStG),
Nummer 14 Buchstabe e1 – neu – (§ 52 Absatz 35d Satz 2 – neu – EStG)

Die Bundesregierung nimmt den Vorschlag zur Kenntnis.

Zu Ziffer 14 Zu Artikel 4 Nummer 12a – neu – (§ 46 Absatz 2 Nummer 3, 4 EStG),
Nummer 12b – neu – (§ 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG),
Nummer 14 Buchstabe e1 – neu – (§ 52 Absatz 045a – neu – EStG),
Buchstabe e2 – neu – (§ 52 Absatz 46 Satz 6 – neu – EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Der Gesetzgeber hat sich bewusst dafür entschieden, dass Vorsorgeaufwendungen bei der Ermittlung der Arbeitslohngrenzen nicht mitberücksichtigt werden (vgl. Gesetzentwurf zum Inflationsausgleichsgesetz vom 20. September 2022 – BT-Drs. 20/3496 S. 25). Maßgebend für die Entscheidung war der Zweck der Regelung. Arbeitnehmer, die keine oder nur sehr geringe Vorsorgeaufwendungen haben (z. B. Beamte mit freier Heilfürsorge, Auszubildende etc.), sollen mit ihrem Arbeitslohn nicht unter die Arbeitslohngrenzen fallen, obgleich die Einkommensteuer für sie mehr als 0 Euro beträgt. Aus Gründen der Sicherung des Steueraufkommens und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind die Arbeitslohngrenzen deshalb tendenziell etwas niedriger ausgestaltet.

Zu berücksichtigen ist auch, dass von der Regelung nur Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer betroffen sind, deren Arbeitslohn im Grenzbereich der Arbeitslohngrenzen liegt. So dürften z. B. Saisonarbeitskräfte (Freibetragsfälle i. S. des § 46 Absatz 2 Nummer 4 EStG bzw. § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 Buchstabe a EStG) regelmäßig die Arbeitslohngrenzen auch ohne Anhebung auf 114 % nicht überschreiten. Die Gesetzesänderung hätte hier keine praktische Bedeutung.

Zu berücksichtigen ist darüber hinaus, dass die Regelung des § 46 Absatz 2 Nummer 3 EStG (Pflichtveranlagung wegen einer zu hohen Vorsorgepauschale) mit der Einführung des umfassenden elektronischen Datenaustauschs zwischen den Unternehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern künftig entfällt. Strukturelle Änderungen bei der auslaufenden Regelung sind nicht mehr angezeigt.

Zu Ziffer 15 Zu Artikel 5 Nummer 6 (§ 4l EStG)
Nummer 19 Buchstabe d (§ 52 Absatz 8e EStG),
Artikel 9a – neu – (§ 1 Absatz 3d – neu -, Absatz 3e – neu, § 21 Absatz 1a – neu – AStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 16 Zu Artikel 5 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 17 Zu Artikel 5 Nummer 2 Buchstabe b (§ 3 Nummer 73 EStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Bei Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, die in der Summe weniger als 1.000 Euro betragen, ist die vorgesehene Einführung einer Freigrenze naheliegend. Betroffen ist eine große Zahl von Lebenssachverhalten, die sich nicht auf die Fälle der angeführten Richtlinienregelung beschränkt. Es ist davon auszugehen, dass eine Freigrenze in der Mehrheit dieser Fälle die Erklärungs- und Überprüfungspflichten verringern kann. Trotz des Umstellungsaufwands ist daher von einer Entlastung auszugehen. Zu der beschriebenen Situation eines jährlichen Wechsels des Steuerzahlers zwischen Inanspruchnahme der Freigrenze und Geltendmachung von Werbungskosten dürfte es demgegenüber nur höchst selten kommen.

Zu Ziffer 18 Zu Artikel 5 Nummer 3 (§ 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 12 EStG),
Nummer 9 (§ 10d Absatz 1, 2 Satz 1 EStG),
Nummer 19 Buchstabe e (§ 52 Absatz 18b EStG)
Artikel 7 Nummer 1 (§ 10d Absatz 2 Satz 1 EStG),
Nummer 2 (§ 52 Absatz 18b Satz 4 EStG)
Artikel 25 Nummer 2 Buchstabe a (§ 10a Satz 2 GewStG)
Nummer 3 (§ 36 Absatz 1 GewStG)
Artikel 26 Nummer 1 (§ 10a Satz 2 GewStG),
Nummer 2 (§ 36 Absatz 5a Satz 2 GewStG)
Artikel 46 Absatz 9

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Standortbedingungen in Deutschland müssen substantiell verbessert werden. Deshalb ist jetzt eine angebotsorientierte Finanzpolitik gefragt, die kurz- bis mittelfristig steuerliche Erleichterungen schafft. Mit dem Gesetzentwurf der Bundesregierung soll die Wettbewerbsfähigkeit und damit der Wirtschaftsstandort Deutschland gestärkt werden, wovon perspektivisch alle profitieren dürften. Mit den verschiedenen Maßnahmen soll insbesondere die Liquiditätssituation der Unternehmen insgesamt verbessert werden, um dadurch Impulse für mehr Investitionen und Innovationen zu setzen. Die Ausweitung des Verlustabzugs stellt hierbei eines der zentralen Elemente dar, um diese Ziele zu erreichen.

Zu Ziffer 19 Zu Artikel 5 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 20 Zu Artikel 5 Nummer 17 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a Satz 3 – neu – EStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 21 Zu Artikel 5 allgemein

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. Sie lehnt den Vorschlag ab.

Stellungnahmen aus der Praxis haben gezeigt, dass Arbeitgeber die Fünftelregelung wegen diverser Zweifelsfragen regelmäßig nicht im Lohnsteuerverfahren anwenden, da sie die Voraussetzungen nicht prüfen können. Insofern ist es gerechtfertigt, das Lohnsteuerverfahren und deren komplexe Umsetzung durch den Programmablaufplan deutlich zu vereinfachen. Die Ersteller der Programmablaufpläne, Softwareanbieter und Arbeitgeber würden

durch die einheitliche, einfachere und besser nachvollziehbare Berechnung der Lohnsteuer auf sonstige Bezüge spürbar entlastet.

Darüber hinaus werden Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer mit im Lohnsteuerverfahren tarifermäßigt besteuerten Einkünften ohnehin veranlagt (Pflichtveranlagung), so dass für die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer und auch für Finanzämter insoweit kein Mehraufwand entsteht.

Zu Ziffer 22 Zu Artikel 5 Nummer 19 Buchstabe e1 – neu – (§ 52 Absatz 36 Satz 3, 4 – neu – EStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 23 Zu Artikel 8 Nummer 01 – neu – (§ 11c Absatz 1a – neu – EStDV)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 24 Zu Artikel 11 Nummer 2 (§ 89b Absatz 3 Satz 3 Nummer 3 AO)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Konzernobergesellschaft kann bereits nach der vorgeschlagenen Regelung nur dann eine Erklärung für alle Konzerngesellschaften abgeben, wenn sie im Innenverhältnis dazu ermächtigt wurde. Liegt eine entsprechende Ermächtigung nicht vor, geht Nummer 3 ins Leere und diese Antragsvoraussetzung ist nicht erfüllt. Die Regelung beeinträchtigt daher nicht die Schutzinteressen der beteiligten Unternehmen. Der Vorschlag, dem Antrag Einwilligungen von allen betroffenen Unternehmen beizufügen, widerspricht dem Ziel der Vereinfachung, das dieser Regelung zugrunde liegt.

Zu Ziffer 25 Zu Artikel 11 Nummer 2 (§ 89b AO)

Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.

Zu Ziffer 26 Zu Artikel 11 Nummer 5a – neu – (§ 138 Absatz 1 Satz 1 AO)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 27 Zu Artikel 11 (Änderung der Abgabenordnung)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Der Vorschlag ist unbestimmt. Er lässt nicht erkennen, welche „Unstimmigkeiten und Defizite“ die Regelungen in §§ 89b und 194 Absatz 1a der Abgabenordnung vermeintlich aufweisen und inwieweit sie nicht „in sich schlüssig“ sind oder nicht „die Interessen der Finanzverwaltung der Länder hinreichend“ berücksichtigen.

Zu Ziffer 28 Zu Artikel 11 Nummer 15a – neu – (§ 234 Absatz 1a – neu – AO),
Nummer 15b – neu – (§ 236 Absatz 1 Satz 1a – neu – AO),
Artikel 15 Nummer 2 (§ 15 Absatz 17 EGAO)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag für dieses Gesetzgebungsverfahren ab.

Sie wird die Aufnahme der vorgeschlagenen Änderungen der §§ 234 und 236 AO in ein künftiges Steuergesetzgebungsvorhaben prüfen.

Zu Ziffer 29 Zu Artikel 12 Nummer 10 Buchstabe c
(§ 138 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4, 5, Satz 1a – neu- AO)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 30 Zu Artikel 12 Nummer 15a – neu – (§ 147 Absatz 7 Satz 1 AO),
Nummer 20a – neu – (§ 200 Absatz 2 Satz 2 AO)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 31 Zu Artikel 15 Nummer 2 (§ 15 Absatz 17 EGAO)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die im Regierungsentwurf enthaltene Anwendungsregelung zu § 237 Absatz 6 – neu – AO (Artikel 15 Ziffer 2) soll eine verfassungsrechtlich problematische Rückwirkung vermeiden.

Zu Ziffer 32 Zu Artikel 19 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 44b FVG)

Die Bundesregierung lehnt dem Vorschlag ab.

Durch den Verweis wird klargestellt, dass das Bundeszentralamt für Steuern für die Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten nach § 379 Absatz 2 Nummer 1f AO für vergangene Jahre zuständig ist. Der Verweis ist erst zu streichen, wenn keine Ordnungswidrigkeiten nach § 379 Absatz 2 Nummer 1f AO mehr verfolgt werden können.

Zu Ziffer 33 Zu Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (§ 1a Absatz 1 Satz 1 bis 4 KStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 34 Zu Artikel 22 Nummer 1 Buchstabe b (§ 1a Absatz 2 Satz 2 KStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Regelung stellt klar, dass allein die Zurückbehaltung der Beteiligung an einer Komplementärin der optierenden Gesellschaft die Anwendung des § 20 Absatz 2 UmwStG nicht ausschließt. Dadurch wird sichergestellt, dass in Sonderfällen, in denen die Beteiligung an der Komplementärin eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, der Buchwertansatz nicht allein dadurch ausgeschlossen wird, dass die Beteiligung nicht in die optierende Gesellschaft eingebracht wird. Die Regelung schafft Rechtssicherheit unter Vermeidung eines unnötigen Aufwands für die Steuerpflichtigen und erhöht dadurch die Attraktivität der Option. Die vom Bundesrat alternativ vorgeschlagene Aufnahme in ein BMF-Schreiben wurde 2021 mit den obersten Finanzbehörden der Länder diskutiert, fand jedoch keine Mehrheit. Daher ist eine gesetzliche Regelung geboten.

Zu Ziffer 35 Zu Artikel 23 Nummer 5a – neu – (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 36 Zu Artikel 27 Nummer 1 (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 3 UStG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Neuregelung führt zu einem Gleichlauf von Umsatzsteuerrecht und Gemeinnützigkeitsrecht. Ein Auseinanderfallen der Wertungen des Umsatzsteuerrechts und des Gemeinnützigkeitsrechts bei der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften ist wegen des Grundsatzes der Einheitlichkeit der Rechtsordnung abzulehnen. Im Übrigen führte der Vorschlag des Bundesrats dazu, dass Leistungen von nach § 65 AO gemeinnützigen Körperschaften aufgrund der restriktiven Rechtsprechung des BFH regelmäßig nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterlägen.

Zu Ziffer 37 Zu Artikel 27 Nummer 2 (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a Satz 4 UStG)

Die Bundesregierung lehnt die Prüfbitte ab.

Nach Auffassung des BMF sind ungerechtfertigte Wettbewerbsverzerrungen und insoweit missbräuchliche Gestaltungen nicht zu erwarten. Die Gesetzesänderung dient der Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH in seinem Urteil vom 23. Juli 2019 – XI R 2/17, wonach die Umsätze, die ein gemeinnütziger Verein zur Förderung des Wohlfahrtswesens aus Gastronomieleistungen und der Zurverfügungstellung einer öffentlichen Toilette erzielt, selbst dann nicht nach § 12 Absatz 2 Nummer 8 Buchstabe a UStG ermäßigt zu besteuern sind, wenn diese Leistungen der Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke gedient haben. Die Finanzverwaltung wendet diese Rechtsprechung nicht an. Auch das Unionsrecht stützt die Ansicht der Finanzverwaltung. Aus den Erwägungsgründen der Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 5. April 2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze wird deutlich, dass für die Anwendung der Steuerermäßigung

nicht allein auf den Leistungsempfänger im umsatzsteuerrechtlichen Sinne abzustellen ist. Schließlich sind Wettbewerbsverzerrungen auch deshalb nicht zu befürchten, weil der BFH bereits mit Urteil vom 23. Februar 2012, V R 59/09 (BStBl II 2012, 544) entschieden hat, dass eine Körperschaft nicht ausschließlich gemeinnützigen Zwecken dient, wenn die Beschäftigung Behinderter im Rahmen eines Integrationsprojekts nach der Vertragsgestaltung erkennbar dazu dient, den ermäßigten Umsatzsteuersatz zugunsten einer nicht gemeinnützigen Körperschaft zu nutzen.

Zu Ziffer 38 Zu Artikel 28 Nummer 3 Buchstabe a und c (§ 18 Absatz 1 und Absatz 3 UStG)

Die Bundesregierung lehnt die Prüfbitte ab.

Die im Antrag angesprochene „Doppelung“ wird zur Klarstellung für erforderlich erachtet.

Zu Ziffer 39 Zu Artikel 29 Nummer 1 (§ 14 Absatz 1 Satz 2 bis 8, Absatz 2, 3 und 6 Satz 2 UStG),
Nummer 5 (§ 27 Absatz 39 UStG)

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis.

Zu Ziffer 40 Zu Artikel 33 Nummer 1 Buchstabe b (§ 3 Absatz 3a FZulG),
Nummer 2 Buchstabe b (§ 4 Absatz 1 Satz 2 FZulG),
Nummer 3 (§ 5 Absatz 1 Satz 1 FZulG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Ziel der Erweiterung ist es, die Attraktivität der Förderung zu verbessern. Die vorgebrachte administrative Problematik wird geprüft.

Zu Ziffer 41 Zu Artikel 33 Nummer 6 (§ 10 Absatz 2a FZulG)

Die Bundesregierung stimmt der Prüfung des Vorschlags zu.

Zu Ziffer 42 Zu Artikel 34 Nummer 1a – neu – (§ 7 Absatz 9 – neu – ErbStG)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag prüfen.

Zu Ziffer 43 Artikel 42 Nummer 3 Buchstabe a (§ 3 Absatz 2 Satz 3 EUAHiG),
Buchstabe b (§ 3 Absatz 3a EUAHiG),
Nummer 7 (§ 12 Absatz 1 Satz 1, Absatz 5 Satz 1, Absatz 6 Satz 1 EUAHiG),
Nummer 8 (§ 12a Absatz 1 Satz 1, Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 Satz 1,
Absatz 5 Satz 1 EUAHiG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag hinsichtlich der Buchstaben a, b Doppelbuchstabe aa und bb sowie Buchstabe c ab und wird den Vorschlag zu Buchstabe b Doppelbuchstabe cc prüfen.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa:

Die Einfügung des zweiten Halbsatzes ist überflüssig. Dass § 3 Absatz 3a durch die Regelung in Absatz 2 unberührt bleibt, ergibt sich unter Anwendung juristischer Auslegungsmethoden. Rechtsunklarheiten bestehen keine.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb:

Gleichzeitige und gemeinsame Prüfungen stellen eine Form der zwischenstaatlichen Verwaltungszusammenarbeit dar, die in der Zuständigkeit des Bundes liegt. Die Vorschläge können nicht mit § 19 FVG begründet werden. Die Landesfinanzbehörden sind grundsätzlich für das Besteuerungsverfahren zuständig, ohne dass infolgedessen das generelle Zuständigkeitsgefüge zwischen Bund und Ländern im Bereich der zwischenstaatlichen Amtshilfe zu überdenken wäre.

Das Bundeszentralamt für Steuern hat bei seiner Aufgabenerledigung sicherzustellen, dass die auswärtigen Beziehungen zu anderen Staaten und Steuerhoheitsgebieten verlässlich, konstruktiv und nachhaltig sind. Im Hinblick darauf sind sowohl die Größe als auch die personelle Zusammensetzung deutscher Delegationen unter Berücksichtigung der jeweiligen Gegebenheiten abzuwägen. Die im Antrag vorgeschlagene Änderung des Absatzes 3a

Satz 1 ist geeignet, die erfolgreiche Kooperation mit anderen EU-Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen. Die Änderung ist auch nicht erforderlich. Die Regelung im Regierungsentwurf stellt sicher, dass die stets erforderlichen Bediensteten der Landesfinanzbehörden (namentlich „die für die behördlichen Ermittlungen zuständigen Amtsträger“) in die zwischenstaatliche Zusammenarbeit eingebunden sind; sie lässt die Organisationskompetenz der Länder unberührt. Die Regelung erlaubt es, darüber hinaus im Einzelfall weitere Amtsträger der Landesfinanzbehörden einzubeziehen.

Die vorgeschlagene Regelung in Absatz 3a Satz 2 liefe faktisch darauf hinaus, dass die zwischenstaatliche Verwaltungszusammenarbeit unter Ausklammerung des Bundeszentralamtes für Steuern erfolgen könnte. Dies liefe der verfassungsrechtlichen Kompetenzverteilung (Artikel 32 Absatz 1 GG) zuwider und stünde im Widerspruch zu der Systematik des EU-Amtshilfegesetzes (vgl. § 3 Absatz 3 und 5). Die vorgeschlagene Regelung ist nicht erforderlich, um das verfolgte Ziel zu erreichen. Nach dem Regierungsentwurf bleibt es – wie bislang – möglich, Bedienstete der Landesfinanzbehörden für die Zwecke des Informationsaustausches im Vorfeld gleichzeitiger oder gemeinsamer Prüfungen zu benennen. Die Regelung ist schließlich unbestimmt, da sie ein Verfahren betrifft, das keinen abgrenzbaren Beginn, keine sachliche Begrenzung und kein eindeutig feststellbares Ende hat; sie ist aus diesem Grund für die Praxis untauglich.

Zu Buchstabe b Doppelbuchstabe aa und bb sowie Buchstabe c Doppelbuchstabe aa und dd:

Die vorgeschlagene Ergänzung ist überflüssig. Wer „zuständige Finanzbehörde“ ist ergibt sich aus § 6 Absatz 2, § 16 ff. der Abgabenordnung, die gemäß § 1 Absatz 4 des EU-Amtshilfegesetzes Anwendung findet. Durch die vorgeschlagene Ergänzung wäre auch keine Rechtsklarheit gewonnen, da § 2 Absatz 13 EU-Amtshilfegesetz, der den Begriff der behördlichen Ermittlungen definiert, seinerseits nur auf die Finanzbehörde abstellt. Die Ergänzung wäre auch unsystematisch, da das EU-Amtshilfegesetz auch im Übrigen ohne Schaden für die Rechtsklarheit von „Finanzbehörde“ spricht. Die Ergänzung würde vor diesem Hintergrund, im Gegenteil, zu Rechtsunsicherheiten führen.

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe bb:

Die Vereinbarung im Sinne des § 12a Absatz 3 Satz 1 beschränkt sich nicht auf organisatorische Rahmenbedingungen. Unter anderem halten die Behörden die Veranlagungszeiträume fest, auf die sich eine Prüfung beziehen soll. Die Vereinbarung kann daneben die Unterstützung bei der Beweisführung durch die jeweils andere Behörde beinhalten (vgl. § 117e Absatz 2 Nummer 5 Abgabenordnung-E).

Zu Buchstabe c Doppelbuchstabe cc:

Das Bundeszentralamt für Steuern hat bei seiner Aufgabenerledigung sicherzustellen, dass die auswärtigen Beziehungen zu anderen Staaten und Steuerhoheitsgebieten verlässlich, konstruktiv und nachhaltig sind. Im Rahmen der Verwaltungszusammenarbeit ist hierfür erforderlich, dass der Bund dem Ausland gegenüber in steuerfachlichen Belangen konsistent und konsequent auftritt. Um dies sicherzustellen muss das Bundeszentralamt für Steuern ungeachtet der grundsätzlichen Zuständigkeit der Landesfinanzbehörden für das Besteuerungsverfahren die Möglichkeit haben, auf das Ergebnis gleichzeitiger und gemeinsamer Prüfungen einzuwirken.

Erfolgt eine Einigung über die steuerliche Würdigung eines Sachverhalts mit der ausländischen Finanzbehörde nicht im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung, sondern zeitlich nachfolgend erst im Rahmen eines Verständigungsverfahrens, stellt § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 FVG sicher, dass diese Einigung nur im Einvernehmen mit der zuständigen Landesfinanzbehörde möglich ist. Dieses Einvernehmen sollte aber auch dann gelten, wenn die Einigung über die steuerliche Würdigung mit einer ausländischen Finanzbehörde zeitlich vorverlagert wird.

Zu Ziffer 44 Zu Artikel 42 Nummer 7 (§ 12 Absatz 5 Satz 1, Absatz 6 Satz 1 EUAHiG)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag zu.

Zu Ziffer 45 Zu Artikel 42 Nummer 7 (§ 12 Absatz 7 EUAHiG)

Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab.

Die Bedenken im Hinblick auf Artikel 19 Absatz 4 GG und das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung werden nicht geteilt. Zwar wird in die genannten Rechte eingegriffen, dies ist jedoch gerechtfertigt. Der Bundesrat bezweifelt nicht die Geeignetheit des Anhörungsverzichts zur Effektuierung der zwischenstaatlichen Verwaltungszusammenarbeit in Form gleichzeitiger und gemeinsamer Prüfungen. Die vorgeschlagene Änderung ist nicht gleich geeignet und stellt deshalb kein milderes Mittel dar. Im Hinblick auf die Verhältnismäßigkeit der Regelung

ist darauf hinzuweisen, dass die geprüfte Person nach § 12 Absatz 6 über die Durchführung der Amtshilfe unterrichtet wird. Dadurch wird ihr ermöglicht, Rechtsschutz in Anspruch zu nehmen. Im Ergebnis wird der Rechtsschutz marginal eingeschränkt.

Zu Ziffer 46 Zu Artikel 42 Nummer 8 (§ 12a EUAHiG)

Die Bundesregierung lehnt die Prüfbitte ab.

Das Bundeszentralamt für Steuern hat bei seiner Aufgabenerledigung sicherzustellen, dass die auswärtigen Beziehungen zu anderen Staaten und Steuerhoheitsgebieten verlässlich, konstruktiv und nachhaltig sind. Im Rahmen der Verwaltungszusammenarbeit ist hierfür erforderlich, dass der Bund dem Ausland gegenüber in steuerfachlichen Belangen konsistent und konsequent auftritt. Um dies sicherzustellen muss das Bundeszentralamt für Steuern ungeachtet der grundsätzlichen Zuständigkeit der Landesfinanzbehörden für das Besteuerungsverfahren die Möglichkeit haben, auf das Ergebnis gleichzeitiger und gemeinsamer Prüfungen einzuwirken.

Erfolgt eine Einigung über die steuerliche Würdigung eines Sachverhalts mit der ausländischen Finanzbehörde nicht im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung, sondern zeitlich nachfolgend erst im Rahmen eines Verständigungsverfahrens stellt § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 FVG sicher, dass diese Einigung nur im Einvernehmen mit der zuständigen Landesfinanzbehörde möglich ist. Dieses Einvernehmen sollte aber auch dann gelten, wenn die Einigung über die steuerliche Würdigung mit einer ausländischen Finanzbehörde zeitlich vorverlagert wird.

Zu Ziffer 47 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. Im Rahmen der Haushaltsplanungen für 2024 sind bereits die Mehreinnahmen unter Berücksichtigung des Auslaufens des Spitzenausgleichs eingeplant.

Zu Ziffer 48 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung lehnt das Anliegen ab.

Zum einen ist eine Verknüpfung mit dem Entwurf eines Wachstumschancengesetzes sachfremd. Zum anderen ist die zwingende Gegenfinanzierung – unter Berücksichtigung des Auslaufens des sog. Spitzenausgleichs in den Haushaltsplanungen für 2024 – in Höhe von ca. 7,8 Mrd. Euro jährlich nicht geklärt.

Zu Ziffer 49 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung nimmt die Ausführungen zur Kenntnis. Sie lehnt Prüfbitte und Vorschlag ab.

Zum einen ist eine Verknüpfung mit dem Entwurf eines Wachstumschancengesetzes sachfremd. Zum anderen ist die zwingende Gegenfinanzierung – unter Berücksichtigung des Auslaufens des sog. Spitzenausgleichs in den Haushaltsplanungen für 2024 – in Höhe von ca. 7,8 Mrd. Euro jährlich nicht geklärt.

Zu Ziffer 50 Zum Gesetzentwurf allgemein

Die Bundesregierung wird das Anliegen prüfen.

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co. KG, Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin, www.heenemann-druck.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.bundesanzeiger-verlag.de
ISSN 0722-8333