Referentenentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes 2027

A. Problem und Ziel

Die fortschreitende Komplexität des Steuerrechts und bürokratische Pflichten belasten Bürgerinnen und Bürger sowie die Wirtschaft mit administrativem Aufwand und sorgen für unnötige Verzögerungen im Besteuerungsverfahren. Ressourcen, die zur Erfüllung bürokratischer Vorgaben gebunden sind, stehen gesamtwirtschaftlich nicht für unternehmerische Wertschöpfung zur Verfügung.

Um Bürgerinnen und Bürger sowie Unternehmen zu entlasten und das Wachstumspotential der Wirtschaft zu stärken, sollen steuerliche Regelungen vereinfacht, bürokratische Lasten auf das erforderliche Maß zurückgeführt und das Besteuerungsverfahren beschleunigt werden. Mit dem vorliegenden Gesetz werden deshalb strukturelle Verbesserungen umgesetzt, die das Steuerrecht vereinfachen, die Wettbewerbsfähigkeit stärken und Beschäftigung sichern.

B. Lösung

Der vorliegende Gesetzentwurf enthält zahlreiche Maßnahmen zur Steuervereinfachung im Einkommensteuer- und Unternehmensteuerrecht. Bürgerinnen und Bürger profitieren durch pauschalierende und typisierende Regelungen von einer vereinfachten Einkommensbesteuerung. Dies trägt zur Beschleunigung des Besteuerungsverfahrens bei, woraus sich auch für die Verwaltung personelle Entlastungseffekte ergeben. Auch die Überführung der Steuerklassen III/V in das Faktorverfahren führt – neben der finanziellen Stärkung des Zweitverdieners – auf Grund des Wegfalls der Pflichtveranlagung in vielen Fällen zu einem Weniger an Bürokratie für Bürgerinnen und Bürger.

Das Unternehmensteuerrecht wird vereinfacht und strukturell verbessert. Mit dem Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland vom 14. Juli 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 161) wurden bereits prioritäre Sofortmaßnahmen zur Standortstärkung umgesetzt. Anknüpfend daran setzt der vorliegende Gesetzentwurf weitere Verbesserungen der steuerlichen Rahmenbedingungen um, die den Wirtschaftsstandort nachhaltig stärken. Dazu zählen Maßnahmen zur Vereinheitlichung, Systematisierung und Flexibilisierung bestehender Regelungen, die unter Berücksichtigung der Belange öffentlicher Haushalte weitgehend aufkommensneutral umgesetzt werden können.

Für Personengesellschaften werden zusätzlich die Bedingungen der Inanspruchnahme der Option zur Körperschaftsbesteuerung wesentlich verbessert. Der Abbau von Optionshindernissen steigert die Attraktivität der Option zur Körperschaftsbesteuerung und flexibilisiert den Übergang zum Körperschaftsteuerregime weiter.

Folgende Maßnahmen werden umgesetzt:

– Steuerbefreiung von Abfindungen bei zeitnaher Wiederaufnahme einer Betätigung (§ 3 Nummer 22 EStG)

– Erweiterung der Ausnahme von der Zinsschranke für langfristige öffentliche Infrastrukturprojekte (§ 4h Absatz 6 EStG)

– Übertragungen von Einzelwirtschaftsgütern zum Buchwert (§ 6 Absatz 5 und § 16 Absatz 3 EStG)

– Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (u.a. §§ 39f und 39g EStG)

– Streichung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG

– Reform der Verlustverrechnungsbeschränkung bei beschränkter Haftung; Umstellung auf das wirtschaftsjahrübergreifende Kapitaleinlagemodell (§ 15a EStG)

– Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärung auch für Bezieher von ausschließlich Überschusseinkünften (§ 25 EStG)

– Erweiterung der Stundungsregelung bei der Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)

– Anhebung der Pflichtveranlagungsgrenze und des Härteausgleichs (§ 46 EStG)

– Besteuerung von Ortskräften (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

– Klarstellung Einspruchsmöglichkeit sowie Verzinsungspflicht bei Erstattungen auf Kapitalertragsteuer auf Grund eines Verstoßes gegen Recht der Europäischen Union (§ 50c Absatz 2 und 4 EStG)

– Reduzierung von Antragswegen bei Investmentfonds (§ 50c Absatz 3 EStG, §§ 6, 7, 11 und 33 InvStG)

– Abschaffung der Abgeltungswirkung bei inländischen Beteiligungseinnahmen aus gewerblichen Personengesellschaften (§ 6 Absatz 7 Satz 5, § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG)

– Verzicht auf Rückgabe des (Papier-)Originals der Steuerbescheinigung bei Erstattungen nach § 7 Absatz 5 InvStG (§ 7 Absatz 5 Satz 3 und 4 InvStG)

– Vereinheitlichung der Steuerfreiheit von Schachteldividenden in § 8b Absatz 4 KStG und § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG

– Erweiterung der Rückausnahme bei der korrespondierenden Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen (§ 8b Absatz 1 Satz 5 KStG) nebst Folgeanpassungen im EStG und Anpassung des Aktivitätskatalogs im AStG zu Bezügen im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG (§ 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG)

– Wegfall der Überleitungsrechnung, verpflichtende elektronische Antragstellung und Vereinheitlichung von Antragsfrist und Steuererklärungsfrist bei Steuerpflichtigen, die zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind, bei der Feststellung einer Einlagenrückgewähr bei ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 27 Absatz 8 KStG)

– Anpassung des Besteuerungszeitpunkts bei der Wegzugsbesteuerung bei Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds (§ 19 Absatz 3, § 49 Absatz 5 InvStG)

– Nahestehende Personen des § 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AStG

– Anpassung der Betriebsstättengewinnaufteilung (§ 1b – neu – AStG)

– Entlastungsnachweis bei ausländischen Familienstiftungen (§ 15 Absatz 6 AStG)

– Rechtssicherheit bei Vorabausgliederungen (Fristenlösung anstelle des „Gesamtplans“, § 1 Absatz 6 UmwStG)

– Lockerung des Teilbetriebserfordernisses (§ 15 UmwStG)

– Unschädlichkeit des Zurückbehaltens von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens (§§ 20, 25 UmwStG)

– Kommunikation zwischen der betroffenen Person und der zuständigen Behörde (§ 3 EU–DBA–SBG)

– Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten bei Auslandssachverhalten (Änderung der §§ 90 und 162 AO)

– Anhebung der Buchführungsgrenzwerte in § 141 AO und Anhebung des Grenzwertes in § 20 UStG

– Steuerbefreiung Abwicklungsfonds für Versicherer (§§ 197, 198 VSAG; § 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 3 KStG)

C. Alternativen

Keine. Die geprüften Alternativen sind im Allgemeinen Teil der Begründung dargestellt.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

Gebietskörperschaft	volle Jahreswirkung[1)]				
	2027	2028	2029	2030	2031
Insgesamt	+ 95	+ 215	- 355	- 380	- 405
Bund	+ 55	+ 110	- 50	- 63	- 75
Länder	+ 55	+ 100	- 53	- 65	- 78
Gemeinden	- 15	+ 5	- 252	- 252	- 252
	Kassenjahr				
	2027	2028	2029	2030	2031
Insgesamt	+ 105	+ 135	+ 105	+ 2.580	+ 195
Bund	+ 50	+ 76	+ 35	+ 1.187	+ 186
Länder	+ 57	+ 70	+ 31	+ 1.136	+ 172
Gemeinden	- 2	- 11	+ 39	+ 257	- 163

1) Wirkung im Veranlagungsjahr

Die Regelungen führen beim Einzelplan 08 für die Haushaltsjahre 2026 bis 2032 insgesamt zu Mehrausgaben von 89 987 Tsd. Euro sowie von insgesamt 71 Planstellen/Stellen, die im Einzelplan 08 ausgeglichen werden sollen.

Im Einzelnen fallen beim BZSt und ITZBund sowie beim Kapitel 0811 folgende Mehrausgaben an:

Kapitel	HH-Jahr	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
	Maßnahme	in Tsd. Euro						
0815	Überführung der LSt-Klassen III und V in das Faktorverfahren		2.000	8.500	8.147	6.732	11.577	14.934
0816	Überführung der LSt-Klassen III und V in das Faktorverfahren	339	408	4.608	10.615	7.822	5.552	5.552
0811	Überführung der LSt-Klassen III und V in das Faktorverfahren	13	26	26	220	414	972	1.530
Summe	**Epl. 08 / HH-Jahr**	**352**	**2.434**	**13.134**	**18.982**	**14.968**	**18.101**	**22.016**
Gesamt Jahre Epl. 08		**87 987**						

Die titelgenaue Aufschlüsselung der vorstehend dargestellten Mehrausgaben beim BZSt und ITZBund ist aus den nachstehenden Darstellungen im Allgemeinen Teil der Begründung ersichtlich.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Stunden):	-5 911 972,0
Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro):	-14 041,2
Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Stunden):	0
Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro):	0

Die Änderungen Erfüllungsaufwands in Stunden und Tausend Euro resultiert vollständig aus nationalen Rechtsänderungen.

Der Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger unterliegt der erweiterten „One in, one out“-Regel (Beschluss des Staatssekretärsausschusses Staatsmodernisierung und Bürokratierückbau vom 26. September 2025).

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro):	-47 001,2
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten (in Tsd. Euro):	-43 589,4

Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro):	34 809,5
davon durch Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe (in Tsd. Euro):	16 398,2
davon Sonstiges (in Tsd. Euro):	0,0

Davon resultieren Veränderungen des jährlichen Erfüllungsaufwands um -47 001,2 Tsd. Euro und des einmaligen Erfüllungsaufwands um 34 809,5 Tsd. Euro aus nationalen Rechtsänderungen.

Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft unterliegt der erweiterten „One in, one out“-Regel (Beschluss des Staatssekretärsausschusses Staatsmodernisierung und Bürokratierückbau vom 26. September 2025).

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro):	-45 999,7
davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro):	1 257,0
davon Sozialversicherung (in Tsd. Euro):	0,0
davon auf Landesebene (in Tsd. Euro):	-47 252,3
Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro):	1 806,9
davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro):	523,9
davon auf Landesebene (in Tsd. Euro):	1 283,0
davon auf kommunaler Ebene (in Tsd. Euro)	0,0

Davon resultieren Veränderungen des jährlichen Erfüllungsaufwands um – 45 999,7 Tsd. Euro und des einmaligen Erfüllungsaufwands um 1 806,9 Tsd. Euro aus nationalen Rechtsänderungen.

Hinsichtlich der weiteren Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand der Verwaltung wird auf die ausführlichen Darstellungen im Allgemeinen Teil der Begründung verwiesen.

Der Erfüllungsaufwand für die Verwaltung unterliegt der erweiterten „One in, one out“-Regel (Beschluss des Staatssekretärsausschusses Staatsmodernisierung und Bürokratie-rückbau vom 26. September 2025).

F. Weitere Kosten

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

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

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes 2027

Vom ...

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

Inhaltsübersicht

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2027]

Artikel 2 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV]

Artikel 3 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2028]

Artikel 4 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2029]

Artikel 5 Weitere Änderung Einkommensteuergesetzes [01.01.2030]

Artikel 6 Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung [01.01.2028]

Artikel 7 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [29.01.2027]

Artikel 8 Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [TnV]

Artikel 9 Änderung des Gewerbesteuergesetzes [01.01.2028]

Artikel 10 Änderung des Investmentsteuergesetzes [TnV]

Artikel 11 Änderung des Außensteuergesetzes [TnV]

Artikel 12 Änderung des Umwandlungssteuergesetzes [TnV]

Artikel 13 Änderung des EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes [TnV]

Artikel 14 Änderung des Umsatzsteuergesetzes [01.01.2027]

Artikel 15 Änderung der Abgabenordnung [TnV]

Artikel 16 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV]

Artikel 17 Änderung des Versicherungs-Sanierungs-Abwicklungs-Gesetzes [30.01.2027]

Artikel 18 Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2027]

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 15. Oktober 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 307) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Nach § 3 Nummer 21 wird die folgende Nummer 22 eingefügt:

„22. Abfindungen aufgrund einer vom Arbeitgeber veranlassten oder gerichtlich ausgesprochenen Auflösung des Dienstverhältnisses in Höhe von bis zu 5 000 Euro, wenn ein neues Dienstverhältnis innerhalb von vier Monaten nach Beendigung des alten Dienstverhältnisses aufgenommen wird. Satz 1 gilt nur, wenn das neue Dienstverhältnis ununterbrochen mindestens sechs Monate besteht und die Abfindung in einem Tarifvertrag geregelt ist, unter dessen Geltungsbereich das Arbeitsverhältnis fällt und dessen Bestimmung für das Arbeitsverhältnis gilt. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn das neue Dienstverhältnis innerhalb verbundener Unternehmen im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes begründet wird. Beim Lohnsteuerabzug ist der Steuerfreibetrag nicht zu berücksichtigen;“.

Artikel 2

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV]

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

1. § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

   „Satz 1 Buchstabe d Satz 2 gilt nicht, soweit Bezüge oder Einnahmen im Sinne des Satzes 1 das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht haben oder soweit im Zusammenhang mit den Bezügen oder Einnahmen stille Reserven auf eine dem Steuerpflichtigen nahe stehende Person übertragen worden sind und § 32a des Körperschaftsteuergesetzes auf die Veranlagung der nahe stehenden Person keine Anwendung findet,“.

2. § 4h wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 Satz 1 Buchstabe c wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 14 wird die Angabe „§ 162 Absatz 4 Satz 1 und 2 der Abgabenordnung“ durch die Angabe „§ 162 Absatz 4 Satz 3 und 4 der Abgabenordnung“ ersetzt.

      bb) In Satz 16 wird die Angabe „§ 162 Absatz 4 Satz 5 bis 7 der Abgabenordnung“ durch die Angabe „§ 162 Absatz 4 Satz 10 und 11 der Abgabenordnung“ ersetzt.

   b) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

      aa) Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Keine Zinsaufwendungen oder Zinserträge im Sinne des Absatzes 3 Satz 2 und 3 sind Zinsaufwendungen und Zinserträge aus Darlehen zur Finanzierung von langfristigen Infrastrukturprojekten,

1. die auf Grund von allgemeinen Förderbedingungen vergeben werden, sofern es sich um mittelbar oder unmittelbar aus öffentlichen Haushalten gewährte Mittel der Europäischen Union, von Bund, Ländern, Gemeinden oder Mittel anderer öffentlich-rechtlicher Körperschaften oder einer nach § 5 Absatz 1 Nummer 2, 17 oder 18 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Einrichtung handelt oder

2. für die ein Bundesgesetz ein überragendes öffentliches Interesse feststellt, sofern das Darlehen weder von einer nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 (gegebenenfalls in Verbindung mit § 1 Absatz 1 Satz 2) des Außensteuergesetzes, auf die insoweit § 15 Satz 1 Nummer 3 des Körperschaftsteuergesetzes keine Anwendung findet, noch von einem Dritten gewährt wird, der im Zusammenhang mit dem Darlehen auf den Steuerpflichtigen oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann.“

bb) Nach Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Auf unwiderruflichen Antrag, der spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der Steuererklärung zu stellen ist, finden die Sätze 1 bis 3 in dem Wirtschaftsjahr, auf das sich der Antrag bezieht, für den Betrieb keine Anwendung.“

3. § 6 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Satz 1 ist auch anzuwenden, wenn der bisherige Betriebsinhaber (Mitunternehmer) Wirtschaftsgüter, die weiterhin zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehören, nicht überträgt, sofern der Rechtsnachfolger den übernommenen Mitunternehmeranteil ab der Übertragung über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren nicht veräußert oder aufgibt.“

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 Nummer 4 wird durch die folgende Nummer 4 ersetzt:

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

bb) Die Sätze 4 bis 6 werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Wird das nach Satz 3 übertragene Wirtschaftsgut innerhalb von fünf Jahren ab der Übertragung veräußert oder entnommen, ist rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung der Teilwert anzusetzen, es sei denn, die bis zur Übertragung entstandenen stillen Reserven sind durch Erstellung einer Ergänzungsbilanz dem übertragenden Gesellschafter zugeordnet worden. Der Teilwert ist auch anzusetzen, soweit in den Fällen des Satzes 3 der Anteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem Wirtschaftsgut unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder dieser sich erhöht, es sei denn, die bis zur Übertragung entstandenen stillen Reserven sind durch Erstellung einer Ergänzungsbilanz dem übertragenden Gesellschafter zugeordnet worden. Soweit innerhalb von fünf Jahren ab der Übertragung des Wirt-

schaftsguts nach Satz 3 der Anteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem übertragenen Wirtschaftsgut aus einem anderen Grund unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder dieser sich erhöht, ist rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung ebenfalls der Teilwert anzusetzen; dies gilt nicht, wenn die stillen Reserven in einer Ergänzungsbilanz nach Maßgabe von Satz 4 oder 5 erfasst sind."

4. § 15a wird durch den folgenden § 15a ersetzt:

„§ 15a

Verluste bei beschränkter Haftung

(1) Der einem Kommanditisten zuzurechnende Anteil am Verlust der Kommanditgesellschaft darf nur bis zur Höhe seiner positiven Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres, vermindert um die nach Absatz 5 zum Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres festgestellte Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste der vorangegangenen Wirtschaftsjahre, mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb und Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen oder nach § 10d abgezogen werden.

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

(3) Die Kapitaleinlage am Ende des Wirtschaftsjahres im Sinne des Absatzes 1 ermittelt sich aus der Kapitaleinlage am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zuzüglich Einlagen, abzüglich Entnahmen, zuzüglich steuerfreier Vermögensmehrungen, abzüglich steuerfreier Vermögensminderungen und nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben sowie zuzüglich eines Gewinns des Wirtschaftsjahres, soweit dieser nicht nach Absatz 2 Satz 1 mit Verlusten aus vorangegangenen Wirtschaftsjahren zu verrechnen ist oder nach Absatz 4 zuzurechnen ist. Ergänzungsbilanzen sind in die Ermittlung der Kapitaleinlage einzubeziehen. Sonderbilanzen sind in die Ermittlung der Kapitaleinlage nicht einzubeziehen.

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

(5) Die nach Absatz 3 zum Ende des Wirtschaftsjahres ermittelte Kapitaleinlage sowie die Summe der nach Absatz 1 und Absatz 4 Satz 3 ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste sowie der nach Absatz 2 Satz 1 und Absatz 4 Satz 2 verrechenbare Verlust eines Kommanditisten sind jährlich gesondert festzustellen. Dabei ist von der Kapitaleinlage sowie von dem verrechenbaren Verlust sowie der Summe der aus-

gleichs- oder abzugsfähigen Verluste am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres auszugehen. Zuständig für den Erlass des Feststellungsbescheids ist das für die gesonderte Feststellung des Gewinns und Verlustes der Gesellschaft zuständige Finanzamt. Der Feststellungsbescheid kann nur insoweit angegriffen werden, als der festgestellte Betrag sich gegenüber dem festgestellten Betrag des vorangegangenen Wirtschaftsjahres verändert hat. Die gesonderten Feststellungen nach Satz 1 können mit der gesonderten und einheitlichen Feststellung der einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte verbunden werden. In diesen Fällen sind die gesonderten Feststellungen der Kapitaleinlage, des ausgleichs- oder abzugsfähigen Verlustes sowie des verrechenbaren Verlustes einheitlich durchzuführen.

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

1. stille Gesellschafter einer stillen Gesellschaft im Sinne des § 230 des Handelsgesetzbuchs, bei der der stille Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen ist,

2. Gesellschafter einer ausländischen Personengesellschaft, bei der der Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen ist, soweit die Haftung des Gesellschafters für Schulden im Zusammenhang mit dem Betrieb der eines Kommanditisten oder eines stillen Gesellschafters entspricht.“

5. § 16 Absatz 3 Satz 3 und 4 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Dagegen ist für den jeweiligen Übertragungsvorgang rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen, soweit bei einer Realteilung, bei der einzelne Wirtschaftsgüter übertragen worden sind, zum Buchwert übertragener Grund und Boden, übertragene Gebäude oder andere übertragene wesentliche Betriebsgrundlagen innerhalb von fünf Jahren ab der Übertragung veräußert oder entnommen werden. Satz 2 ist bei einer Realteilung, bei der einzelne Wirtschaftsgüter übertragen werden, nicht anzuwenden, soweit die Wirtschaftsgüter unmittelbar oder mittelbar auf eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übertragen werden; in diesem Fall ist bei der Übertragung der gemeine Wert anzusetzen, es sei denn, die bis zur Übertragung entstandenen stillen Reserven sind durch Erstellung einer Ergänzungsbilanz dem übertragenden Gesellschafter zugeordnet worden.“

6. § 32d Absatz 2 Nummer 4 wird durch die folgende Nummer 4 ersetzt:

„4. für Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und für Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert haben; dies gilt nicht, soweit die Bezüge oder Einnahmen das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht haben oder soweit im Zusammenhang mit den Bezügen oder Einnahmen stille Reserven auf eine dem Steuerpflichtigen nahe stehende Person übertragen worden sind und § 32a des Körperschaftsteuergesetzes auf die Veranlagung der nahe stehenden Person keine Anwendung findet.“

7. § 34a Absatz 6 Satz 4 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„In den Fällen von Satz 1 Nummer 1 und Satz 2 Nummer 1 ist die nach Absatz 4 geschuldete Einkommensteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsnachfolgers in regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren seit Eintritt der ersten Fälligkeit zinslos zu stunden, wenn ihre alsbaldige Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden wäre. In den Fällen von Satz 1 Nummer 2 und 3 und Satz 2 Nummer 2 und 3 ist die nach Absatz 4 geschuldete Einkommensteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsnachfolgers in

regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren seit Eintritt der ersten Fälligkeit zinslos zu stunden.“

8. § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b wird durch den folgenden Buchstaben b ersetzt:

„b) aus inländischen öffentlichen Kassen einschließlich der Kassen des Bundeseisenbahnvermögens und der Deutschen Bundesbank mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis gewährt werden, ohne dass ein Zahlungsanspruch gegenüber der inländischen öffentlichen Kasse bestehen muss; dies gilt nicht, wenn das Dienstverhältnis im Tätigkeitsstaat oder einem anderen ausländischen Staat begründet wurde, der Arbeitnehmer keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt auf Grund des Dienstverhältnisses oder eines vorangegangenen vergleichbaren Dienstverhältnisses aufgegeben hat und mit dem Tätigkeitsstaat kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht; Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne dieses Buchstabens liegen zudem nicht vor, sofern Beschäftigte von diplomatischen Vertretungen der Bundesrepublik Deutschland ihre Tätigkeit im Inland an nicht mehr als zehn Tagen im jeweiligen Veranlagungszeitraum ausüben,“.

9. § 50c wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 7 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Über einen Freistellungsantrag ist innerhalb von drei Monaten nach Vorlage aller erforderlichen Nachweise zu entscheiden; sollte über den Freistellungsantrag binnen dieser Frist ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes sachlich nicht entschieden worden sein, ist der Einspruch nach § 347 Absatz 1 Satz 2 der Abgabenordnung statthaft.“

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„Ein Erstattungsantrag nach Satz 1 ist für Investmentfonds im Sinne des § 1 des Investmentsteuergesetzes und deren Anleger unzulässig.“

bb) Nach dem neuen Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„Der Erstattungsantrag nach Satz 1 ist zusammengefasst bezogen auf ein Kalenderjahr zu stellen und umfasst sämtliche Zuflüsse des jeweiligen Kalenderjahres.“

c) Absatz 4 wird durch den folgenden Absatz 4 ersetzt:

„(4) Ein nach Absatz 3 in Verbindung mit § 43b oder § 50g oder auf Grund eines Verstoßes gegen das Recht der Europäischen Union zu erstattender Betrag ist nach Maßgabe der §§ 238 und 239 der Abgabenordnung zu verzinsen. Die Höhe des Zinssatzes bestimmt sich nach § 238 Absatz 1a der Abgabenordnung. Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Freistellungsbescheid erlassen, aufgehoben oder nach § 129 der Abgabenordnung berichtigt worden ist. Der Zinslauf beginnt zwölf Monate nach Ablauf des Monats, in dem der Erstattungsantrag und alle für die Entscheidung erforderlichen Nachweise vorliegen, frühestens am Tag der Entrichtung der Steuer. Nachträglich angeforderte Unterlagen im Rahmen einer Missbrauchsprüfung berühren den Beginn des Zinslaufs nicht. Der Zinslauf endet mit Ablauf des Tages, an dem der Freistellungsbescheid wirksam wird. § 233a Absatz 5 der Abgabenordnung gilt sinngemäß. Der Zinslauf endet mit erfolgter Zahlung des zu erstattenden Betrages; kann die Zah-

lung nicht erfolgen, gilt diese am Tag der Wirksamkeit der Festsetzung der Steuererstattung im Sinne des Satzes 1 als erfolgt. Die Sätze 1 bis 7 finden keine Anwendung auf Fälle, in denen sich der Erstattungsanspruch aus § 44a Absatz 9 oder den Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ergibt. Bei der Festsetzung von Prozesszinsen nach § 236 der Abgabenordnung sind Zinsen anzurechnen, die für denselben Zeitraum nach den Sätzen 1 bis 8 festgesetzt wurden."

10. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 4 Satz 17 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und auf Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9 anzuwenden, die nach dem … [*einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] zufließen."

b) Absatz 8b wird durch den folgenden Absatz 8b ersetzt:

„(8b) § 4h in der Fassung des Artikels 20 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 14. Dezember 2023 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2024 enden. § 4h Absatz 2 Satz 1 Buchstabe c Satz 14 und 16 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. § 4h Absatz 6 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2027 anzuwenden."

c) Nach Absatz 12 Satz 19 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 5 Satz 3 bis 6 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 stattfinden."

d) Nach Absatz 24 Satz 5 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„§ 15a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. § 15a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist für das erste Wirtschaftsjahr, für das es nach Satz 7 anzuwenden ist, mit folgender Maßgabe anzuwenden:

1. Als Kapitaleinlage am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres gilt der Stand des Kapitalkontos im Sinne des Absatz 1 Satz 1 in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, erhöht um

   a) die Summe der Verluste, die nach § 15a Absatz 1 Satz 1 in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung in den zehn vorangegangen Wirtschaftsjahren ausgleichs-

oder abzugsfähig waren, vermindert um die in diesem Zeitraum nach Absatz 3 Satz 1 und Satz 2 in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung als Gewinn zugerechneten Beträge und

b) den nach Absatz 4 in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung festgestellten verrechenbaren Verlust.

2. Der Erhöhungsbetrag nach Nummer 1 Buchstabe a gilt als die zum Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres festgestellte Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste für Zwecke des § 15a Absatz 1, 4 und 5.

§ 15a Absatz 1 Satz 2 in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung ist mit Wirkung zum … [*einsetzen: Datum des Tages des Kabinettbeschlusses*] nicht mehr anzuwenden."

e) Nach Absatz 25 wird der folgende Absatz 25a eingefügt:

„(25a) § 16 Absatz 2 Satz 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Veräußerungen im Sinne von § 16 Absatz 1 nach dem 31. Dezember 2026 anzuwenden."

f) Nach Absatz 33b Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 32d Absatz 2 Nummer 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und auf Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9 anzuwenden, die nach dem … [*einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] zufließen."

g) Nach Absatz 34 Satz 3 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals ab Veranlagungszeitraum 2027 anzuwenden."

h) Nach Absatz 47a Satz 3 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„§ 50c Absatz 3 Satz 2 und Satz 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist anzuwenden auf Einkünfte, die nach dem 31. Dezember 2027 zufließen. § 50c Absatz 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist in allen offenen Fällen anzuwenden."

Artikel 3

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2028]

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

1. § 11 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 2 wird gestrichen.

   b) Absatz 2 Satz 2 wird gestrichen.

2. § 46 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

      aa) In Nummer 1 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ ersetzt.

      bb) In Nummer 3 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ ersetzt.

   b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ ersetzt.

   c) In Absatz 5 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ ersetzt.

3. § 52 Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

   „(1) Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2028 anzuwenden. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden ist, der für einen nach dem 31. Dezember 2027 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2027 zufließen. Beim Steuerabzug vom Kapitalertrag gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung des Gesetzes erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden ist, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2027 zufließen.“

Artikel 4

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2029]

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

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 39f die folgende Angabe eingefügt:

   „§ 39g Verfahren zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor“.

2. Nach § 39f wird der folgende § 39g eingefügt:

„§ 39g

Verfahren zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor

(1) Zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor bildet das Bundeszentralamt für Steuern zum 1. Oktober 2029 für Ehegatten, die zum 30. September 2029 in die Steuerklassen III und V eingereiht sind, einen Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal nach den Regelungen in § 39e Absatz 1a und 1b und § 39f in der ab 1. Januar 2030 geltenden Fassung anhand der Daten, die sich aus den für

das Kalenderjahr 2030 übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen (§ 41b) für die Steuerklassen I, II, III, IV, IV mit Faktor oder V ergeben. Das Bundeszentralamt für Steuern und die Finanzbehörden der Länder teilen gemeinsam den Ehegatten den als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildeten automatisierten Faktor elektronisch mit. Der Faktor wird zum 1. Januar 2030 zum Abruf für den Arbeitgeber als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellt. Die Steuerklassen III und V sind ab dem 1. Januar 2030 nicht mehr für den Lohnsteuerabzug anzuwenden. Das Bundeszentralamt für Steuern bildet automatisiert anstelle der Steuerklassen III und V die Steuerklasse IV mit Faktor.

(2) Freibeträge im Sinne des § 39a, mit Ausnahme des Freibetrags nach § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 sind für die Steuerklassen III und V längstens bis zum 31. Dezember 2029 als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal zu bilden. Die Frist des § 39a Absatz 1 Satz 2 und Satz 3 gilt bei der Überführung der Steuerklassen III und V zur Steuerklasse IV mit Faktor insoweit nicht.

(3) Die Zahl der Kinderfreibeträge im Sinne des § 39 Absatz 4 Nummer 2 sind für die Steuerklasse III längstens bis zum 31. Dezember 2029 als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal zu bilden. Das Bundeszentralamt für Steuern bildet automatisiert für die nach Absatz 1 Satz 5 gebildete Steuerklasse IV die Zahl der Kinderfreibeträge im Sinne des § 39 Absatz 4 Nummer 2.

(4) Für Arbeitnehmer im Sinne des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b, die zum Stichtag nach Absatz 1 Satz 1 in die Steuerklasse III eingereiht sind und für die nach § 32a Absatz 6 auch im Folgejahr das Splitting-Verfahren anzuwenden ist, wird ebenfalls automatisiert ein Faktor gebildet. Für den verstorbenen Ehegatten werden für die Ermittlung des Faktors der Arbeitslohn und die weiteren maßgeblichen Werte mit 0 Euro angesetzt. Der Faktor wird entsprechend § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 zeitlich befristet.

(5) Für Änderungen eines nach Absatz 1 automatisiert gebildeten Faktors ist das Finanzamt zuständig.“

3. § 52 Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„(1) Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2029 anzuwenden. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden ist, der für einen nach dem 31. Dezember 2028 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2028 zufließen. Beim Steuerabzug vom Kapitalertrag gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung des Gesetzes erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden ist, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2028 zufließen.“

Artikel 5

Weitere Änderung Einkommensteuergesetzes [01.01.2030]

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 4 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 39f durch die folgende Angabe ersetzt:

„§ 39f Steuerklasse IV mit Faktor anstelle der Steuerklasse IV“.

2. § 25 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird durch den folgenden Absatz 3 ersetzt:

„(3) Die steuerpflichtige Person hat für den Veranlagungszeitraum eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Wählen Ehegatten die Zusammenveranlagung (§ 26b), haben sie eine gemeinsame Steuererklärung abzugeben."

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Erklärung nach Absatz 3 ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln."

bb) Nach Satz 2 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Hat die Finanzbehörde nach Satz 2 auf eine Übermittlung der Einkommensteuererklärung durch Datenfernübertragung verzichtet, hat die steuerpflichtige Person die Einkommensteuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu übersenden und eigenhändig zu unterschreiben. Eine gemeinsame Einkommensteuererklärung von Eheleuten ist von beiden eigenhändig zu unterschreiben."

3. § 38b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb wird durch den folgenden Doppelbuchstaben bb ersetzt:

„bb) verheiratet, verwitwet oder geschieden sind und bei denen die Voraussetzungen für die Steuerklasse IV oder IV mit Faktor nicht erfüllt sind; oder".

bbb) Die Nummern 3 bis 5 werden durch die folgenden Nummern 3 bis 5 ersetzt:

„3. (weggefallen)

4. in die Steuerklasse IV gehören Arbeitnehmer, die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und nicht in die Nummer 5 gehören. Dies gilt auch, wenn einer der Ehegatten keinen Arbeitslohn bezieht;

5. in die Steuerklasse IV mit Faktor gehören die unter Nummer 4 bezeichneten Arbeitnehmer,

a) bei denen ein Faktor nach § 39e Absatz 1a oder § 39f Absatz 1 zu bilden ist oder

b) die verwitwet sind, wenn beide Ehegatten im Zeitpunkt des Todes unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und in diesem Zeitpunkt nicht dauernd getrennt gelebt haben, ab

dem 1. des auf den Todestag folgenden Monats sowie für das darauffolgende Kalenderjahr, oder

c) deren Ehe aufgelöst worden ist, wenn

für das Kalenderjahr, in dem die Ehe aufgelöst worden ist;“.

bb) Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig im Sinne der Nummern 4 und 5 gelten nur Personen, die die Voraussetzungen des § 1 Absatz 1 oder 2 oder des § 1a erfüllen.“

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „Steuerklassen I bis IV“ durch die Angabe „Steuerklassen I, II, IV und IV mit Faktor“ ersetzt.

bb) Satz 4 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Bei Anwendung der Steuerklassen IV und IV mit Faktor sind auch Kinder des Ehegatten bei der Zahl der Kinderfreibeträge zu berücksichtigen.“

cc) Nach Satz 4 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe a, wenn für die Faktorbildung zugrunde gelegt wird, dass Arbeitslohn nur von einem Ehegatten bezogen wird, und in den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b ist der Zähler nach Satz 1 für diesen Ehegatten zu verdoppeln und für den anderen Ehegatten ist der Zähler mit 0 anzusetzen. Im Fall der Faktorbildung nach § 39e Absatz 1a oder § 39f Absatz 1a Satz 1 ist das Bundeszentralamt für Steuern und im Fall der Faktorbildung nach § 39f Absatz 1, Absatz 1a Satz 2 ist das Finanzamt für die Berücksichtigung der Zahl der Kinderfreibeträge nach Satz 5 zuständig.“

c) Absatz 3 Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Der Wechsel von der Steuerklasse IV mit Faktor in die Steuerklasse IV ist auch auf Antrag nur eines Ehegatten möglich mit der Folge, dass beide Ehegatten in die Steuerklasse IV eingereiht werden.“

4. § 39 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

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

„1. Steuerklasse (§ 38b Absatz 1)“.

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

„2. Zahl der Kinderfreibeträge bei den Steuerklassen I, II, IV oder IV mit Faktor (§ 38b Absatz 2),“.

5. § 39a Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 Nummer 7 Satz 1 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„ein Betrag für ein zweites oder ein weiteres Dienstverhältnis insgesamt bis zur Höhe der Summe aus dem Grundfreibetrag (§ 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1), dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a) und dem Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c Satz 1), wenn im ersten Dienstverhältnis die Steuerklasse I oder IV maßgeblich ist, sowie zusätzlich dem Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b Absatz 2 Satz 1), wenn im ersten Dienstverhältnis die Steuerklasse II maßgeblich ist.“

b) Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Summe der nach Satz 1 Nummer 1 bis 3 sowie 4a bis 9 ermittelten Beträge wird längstens für einen Zeitraum von zwei Kalenderjahren ab Beginn des Kalenderjahres, für das der Freibetrag erstmals gilt oder geändert wird, berücksichtigt; bei Berücksichtigung eines Frei- oder Hinzurechnungsbetrages bei der Faktorermittlung ist § 39f Absatz 1, 2 und 3 zu beachten.“

6. § 39b Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 5 werden die Nummern 1 und 2 werden durch die folgenden Nummern 1 und 2 ersetzt:

„1. den Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a) oder bei Versorgungsbezügen den Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b) und den Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag (§ 19 Absatz 2) in den Steuerklassen I, II, IV oder IV mit Faktor,

2. den Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c Satz 1) in den Steuerklassen I, II, IV oder IV mit Faktor,“.

b) Satz 6 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Für den zu versteuernden Jahresbetrag ist die Jahreslohnsteuer in den Steuerklassen I, II, IV und IV mit Faktor nach § 32a Absatz 1 zu berechnen.“

c) In Satz 7 wird die Angabe „Steuerklassen V und VI“ durch die Angabe „der Steuerklasse VI“ ersetzt.

7. § 39e wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „Steuerklassen I bis IV“ durch die Angabe „Steuerklassen I, II, IV oder IV mit Faktor“ ersetzt.

b) Nach Absatz 1 werden die folgenden Absätze 1a und 1b eingefügt:

„(1a) Das Bundeszentralamt für Steuern bildet automatisiert für Arbeitnehmer, bei denen die Steuerklasse IV mit Faktor nach § 39f Absatz 1, § 39g gebildet worden ist, nach Ablauf der Gültigkeit des Faktors zum 1. April eines jeden Kalenderjahres einen neuen Faktor anhand der von den Landesfinanzbehörden zur Verfügung gestellten Daten, die sich aus den für das vorangegangene Kalenderjahr übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen (§ 41b Absatz 1) für die Steuerklassen I, II, IV oder IV mit Faktor ergeben (automatisiertes Faktorverfahren). Liegt für einen Ehegatten zu diesem Zeitpunkt keine Lohnsteuerbescheinigung nach Satz 1 vor, werden für diesen Ehegatten der Arbeitslohn und die weiteren zur Ermittlung des Faktors maßgeblichen Werte mit 0 Euro angesetzt. Sobald dieser Ehegatte im laufenden Kalenderjahr Arbeitslohn bezieht und kein neuer Faktor nach § 39f Absatz 1 Satz 1 gebildet wurde, ist die bislang für die Ehegatten gebildete Steuerklasse IV mit Faktor automatisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern jeweils

in die Steuerklasse IV mit Wirkung ab dem 1. des Folgemonats der Arbeitsaufnahme zu ändern. Dieser Steuerklassenwechsel ist vorzunehmen, sobald ein Arbeitgeber für diesen Ehegatten ein erstes Dienstverhältnis im Verfahren ELStAM (Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale) anmeldet. Liegen für beide Ehegatten keine Lohnsteuerbescheinigungen nach Satz 1 vor, reiht das Bundeszentralamt für Steuern die Ehegatten zum 1. April automatisiert in die Steuerklasse IV ein. Die Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4) sind bei der Bildung des Faktors mit zu berücksichtigen. Ausgenommen von der automatisierten Bildung eines Faktors sind Fälle, in denen mindestens ein Ehegatte eine Änderung nach § 38b Absatz 3 Satz 2 beantragt hat, die Voraussetzungen nach § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 bei den Ehegatten nach dem 31. Dezember des vorhergehenden Kalenderjahres nicht mehr vorliegen oder Fälle des § 1a.

(1b) Der automatisiert gebildete Faktor nach Absatz 1a wird nach § 39f Absatz 2 ermittelt. Maßgeblich sind die Daten nach Absatz 1a Satz 1 und 2 des Vorjahres, für das der Faktor erstmals gelten soll. In der Bemessungsgrundlage für Y werden jeweils neben der Summe der Jahresarbeitslöhne der ersten Dienstverhältnisse zusätzlich die Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4) berücksichtigt.“

c) Nach Absatz 10 Satz 1 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Die beim Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 1a Satz 1 gespeicherten Daten werden ausschließlich für die automatisierte Bildung des Faktors verarbeitet. Für Änderungen eines nach Absatz 1a oder 1b automatisiert gebildeten Faktors ist das Finanzamt zuständig.“

8. § 39f wird durch den folgenden § 39f ersetzt:

„§ 39f

Steuerklasse IV mit Faktor anstelle der Steuerklasse IV

(1) Bei Arbeitnehmern, die in die Steuerklasse IV gehören (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 4), hat das Finanzamt auf Antrag beider Ehegatten jeweils die Steuerklasse IV mit Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal zur Ermittlung der Lohnsteuer zu bilden, wenn der Faktor kleiner als 1 ist. Dieser Faktor gilt bis zum 31. März des zweiten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Faktor erstmals gilt oder zuletzt geändert worden ist. Dies gilt entsprechend, wenn der Faktor vom Finanzamt unter Berücksichtigung eines Frei- oder Hinzurechnungsbetrages nach § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 8 gebildet wird. Wird kein neuer Antrag nach Satz 1 gestellt, findet nach Ablauf der Gültigkeit des Faktors § 39e Absatz 1a Anwendung. Bezieht einer der Ehegatten keinen Arbeitslohn, werden für die Ermittlung des Faktors der Arbeitslohn und die weiteren maßgeblichen Werte für diesen Ehegatten mit 0 Euro angesetzt. Sobald dieser Ehegatte im laufenden Kalenderjahr Arbeitslohn bezieht und kein neuer Faktor nach Satz 1 gebildet wurde, ist die bislang für die Ehegatten gebildete Steuerklasse IV mit Faktor automatisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern jeweils in die Steuerklasse IV mit Wirkung ab dem 1. des Folgemonats der Aufnahme eines ersten Dienstverhältnisses zu ändern. Dieser Steuerklassenwechsel ist vorzunehmen, sobald ein Arbeitgeber für diesen Ehegatten ein erstes Dienstverhältnis im Verfahren ELStAM (Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale) anmeldet.

(1a) Bei Arbeitnehmern im Sinne des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b hat das Bundeszentralamt für Steuern automatisiert die Steuerklasse IV mit Faktor

als Lohnsteuerabzugsmerkmal mit Wirkung ab dem 1. des auf den Todestag folgenden Monats sowie für das darauf folgende Kalenderjahr zu bilden; für den verstorbenen Ehegatten werden für die Ermittlung des Faktors der Arbeitslohn und die weiteren maßgeblichen Werte mit 0 Euro angesetzt und der Faktor ist zu befristen. Bei Arbeitnehmern im Sinne des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe c hat das Finanzamt auf Antrag des nicht wiederverheirateten Arbeitnehmers die Steuerklasse IV mit Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal für das Kalenderjahr zu bilden, in dem die Ehe aufgelöst worden ist; der Arbeitslohn für den früheren Ehegatten und die weiteren zur Ermittlung des Faktors maßgeblichen Werte werden mit 0 Euro angesetzt.

(2) Der Faktor ist Y : X und mit drei Nachkommastellen ohne Rundung zu berechnen. „Y“ ist die voraussichtliche Einkommensteuer für beide Ehegatten nach dem Splitting-Verfahren (§ 32a Absatz 5) unter Berücksichtigung der in § 39b Absatz 2 genannten Abzugsbeträge. Maßgeblich sind die Steuerbeträge des Kalenderjahres, für das der Faktor erstmals gelten soll. Vorsorgeaufwendungen sind mit den voraussichtlichen Beiträgen zu berücksichtigen. „X“ ist die Summe der voraussichtlichen Lohnsteuer bei Anwendung der Steuerklasse IV für jeden Ehegatten. In die Bemessungsgrundlage für Y werden jeweils neben den Jahresarbeitslöhnen der ersten Dienstverhältnisse zusätzlich nur Beträge einbezogen, die nach § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 und 8 als Freibetrag ermittelt und als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildet werden könnten; Freibeträge werden neben dem Faktor nicht als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildet. In den Fällen des § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 sind bei der Ermittlung von Y und X die Hinzurechnungsbeträge zu berücksichtigen; die Hinzurechnungsbeträge sind zusätzlich als Lohnsteuerabzugsmerkmal für das erste Dienstverhältnis zu bilden. Arbeitslöhne aus zweiten und weiteren Dienstverhältnissen (Steuerklasse VI) sind im Faktorverfahren nicht zu berücksichtigen.

(3) Besteht eine Anzeigepflicht nach § 39a Absatz 1 Satz 5 oder wird eine Änderung des Freibetrags nach § 39a Absatz 1 Satz 4 beantragt, gilt die Anzeige oder der Antrag auf Änderung des Freibetrags zugleich als Antrag auf Anpassung des Faktors. § 39 Absatz 6 Satz 3, 5 und 6 sind entsprechend anzuwenden.

(4) Das Faktorverfahren ist im Programmablaufplan für die maschinelle Berechnung der Lohnsteuer (§ 39b Absatz 6) zu berücksichtigen.“

9. § 41a Absatz 4 Satz 6 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Ist für den Lohnsteuerabzug die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI zu ermitteln, bemisst sich der Betrag nach Satz 1 nach der Lohnsteuer der Steuerklasse I.“

10. § 42b Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt geändert:

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

„2. der Arbeitnehmer für das Ausgleichsjahr oder für einen Teil des Ausgleichsjahres nach der Steuerklasse VI zu besteuern war oder“.

b) Nummer 3 wird durch die folgende Nummer 3 ersetzt:

„3. der Arbeitnehmer für einen Teil des Ausgleichsjahres nach den Steuerklassen II, IV oder IV mit Faktor zu besteuern war oder“.

c) Nummer 3b wird gestrichen.

11. § 46 Absatz 2 Nummer 3a wird durch die folgende Nummer 3a ersetzt:

„3a. wenn bei Anwendung des § 39f im Lohnsteuerabzug infolge einer unterjährigen Änderung der Arbeitslohnverhältnisse durch den bereits gebildeten Faktor der zutreffende Lohnsteuerabzug nicht erreicht werden konnte und die Finanzbehörde die Ehegatten, die nach §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer zu veranlagen sind, zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung aufgefordert hat,“.

12. § 51a Absatz 2a wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird die Angabe „Steuerklassen I, II und III“ durch die Angabe „Steuerklassen I und II“ ersetzt.

b) In Satz 3 wird die Angabe „nach § 39f Absatz 1“ durch die Angabe „nach § 39f Absatz 1 oder § 39e Absatz 1a“ ersetzt.

13. § 52 Absatz 1 wird durch den folgenden Absatz 1 ersetzt:

„(1) Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2030 anzuwenden. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden ist, der für einen nach dem 31. Dezember 2029 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2029 zufließen. Beim Steuerabzug vom Kapitalertrag gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass diese Fassung des Gesetzes erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden ist, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2029 zufließen.“

Artikel 6

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung [01.01.2028]

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), die zuletzt durch Artikel 2 der Verordnung vom 19. Dezember 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 372) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 70 Satz 1 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ und die Angabe „820 Euro“ durch die Angabe „1 600 Euro“ ersetzt.

Artikel 7

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [29.01.2027]

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 4. Februar 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 33) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

§ 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 3 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für Sicherungsfonds im Sinne der §§ 221a und 224 des Versicherungsaufsichtsgesetzes sowie für Einrichtungen zur Sicherung von Einlagen bei Wohnungsgenossenschaften mit Spareinrichtung.“

Artikel 8

Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [TnV]

Das Körperschaftsteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 7 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 8b wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 5 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

   „Satz 2 gilt nicht, soweit die Bezüge im Sinne des Satzes 1 das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht haben oder soweit im Zusammenhang mit den Bezügen stille Reserven auf eine dem Steuerpflichtigen nahe stehende Person übertragen worden sind und § 32a auf die Veranlagung der nahe stehenden Person keine Anwendung findet.“

   b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

   aa) In Satz 1 wird die Angabe „zu Beginn des Kalenderjahres“ durch die Angabe „im Zeitpunkt des Gewinnausschüttungsbeschlusses“ ersetzt.

   bb) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

   „Fehlt es an einem wirksamen Gewinnausschüttungsbeschluss, ist auf die Beteiligungshöhe im Zeitpunkt des Zuflusses abzustellen.“

   cc) Der bisherige Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

   „Für die Bemessung der Höhe der Beteiligung ist § 13 Absatz 2 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes nicht anzuwenden.“

   dd) Der bisherige Satz 6 wird gestrichen.

2. § 27 Absatz 8 wird wie folgt geändert:

   a) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

   „Die Einlagenrückgewähr ist in entsprechender Anwendung der Absätze 1 bis 6 und der §§ 28 und 29 zu ermitteln; abweichend von Absatz 1 Satz 5 ist der ausschüttbare Gewinn auf Grundlage einer ausländischen Handelsbilanz zu ermitteln, die einem anerkannten Rechnungslegungsstandard im Sinne des § 7 Absatz 4 des Mindeststeuergesetzes entspricht.“

   b) Satz 4 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

   „Der Antrag samt der antragsbegründenden Unterlagen ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch bis zum Ende des zwölften Monats zu übermitteln, der auf das Ende des Wirtschaftsjahres folgt, in dem die Leistung erfolgt ist. Zur Vermeidung unbilliger Härten kann die Finanzbehörde auf Antrag auf eine elektronische Übermittlung verzichten; § 150 Absatz 8 der Abgabenordnung gilt entsprechend. Hat die Körperschaft oder Personenvereinigung eine Steuererklärung für die Körperschaftsteuer abzugeben, ist der Antrag abweichend von Satz 4 bis zum Ablauf der Erklärungsfrist für die Steuererklärung des Wirtschaftsjahres der Leistung einzureichen.“

3. § 34 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 8b Absatz 1 Satz 5 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 8b Absatzes 1 Satz 1 anzuwenden, die nach dem … [*einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] zufließen."

bb) Nach dem neuen Satz 6 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 8b Absatz 4 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2028 anzuwenden."

b) Nach Absatz 10 Satz 2 wird der folgende Satz eingefügt:

„§ 27 Absatz 8 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmalig anzuwenden auf Leistungen und Nennkapitalrückzahlungen, die nach dem 31. Dezember 2027 erbracht werden."

Artikel 9

Änderung des Gewerbesteuergesetzes [01.01.2028]

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 29. Juni 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 197) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 9 wird wie folgt geändert:

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

„2a. die Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Absatz 2, einer Kredit- oder Versicherungsanstalt des öffentlichen Rechts, einer Genossenschaft oder einer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des § 3 Nummer 23, wenn die Beteiligung im Zeitpunkt des Gewinnausschüttungsbeschlusses unmittelbar mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. Fehlt es an einem wirksamen Gewinnausschüttungsbeschluss, ist auf die Beteiligungshöhe im Zeitpunkt des Zuflusses abzustellen. Für Zwecke der Bestimmung der Beteiligungshöhe gelten Beteiligungen über Mitunternehmerschaften anteilig als unmittelbare Beteiligungen. Für die Bemessung der Höhe der Beteiligung ist § 13 Absatz 2 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes nicht anzuwenden. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so ist die Beteiligung an dem Vermögen, bei Genossenschaften die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben, maßgebend. Im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehende Aufwendungen mindern den Kürzungsbetrag, soweit entsprechende Beteiligungserträge zu berücksichtigen sind; in-

soweit findet § 8 Nummer 1 keine Anwendung. Nach § 8b Absatz 5 des Körperschaftsteuergesetzes nicht abziehbare Betriebsausgaben sind keine Gewinne aus Anteilen im Sinne des Satzes 1. Satz 1 ist bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen auf Gewinne aus Anteilen, die den Kapitalanlagen zuzurechnen sind, nicht anzuwenden; für Pensionsfonds gilt Entsprechendes. Beteiligungen von Kreditinstituten im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 des Kreditwesengesetzes, die Mitglied einer kreditwirtschaftlichen Verbundgruppe im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes sind, an anderen Unternehmen und Einrichtungen dieser Verbundgruppe sind zusammenzurechnen;“.

b) Die Nummern 7 und 8 werden durch die folgenden Nummern 7 und 8 ersetzt:

„7. die Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, wenn die Beteiligung im Zeitpunkt des Gewinnausschüttungsbeschlusses unmittelbar mindestens 10 Prozent des Nennkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. § 9 Nummer 2a Satz 3 bis 9 gilt entsprechend;

8. die Gewinne aus Anteilen an einer ausländischen Gesellschaft, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung unter der Voraussetzung einer Mindestbeteiligung von der Gewerbesteuer befreit sind, wenn die Beteiligung im Zeitpunkt des Gewinnausschüttungsbeschlusses unmittelbar mindestens 10 Prozent beträgt und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind; ist in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine niedrigere Mindestbeteiligungsgrenze vereinbart, ist diese maßgebend. § 9 Nummer 2a Satz 2 bis 7 und Satz 9 gilt entsprechend. Satz 1 ist bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen auf Gewinne aus Anteilen, die den Kapitalanlagen zuzurechnen sind, nicht anzuwenden; für Pensionsfonds gilt Entsprechendes.“

2. Nach § 36 Absatz 4b wird der folgende Absatz 4c eingefügt:

„(4c) § 9 Nummer 2a, 7 und 8 in der Fassung des Artikels 9 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2028 anzuwenden.“

Artikel 10

Änderung des Investmentsteuergesetzes [TnV]

Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 28 des Gesetzes vom 4. Februar 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 33) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 6 Absatz 7 Satz 5 wird gestrichen.

2. § 7 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird gestrichen.

b) Absatz 2 Satz 2 wird gestrichen.

c) Absatz 5 wird durch den folgenden Absatz 5 ersetzt:

„(5) Wenn ein Investmentfonds bis zum 30. September des auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres eine Statusbescheinigung vorlegt, so hat der Entrichtungspflichtige dem Investmentfonds die Kapitalertragssteuer zu erstatten, die den nach Absatz 1 vorzunehmenden Steuerabzug übersteigt. Das Gleiche gilt, soweit der Investmentfonds bis zum 30. September des auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres nachweist, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach den §§ 8 bis 10 vorliegen."

3. § 11 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 4 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Die Vorlage einer Statusbescheinigung ist bei beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Investmentfonds keine Voraussetzung für die Zulässigkeit des Antrags, wenn keine im Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge gültige Statusbescheinigung ausgestellt wurde. Eine Steuerbescheinigung gilt als vorgelegt, soweit bei beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Investmentfonds Angaben nach § 45a Absatz 2a des Einkommensteuergesetzes übermittelt wurden. Erstattungsanträge nach § 44a Absatz 9 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes und nach § 50c Absatz 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes sind unzulässig."

b) Absatz 2 Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Der Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer ist zusammengefasst bezogen auf ein Kalenderjahr zu stellen und umfasst sämtliche Zuflüsse des jeweiligen Kalenderjahres. Er kann frühestens nach Ablauf des 31. März des zweiten auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres gestellt werden. Der Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer ist innerhalb von zwei Jahren nach Ablauf des zweiten auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen."

4. Nach § 19 Absatz 3 Satz 5 wird der folgende Satz eingefügt:

„Veräußert ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seine Investmentanteile vor einem Ereignis nach Satz 1 Nummer 1 oder 3 und fließt dem Anleger der Veräußerungserlös erst nach Eintritt des Ereignisses zu, gilt der Gewinn aus der Veräußerung der Investmentanteile im Zeitpunkt der Veräußerung als zugeflossen."

5. In § 33 Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 7 Absatz 1 Satz 3" durch die Angabe „§ 7 Absatz 1 Satz 2" ersetzt.

6. Nach § 49 Absatz 5 Satz 8 wird der folgende Satz eingefügt:

„Veräußert ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seine Spezial-Investmentanteile vor einem Ereignis nach Satz 1 Nummer 1 oder 3 und fließt dem Anleger der Veräußerungserlös erst nach Eintritt des Ereignisses zu, gilt der Gewinn aus der Veräußerung der Spezial-Investmentanteile im Zeitpunkt der Veräußerung als zugeflossen."

7. Nach § 57 Absatz 14 wird der folgende Absatz 15 eingefügt:

„(15) § 19 Absatz 3 Satz 6 und § 49 Absatz 5 Satz 9 in der Fassung des Artikels 10 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind ab dem … [*einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung dieses Gesetzes*] anzuwenden. § 6 Absatz 7 und § 7 Absatz 2 in der Fassung des Artikels 10 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und*

Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] sind anzuwenden auf Einkünfte, die einem Investmentfonds oder einem Spezial-Investmentfonds in einem Geschäftsjahr zufließen, das nach dem … [*einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] beginnt. § 7 Absatz 1 und Absatz 5, § 11 sowie § 33 Absatz 2 Satz 2 in der Fassung des Artikels 10 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind anzuwenden auf Einkünfte, die einem Investmentfonds nach dem 31. Dezember 2027 zufließen. Erstattungsanträge nach § 11 Absatz 2 Satz 1 für vom Kalenderjahr abweichende Geschäftsjahre, die im Kalenderjahr 2027 beginnen, umfassen abweichend von § 11 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Gesetzes vom 2. Juni 2021 nur die Kapitalerträge, die ab Geschäftsjahresbeginn bis einschließlich dem 31. Dezember 2027 zugeflossen sind.“

Artikel 11

Änderung des Außensteuergesetzes [TnV]

Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 22. Dezember 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 353) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 1a die folgende Angabe eingefügt:

   „§ 1b Zurechnung und Ermittlung von Betriebsstättengewinnen in grenzüberschreitenden Fällen“.

2. § 1 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 wird durch die folgende Nummer 4 ersetzt:

      „4. die Person oder der Steuerpflichtige imstande ist, bei der Vereinbarung der Bedingungen einer Geschäftsbeziehung auf den Steuerpflichtigen oder die Person einen außerhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss auszuüben oder die Person oder der Steuerpflichtige in Bezug auf die Geschäftsbeziehung ein eigenes Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat.“

   b) Absatz 5 wird gestrichen.

   c) Der bisherige Absatz 6 wird zu Absatz 5 und wird durch den folgenden Absatz 5 ersetzt:

      „(5) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Einzelheiten des Fremdvergleichsgrundsatzes im Sinne der Absätze 1 und 3 bis 3e und Einzelheiten zu dessen einheitlicher Anwendung zu regeln.“

3. Nach § 1a wird der folgende § 1b eingefügt:

„§ 1b

Zurechnung und Ermittlung von Betriebsstättengewinnen in grenzüberschreitenden Fällen

(1) Die Zurechnung der Einkünfte zu einer ausländischen Betriebsstätte eines inländischen Unternehmens oder die Ermittlung der Einkünfte einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sowie des Körperschaftsteuergesetzes und nach den folgenden Absätzen.

(2) Die Betriebsstätte ist wie ein eigenständiges und unabhängiges Unternehmen zu behandeln, es sei denn, die Zugehörigkeit der Betriebsstätte zum Unternehmen erfordert eine andere Behandlung. Um die Betriebsstätte als eigenständiges und unabhängiges Unternehmen zu behandeln, sind ihr insbesondere zuzuordnen

1. die Funktionen des Unternehmens, die durch sie ausgeübt werden,

2. die Wirtschaftsgüter des Unternehmens, die sie insbesondere zur Ausübung der ihr zugeordneten Funktionen benötigt oder die sie begründen,

3. die Chancen und Risiken des Unternehmens, die sie auf Grund der ausgeübten Funktionen und zugeordneten Wirtschaftsgüter übernimmt,

4. ein angemessenes Eigenkapital (Dotationskapital), sowie

5. Geschäftsvorfälle des Unternehmens mit unabhängigen Dritten und mit nahestehenden Personen, die mit den ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgütern und übernommenen Chancen und Risiken einhergehen.

Auf der Grundlage dieser Zuordnung sind anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen zu berücksichtigen. Hierfür sind die Art der anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen zu bestimmen und dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechende Verrechnungspreise zugrunde zu legen, die ein eigenständiges und unabhängiges Unternehmen für eine vergleichbare Geschäftstätigkeit unter vergleichbaren Bedingungen vereinbart hätte.

(3) § 1 Absatz 1 und 3 bis 4 sind entsprechend anzuwenden, wenn die Bedingungen, insbesondere die Verrechnungspreise, die von einem Steuerpflichtigen für eine anzunehmende schuldrechtliche Beziehung zugrunde gelegt werden, nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen und dadurch die ausländischen Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen erhöht oder die inländischen Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen gemindert werden.

(4) Die Absätze 1 bis 3 sind entsprechend auf ständige Vertreter anzuwenden.

(5) Auf Geschäftsbeziehungen zwischen einem Gesellschafter und seiner Personengesellschaft oder zwischen einem Mitunternehmer und seiner Mitunternehmerschaft sind die Absätze 1 bis 3 nicht anzuwenden, unabhängig davon, ob die Beteiligung unmittelbar besteht oder ob sie nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes mittelbar besteht; für diese Geschäftsbeziehungen gilt § 1 Absatz 1.

(6) Werden durch die Betriebsstätte nur funktions- und risikoarme Tätigkeiten ausgeübt, so gilt der Fremdvergleichsgrundsatz grundsätzlich als gewahrt, wenn der Gewinn innerhalb einer Bandbreite von 4,7 und 6,2 Prozent der durch die Tätigkeiten

veranlassten Aufwendungen liegt. Eine funktions- und risikoarme Tätigkeit liegt vor, wenn sie nicht

1. die Nutzung von einzigartigen und wertvollen immateriellen Werten erfordert,

2. zur Entstehung von einzigartigen und wertvollen immateriellen Werten führt,

3. mit der Übernahme oder Kontrolle wesentlicher Risiken durch die Betriebsstätte verbunden ist oder

4. zur Entstehung wesentlicher Risiken für die Betriebsstätte führt.

Satz 1 gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige ein Verständigungsverfahren beantragt. Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die in Satz 1 genannte Bandbreite auf der Grundlage von Unternehmensdatenbankstudien, die von der Finanzverwaltung durchgeführt und ausgewertet werden, an geänderte wirtschaftliche Entwicklungen anzupassen.

(7) Ist ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden und macht der Steuerpflichtige geltend, dass dessen Regelungen den Absätzen 1 bis 3 widersprechen, so hat das Abkommen nur Vorrang, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass der andere Staat sein Besteuerungsrecht entsprechend diesem Abkommen ausübt und deshalb die Anwendung der Absätze 1 bis 3 zu einer Doppelbesteuerung führen würde.

(8) Werden aufgrund von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen ausländische Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen erhöht oder die inländischen Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen gemindert, sind die anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen nur zu berücksichtigen, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass eine tatsächliche Besteuerung dieser Einkünfte im anderen Staat erfolgt.

(9) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates

1. Einzelheiten des Fremdvergleichsgrundsatzes im Sinne der Absätze 2 und 3 und Einzelheiten zu dessen einheitlicher Anwendung zu regeln sowie

2. Grundsätze zur Bestimmung des Dotationskapitals im Sinne des Absatzes 2 Satz 2 Nummer 4 festzulegen.“

4. § 8 Absatz 1 Nummer 7 wird durch die folgende Nummer 7 ersetzt:

„7. Bezügen im Sinne des § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes, soweit diese bei der ausländischen Gesellschaft nach § 8b des Körperschaftsteuergesetzes steuerfrei wären, wenn diese unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre. Gleiches gilt soweit, als die Bezüge nach § 8b Absatz 1 Satz 2 oder 3 des Körperschaftsteuergesetzes nicht steuerfrei wären, die leistende Körperschaft aber mit den diesen Bezügen zugrunde liegenden Einkünften Zwischengesellschaft ist. Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes, die nicht nach Satz 1 und 2 ausgenommen sind, sind auch dann nicht ausgenommen, wenn die ausländische Gesellschaft hinsichtlich dieser Bezüge gemäß den Nummern 1 bis 6 nicht Zwischengesellschaft ist.“

5. § 15 Absatz 6 wird durch den folgenden Absatz 6 ersetzt:

„(6) Absatz 1 ist auf Antrag nicht anzuwenden, wenn nachgewiesen wird, dass die Einschaltung der ausländischen Familienstiftung nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht. Bei der Beurteilung sind die Gründe für die Ansässigkeit der Familienstiftung im Ausland, ihre Statuten und sonstigen Vereinbarungen, ihre Organisation sowie Art und Umfang der Betätigung der Familienstiftung zu berücksichtigen. Eine künstliche Gestaltung liegt insbesondere vor, wenn in Absatz 1 und 2 genannte Personen aufgrund ihrer Organstellung, einer Bevollmächtigung oder auf andere Weise, beispielsweise aufgrund familiärer Beziehungen oder über einen Protektor, Einfluss auf die ausländische Familienstiftung oder deren Vermögen ausüben können; eine Bezugs- oder Anfallsberechtigung der Personen ist nicht erforderlich. Von Satz 3 umfasst ist auch die Einflussnahme über einen Familienrat oder einen fremden Dritten, der im Auftrag oder im Interesse von in Absatz 1 und 2 genannten Personen tätig wird. Der Nachweis nach Satz 1 gilt als erbracht, wenn die Einkünfte der ausländischen Familienstiftung bei entsprechender Anwendung des § 8 Absatz 5 nicht niedrigbesteuert sind. § 8 Absatz 4 gilt entsprechend. Satz 1 gilt nicht für Einkünfte im Sinne der Absätze 9 und 10.“

6. Nach § 21 Absatz 9 werden die folgenden Absätze 10 bis 12 eingefügt:

„(10) § 1b in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals für Veranlagungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. Abweichend von Satz 1 kann der Steuerpflichtige die in § 1b Absatz 6 enthaltene Vereinfachungsregelung bereits für den Veranlagungszeitraum 2027 anwenden, sofern die Steuerfestsetzung für diesen Veranlagungszeitraum noch nicht bestandskräftig ist.

(11) § 8 Absatz 1 Nummer 7 in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Bezüge anzuwenden, die nach dem … [*einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] zufließen.

(12) § 15 Absatz 6 in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum und für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum, für den Einkünfte der ausländischen Familienstiftung zuzurechnen sind, die in einem Geschäftsjahr der ausländischen Familienstiftung entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2026 beginnt. Bei noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen ist auf Antrag § 15 Absatz 6 in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] auch für frühere Veranlagungs- und Erhebungszeiträume, für die Einkünfte der ausländischen Familienstiftung zuzurechnen sind, anzuwenden. Antragsberechtigt ist der Stifter, wenn dieser unbeschränkt steuerpflichtig ist, sonst die unbeschränkt steuerpflichtigen Personen, die bezugs- oder anfallsberechtigt sind. Sind mehrere Personen antragsberechtigt, kann der Antrag nur gemeinschaftlich gestellt werden. Der Antrag ist spätestens bis zum 31. Dezember 2029 zu stellen.“

Artikel 12

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes [TnV]

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 2. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 1 Absatz 5 wird der folgende Absatz 6 eingefügt:

„(6) Ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil im Sinne dieses Gesetzes liegt nur vor, wenn innerhalb von 24 Monaten vor dem Zeitpunkt der tatsächlichen Umwandlung oder Einbringung hieraus kein Wirtschaftsgut übertragen oder überführt wurde, bei dem es sich im Zeitpunkt seiner Übertragung oder Überführung um eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage gehandelt hat. § 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 sowie § 20 Absatz 1 Satz 2 bleiben unberührt."

2. Nach § 15 Absatz 1 Satz 3 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Der Teilbetriebseigenschaft steht es jeweils nicht entgegen, wenn eine von mehreren Teilbetrieben der übertragenden Körperschaft genutzte funktional wesentliche Betriebsgrundlage einem dieser Teilbetriebe zugeordnet und von der diesen Teilbetrieb fortführenden Körperschaft an die übertragende oder übernehmende Körperschaft oder an die übernehmenden Körperschaften zur auf Dauer angelegten Nutzung in den übrigen Teilbetrieben überlassen wird. Dies gilt auch für den jeweiligen Rechtsnachfolger einer dieser Körperschaften."

3. Nach § 20 Absatz 1 Satz 1 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils steht es nicht entgegen, wenn ein zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörendes Wirtschaftsgut des Sonderbetriebsvermögens zurückbehalten und der übernehmenden Gesellschaft zur auf Dauer angelegten Nutzung überlassen wird. Ein Wirtschaftsgut im Sinne des Satzes 2, dessen Eigenschaft als Betriebsvermögen mit der Einbringung endet, gilt für die Dauer der Nutzungsüberlassung an die übernehmende Gesellschaft oder deren Rechtsnachfolgerin als Betriebsvermögen des Einbringenden oder dessen Mitunternehmers, soweit er es nicht ausdrücklich entnimmt."

4. Nach § 27 Absatz 23 werden die folgenden Absätze 24 bis 26 eingefügt:

„(24) § 1 Absatz 6 in der Fassung des Artikels 12 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden, wenn der Zeitpunkt der tatsächlichen Umwandlung oder Einbringung nach dem 31. Dezember 2026 liegt.

(25) § 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 in der Fassung des Artikels 12 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] liegt.

(26) § 20 Absatz 1 Satz 2 und 3 in der Fassung des Artikels 12 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals anzuwenden, wenn in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31. Dezember 2026 erfolgt ist oder in den anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31. Dezember 2026 geschlossen worden ist oder im Fall der Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes der Einbringungszeitpunkt nach dem 30. Dezember 2026 liegt."

Artikel 13

Änderung des EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes [TnV]

Das EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetz vom 10. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2103) wird wie folgt geändert:

§ 3 wird durch den folgenden § 3 ersetzt:

„§ 3

Verfahrenssprache

Die Kommunikation zwischen der betroffenen Person und der zuständigen Behörde der Bundesrepublik Deutschland in Bezug auf die Anwendung dieses Gesetzes kann in deutscher oder englischer Sprache erfolgen.“

Artikel 14

Änderung des Umsatzsteuergesetzes [01.01.2027]

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 29. Juni 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 197) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

In § 20 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „800 000“ durch die Angabe „1 000 000“ ersetzt.

Artikel 15

Änderung der Abgabenordnung [TnV]

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 24), die zuletzt durch Artikel 15 Absatz 6 des Gesetzes vom 3. Juli 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 199) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 89b wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 90 Absatz 3 Satz 3“ durch die Angabe „§ 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 3“ ersetzt.

   b) In Absatz 4 Satz 4 Nummer 1 wird die Angabe „§ 90 Absatz 3 Satz 3“ durch die Angabe „§ 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 3“ ersetzt.

2. § 90 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird durch den folgenden Satz ersetzt:

„Die Aufzeichnungen umfassen

1. eine auf das jeweilige Wirtschaftsjahr bezogene Übersicht über die Geschäftsvorfälle (Transaktionsmatrix),

2. eine Darstellung der Geschäftsvorfälle (Sachverhaltsdokumentation), verbunden mit einer Darstellung der wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen für eine den Fremdvergleichsgrundsatz beachtende Vereinbarung von Bedingungen, insbesondere Preisen (Verrechnungspreisen), sowie Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, zur verwendeten Verrechnungspreismethode und zu den verwendeten Fremdvergleichsdaten (Angemessenheitsdokumentation),

3. für Steuerpflichtige, bei denen der Umsatz des Unternehmens im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 100 Millionen Euro betragen hat, einen Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe und über die von ihr angewandte Systematik zur Verrechnungspreisbestimmung (Stammdokumentation).“

bb) Die Sätze 3 bis 6 werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes einander nahestehenden Personen oder aus mindestens einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat. Die Aufzeichnungen können in englischer Sprache erstellt werden; die Finanzbehörde kann eine deutsche Übersetzung oder deutschsprachige Zusammenfassung einzelner Teile der Aufzeichnungen verlangen, soweit dies für das konkrete Besteuerungsverfahren von Bedeutung ist.“

b) Die Absätze 4 und 5 werden durch die folgenden Absätze 4 bis 6 ersetzt:

„(4) Die Aufzeichnungspflicht nach Absatz 3 Satz 1 gilt für bestimmte Steuerpflichtige als erfüllt, wenn

1. fristgerecht eine Transaktionsmatrix nach Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 vorgelegt wird, und

2. durch die Vorlage geeigneter Unterlagen und die Erteilung von Auskünften die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes überprüft werden kann.

Steuerpflichtige im Sinne des Satzes 1 sind solche, bei denen im Wirtschaftsjahr die Summe der Entgelte aus Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes für die Lieferung von Gütern oder Waren 12 Millionen Euro nicht übersteigen und für andere Leistungen als die Lieferung von Gütern oder Waren nicht mehr als 1,2 Millionen Euro betragen. Für die Anwendung des Satzes 2 sind die Summen der Entgelte aller inländischer Steuerpflichtiger zusammenzurechnen, die einander im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes nahestehen, oder die Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe im Sinne des Absatzes 3 Satz 3 sind. Sind die nach Satz 1 Nummer 2 vorgelegten Unterlagen und erteilten Auskünfte nicht dazu geeignet, die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu überprüfen, hat die Finanzbehörde den Steuerpflichtigen schriftlich darauf hinzuweisen und ihm Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben.

(5) Die Finanzbehörde kann jederzeit die Vorlage von Aufzeichnungen und die Erteilung von Auskünften nach Absatz 3 und 4 verlangen; die Vorlage richtet sich nach § 97. Bei der Durchführung einer Außenprüfung sind innerhalb von 30 Tagen nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung (§ 196) ohne gesondertes Verlangen vorzulegen:

1. die Transaktionsmatrix nach Absatz 3 Satz 2 Nummer 1, und

2. die Stammdokumentation nach Absatz 3 Satz 2 Nummer 3.

Die Transaktionsmatrix ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmten Schnittstellen zu übermitteln. Die weiteren, für die Durchführung einer Außenprüfung erforderlichen Aufzeichnungen und Auskünfte sind innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung vorzulegen. Das Verlangen soll auf die jeweils wesentlichen Geschäftsvorfälle des Steuerpflichtigen beschränkt werden. In allen anderen Fällen sollen innerhalb einer Frist von bis zu 90 Tagen nach Anforderung durch die Finanzbehörde Aufzeichnungen vorgelegt und Auskünfte erteilt werden. In begründeten Einzelfällen können die vorstehenden Vorlagefristen verlängert werden.

(6) Um eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen, wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art, Inhalt und Umfang der nach den Absätzen 3 bis 5 zu erstellenden Aufzeichnungen und zu erteilenden Auskünfte zu bestimmen.“

3. § 141 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

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

„1. einen Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Absatz 2 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes von mehr als 1 000 000 Euro im Kalenderjahr oder“.

b) Die Nummern 4 und 5 werden durch die folgenden Nummern 4 und 5 ersetzt:

„4. einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 100 000 Euro im Wirtschaftsjahr oder

5. einen Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft von mehr als 100 000 Euro im Kalenderjahr“.

4. § 162 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 3 wird gestrichen.

b) Die Absätze 3 und 4 werden durch die folgenden Abätze 3 und 4 ersetzt:

„(3) Zu schätzen ist auch dann, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 oder nach § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb verletzt. Eine Verletzung der Mitwirkungspflichten liegt vor, wenn der Steuerpflichtige in den Fällen des § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2

1. Aufzeichnungen über einen Geschäftsvorfall nicht vorlegt, oder

2. über einen Geschäftsvorfall Aufzeichnungen vorlegt, die im Wesentlichen unverwertbar sind.

Stellt die Finanzbehörde fest, dass Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar sind, hat sie den Steuerpflichtigen schriftlich darauf hinzuweisen und ihm Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben; § 90 Absatz 5 Satz 4 gilt entsprechend. Hat der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten im Sinne des Satzes 1 verletzt, so wird widerlegbar vermutet, dass im Inland steuerpflichtige Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 dienen oder in Bezug zu Staaten oder Gebieten im Sinne des § 3 Absatz 1 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung oder unfairem Steuerwettbewerb

1. bisher nicht erklärt wurden, tatsächlich aber vorhanden sind, oder

2. bisher erklärt wurden, tatsächlich aber höher sind als erklärt.

(4) Für die Nichtvorlage der Transaktionsmatrix gemäß § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 ist einmalig ein Zuschlag von 10 000 Euro festzusetzen. Ein Zuschlag ist auch festzusetzen, wenn der Steuerpflichtige

1. über einen Geschäftsvorfall keine Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 vorlegt, oder

2. über einen Geschäftsvorfall Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 vorlegt, die im Wesentlichen unverwertbar sind.

Der Zuschlag nach Satz 2 beträgt 5 Prozent des Mehrbetrags der Einkünfte, der sich nach einer Berichtigung aufgrund der Anwendung des Absatzes 3 ergibt, mindestens jedoch 200 Euro für jeden vollen Tag, an dem verwertbare Aufzeichnungen nicht vorgelegt wurden. Der Zuschlag nach den Sätzen 2 und 3 ist bei Überschreitung der in § 90 Absatz 5 genannten Fristen für den Zeitraum vom Ablauf der jeweiligen Frist bis zum Tag der Bekanntgabe des Prüfungsberichts oder des Teilprüfungsberichts im Sinne des § 202 zu berechnen. Der Zuschlag ist regelmäßig nach Abschluss der Außenprüfung festzusetzen. Bei verspäteter Vorlage von verwertbaren Aufzeichnungen beträgt der Zuschlag bis zu 1 000 000 Euro, mindestens aber 100 Euro für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung; er kann für volle Wochen und Monate der verspäteten Vorlage in Teilbeträgen festgesetzt werden. Eine Vorlage gilt als verspätet, wenn die in § 90 Absatz 5 genannten Fristen überschritten werden. Soweit den Finanzbehörden Ermessen hinsichtlich der Höhe des Zuschlags nach Satz 6 eingeräumt ist, ist neben dem Zweck des Zuschlags, den Steuerpflichtigen zur Erstellung und fristgerechten Vorlage der Aufzeichnungen nach § 90 Absatz 3 anzuhalten, insbesondere die von ihm gezogenen Vorteile, seine wirtschaftliche Situation sowie die Dauer der Fristüberschreitung zu berücksichtigen. Wurden Aufzeichnungen im Rahmen eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens (§ 200a) angefordert, sind Zuschläge nicht festzusetzen. Von der Festsetzung eines Zuschlags ist auch dann abzusehen, wenn die Nichterfüllung der Pflichten nach § 90 Absatz 3 entschuldbar erscheint oder ein Verschulden nur geringfügig ist. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen steht dem eigenen Verschulden gleich.“

c) Absatz 4a wird durch den folgenden Absatz 4a ersetzt:

„(4a) Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb, ist Absatz 4 entsprechend anzuwenden.“

Artikel 16

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV]

Das Einführungsgesetz zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 29. Juni 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 197) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

Artikel 97 wird wie folgt geändert:

1. Nach § 19 Absatz 4 werden die folgenden Absätze 5 und 6 eingefügt:

„(5) § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung ist auf Umsätze der Kalenderjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen. Eine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht ergeht nicht, wenn die Voraussetzungen des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung für Kalenderjahre, die vor dem 1. Januar 2027 liegen, erfüllt sind, jedoch im Kalenderjahr 2026 die Voraussetzungen des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung nicht erfüllt sind.

(6) § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung ist auf Gewinne der Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen. Eine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht ergeht nicht, wenn die Voraussetzungen des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Tages vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung für Kalenderjahre, die vor dem 1. Januar 2027 liegen, erfüllt sind, jedoch im Kalenderjahr 2026 die Voraussetzungen des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach Artikel 18 Absatz 1*] geltenden Fassung nicht erfüllt sind.“

2. Nach § 40 wird der folgende § 41 eingefügt:

„§ 41

(1) § 90 Absatz 3 bis 6 und § 162 Absatz 2 bis 4a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 15 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] sind vorbehaltlich des Absatzes 2 erstmals auf Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. Für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2028 beginnen, sind § 90 Absatz 3 bis 5 und § 162 Absatz 2 bis 4a der Abgabenordnung in der am … [*einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*] geltenden Fassung weiter anzuwenden.

(2) § 90 Absatz 4 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 15 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist abweichend von Absatz 1 erstmals auf Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen.

(3) § 90 Absatz 5 Satz 3 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 15 des Gesetzes vom … (BGBl. 2027 I Nr. …) [*einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmalig ab dem Tag anzuwenden, an dem das Bundesministerium der Finanzen im Bundesgesetzblatt Teil I gesondert bekannt macht, dass die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die elektronische Übermittlung nach § 90 Absatz 5 Satz 3 der Abgabenordnung vorliegen.“

Artikel 17

Änderung des Versicherungs-Sanierungs-Abwicklungs-Gesetzes [30.01.2027]

Das Versicherungs-Sanierungs-Abwicklungs-Gesetz vom 25. September 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 275), wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 198 durch die folgende Angabe ersetzt:

   „§ 198 Steuern“.

2. Die §§ 197 und 198 werden durch die folgenden §§ 197 und 198 ersetzt:

„§ 197

Wirtschaftsführung und Rechnungslegung; Verordnungsermächtigung

(1) Die Abwicklungsbehörde stellt für den Abwicklungsfonds am Ende eines jeden Rechnungsjahres die Rechnung über die Einnahmen und Ausgaben nach der Bundeshaushaltsordnung (Haushaltsrechnung) sowie die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs (Vermögensrechnung) auf.

(2) Ein Haushalts- und Wirtschaftsplan wird nicht aufgestellt. Der Haushaltsausschuss und der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages sind regelmäßig über den aktuellen Sachstand zu unterrichten.

(3) Der Abwicklungsfonds hat bei Maßnahmen nach Kapitel 2 sicherzustellen, dass dem Bundesrechnungshof ein Prüfungsrecht bei den beitragspflichtigen Unternehmen, die von diesen Maßnahmen betroffen sind, eingeräumt wird.

(4) Werden Aufgaben der Abwicklungsbehörde von anderen juristischen oder natürlichen Personen wahrgenommen, ist vertraglich sicherzustellen, dass der Bundesrechnungshof auch ein Prüfungsrecht bei diesen Personen hat.

(5) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, nähere Bestimmungen zu erlassen über die Haushaltsführung, die Wirtschaftsführung und die Rechnungslegung des Abwicklungsfonds.

§ 198

Steuern

(1) Der Abwicklungsfonds unterliegt nicht der Gewerbesteuer oder der Körperschaftsteuer.

(2) Auf Kapitalerträge des Abwicklungsfonds ist kein Steuerabzug vorzunehmen. Ist Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt worden, obwohl eine Verpflichtung hierzu nicht bestand, hat der zum Steuerabzug Verpflichtete die Steueranmeldung insoweit zu ändern. Zahlungen des Abwicklungsfonds unterliegen keinem Kapitalertragssteuerabzug.“

Artikel 18

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 7 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 1 und 14 treten mit Wirkung vom 1. Januar 2027 in Kraft.

(3) Artikel 7 tritt mit Wirkung vom 29. Januar 2027 in Kraft.

(4) Artikel 17 tritt mit Wirkung vom 30. Januar 2027 in Kraft.

(5) Die Artikel 3, 6 und 9 treten am 1. Januar 2028 in Kraft.

(6) Artikel 4 tritt am 1. Januar 2029 in Kraft.

(7) Artikel 5 tritt am 1. Januar 2030 in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Ziel des Gesetzentwurfs ist die Steuervereinfachung, die Verbesserung der Option zur Körperschaftsbesteuerung sowie die Beschleunigung des Besteuerungsverfahrens, wie im „Programm für Aufschwung und Beschäftigung“ der Koalitionsfraktionen CDU/CSU und SPD vereinbart.

Komplexe steuerliche Regelungen und übermäßige Bürokratie belasten Steuerpflichtige und Verwaltung mit administrativem Aufwand und sorgen für Verzögerungen im Besteuerungsverfahren. Ressourcen, die zur Erfüllung bürokratischer Vorgaben gebunden sind, stehen gesamtwirtschaftlich nicht für unternehmerische Wertschöpfung zur Verfügung.

Das Steuersystem bedarf deshalb einer Modernisierung, mit der die bestehenden Herausforderungen adressiert und steuerliche Vorgaben zeitgemäß ausgestaltet werden. Der Gesetzentwurf enthält Steuervereinfachungs- und Strukturmaßnahmen, die Bürgerinnen und Bürger sowie Unternehmen administrativ entlasten, das Wachstumspotential der Wirtschaft stärken und das Besteuerungsverfahren beschleunigen. Anknüpfend an die im Jahr 2025 umgesetzten Sofortmaßnahmen zur Standortstärkung wird damit ein tragfähiges unternehmensteuerliches Gesamtkonzept vorgelegt, das für eine nachhaltige Stärkung des Wirtschaftsstandorts und der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit sorgt.

Außerdem wird die Option zur Körperschaftsbesteuerung wesentlich verbessert, indem Optionshindernisse beim Übergang zur Körperschaftsbesteuerung abgebaut werden. Dazu wird der Umgang mit Sonderbetriebsvermögen flexibilisiert und die Stundungsregelung für die Nachversteuerung thesaurierter Beträge in § 34a EStG bei Formwechsel und Option zur Körperschaftsteuer verbessert. Da an dem bewährten Gleichlauf zwischen der Option zur Körperschaftsbesteuerung und dem Formwechsel im Sinne des § 25 UmwStG regelungssystematisch festgehalten wird, verbessern die Maßnahmen zugleich bestimmte Umstrukturierungen nach dem Umwandlungssteuergesetz.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Der Gesetzentwurf bündelt Steuervereinfachungen und strukturelle Verbesserungen im Einkommensteuer- und Unternehmensteuerrecht.

Bei der Besteuerung von Bürgerinnen und Bürgern sind folgende Maßnahmen hervorzuheben:

– Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der Einkommensteuererklärung auch für Bezieher von ausschließlich Überschusseinkünften (§ 25 EStG)

– Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (u.a. §§ 39f und 39g EStG)

– Anhebung der Pflichtveranlagungsgrenze und des Härteausgleichs (§ 46 EStG)

Im Unternehmensteuerrecht sind folgende Vereinfachungs- und Strukturmaßnahmen hervorzuheben:

– Vereinheitlichung von Sperrfristen bei der Buchwertübertragung von Einzelwirtschaftsgütern (§ 6 Absatz 5 und § 16 EStG)

– Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG

– Reform der Verlustverrechnungsbeschränkung bei beschränkter Haftung (§ 15a EStG)

– Vereinheitlichung der Steuerfreiheit von Schachteldividenden im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuergesetz (§ 8b Absatz 4 KStG und § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG)

– Rechtssicherheit bei Vorabausgliederungen (Fristenlösung anstelle des „Gesamtplans“, § 1 Absatz 6 UmwStG)

– Lockerung des Teilbetriebserfordernisses (§ 15 UmwStG)

– Anhebung der Buchführungsgrenzwerte in § 141 AO und Anhebung des Grenzwertes in § 20 UStG

Die Option zur Körperschaftsbesteuerung wird mit folgenden Maßnahmen verbessert:

– Erweiterung der Stundungsregelung bei der Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)

– Unschädlichkeit des Zurückbehaltens von Sonderbetriebsvermögen (§§ 20, 25 UmwStG)

III. Exekutiver Fußabdruck

Interessenvertreterinnen und Interessenvertreter sowie beauftragte Dritte haben nicht wesentlich zum Inhalt des Gesetzentwurfs beigetragen (§ 43 Absatz 1 Nummer 13 GGO).

IV. Alternativen

Keine.

Bei den Maßnahmen im Bereich des Unternehmensteuerrechts hat das Bundesministerium der Finanzen unter Beteiligung der Länder diverse Alternativen in die Prüfung einbezogen, darunter auch die Vorschläge im Abschlussbericht der vom Bundesministerium der Finanzen eingesetzten Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“. Bei der Entscheidung für die Maßnahmen dieses Gesetzentwurfs wurden u. a. auch die Aspekte finanzielle Auswirkungen, Verhinderung unerwünschter Steuergestaltungen, Bürokratieaufwand und Administrierbarkeit berücksichtigt.

V. Gesetzgebungskompetenz

Für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1 bis 5), des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 7 und 8), des Investmentsteuergesetzes (Artikel 10), des Außensteuergesetzes (Artikel 11), des Umwandlungssteuergesetzes (Artikel 12) und des Umsatzsteuergesetzes (Artikel 14) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 9) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 zweite Alternative i. V. mit Arti-

kel 72 Absatz 2 GG. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Die bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, da die in der jeweiligen Gemeinde belegenen Betriebsstätten des Steuerpflichtigen gewerbesteuerpflichtig sind und der Gewerbeertrag einheitlich für alle Betriebstätten ermittelt wird.

Für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 15) und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Artikel 16) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG.

Das Verfahren über die Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten auf der Grundlage von Doppelbesteuerungsabkommen betrifft das Steueraufkommen im Bereich der direkten Steuern, das dem Bund und den Ländern teilweise zusteht. Für die Änderung des EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes (Artikel 13) hat der Bund damit die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz nach Artikel 105 Absatz 2 GG; zudem kann der Bund gemäß Artikel 108 Absatz 5 GG das Steuerverfahren regeln.

Für die Regelungen zum Elterngeld und zur Elternzeit folgt diese aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG (öffentliche Fürsorge). Das Elterngeld ist eine Leistung der öffentlichen Fürsorge im Sinne dieser Norm. Die Berechtigung des Bundes zur Inanspruchnahme der Gesetzgebungskompetenz ergibt sich aus Artikel 72 Absatz 2 GG. Die neuen Regelungen dienen sowohl der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet als auch die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse einer bundesstaatlichen Regelung. Die Regelungen zum Elterngeld sind zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse von besonderer Bedeutung, da sie die nachhaltige finanzielle Absicherung der wirtschaftlichen Existenz von Eltern und Kindern in der gesamten Bundesrepublik Deutschland bewirken. Die Ausgestaltung des Elterngeldes und der Elternzeit haben unmittelbaren Einfluss auf die Erwerbsbeteiligung von Eltern und auf die damit korrespondierenden Anforderungen an die Arbeitgeber, sich auf veränderte Rahmenbedingungen der Erwerbstätigkeit von Müttern und Vätern einzustellen. Hiervon ist der gesamte deutsche Arbeitsmarkt betroffen. Durch eine einheitliche Bundesgesetzgebung im Bereich der öffentlichen Fürsorge wird verhindert, dass sich innerhalb der Bundesrepublik Deutschland durch die Möglichkeit von Regelungsvielfalten auf Länderebene eine Zerfaserung des Rechts in diesem Bereich entwickeln könnte. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Regelungen zur Elternzeit ergibt sich aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 12 GG (Arbeitsrecht).

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

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und mit den völkerrechtlichen Verträgen der Bundesrepublik Deutschland vereinbar.

VII. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

In der Unternehmensbesteuerung werden strukturelle Verbesserungen der steuerlichen Rahmenbedingungen durch Vereinfachungen, Vereinheitlichungen und Systematisierungen bestehender Regelungen umgesetzt. Die Maßnahmen bewirken Vereinfachungen im Sinne des Bürokratierückbaus, der Wachstumsstärkung und der Rechtssicherheit.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Entwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie Weiterentwicklung 2025 (DNS), die der Umsetzung der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung der Vereinten Nationen dient.

Indem der Entwurf das Einkommensteuer- und Unternehmensteuerrecht aktualisiert und an veränderte Rahmenbedingungen anpasst, leistet er einen Beitrag zur Erreichung von Nachhaltigkeitsziel 8 „Dauerhaftes, inklusives und nachhaltiges Wirtschaftswachstum, produktive Vollbeschäftigung und menschenwürdige Arbeit für alle fördern“.

Die Bundesregierung misst den Erfolg ihrer Bemühungen um eine nachhaltige Entwicklung anhand von bestimmten Indikatoren und darauf bezogenen Zielen, die sich in ihrer Systematik an den globalen Zielen für nachhaltige Entwicklung der Vereinten Nationen orientieren. Das Vorhaben zahlt auf folgende Indikatorenbereiche der DNS ein:

8.2.a	**Staatsverschuldung** Staatsfinanzen konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen	Staatsdefizit	Jährliches Staatsdefizit kleiner als 3 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP); Beibehaltung bis 2030
8.2.b	**Staatsverschuldung** Staatsfinanzen konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen	Strukturelles Defizit	Strukturell ausgeglichener Staatshaushalt, gesamtstaatliches strukturelles Defizit von maximal 0,5 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP); Beibehaltung bis 2030
8.2.c	**Staatsverschuldung** **Staatsfinanzen** konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen	Schuldenstand	Schuldenstandsquote maximal 60 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP); Beibehaltung bis 2030

Dies gilt insbesondere für die:

– Erweiterung der Ausnahme von der Zinsschranke für langfristige öffentliche Infrastrukturprojekte (§ 4h Absatz 6 EStG)

– Lockerung des Teilbetriebserfordernisses (§ 15 UmwStG)

– Reduzierung von Antragswegen bei Investmentfonds (§ 50c Absatz 3 EStG, §§ 6, 7, 11 und 33 InvStG)

Der Entwurf folgt damit den Prinzipien der DNS

– „(II. 2. a) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden“,

– „(II. 2. d) Nachhaltiges Wirtschaften stärken“ und

– „(II. 2. e) Sozialen Zusammenhalt in einer offenen Gesellschaft wahren und verbessern“.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
1	§ 3 Nr. 22 EStG	**Insg.**	**- 100**	**- 100**	**- 100**	**- 100**	**- 100**	**.**	**- 80**	**- 100**	**- 100**	**- 100**
	Steuerbefreiung von Abfindungen ab 1.1.2027	ESt	- 100	- 100	- 100	- 100	- 100	.	- 80	- 100	- 100	- 100
		SolZ	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
		Bund	**- 43**	**- 43**	**- 43**	**- 43**	**- 43**	**.**	**- 34**	**- 43**	**- 43**	**- 43**
		ESt	- 43	- 43	- 43	- 43	- 43	.	- 34	- 43	- 43	- 43
		SolZ	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
		Länder	**- 42**	**- 42**	**- 42**	**- 42**	**- 42**	**.**	**- 34**	**- 42**	**- 42**	**- 42**
		ESt	- 42	- 42	- 42	- 42	- 42	.	- 34	- 42	- 42	- 42
		Gem.	**- 15**	**- 15**	**- 15**	**- 15**	**- 15**	**.**	**- 12**	**- 15**	**- 15**	**- 15**
		ESt	- 15	- 15	- 15	- 15	- 15	.	- 12	- 15	- 15	- 15
2	§ 11 EStG	**Insg.**	**-**	**+ 500**	**.**	**.**	**.**	**-**	**.**	**+ 300**	**+ 200**	**.**
	Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ ab 1.1.2028	GewSt	-	+ 240	.	.	.	-	.	+ 145	+ 95	.
		ESt	-	+ 250	.	.	.	-	.	+ 150	+ 100	.
		SolZ	-	+ 10	.	.	.	-	.	+ 5	+ 5	.
		Bund	**-**	**+ 125**	**.**	**.**	**.**	**-**	**.**	**+ 74**	**+ 51**	**.**
		GewSt	-	+ 9	.	.	.	-	.	+ 5	+ 3	.

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
		ESt	-	+ 106	.	.	.	-	.	+ 64	+ 43	.
		SolZ	-	+ 10	.	.	.	-	.	+ 5	+ 5	.
		Länder	**-**	**+ 118**	**.**	**.**	**.**	**-**	**.**	**+ 70**	**+ 47**	**.**
		GewSt	-	+ 12	.	.	.	-	.	+ 7	+ 5	.
		ESt	-	+ 106	.	.	.	-	.	+ 63	+ 42	.
		Gem.	**-**	**+ 257**	**.**	**.**	**.**	**-**	**.**	**+ 156**	**+ 102**	**.**
		GewSt	-	+ 219	.	.	.	-	.	+ 133	+ 87	.
		ESt	-	+ 38	.	.	.	-	.	+ 23	+ 15	.
3	§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG	**Insg.**	**-**	**- 90**	**- 90**	**- 90**	**- 90**	**-**	**.**	**- 70**	**- 90**	**- 90**
	Anhebung der Pflichtveranlagungsgrenze auf 800 Euro unter gleichzeitiger entsprechender Anhebung der Härteausgleichsregelungen ab 1.1.2028	ESt	-	- 90	- 90	- 90	- 90	-	.	- 70	- 90	- 90
		SolZ	-	.	.	.	.	-	.	.	.	.
		Bund	**-**	**- 38**	**- 38**	**- 38**	**- 38**	**-**	**.**	**- 30**	**- 38**	**- 38**
		ESt	-	- 38	- 38	- 38	- 38	-	.	- 30	- 38	- 38
		SolZ	-	.	.	.	.	-	.	.	.	.
		Länder	**-**	**- 38**	**- 38**	**- 38**	**- 38**	**-**	**.**	**- 29**	**- 38**	**- 38**
		ESt	-	- 38	- 38	- 38	- 38	-	.	- 29	- 38	- 38
		Gem.	**-**	**- 14**	**- 14**	**- 14**	**- 14**	**-**	**.**	**- 11**	**- 14**	**- 14**
		ESt	-	- 14	- 14	- 14	- 14	-	.	- 11	- 14	- 14

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
4	§ 50c EStG	**Insg.**	**+ 195**	**+ 145**	**+ 75**	**+ 50**	**+ 25**	**+ 195**	**+ 145**	**+ 75**	**+ 50**	**+ 25**
	Einführung einer Regelung zur Verzinsung bei Erstattungen auf Kapitalertragsteuer auf Grund eines Verstoßes gegen Recht der Europäischen Union ab dem Tag nach der Verkündung	KapESt	+ 195	+ 145	+ 75	+ 50	+ 25	+ 195	+ 145	+ 75	+ 50	+ 25
		Bund	**+ 98**	**+ 73**	**+ 38**	**+ 25**	**+ 13**	**+ 98**	**+ 73**	**+ 38**	**+ 25**	**+ 13**
		KapESt	+ 98	+ 73	+ 38	+ 25	+ 13	+ 98	+ 73	+ 38	+ 25	+ 13
		Länder	**+ 97**	**+ 72**	**+ 37**	**+ 25**	**+ 12**	**+ 97**	**+ 72**	**+ 37**	**+ 25**	**+ 12**
		KapESt	+ 97	+ 72	+ 37	+ 25	+ 12	+ 97	+ 72	+ 37	+ 25	+ 12
		Gem.	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
5	§§ 38b, 39e, 39f, 39g EStG[2]	**Insg.**	**-**	**-**	**-**	**.**	**.**	**-**	**-**	**-**	**+ 2.760**	**+ 600**
	Verfahren zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor ab 1.1.2030	ESt	-	-	-	- 2.950	- 2.950	-	-	-	-	- 2.360
		LSt	-	-	-	+ 2.950	+ 2.950	-	-	-	+ 2.715	+ 2.950
		SolZ	-	-	-	.	.	-	-	-	+ 45	+ 10
		Bund	**-**	**-**	**-**	**.**	**.**	**-**	**-**	**-**	**+ 1.199**	**+ 261**
		ESt	-	-	-	- 1.254	- 1.254	-	-	-	-	- 1.003
		LSt	-	-	-	+ 1.254	+ 1.254	-	-	-	+ 1.154	+ 1.254
		SolZ	-	-	-	.	.	-	-	-	+ 45	+ 10
		Länder	**-**	**-**	**-**	**.**	**.**	**-**	**-**	**-**	**+ 1.154**	**+ 250**
		ESt	-	-	-	- 1.253	- 1.253	-	-	-	-	- 1.003

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
		LSt	-	-	-	+ 1.253	+ 1.253	-	-	-	+ 1.154	+ 1.253
		Gem.	**-**	**-**	**-**	**.**	**.**	**-**	**-**	**-**	**+ 407**	**+ 89**
		ESt	-	-	-	- 443	- 443	-	-	-	-	- 354
		LSt	-	-	-	+ 443	+ 443	-	-	-	+ 407	+ 443
6	§ 9 Nrn. 2a, 7 und 8 GewStG	**Insg.**	**-**	**- 240**	**- 240**	**- 240**	**- 240**	**-**	**.**	**- 100**	**- 240**	**- 240**
	Vereinheitlichung der Steuerfreiheit von Schachteldividenden in KStG (§ 8b Absatz 4 KStG) und GewStG ab 1.1.2028	GewSt	-	- 245	- 245	- 245	- 245	-	.	- 100	- 245	- 245
		ESt	-	+ 5	+ 5	+ 5	+ 5	-	.	.	+ 5	+ 5
		SolZ	-	.	.	.	.	-	.	.	.	.
		Bund	**-**	**- 7**	**- 7**	**- 7**	**- 7**	**-**	**.**	**- 4**	**- 7**	**- 7**
		GewSt	-	- 9	- 9	- 9	- 9	-	.	- 4	- 9	- 9
		ESt	-	+ 2	+ 2	+ 2	+ 2	-	.	.	+ 2	+ 2
		SolZ	-	.	.	.	.	-	.	.	.	.
		Länder	**-**	**- 10**	**- 10**	**- 10**	**- 10**	**-**	**.**	**- 5**	**- 10**	**- 10**
		GewSt	-	- 12	- 12	- 12	- 12	-	.	- 5	- 12	- 12
		ESt	-	+ 2	+ 2	+ 2	+ 2	-	.	.	+ 2	+ 2
		Gem.	**-**	**- 223**	**- 223**	**- 223**	**- 223**	**-**	**.**	**- 91**	**- 223**	**- 223**
		GewSt	-	- 224	- 224	- 224	- 224	-	.	- 91	- 224	- 224
		ESt	-	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1	-	.	.	+ 1	+ 1

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
7	§ 20 UStG	**Insg.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**- 90**	**+ 70**	**.**	**.**	**.**
	Anhebung der Ist-Besteuerungsgrenze auf 1 Mio. Euro ab 1.1.2027	USt	.	.	.	.	.	- 90	+ 70	.	.	.
		Bund	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**- 48**	**+ 37**	**.**	**.**	**.**
		USt	.	.	.	.	.	- 48	+ 37	.	.	.
		Länder	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**- 40**	**+ 32**	**.**	**.**	**.**
		USt	.	.	.	.	.	- 40	+ 32	.	.	.
		Gem.	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**- 2**	**+ 1**	**.**	**.**	**.**
		USt	.	.	.	.	.	- 2	+ 1	.	.	.
8	Finanzielle Auswirkungen insgesamt	**Insg.**	**+ 95**	**+ 215**	**- 355**	**- 380**	**- 405**	**+ 105**	**+ 135**	**+ 105**	**+ 2.580**	**+ 195**
		GewSt	-	- 5	- 245	- 245	- 245	-	.	+ 45	- 150	- 245
		ESt	- 100	+ 65	- 185	- 3.135	- 3.135	.	- 80	- 20	- 85	- 2.545
		LSt	-	-	-	+ 2.950	+ 2.950	-	-	-	+ 2.715	+ 2.950
		KapESt	+ 195	+ 145	+ 75	+ 50	+ 25	+ 195	+ 145	+ 75	+ 50	+ 25
		SolZ	.	+ 10	.	.	.	.	.	+ 5	+ 50	+ 10
		USt	.	.	.	.	.	- 90	+ 70	.	.	.
		Bund	**+ 55**	**+ 110**	**- 50**	**- 63**	**- 75**	**+ 50**	**+ 76**	**+ 35**	**+ 1.187**	**+ 186**
		GewSt	-	.	- 9	- 9	- 9	-	.	+ 1	- 6	- 9

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahreswirkung[1]					Kassenjahr				
			2027	2028	2029	2030	2031	2027	2028	2029	2030	2031
		ESt	- 43	+ 27	- 79	- 1.333	- 1.333	.	- 34	- 9	- 36	- 1.082
		LSt	-	-	-	+ 1.254	+ 1.254	-	-	-	+ 1.154	+ 1.254
		KapESt	+ 98	+ 73	+ 38	+ 25	+ 13	+ 98	+ 73	+ 38	+ 25	+ 13
		SolZ	.	+ 10	.	.	.	.	.	+ 5	+ 50	+ 10
		USt	.	.	.	.	.	- 48	+ 37	.	.	.
		Länder	**+ 55**	**+ 100**	**- 53**	**- 65**	**- 78**	**+ 57**	**+ 70**	**+ 31**	**+ 1.136**	**+ 172**
		GewSt	-	.	- 12	- 12	- 12	-	.	+ 2	- 7	- 12
		ESt	- 42	+ 28	- 78	- 1.331	- 1.331	.	- 34	- 8	- 36	- 1.081
		LSt	-	-	-	+ 1.253	+ 1.253	-	-	-	+ 1.154	+ 1.253
		KapESt	+ 97	+ 72	+ 37	+ 25	+ 12	+ 97	+ 72	+ 37	+ 25	+ 12
		USt	.	.	.	.	.	- 40	+ 32	.	.	.
		Gem.	**- 15**	**+ 5**	**- 252**	**- 252**	**- 252**	**- 2**	**- 11**	**+ 39**	**+ 257**	**- 163**
		GewSt	-	- 5	- 224	- 224	- 224	-	.	+ 42	- 137	- 224
		ESt	- 15	+ 10	- 28	- 471	- 471	.	- 12	- 3	- 13	- 382
		LSt	-	-	-	+ 443	+ 443	-	-	-	+ 407	+ 443
		USt	.	.	.	.	.	- 2	+ 1	.	.	.

Anmerkungen:

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

2) Die Maßnahme führt in der Lohnsteuer im Jahr der Einführung zu Mehreinnahmen im mittleren einstelligen Milliardenbereich. Diese Mehreinnahmen werden jedoch in den Folgejahren durch die Einkommensteuer-Veranlagung und/oder Anpassung der Vorauszahlungen weitestgehend wieder ausgeglichen.

Die Regelungen führen beim Epl. 08 für die Haushaltsjahre 2029 bis 2032 insgesamt zu Mehrausgaben von 89 987 Tsd. Euro, sowie von insgesamt 71 Planstellen/Stellen, die im Einzelplan 08 ausgeglichen werden sollen.

– Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (u.a. §§ 39f und 39g EStG)

Kapitel	HH-Jahr	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
	Titel	in T€						
0815	422 01				102	203	2.291	4.378
	428 01				0	0	0	0
	427 09				0	0	2.056	2.056
	511 01				30	59	1.620	2.467
	812 01				15	30	810	1.233
	532 01	0	2.000	8.500	8.000	6.440	4.800	4.800
Summe		**0**	**2.000**	**8.500**	**8.147**	**6.732**	**11.577**	**14.934**
0816	422 01	47	93	93	655	1.217	1.217	1.217
	511 01 NON-IT	15	30	30	193	357	357	357
	812 01	7	15	15	97	178	178	178
	511 01	0	0	400	1.600	2.000	2.000	2.000
	532 01	220	220	2.020	2.020	2.020	1.800	1.800
	812 02	50	50	2.050	6.050	2.050	0	0
Summe		**339**	**408**	**4.608**	**10.615**	**7.822**	**5.552**	**5.552**
0811	634 03							
	Anteil BZSt	0	0	0	28	57	615	1.173
	Anteil ITZBund	13	26	26	192	357	357	357
Summe	634 03	**13**	**26**	**26**	**220**	**414**	**972**	**1.530**
Summe Epl. 08 / HH-Jahr		**352**	**2.434**	**13.134**	**18.982**	**14.968**	**18.101**	**22.016**
anteiliger Umstellungsaufwand		**0**	**2.000**	**12.300**	**15.800**	**4.880**	**3.127**	**3.126**
Anteil BZSt		0	2.000	8.500	8.000	1.080	3.127	3.126

Kapitel	HH-Jahr	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032
	Titel	in T€						
Anteil ITZBund		0	0	3.800	7.800	3.800	0	0
anteiliger laufender Aufwand		**352**	**434**	**834**	**3.182**	**10.088**	**14.974**	**18.890**
Anteil BZSt		0	0	0	175	349	9.625	13.541
Anteil ITZBund		352	434	834	3.007	9.739	5.349	5.349
Gesamtsumme Epl. 08	**89 987**							

Planstellen und Stellen

HH-Jahr		2026	2027	2028	20219	2030	2031	2032
Kapitel	Laufbahngruppe							
0815	höherer Dienst						1 x A 15 1 x A 14	1 x A 15 1 x A 14
	gehobener Dienst				2 x A 12	2 x A 12	2 x A 12 3 x A 11	2 x A 12 3 x A 11
	mittlerer Dienst						6 x A 9m 46 x A 8	6 x A 9m 46 x A 8
	einfacher Dienst							
0816	höherer Dienst				2 x A 14	2 x A 14	2 x A 14	
	gehobener Dienst	1 x A 11	1 x A 11	1 x A 11	1 x A 13g 4 x A 12 5 x A 11	1 x A 13g 4 x A 12 5 x A 11	1 x A 13g 4 x A 12 5 x A 11	
	mittlerer Dienst							
	einfacher Dienst							

4. Erfüllungsaufwand

4.1. Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Änderung des jährlichen Erfüllungsaufwands der Bürgerinnen und Bürger

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Jährliche Fallzahl und Einheit	Jährlicher Aufwand pro Fall (in Minuten bzw. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (Stunden bzw. Tsd. Euro) oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
1.1	Artikel 1 (§ 3 Nummer 22 EStG) Steuerfreibetrag für Abfindungszahlungen	nein	82.000	30 Min.	41.000 Std.	s. nachstehende Erläuterungen
1.2	Artikel 2 Nummer 7 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)	nein				s. nachstehende Erläuterungen
1.3	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG	nein				s. nachstehende Erläuterungen
1.4	Artikel 2 Nummer 7 (§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG) Erleichterung bei der Inanspruchnahme der Stundungsregelung	nein	geringfügig	0	geringfügig Tsd. €	s. nachstehende Erläuterungen
1.5	Artikel 3 Nummer 2, Artikel 6 (§ 46 EStG, § 70 EStDV) Anhebung der Nichtaufgriffsgrenze	nein				s. nachstehende Erläuterungen
1.6	Artikel 5 Nummer 1 und Artikel 5 Nummer 11 (§§ 25, 46 Absatz 2 Nummer 3a EStG) Abgabe einer Einkommensteuererklärung	nein	-1.700.000	150 Min.	-4.250.000 Std.	s. nachstehende Erläuterungen
1.7	Artikel 5 Nummer 1 (§ 25 Absatz 3 EStG) Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Einkommenssteuererklärung (Änderung)	nein	3.552.289	0	-1.776.145 Std. und -14.209,20 Tsd. € Tsd. €	s. nachstehende Erläuterungen
1.8	Artikel 4 und 5 (§§ 38b, 39f EStG) Antrag zur Wahl der Steuerklasse verheirateter oder verpartnerter Steuerpflichtiger	nein	280.000	15,68 Min. und 0,60 €	73.173 Std. und 168,00 Tsd. €	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Jährliche Fallzahl und Einheit	Jährlicher Aufwand pro Fall (in Minuten bzw. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (Stunden bzw. Tsd. Euro) oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
1.9	Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe a (§ 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AStG) Klarstellung nahestehende Person	nein				s. nachstehende Erläuterungen
1.10	Artikel 13 (§ 3 EU-DBA-SBG) Kommunikation mit dem BZSt bei Verfahren nach dem EU-DBA-SBG auch in englischer Sprache.	nein				s. nachstehende Erläuterungen
	Summe Zeitaufwand (Stunden)				**-5 911 972,0**	
	Summe Sachaufwand (Tsd. Euro)				**-14 041,2**	
	aus nationalem Recht				100 %	
	aus EU- Vorgaben				0 %	

Zu Nummer 1.1 (Artikel 1, § 3 Nummer 22 EStG)

Rund 82 000 Erwerbstätige, die Abfindung erhalten und alle geforderten Kriterien erfüllen Für das Ausfüllen des Zusatzfeldes wie z.B. 'Steuerfreibetrag bei Abfindung' in der Einkommensteuererklärung, die Überprüfung der Voraussetzungen, das Zusammenstellen der Unterlagen, sowie zusätzliche Eingaben und Hinweise lesen usw., wird pro Fall ein Zeitaufwand von 30 Minuten angenommen.

Zu Nummer 1.2 (Artikel 2 Nummer 7, § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

Bürgerinnen und Bürger sind von der Neuregelung nicht betroffen, daher ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 1.3 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, die Einnahmen und Ausgaben sind weiterhin nach § 11 EStG zu ermitteln.

Zu Nummer 1.4 (Artikel 2 Nummer 7, § 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG)

Durch den Wegfall des Tatbestandsmerkmals einer erheblichen Härte mindert sich der Erfüllungsaufwand geringfügig.

Zu Nummer 1.5 (Artikel 3 Nummer 2, Artikel 6, § 46 EStG, § 70 EStDV)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 1.6 (Artikel 5 Nummer 1 und 11, §§ 25, 46 Absatz 2 Nummer 3a EStG)

[…]

Zu Nummer 1.7 (Artikel 5 Nummer 1, § 25 Absatz 3 EStG)

§ 25 Absatz 3 EStG regelt, dass Einkommensteuererklärungen fortan nicht mehr in Papierform, sondern ausschließlich elektronisch eingereicht werden müssen. Daraus ergibt sich für die Bürgerinnen und Bürger eine Reduktion des Erfüllungsaufwands.

Laut Angaben des BMF haben von den 20 250 617, nicht zur elektronischen Abgabe verpflichteten Steuerpflichtigen, für den Veranlagungszeitraum 2025 rund 15 685 797 Bürgerinnen und Bürger eine Steuerklärung in elektronischer und rund 4 564 820 Bürgerinnen und Bürger eine Steuererklärung in Papierform abgegeben. Das Ressort geht davon aus, dass künftig ähnlich wie bei der Grundsteuer statt bisher ca. 78% fortan rund 95% der Steuererklärungen elektronisch abgegeben werden. Dies entspricht Anzahl von rund 3 552 289 Steuererklärungen für die sich künftig der zeitliche Bearbeitungsaufwand reduzieren wird.

Der Zeitaufwand, den Bürgerinnen und Bürger für das Erstellen einer elektronischen Einkommenssteuererklärung verglichen mit einer Erklärung in Papierform einsparen wird auf rund 30 Minuten geschätzt. Dieser Zeitaufwand ergibt sich zum einen anhand der Standardaktivitäten des Leitfadens zur Ermittlung des Erfüllungsaufwands des Statistischen Bundesamtes für das Zusammenstellen von Informationen, das Ausfüllen von Formularen, das Übermitteln von Informationen und den Weg zur Post. Zusätzlich wurde der eingesparte Zeitaufwand mit KI-gestützter Recherche plausibilisiert.

Zusätzlich entfällt für die Bürgerinnen und Bürger das Porto in Höhe von etwa vier Euro für einen Brief mit Einschreiben als Nachweis des Zugangs.

Somit ergibt sich für die Bürgerinnen und Bürger eine Reduktion des Erfüllungsaufwands um rund 1 776 145 Stunden und um rund 14 209 Tsd. Euro an Sachkosten.

-0,5 Stunden * 3 552 289 = -1 776 145 Stunden

- 4 Euro * 3 552 289 = - 14 209 Euro

Zu Nummer 1.8 (Artikel 5 Nummer 3 und 8, §§ 38b, 39f EStG)

Durch die klarstellende Natur der Änderung ist diese nicht mit Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger verbunden.

Zu Nummer 1.9 (Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe a, § 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AStG)

[…]

Zu Nummer 1.10 (Artikel 13, § 3 EU-DBA-SBG)

Für Steuerpflichtige ist mit nicht genauer zu beziffernden Erleichterungen zu rechnen, die sich aus dem Wegfall der Notwendigkeit einer deutschen Übersetzung von Anträgen und Unterlagen oder sogar aus dem Wegfall der Notwendigkeit von deutschsprachigen Beraterinnen oder Beratern ergeben.

Einmaliger Erfüllungsaufwand der Bürgerinnen und Bürger

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Einmalige Fallzahl und Einheit	Einmaliger Aufwand pro Fall (in Minuten bzw. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (Stunden bzw. Tsd. Euro) oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
1.11	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG	nein				s. nachstehende Erläuterungen
1.12	Artikel 2 Nummer 7 (§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG) Erleichterung bei der Inanspruchnahme der Stundungsregelung	nein	geringfügig			s. nachstehende Erläuterungen
1.13	Artikel 3 Nummer 2, Artikel 6 (§ 46 EStG, § 70 EStDV) Anhebung der Nichtaufgriffsgrenze	nein				s. nachstehende Erläuterungen
	Summe Zeitaufwand (Stunden)				**0**	
	Summe Sachaufwand (Tsd. Euro)				**0**	
	aus nationalem Recht				100 %	
	aus EU- Vorgaben				0 %	

Zu Nummer 1.11 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, die Einnahmen und Ausgaben sind weiterhin nach § 11 EStG zu ermitteln.

Zu Nummer 1.12 (Artikel 2 Nummer 7, § 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG)

Aufgrund der geringen Fallzahl betroffener Steuerpflichtiger führt die Änderung lediglich zu einer geringfügigen Verringerung des Erfüllungsaufwands, da der Nachweis des Vorliegens einer erheblichen Härte nicht mehr erbracht werden muss.

Zu Nummer 1.13 (Artikel 3 Nummer 2, Artikel 6, § 46 EStG, § 70 EStDV)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

4.2. Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Änderung des jährlichen Erfüllungsaufwands der Wirtschaft

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
2.1	Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b (§ 4h Absatz 6 Satz 1 und 4 – neu – EStG) Ausnahme für langfristige Infrastrukturprojekte im überragenden öffentlichen Interesse und opt-out-Antrag	ja	ja				s. nachstehende Erläuterungen
2.2	Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe a (§ 6 Absatz 3 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	nein	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen
2.3	Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe b (§ 6 Absatz 5 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	nein	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen
2.4	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Steuerberatungskosten im Zusammenhang mit § 15a EStG (Abschaffung)	nein	0	6.800	-85,00 € (Sachkosten -85,00 €	-578,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.5	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG i.V.m. § 10d EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Berechnung bei Kommanditisten in den Kommanditgesellschaften (Abschaffung)	nein	0	105.216	-18,01 € (-28 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 0,00 €	-1.895,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.6	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a Absatz 4 EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haf-	nein	0	42.086	-6,43 € (-10 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) +	-271,0	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	tung; Berechnung bei Kommanditisten Außenhaftungsprüfung (Abschaffung)				Sachkosten 0,00 €		
2.7	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a Absatz 1 und 3 i.V.m. § 171 ff. HGB) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Verlustausgleich bei reiner Außenhaftung (Abschaffung)	nein	0	421	-6,43 € (-10 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 0,00 €	-3,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.8	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a Absatz 1 und 3 i.V.m. § 171 ff. HGB) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Kommanditisten (Abschaffung)	nein	0	10.522	-4,50 € (-7 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	-47,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.9	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG i.V.m. §§ 179, 180, 181 AO) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Jährliche Feststellung – Mitwirkung bei vertiefter Prüfung (Änderung)	nein	0	13.600	29,00 € (min * 0,00 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 29,00 €	394,4	s. nachstehende Erläuterungen
2.10	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG i.V.m. §§ 179, 180, 181 AO) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Jährliche Feststellung – Mitwirkung bei vertiefter Prüfung (Änderung)	nein	0	3.400	10,29 € (16 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	35,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.11.	Artikel 2 Nummer 5 (§ 16 Absatz 3 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	nein	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
2.12	Artikel 2 Nummer 7 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.13	Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b, Artikel 10 Nummer 3 Buchstabe b (§ 50c Absatz 3, § 11 Absatz 1 InvStG) Vereinheitlichung der Antragswege Erstattung Kapitalertragssteuer (Änderung)	nein	nein	-3.030	448,80 € (495 min * 54,40 €/h; K Erbringung von Finanz- und Versicherungsdienstleistungen)	-1.360,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.14	Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b, Artikel 10 Nummer 3 Buchstabe b (§ 50c Absatz 3, § 11 Absatz 1 InvStG) Vereinheitlichung der Antragswege Erstattung Kapitalertragssteuer (Änderung)	nein	nein	2.120	217,60 € (240 min * 54,40 €/h; K Erbringung von Finanz- und Versicherungsdienstleistungen)	461,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.15	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.16	Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b (§ 8b Absatz 4 KStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.17	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 KStG) Verzicht Überleitungsrechnung	nein	ja	-350	154,40 € (240 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 0,00 €	-54,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.18	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8	nein	ja	140	3,22 € (5 min * 38,60 €/h; Ge-	0,0	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	KStG) Vereinheitlichung Antragsfrist				samtwirtschaft (A-S ohne O))		
2.19	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 Satz 4 KStG) Verpflichtende elektronische Antragstellung	nein	ja	400	-3,00 € Sachkosten; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	-1,2	s. nachstehende Erläuterungen
2.20	Artikel 9 (§ 9 Nummer 2a, Nummer 7 und Nummer 8 GewStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.21	Artikel 10 Nummer 2 Buchstabe c (§ 7 Absatz 5 InvStG) Verzicht auf Rückgabe des Originals der Steuerbescheinigung bei Erstattungen der Kapitalertragssteuer (Abschaffung); Friständerung bei Vorlegen der Statusbescheinigug	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.22	Artikel 11 Nummer 3 (§ 1b AStG)	nein	ja	41	-83,00 € (min * 0,00 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten -83,00 €	-3,4	s. nachstehende Erläuterungen
2.23	Artikel 12 Nummer 1 (§ 1 Absatz 6 UmwStG) Rechtssicherheit bei Vorabausgliederungen (Fristenlösung anstelle des „Gesamtplans“	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.24	Artikel 12 Nummer 2 (§ 15 Absatz 1 Satz 4 f. UmwStG -neu -) Lockerung Teilbetriebserfordernis	nein	nein	20	-7.398,80 € (-3480 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sach-	-148,2	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
					kosten - 5.160,00 €		
2.25	Artikel 13 (§ 3 EU-DBA-SBG) Kommunikation mit dem BZSt bei Verfahren nach dem EU-DBA-SBG auch in englischer Sprache.	nein	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.26	Artikel 14 (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG) Erhöhung der Umsatzgrenze für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten	nein	Ja				s. nachstehende Erläuterungen
2.27	Artikel 15 Nummer 2 Buchstabe a (§ 90 Absatz 3 Satz 4 AO (neu): Ausschluss von der vereinfachten Aufzeichnungspflicht für beschränkt steuerpflichtige Immobiliengesellschaften (Änderung))	nein	Ja	3.127	188,42 € (323 min * 35,00 €/h; L Grundstücks- und Wohnungswesen)	589,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.28	Artikel 15 Nummer 2 Buchstabe b (§ 90 Absatz 4 AO (neu); Erleichterte Aufzeichnungspflicht für kleine und mittlere multinationale Konzerne (Änderung))	nein	Ja	20.500	-207,85 € (-323,08 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	-4.261,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.29	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG) Führen von Aufzeichnungen über den Zu- und Abgang von Wirtschaftsgütern (Änderung: id-ip 20061009123738 2) (b*)	nein	Ja	16.800	12,87 € (20 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	216,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.30	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m § 4 Absatz 3	nein	Ja	16.800	589,40 € (240 min * 38,60 €/h; Gesamt-	9.902,0	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	IP	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	Satz 1 EStG) Ermittlung des Gewinns durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben (EÜR) (Änderung: id-ip 20160826110854 01) (b*)				wirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 435,00 €		
2.31	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG) Übermittlung der Einnahmeüberschussrechnung (Änderung: id-ip 20061004110057 4) (b*)	nein	Ja	16.800	1,29 € (2 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	22,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.32	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO) Buchführungspflichtbefreiung Abgabenordnung (Änderung: id-ip 20081118150042 01) (a*)	nein	Ja	-16.800	2.976,10 € (4323,9 min * 38,60 €/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)) + Sachkosten 194,39 €	-49.998,8	s. nachstehende Erläuterungen
	Summe in Tsd. Euro					**-47 0001,2**	
	davon aus Informationspflichten (IP)					-43 589,4	
	aus nationalem Recht					100 %	
	aus EU-Vorgaben					0 %	

Zu Nummer 2.1 (Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b, § 4h Absatz 6 Satz 1 und 4 – neu – EStG)

Wegen einer absehbar geringen Fallzahl (50 p.a.) liegt der erwartete Erfüllungsaufwand im geringfügigen Bereich.

Zu Nummer 2.2 (Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe a, § 6 Absatz 3 EStG)

Die Neuregelung ist bei der steuerlichen Gewinnermittlung zu berücksichtigen - wie im geltenden Recht auch schon, daher bleibt der Aufwand identisch.

Zu Nummer 2.3 (Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe b, § 6 Absatz 5 EStG)

Die Neuregelung ist bei der steuerlichen Gewinnermittlung zu berücksichtigen - wie im geltenden Recht auch schon, daher bleibt der Aufwand identisch.

Zu Nummer 2.4 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG)

Fallzahl: in 80 % der Fälle fallen die Steuerberatungskosten für die Prüfung von 5 % der Unternehmen aufgrund der Vereinfachung weg.

Zu Nummer 2.5 (Artikel 2 Nummer 4, §15a EStG i.V.m. §10d EStG)

Fallzahl: 5 % aller Kommanditisten in Deutschland

Zu Nummer 2.6 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a Absatz 4 EStG)

Fallzahl: Anzahl Kommanditisten, Verlustanteil im Jahr 20 %, Verlust führt zu negativem Kapitalkonto 40 %, bestehende Außenhaftung 25 % -> Außenhaftungsfälle

Zu Nummer 2.7 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a Absatz 1 und 3 i.V.m. § 171 ff. HGB

Fallzahl: 1% der Außenhaftungsfälle machen den Verlustausgleich

Zu Nummer 2.8 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a Absatz 1 und 3 i.V.m. § 171 ff. HGB)

Fallzahl: 5% aller Kommanditisten in Deutschland

Zu Nummer 2.9 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG i.V.m. §§ 179, 180, 181 AO)

Fallzahl: Anzahl Kommanditisten, 10 % personelle Prüfung, 80% über Steuerberatung

Zu Nummer 2.10 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG i.V.m. §§ 179, 180, 181 AO)

Fallzahl: personelle Prüfung, 20 % eigene Bearbeitung

Zu Nummer 2.11 (Artikel 2 Nummer 5, § 16 Absatz 3 EStG)

Die Neuregelung ist bei der steuerlichen Gewinnermittlung zu berücksichtigen - wie im geltenden Recht auch schon, daher bleibt der Aufwand identisch.

Zu Nummer 2.12 (Artikel 2 Nummer 7, § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

Die Wirtschaft ist von der Neuregelung nicht betroffen, daher ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 2.13 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b, Artikel 10 Nummer 3 Buchstabe b, § 50c Absatz 3, § 11 Absatz 1 InvStG)

448,80 Euro = (495 / 60) h × 54,40 Euro/h (WZ: K); Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)

Zu Nummer 2.14 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b, Artikel 10 Nummer 3 Buchstabe b, § 50c Absatz 3, § 11 Absatz 1 InvStG)

217,60 Euro = (240 / 60) h × 54,40 Euro/h (WZ: K); Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)

Zu Nummer 2.15 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, die Einnahmen und Ausgaben sind weiterhin nach § 11 EStG zu ermitteln.

Zu Nummer 2.16 (Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b, § 8b Absatz 4 KStG)

Die Wirtschaft muss bereits derzeit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 4 KStG prüfen, durch eine Änderung der TBM kommt es zu keinem Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 2.17 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 KStG)

Etwa -350 Fälle. Aufwand pro Fall: Standardwerte (StBA): Berechnungen durchführen, hohe Komplexität.

Zu Nummer 2.18 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 KStG)

Für Körperschaften, die eine Körperschaftsteuererklärung abgeben und einen Antrag nach § 27 Absatz 8 KStG stellen, werden die Fristen vereinheitlicht. Daraus ergibt sich negativer Aufwand (pro Fall: 5 Min), da eine zweifache Einarbeitung in den Fall entfällt.

Zu Nummer 2.19 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 Satz 4 KStG)

400 analoge Anträge und Belege; Aufwand pro Fall -3 Euro.

Zu Nummer 2.20 (Artikel 9, § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG)

Die Wirtschaft muss bereits derzeit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG prüfen, durch eine Änderung der TBM kommt es zu keinem Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 2.21 (Artikel 10 Nummer 2 Buchstabe c, § 7 Absatz 5 InvStG)

Geringe Fallzahl und geringfügiger Aufwand pro Fall, Regelung ist inzwischen veraltet und besteht nur noch formal. Regelung wurde durch die elektronische Übermittlung einer korrigierten Steuerbescheinigung nach § 45a Absatz5 EStG ersetzt. Wenn nur geringfügige Reduktion.

Zu Nummer 2.22 (Artikel 11 Nummer 3, § 1b AStG)

122 Betriebsstätten wurden in 2024 geprüft, von denen ein Anteil von der neuen Regelung betroffen ist.

Bei diesen entfällt künftig ein Teil der Prüfung durch die Finanzverwaltung. Die Folge sind verringerte Kosten für die Inanspruchnahme Dritter (Steuerberater).

Zu Nummer 2.23 (Artikel 12 Nummer 1, § 1 Absatz 6 UmwStG)

Der Wegfall der Prüfung des Gesamtkonzepts zugunsten einer Fristenlösung führt zu mehr Rechtssicherheit und Vereinfachung durch weniger Komplexität und Streitanfälligkeit. Aufgrund der geringen Fallzahl wird jedoch nur eine geringfügige Entlastung erwartet.

Zu Nummer 2.24 (Artikel 12 Nummer 2, § 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 UmwStG – neu –)

Geschätzte Fallzahl: 20

Ausgangspunkt für die Herleitung einer Fallzahl ist die Gewerbeanzeigenstatistik für 2025. Es wird angenommen, dass von den 2 211 Umwandlungsmeldungen von Körperschaften 1 Prozent Spaltungen im Sinne des § 15 UmwStG sind, bei denen mindestens eine in mehreren Teilbetrieben genutzte funktional wesentliche Betriebsgrundlage, die nicht aufgeteilt werden kann, vorliegt (durch die Neuregelung adressierte Fälle mit Spaltungshindernissen).

Durch die Neuregelung entfallen künftig Zeitaufwand für unternehmensinterne Prüfungen und Abstimmungen sowie Sachkosten für eine Steuer-/Rechtsberatung, zusätzliche Bewertungen, Aufteilungs- und Vertragsarbeiten und ggfs. anderweitige Kosten. Als Zeitaufwand für die interne Prüfung und Abstimmung wird ein Zeitaufwand von 3 480 Minuten (vgl. Zeitwerttabelle im Leitfaden zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands in Regelungsvorhaben der Bundesregierung; Stand 2022, Seite 70, StA. 17; hoch) mit einem durchschnittlichen Lohnsatz in Höhe von 38,60 Euro (WZ2008: A-S) zugrunde gelegt. Es wird angenommen, dass ein Steuerberater und / oder Rechtsanwalt 16 Stunden für entsprechende Beratung in Rechnung stellen wird. Der durchschnittliche Stundensatz (Zeitgebühr) eines Steuerberaters auf Grundlage des aktuellen StBVV beträgt im Mittel 135 Euro. Weiterhin wird angenommen, dass für eine Spaltung mit Spaltungshindernissen im o.g. Sinne auch Kosten für eine zusätzliche Bewertung, für Aufteilungs- und Vertragsarbeiten und für Vermessung / technische Teilung o. ä. i. H. v. rund 3 000 Euro anfallen.

Daraus ergibt sich insgesamt eine geschätzte Verringerung des laufenden Erfüllungsaufwands von rund 148 000 Euro.

Zu Nummer 2.25 (Artikel 13, § 3 EU-DBA-SBG)

Für Steuerpflichtige ist mit nicht genauer zu beziffernden Erleichterungen zu rechnen, die sich aus dem Wegfall der Notwendigkeit einer deutschen Übersetzung von Anträgen und Unterlagen oder sogar aus dem Wegfall der Notwendigkeit von deutschsprachigen Beraterinnen oder Beratern ergeben.

Zu Nummer 2.26 (Artikel 14, § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG)

Bisher konnte das Finanzamt nach § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG auf Antrag gestatten, dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 000 Euro betragen hat, die Steuer nicht nach den vereinbarten Entgelten (Soll- Besteuerung), sondern nach den vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) berechnen konnte. Der Schwellenwert von 800 000 Euro wird mit dem Regelungsvorhaben nun auf 1 000 000 Euro angehoben.

Vorteil der sogenannten Ist-Besteuerung für die Unternehmen ist, dass sie die Umsatzsteuer erst dann abführen müssen, wenn die Einnahme tatsächlich getätigt wurde. Somit wird vermieden, dass Unternehmen bei der Begleichung der Umsatzsteuer in Vorleistung treten müssen, obwohl noch keine Zahlung der Leistung erfolgt ist.

Durch die Erhöhung der Umsatzgrenze auf 1 000 000 Euro wird diese Regelung einem größeren Nutzerkreis ermöglicht. Eine Veränderung des Erfüllungsaufwands, d. h. eine mögliche Entlastung der betroffenen Unternehmen, tritt aber nicht ein. Der Aufwand zur Erfüllung der Informationspflicht wird für den Einzelnen bezogen auf das Kalenderjahr nicht verändert, er erfolgt lediglich zu einem späteren/ anderen Zeitpunkt (wenn das Entgelt vereinnahmt wurde). Aus diesem Grund wird an dieser Stelle von einer Quantifizierung der Veränderung des Erfüllungsaufwands abgesehen.

Zu Nummer 2.27 (Artikel 15 Nummer 2 Buchstabe a, § 90 Absatz 3 Satz 4 AO – neu –)

Ausschluss von der vereinfachten Aufzeichnungspflicht für beschränkt steuerpflichtige Immobiliengesellschaften (Änderung)) Fallzahl: Sonderauswertung der Körperschaftssteuerstatistik

Aufwand pro Fall: Zeitaufwand analog zur Vorgabe 2.1. In diesem Fall jedoch als Mehraufwand, da die Unternehmen konkret von der Vereinfachung ausgeschlossen werden.

Sonstiges: Nach Annahme des BMF handelt es sich hierbei insbesondere um Immobiliengesellschaften, die eine wirtschaftliche Tätigkeit in Deutschland ausüben, Ihren Sitz/Ge-

schäftsleitung außerhalb Deutschlands haben und über Grundstücke in Deutschland verfügen.

Zu Nummer 2.28 (Artikel 15 Nummer 2 Buchstabe b, § 90 Absatz 4 AO – neu –)

Erleichterte Aufzeichnungspflicht für kleine und mittlere multinationale Konzerne (Änderung)) Fallzahl: Auswertung der Orbis-Datenbank

Aufwand pro Fall: Zeitaufwand für die Erleichterte Aufzeichnungspflicht wurde von Vorgabe 200608170953171x übernommen. Um die Differenz zu ermitteln wurde mit Hilfe von KI eine Veränderungsrate von ca. 35% geschätzt. Der Zeitaufwand pro Fall reduziert sich somit von 923 auf 600 Minuten.

Zu Nummer 2.29 bis 2.32 (Artikel 15 Nummer 3, § 141 Absatz 1 Satz 1 AO und § 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG i.V.m § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG)

Die geplanten Maßnahmen zur Anhebung der Buchführungsgrenzen von 800 000 Euro Gesamtumsatz auf 1 000 000 Euro bzw. von 80 000 Euro Gewinn auf 100 000 Euro heben für Unternehmen, die in diese Klassifizierung fallen, die Pflicht auf, Bücher zu führen.

Synonym zur Ex-Ante Schätzung des Erfüllungsaufwands zum Wachstumschancengesetz (NKR-Nummer: 6817) wird davon ausgegangen, dass 20 % der Unternehmen, die in die genannten Kategorien fallen, auf die Buchführung verzichten. Für diese greift dann die Pflicht zur Aufstellung einer Einnahmenüberschussrechnung (EÜR; § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG).

Zur Festlegung des Zeitaufwands beider Pflichten wurde ebenfalls auf die geschätzten Werte des damaligen Regelungsvorhabens sowie auf Daten aus der Onlinedatenbank des Erfüllungsaufwands (OnDEA) zurückgegriffen.

Zur Festlegung der Fallzahl wurde eine Sonderauswertung der entsprechenden Fachstatistik des Statistischen Bundesamtes angefordert. In Frage kommen hier Unternehmen, die einen jährlichen Gesamtumsatz zwischen 800 000 Euro und 1 000 000 Euro verzeichnen.

Die Veränderung des Erfüllungsaufwands für den Normadressaten Wirtschaft ergibt sich aus der Summierung beider Pflichten. Es ist von einer Reduzierung des Erfüllungsaufwands um rund 39,9 Mio. Euro auszugehen.

Einmaliger Erfüllungsaufwand der Wirtschaft

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Einmalige Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
2.33	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG i.V. § 10d EStG und § 167 HGB) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Berechnung bei Kommanditisten in den Kommanditgesellschaften (Neu)	nein	2.104.312	3,90 € (6 min * 38,60/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	8.122,6	s. nachstehende Erläuterungen
2.34	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a Absatz 2 und 4	nein	1.999.096	5,10 € (8 min *	10.288,7	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Einmalige Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	EStG i.V.m. §§ 179 ff. AO) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; Verlustdatenhaltung (Neu)			38,60/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))		
2.35	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; IT-Umstellung in den Unternehmen (Änderung)	nein	170.000	77,20 € (120 min * 38,60/h; Gesamtwirtschaft (A-S ohne O))	13.124,0	s. nachstehende Erläuterungen
2.36	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung; IT-Umstellung bei Steuerberatungen (Änderung)	nein	35.056	93,40 € (120 min * 46,70/h; M)	3.274,2	s. nachstehende Erläuterungen
2.37	Artikel 2 Nummer 7 (§ 49 Absatz1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.38	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der E10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.39	Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b (§ 8b Absatz 4 KStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	./.				s. nachstehende Erläuterungen
2.40	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 Satz 4 KStG) Verpflichtende elektr. Antragstellung	nein				s. nachstehende Erläuterungen
2.41	Artikel 9 (§ 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	./.				s. nachstehende Erläuterungen
	Summe in Tsd. Euro				**34 809,5**	
	aus nationalem Recht				100 %	
	aus EU-Vorgaben				0 %	

Zu Nummer 2.33 (Artikel 2 Nummer 4, §15a EStG i.V. §10d EStG und §167 HGB)

Fallzahl: alle Kommanditisten in Deutschland

Zu Nummer 2.34 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a Absatz 2 und 4 EStG i.V.m. §§ 179 ff. AO)

Fallzahl: Anzahl der Kommanditisten für die das künftig auch gemacht werden muss.

Zu Nummer 2.35 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG)

Fallzahl: Anzahl betroffener Unternehmen

Zu Nummer 2.36 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG)

Fallzahl: 65% der Steuerberaterkanzleien haben angenommen auch Verträge mit Kommanditisten

Zu Nummer 2.37 (Artikel 2 Nummer 7, § 49 Absatz1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

Die Wirtschaft ist von der Neuregelung nicht betroffen, daher ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 2.38 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, die Einnahmen und Ausgaben sind weiterhin nach § 11 EStG zu ermitteln.

Zu Nummer 2.39 (Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b, § 8b Absatz 4 KStG)

Die Wirtschaft hat die gleichen Steuererklärungs/Prüfungspflichten wie bisher, es kommt zu keinem Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 2.40 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 Satz 4 KStG)

geringe Fallzahl und geringfügiger Aufwand pro Fall; Fallzahl: 12 % aller Anträge; Aufwand pro Fall: Mögliche Erstanmeldung MeinElster

Zu Nummer 2.41 (Artikel 9, § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG)

Die Wirtschaft hat die gleichen Steuererklärungs/Prüfungspflichten wie bisher, es kommt zu keinem Erfüllungsaufwand.

4.3. Erfüllungsaufwand für die Verwaltung

Änderung des jährlichen Erfüllungsaufwands der Verwaltung

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
3.1	Artikel 1 (§ 3 Nummer 22 EStG) Steuerfreistellung von Abfindungen bis 5.000 €	nein	Land	82.000	7,41 € (14 Min * 31,77 €/h	607,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.2	Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b (§ 4h Absatz 6 Satz 1 und Satz 4 – neu –	ja	Land				s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	EStG) Ausnahme für langfristige Infrastrukturprojekte im überragenden öffentlichen Interesse und opt-out-Antrag						
3.3	Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe a (§ 6 Absatz 3 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	Land	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen
3.4	Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe b (§ 6 Absatz 5 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	Land	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen
3.5	Artikel 2 Nummer 4 (§ 15a EStG) Novellierung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.6	Artikel 2 Nummer 5 (§ 16 Absatz 3 EStG) keine Vorgabe / automatische Auswirkung	nein	Land	unbekannt			s. nachstehende Erläuterungen
3.7	Artikel 2 Nummer 7 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG) Besteuerung Ortskräfte	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.8	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; § 43b EStG	nein	Bund	341	27,04 € (48 Min * 33,80 €/h; (mD))	9,2	s. nachstehende Erläuterungen
3.9	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Versto-	nein	Bund	6.491	47,88 € (85 Min * 33,80 €/h; (mD)	310,8	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	ßes gegen Unionsrecht; Verletzung Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV)						
3.10	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; § 43b EStG	nein	Bund	434	80,80 € (120 Min * 40,40 €/h; (gD))	35,1	s. nachstehende Erläuterungen
3.11	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; Verletzung Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV)	nein	Bund	2.596	102,35 € (152 Min * 40,40 €/h; (gD))	265,7	s. nachstehende Erläuterungen
3.12	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; laufende IT-Pflege u. Wartungsarbeiten intern	nein	Bund				s. nachstehende Erläuterungen
3.13	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; § 43b EStG	nein	Bund	22	67,60 € (60 Min * 67,60 €/h; (hD))	1,5	s. nachstehende Erläuterungen
3.14	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht; Verletzung Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV)	nein	Bund	260	315,47 € (280 Min * 67,60 €/h; (hD))	82,0	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
3.15	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c Absatz 3 EStG) Erstattungsantrag für Investmentfonds unzulässig	nein	Bund	-7.500	-52,64 € (-93 Min * 33,80 €/h; (mD))	394,8	s. nachstehende Erläuterungen
3.16	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c Absatz 3 EStG) Erstattungsantrag für Investmentfonds unzulässig	nein	Bund	-7.500	13,79 € (20 Min * 40,40 €/h; (gD)) + Sachkosten 0,00 €	-103,4	s. nachstehende Erläuterungen
3.17	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c Absatz 3 EStG) Erstattungsantrag für Investmentfonds unzulässig	nein	Bund	-7.500	4,33 € (4 Min * 67,60 €/h; (hD))	-32,4	s. nachstehende Erläuterungen
3.18	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der „10-Tages-Regelung“ in § 11 EStG	nein	./.				s. nachstehende Erläuterungen
3.19	Artikel 2 Nummer 7 (§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG) Erleichterung bei der Inanspruchnahme der Stundungsregelung	nein	Land	geringfügig			s. nachstehende Erläuterungen
3.20	Artikel 3 Nummer 2 und Artikel 7 (§ 46 EStG, § 70 EStDV) Anhebung der Nichtaufgriffsgrenze	nein	Land	-11.000	-40,77 € (-77 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt)) + Sachkosten 1,00 €	-459,5	s. nachstehende Erläuterungen
3.21	Artikel 5 Nummer 1 (§ 25 Absatz 3 EStG) Wegfall des Medienbruchs durch Verpflichtung zur elektronischen Einkommensteuererklärung (Änderung)	nein	Land	3.552.289	-1,06 € (-2 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	-3.761,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.22	Artikel 5 Nummer 1 (§ 25 Absatz 3 EStG) Reduktion der	nein	Land	372.990	-21,18 € (-40 Min * 31,77 €/h;	-7.899,9	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	Plausibilitätsprüfung durch Verpflichtung zur elektronischen Einkommensteuererklärung (Änderung)				(Durchschnitt))		
3.23	Artikel 5 Nummer 1 und Artikel 5 Nummer 11 (§§ 25, 46 EStG) Veranlagung der Einkommensteuer	nein	Land	-1.700.000	36,01 € (68 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	-61.210,2	s. nachstehende Erläuterungen
3.24	Artikel 5 Nummer 5 und 8 (§ 39f EStG, § 39a EStG) Anpassungsanträge aufgrund von Änderungen der Steuerklassen	nein	Land	3.200.000	3,97 € (8 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	12.708,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.25	Artikel 5 Nummer 5 und 8 (§ 39f EStG, § 39a EStG) zweijährige Antragstellung entfällt	nein	Land	40.000	3,97 € (8 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	158,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.26	Artikel 5 Nummer 5 und 8 (§ 39f EStG, § 39a EStG) Anpassungsanträge aufgrund von Änderungen der Steuerklassen	nein	Land	3.200.000	3,97 € (8 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	12.708,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.27	Artikel 5 Nummer 5 und 8 (§ 39f EStG, § 39a EStG) zweijährige Antragstellung entfällt	nein	Land	40.000	-3,97 € (-8 Min * 31,77 €/h; (Durchschnitt))	-158,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.28	Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b (§ 8b Absatz 4 KStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.29	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 KStG) Verzicht Überleitungsrechnung	nein	Land	-350 Überleitungsrechungen	111,00 € (150 Min * 44,40 €/h; (./.)) +	-38,9	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
					Sachkosten 0,00 €		
3.30	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 KStG)	nein	Land	140	-10,12 € (-13 Min * 46,70 €/h; (./.)) + Sachkosten 0,00 €	-1	s. nachstehende Erläuterungen
3.31	Artikel 8 Nummer 2 (§ 27 Absatz 8 KStG)	nein	Land	400 Analoge Anträge und Belege	-7,40 € (-10 Min * 44,40 €/h; (./.)) + Sachkosten 0,00 €	-3	s. nachstehende Erläuterungen
3.32	Artikel 9 (§ 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.33	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7, 11 InvStG) Anpassung InvStG	nein	Bund	1.200	8,45 € (15 Min * 33,80 €/h; (mD)	10,1	s. nachstehende Erläuterungen
3.34	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7, 11 InvStG) Anpassung InvStG	nein	Bund	690	28,17 € (50 Min * 33,80 €/h; (mD))	19,4	s. nachstehende Erläuterungen
3.35	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7, 11 InvStG) Anpassung InvStG	nein	Bund	4.400	14,08 € (25 Min * 33,80 €/h; (mD))	62,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.36	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7 und 11 InvStG) Anpassung InvStG	nein	Bund	500	67,33 € (100 Min * 40,40 €/h; (gD))	33,7	s. nachstehende Erläuterungen
3.37	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7 und 11 InvStG) Anpassung InvStG	nein	Bund	4.400	47,13 € (70 Min * 40,40 €/h; (gD))	207,4	s. nachstehende Erläuterungen
3.38	Artikel 11 Nummer 2 (§ 1b AStG) Zurechnung und Ermittlung von Betriebsstättengewinnen in grenzüberschreitenden Fällen	nein	Land	41	-112,32 € (-156 Min * 43,20 €/h; (gD))	-4,6	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
3.39	Artikel 12 Nummer 1 (§ 1 Absatz 6 UmwStG) Rechtssicherheit bei Vorabausgliederungen (Fristenlösung anstelle des „Gesamtplans“)	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.40	Artikel 12 Nummer 2 (§ 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 UmwStG)	nein	Land	20	0,00 € (Min * 0,00 €/h; (gD)) + Sachkosten 0,00 €	0,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.41	Artikel 13 (§ 3 EU-DBA-SBG) Kommunikation mit dem BZSt bei Verfahren nach dem EU-DBA-SBG auch in englischer Sprache.	nein	Bund				s. nachstehende Erläuterungen
3.42	Artikel 15 Nummer 2 und 4 (§§ 90 und 162 AO)	Nein	./.				s. nachstehende Erläuterungen
3.43	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO) Prüfung von eBilanzen	nein	Land	-1.680	-23,13 € (-39 Min * 35,58 €/h; (Durchschnitt)) + Sachkosten 0,00 €	38,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.44	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m. § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG) Prüfung von EÜR-Gewinnermittlungen	nein	Land	1.680	17,79 € (30 Min * 35,58 €/h; (Durchschnitt))	29.9	s. nachstehende Erläuterungen
3.45	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO) Bearbeitung von eBilanz Steuererklärungen (Änderung: id-ip 2023101111321001) (a*)	nein	Land	-1.680	23,00 € (39 Min * 35,38 €/h	-38,6	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Jährliche Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Jährlicher Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
3.46	Artikel 15 Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m. § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG) Bearbeitung von Steuererklärungen der EÜR-Rechner (Änderung: id-ip 2023101111460801) (b*)	nein	Land	1.680	17,69 € (30 Min * 35,38 €/h;	29,7	s. nachstehende Erläuterungen
	Summe in Tsd. Euro					**-45 999,7**	
	davon Bund					1 257,0	
	davon Land (inkl. Kommunen)					-47 252,3	
	aus nationalem Recht					100 %	
	aus EU-Vorgaben					0 %	

Zu Nummer 3.1 (Artikel 1, § 3 Nummer 22 EStG)

Analog zur Fallzahlermittlung für Bürgerinnen und Bürger profitieren 82.000 Steuerpflichtige von der Regelung.

Aufgrund der hohen steuerlichen Auswirkung ist davon auszugehen, dass alle Fälle zur personellen Prüfung ausgesteuert werden. Hier entsteht Mehraufwand von insgesamt 14 min. z. B. für die zusätzliche Beleganforderung und ggf. Rücksendung (3min), die Pflege der Wiedervorlage (5 min), die zusätzlich Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen für die Steuerfreistellung (geschätzt 8 min), die Prüfung der 1/5 Regelung nach § 34 EStG entfällt (geschätzt - 2 min).

In den Veranlagungsstellen für Überschusseinkünfte, in denen die allermeisten dieser Fälle bearbeitet werden, werden die Tätigkeiten zu 90% von Kolleginnen und Kollegen der Laufbahngruppe des mittleren Dienstes und zu 10% vom gehobenen Dienst erledigt. Der Personalkostensatz beträgt gemittelt 31,77 €.

Der jährliche personelle Erfüllungsaufwand der Länder erhöht sich um ca. 608.000 € (82.000 * 14 Minuten/60 * 31,77 €/Stunde). Das entspricht 12 Vollzeitstellen.

Zu Nummer 3.2 (Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b, § 4h Absatz 6 Satz 1 und Satz 4 – neu – EStG)

Wegen einer absehbar geringen Fallzahl (50 p.a.) liegt der erwartete Erfüllungsaufwand im geringfügigen Bereich.

Zu Nummer 3.3 (Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe a, § 6 Absatz 3 EStG)

Die geänderten Vorschriften werden von den Steuerpflichtigen eigenständig im Rahmen ihrer steuerlichen Gewinnermittlung angewandt und von den Finanzämtern im Rahmen

nachlaufender Betriebsprüfungen auf Richtigkeit überprüft; insoweit keine Änderung zum bisherigen System und keine erwartbare Änderung des Erfüllungsaufwands.

Zu Nummer 3.4 (Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe b, § 6 Absatz 5 EStG)

Die geänderten Vorschriften werden von den Steuerpflichtigen eigenständig im Rahmen ihrer steuerlichen Gewinnermittlung angewandt und von den Finanzämtern im Rahmen nachlaufender Betriebsprüfungen auf Richtigkeit überprüft - insoweit keine Änderung zum bisherigen System und keine erwartbare Änderung des Erfüllungsaufwands.

Zu Nummer 3.5 (Artikel 2 Nummer 4, § 15a EStG)

Bei entsprechender Angabe in der Erklärung/Verkennzifferung und technischer Unterstützung ist hier nicht mit wesentlichem Mehraufwand zu rechnen.

Aufgrund der geringen Fallzahl und des geringen Zeitaufwands mit einer Auswirkung unter 100.000 € wird kein Mehr-/Minderaufwand gesondert ausgewiesen.

Zu Nummer 3.6 (Artikel 2 Nummer 5, § 16 Absatz 3 EStG)

Die geänderten Vorschriften werden von den Steuerpflichtigen eigenständig im Rahmen ihrer steuerlichen Gewinnermittlung angewandt und von den Finanzämtern im Rahmen nachlaufender Betriebsprüfungen auf Richtigkeit überprüft - insoweit keine Änderung zum bisherigen System und keine erwartbare Änderung des Erfüllungsaufwands.

Zu Nummer 3.7 (Artikel 2 Nummer 7, § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

Der Erfüllungsaufwand ist zu geringfügig, als das er ausgewiesen werden müsste.

Zu Nummer 3.8 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Berechnete Erledigungszahl der Grundlagenbescheide in Form von positiv beschiedenen Erstattungsanträgen (Erstattungsanträge nach § 43b EStG sowie von beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds bis zum Jahr 2017, die einen unionsrechtlichen Erstattungsanspruch nach Art. 63 AEUV geltend machen), die nach der neuen Vorschrift künftig zu verzinsen wären. Hinzu kommt bei der Fallgruppe unter 2) ein Anteil weiterer Vorgänge (u.a. Abhilfen nach Einlegung von Rechtsbehelfen, sonstigen Fonds sowie Pensionsfonds), bei denen eine künftige Erstattung wahrscheinlich ist. Der Zeitaufwand wurde durch Auflistung der einzelnen Arbeitsschritte und deren nach Erfahrungswerten angenommenen Zeitdauer berechnet.

Zu Nummer 3.9 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Berechnete Erledigungszahl der Grundlagenbescheide in Form von positiv beschiedenen Erstattungsanträgen (Erstattungsanträge nach § 43b EStG sowie von beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds bis zum Jahr 2017, die einen unionsrechtlichen Erstattungsanspruch nach Artikel 63 AEUV geltend machen), die nach der neuen Vorschrift künftig zu verzinsen wären. Hinzu kommt bei der Fallgruppe unter 2) ein Anteil weiterer Vorgänge (u.a. Abhilfen nach Einlegung von Rechtsbehelfen, sonstigen Fonds sowie Pensionsfonds), bei denen eine künftige Erstattung wahrscheinlich ist. Der Zeitaufwand wurde durch Auflistung der einzelnen Arbeitsschritte und deren nach Erfahrungswerten angenommenen Zeitdauer berechnet.

Zu Nummer 3.10 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Ermittelte Fallzahl bezieht sich auf die zu erwartende Zahl an Rechtsbehelfen und fachlich anspruchsvolleren Fällen, welche durch den gehobenen Steuerdienst zu bearbeiten sind.

Es wird ein Anteil von 60% bei der Fallgruppe 1) und 40% bei der Fallgruppe 2) der jeweiligen Fallzahlen von Zeile 1 angenommen. Der Zeitaufwand für die Fallbearbeitung wurde nach Erfahrungswerten geschätzt. Hinzugerechnet wurde ein pauschaler Zeitansatz für Aufgaben der fachlichen Steuerung, Koordination sowie statistische Tätigkeiten. Für die laufende interne Betreuung des IT-Fachverfahrens (Beauftragung notwendiger Anpassungen, Absprachen sowie Koordination mit dem ITZB wurde spiegelbildlich zu den Aufwänden dort eine AK im gD berücksichtigt als sog. Fachverfahrensverantwortlicher).

Zu Nummer 3.11 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Ermittelte Fallzahl bezieht sich auf die zu erwartende Zahl an Rechtsbehelfen und fachlich anspruchsvolleren Fällen, welche durch den gehobenen Steuerdienst zu bearbeiten sind. Es wird ein Anteil von 60 % bei der Fallgruppe 1 und 40 % bei der Fallgruppe 2 der jeweiligen Fallzahlen von Zeile 1 angenommen. Der Zeitaufwand für die Fallbearbeitung wurde nach Erfahrungswerten geschätzt. Hinzugerechnet wurde ein pauschaler Zeitansatz für Aufgaben der fachlichen Steuerung, Koordination sowie statistische Tätigkeiten. Für die laufende interne Betreuung des IT-Fachverfahrens (Beauftragung notwendiger Anpassungen, Absprachen sowie Koordination mit dem ITZB wurde spiegelbildlich zu den Aufwänden dort eine AK im gD berücksichtigt als sog. Fachverfahrensverantwortlicher).

Zu Nummer 3.12 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Ermittelte Fallzahl bezieht sich auf die zu erwartende Zahl an Rechtsbehelfen und fachlich anspruchsvolleren Fällen, welche durch den gehobenen Steuerdienst zu bearbeiten sind. Es wird ein Anteil von 60 % bei der Fallgruppe 1 und 40 % bei der Fallgruppe 2 der jeweiligen Fallzahlen von Zeile 1 angenommen. Der Zeitaufwand für die Fallbearbeitung wurde nach Erfahrungswerten geschätzt. Hinzugerechnet wurde ein pauschaler Zeitansatz für Aufgaben der fachlichen Steuerung, Koordination sowie statistische Tätigkeiten. Für die laufende interne Betreuung des IT-Fachverfahrens (Beauftragung notwendiger Anpassungen, Absprachen sowie Koordination mit dem ITZB wurde spiegelbildlich zu den Aufwänden dort eine AK im gD berücksichtigt als sog. Fachverfahrensverantwortlicher).

Zu Nummer 3.13 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Bearbeitung von fachlichen schwierigen Vorgängen, Rücksprachen und Zuarbeiten bei Klagefällen (5 %) sowie Bearbeitung (Vollprüfungen) in Stichprobenfällen (3 %) im Verhältnis zur Fallzahl aus Zeile 1. Hinzugerechnet wurde ein pauschaler Zeitansatz für die Führung und Steuerung der eingesetzten Beschäftigten.

Zu Nummer 3.14 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Bearbeitung von fachlichen schwierigen Vorgängen, Rücksprachen und Zuarbeiten bei Klagefällen (5 %) sowie Bearbeitung (Vollprüfungen) in Stichprobenfällen (3 %) im Verhältnis zur Fallzahl aus Zeile 1. Hinzugerechnet wurde ein pauschaler Zeitansatz für die Führung und Steuerung der eingesetzten Beschäftigten.

Zu Nummer 3.15 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe c, § 50c Absatz 3 EStG)

Durch überwiegenden Wegfall der Anträge nach § 50c Absatz 3 EStG von Investmentfonds reduziert sich der Bedarf im mD um 7,3 VZÄ (die Kostenreduktion wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohnansatz mD errechnet).

Zu Nummer 3.16 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe c, § 50c Absatz 3 EStG)

Im gD verbleiben weiterhin Prüfungen bei Umbrella-Strukturen sowie die Ausnahmefälle, in denen ein Investmentfonds weiter nach § 50c Absatz 3 EStG einen Erstattungsantrag stel-

len kann, der Bedarf reduziert sich dennoch um 1,6 VZÄ (Rechenweg für die Kostenreduktion wie zu Nummer 3.18).

Zu Nummer 3.17 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe c, § 50c Absatz 3 EStG)

Im hD reduziert sich der Aufwand wg. des überwiegenden Wegfalls der Anträge nach § 50c Absatz 3 EStG für Investmentfonds um 0,3 VZÄ (Rechenweg für Kostenreduktion wie zu Nummer 3.18).

Zu Nummer 3.18 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand, die Einnahmen und Ausgaben sind weiterhin nach § 11 EStG zu ermitteln.

Zu Nummer 3.19 (Artikel 2 Nummer 7, § 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG)

Es entfällt Zeitaufwand, da eine Prüfung des Vorliegens einer erheblichen Härte nicht mehr erforderlich ist. Aufgrund der geringen Fallzahl der Anwendungsfälle braucht dieser nicht quantifiziert werden.

Zu Nummer 3.20 (Artikel 3 Nummer 2 und Artikel 6, § 46 EStG, § 70 EStDV)

Die Anhebung der Nichtaufgriffsgrenze für die verpflichtende Abgabe einer Einkommensteuererklärung in § 46 Absatz 2 und 3 EStG von 410 Euro auf 800 Euro reduziert die Anzahl der Pflichtveranlagungen um ca. 11.000 Fälle.

Unter der Annahme, dass nicht aus anderen Gründen weiter freiwillig Einkommensteuererklärungen abgegeben werden, entfällt in allen Fällen die Pflege der Grunddaten, die Erklärungsbearbeitung, die Bescheiderteilung und die kassentechnische Abwicklung von Erstattungen oder Nachzahlungen.

Für die Bearbeitung des Gesamtfalls werden ca. 77 min. benötigt.

Zur Berechnung des Erfüllungsaufwands wird für die Kolleginnen und Kollegen der Finanzverwaltungen der laufbahnübergreifende Durchschnittslohnsatz auf Landesebene in Höhe von 31,77 € je Stunde unterstellt, da die Sachbearbeitung zu 90 % dem mittleren Dienst und zu 10 % dem gehobenen Dienst obliegt und keiner einzelnen Laufbahn zugeordnet werden kann.

Der personelle Erfüllungsaufwand mindert sich um 448,500 €. Das entspricht 8,8 Vollzeitstellen. Die Sachkosten mindern sich um 11.000 €, da die Bescheidversendung entfällt.

Zu Nummer 3.21 (Artikel 5 Nummer 1, § 25 Absatz 3 EStG)

Von den 20.250.617 nicht zur elektronischen Abgabe verpflichteten Steuerpflichtigen haben für den VZ 2025

– 15.685.797 (77,5 %) elektronisch abgegeben und

– 4.564.820 (22,5) in Papierform abgegeben.

Geben zukünftig 95 % der Steuerpflichtigen, ähnlich wie bei der Grundsteuer, ihre Steuererklärungen elektronisch ab, wären das 19.238.086 Erklärungen insgesamt und damit 3.552.289 mehr als heute.

Durch die Beseitigung des Medienbruchs können insgesamt 2 Minuten pro Steuererklärung eingespart werden.

Der personelle Erfüllungsaufwand mindert sich um 3,76 Mio. €. Das entspricht 74 Vollzeitstellen.

Zur Berechnung des Erfüllungsaufwands wird für die Kolleginnen und Kollegen der Finanzverwaltungen ein Durchschnittslohnsatz auf Landesebene in Höhe von 31,77 € je Stunde herangezogen, da die Sachbearbeitung zu 90 % dem mittleren Dienst und zu 10 % dem gehobenen Dienst obliegt und keiner einzelnen Laufbahn zugeordnet werden kann.

Zu Nummer 3.22 (Artikel 5 Nummer 1, § 25 Absatz 3 EStG)

Außerdem erhöht sich die Qualität der Daten, da bereits eine Plausibilitätsprüfung durch die Software stattgefunden hat. Von diesen 3.552.289 Erklärungen können dann voraussichtlich statt der bisher 554.157 Erklärungen (15,6 %) zukünftig 927147 Erklärungen (26,1 %) vollautomatisch bearbeitetet werden. Für 372.990 elektronische Erklärungen entfallen dann durchschnittlich ca. 40 min. personelle Bearbeitungszeit.

Der personelle Erfüllungsaufwand mindert sich um 7,9 Mio. €. Das entspricht 155 Vollzeitstellen.

Zu Nummer 3.23 (Artikel 5 Nummer 1 und 11, §§ 25, 46 EStG)

Ca. 12,5 Mio. Ehepaare sind bislang in der Steuerklassenkombination III/V und werden automatisch auf das Faktorverfahren umgestellt. Dies kann zu vermehrten telefonischen Nachfragen führen, wodurch im Finanzamt im Umstellungsjahr personeller Mehraufwand entsteht, der jedoch nicht beziffert werden kann und dem ggf. mit Informationskampagnen begegnet werden sollte.

Die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung allein aufgrund der Steuerklassenwahl III/VI entfällt. Eine Erklärung ist nur abzugeben, wenn andere Gründe für eine Pflichtveranlagung vorliegen z. B. Lohnsteuerermäßigungsanträge oder hohe Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen mit einer Antragsveranlagung geltend gemacht werden sollen.

Anstelle einer Pflichtveranlagung bei der bisherigen Steuerklassenwahl III/V erhält die Finanzbehörde nun die Möglichkeit, zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung aufzufordern, wenn sie Kenntnis davon erlangt, dass infolge einer unterjährigen Änderung der Arbeitslohnverhältnisse der zutreffende Lohnsteuerabzug durch den bereits gebildeten Faktor bei den Ehegatten nicht erreicht werden konnte.

Analog zur Fallzahlermittlung (Spiegel zur Bürgervorgabe Nr. 2) entfällt die Bearbeitung von ca. 1,7 Mio. Steuererklärungen komplett.

Unter der Annahme, dass 75 % der Einkommensteuererklärungen (1,275 Mio.) zur personellen Prüfung ausgesteuert werden, entfällt hier ein durchschnittlichen Prüfaufwand von 77 Minuten pro Fall. In 25 % der Einkommensteuererklärungen (425.000), die nicht manuell geprüft werden, entfallen nur Vor- und Nachbereitungen wie z. B. Pflege der Grunddaten, fallbezogene und veranlagungsbegleitende Aufgaben, telefonische Nachfragen, die durchschnittlich 35 Minuten pro Steuerklärung benötigen. Der gewichtete Mittelwert beträgt 68 Minuten.

Bei Ansatz von 31,77 Euro (Lohnkostentabelle Verwaltung, 10% gehobener Dienst und 90% mittlerer Dienst der Länder) ergibt sich ein Abbau des jährlichen Erfüllungsaufwands der Länder um 61,2 Millionen Euro (1.700.000 * 68 Minuten/60 * 31,77 Euro/Stunde).

Zu Nummer 3.24 (Artikel 5 Nummer 5 und 8, § 39f EStG, § 39a EStG)

Unter der Annahme, dass von den ca. 25. Mio. Steuerpflichteigen mit bisheriger Steuerklassenwahl III/V ca. 1 % von Änderungen der

Jahresarbeitslöhne betroffen sind (250.000) und weitere 70.000 aus anderen Gründen eigeninitiativ Anpassungsanträge stellen, entsteht Mehraufwand für die Bearbeitung der 320.000 Anträge von ca. 7,5 Minuten pro Fall. In den betroffenen Stellen im Finanzamt erfolgt die Aufgabenerledigung zu 90 % vom mittleren Dienst und 10 % vom gehobenen Dienst, sodass der Personalkostensatz 31,77 € je Stunde beträgt. Der Mehraufwand beträgt 1,27 Mio. €

Für Steuerpflichtige mit der bisherigen Steuerklassenwahl IV/IV ändert sich nichts.

Zu Nummer 3.25 (Artikel 5 Nummer 5 und 8, § 39f EStG, § 39a EStG)

Für Steuerpflichtige, die bereits das Faktorverfahren gewählt haben, entfällt die zweijährige Antragstellung. Dies betrifft ca. 120.000 Bürger bzw. alle 2 Jahre entfallen 60.000 Anträge. Damit entfällt durchschnittlich ein jährlicher Aufwand von 159.000 € (60 Anträge /2 * 7,5 Minuten * 31,77 €/Stunde).

Zu Nummer 3.26 (Artikel 5 Nummer 5 und 8, § 39f EStG, § 39a EStG)

Unter der Annahme, dass von den ca. 25. Mio. Steuerpflichteigen mit bisheriger Steuerklassenwahl III/V ca. 1% von Änderungen der

Jahresarbeitslöhne betroffen sind (250.000) und weitere 70.000 aus anderen Gründen eigeninitiativ Anpassungsanträge stellen, entsteht Mehraufwand für die Bearbeitung der 320.000 Anträge von ca. 7,5 Minuten pro Fall. In den betroffenen Stellen im Finanzamt erfolgt die Aufgabenerledigung zu 90 % vom mittleren Dienst und 10% vom gehobenen Dienst, sodass der Personalkostensatz 31,77 € je Stunde beträgt. Der Mehraufwand beträgt 1,27 Mio. €

Für Steuerpflichtige mit der bisherigen Steuerklassenwahl IV/IV ändert sich nichts.

Zu Nummer 3.27 (Artikel 5 Nummer 5 und 8, § 39f EStG, § 39a EStG)

Für Steuerpflichtige, die bereits das Faktorverfahren gewählt haben, entfällt die zweijährige Antragstellung. Dies betrifft ca. 120.000 Bürger bzw. alle 2 Jahre entfallen 60.000 Anträge. Damit entfällt durchschnittlich ein jährlicher Aufwand von 159.000 € (60 Anträge /2 * 7,5 Minuten * 31,77 €/Stunde).

Zu Nummer 3.28 (Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b, § 8b Absatz 4 KStG)

Die Verwaltung muss bereits derzeit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 4 KStG prüfen, durch eine Änderung der TBM kommt es zu keinem Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 3.29 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 KStG)

Aufgrund der Ausweitung der Regelung auf Drittstaaten-Fälle kann die zukünftige Antragszahl nicht geschätzt werden.

Die konkrete Dauer der Bearbeitung in Minuten hängt maßgeblich vom Einzelfall ab (Anzahl der betroffenen Jahre, Bedarf an Erläuterungen, Anzahl der diskussionsbedürftigen materiell-rechtlichen Punkte) und kann nicht belastbar geschätzt werden.

Zu Nummer 3.30 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 KStG)

Nicht bezifferbarer negativer EA durch Vereinheitlichung der Fristen.

Zu Nummer 3.31 (Artikel 8 Nummer 2, § 27 Absatz 8 KStG)

Nicht bezifferbarer negativer laufender EA. Kein einmaliger EA, keine Sachkosten.

Zu Nummer 3.32 (Artikel 9, § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG)

Die Verwaltung muss bereits derzeit die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG prüfen, durch eine Änderung der TBM kommt es zu keinem Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 3.33 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7, 11 InvStG)

Durch Übertragung der bisherigen Entlastungsanträge nach § 50c Absatz 3 EStG in die Entlastungsverfahren nach dem InvStG erhöht sich der Bedarf im mD um 1,65 VZÄ (die Kostenerhöhung wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohnansatz mD errechnet). Die Berechnung des Zeitaufwandes je Fall erfolgt anhand einer Auswertung der im Fachbereich durchschnittlich aufzuwendenden Zeitanteile. Die prognostizierten Fallzahlen basieren auf dem bisher eingehenden Antragszahlen des Referates St I B 3.

Zu Nummer 3.34 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7, 11 InvStG)

Durch Übertragung der bisherigen Entlastungsanträge nach § 50c Absatz 3 EStG in die Entlastungsverfahren nach dem InvStG erhöht sich der Bedarf im mD um 1,65 VZÄ (die Kostenerhöhung wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohnansatz mD errechnet). Die Berechnung des Zeitaufwandes je Fall erfolgt anhand einer Auswertung der im Fachbereich durchschnittlich aufzuwendenden Zeitanteile. Die prognostizierten Fallzahlen basieren auf dem bisher eingehenden Antragszahlen des Referates St I B 3.

Zu Nummer 3.35 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7, 11 InvStG)

Durch Übertragung der bisherigen Entlastungsanträge nach § 50c Absatz 3 EStG in die Entlastungsverfahren nach dem InvStG erhöht sich der Bedarf im mD um 1,65 VZÄ (die Kostenerhöhung wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohnansatz mD errechnet). Die Berechnung des Zeitaufwandes je Fall erfolgt anhand einer Auswertung der im Fachbereich durchschnittlich aufzuwendenden Zeitanteile. Die prognostizierten Fallzahlen basieren auf dem bisher eingehenden Antragszahlen des Referates St I B 3.

Zu Nummer 3.36 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7 und 11 InvStG)

Durch Übertragung der bisherigen Entlastungsanträge nach § 50c Absatz 3 EStG in die Entlastungsverfahren nach dem InvStG erhöht sich der Bedarf im gD um 3,66 VZÄ (die Kostenerhöhung wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohnansatz gD errechnet). Die Berechnung des Zeitaufwandes je Fall erfolgt anhand einer Auswertung der im Fachbereich durchschnittlich aufzuwendenden Zeitanteile. Die prognostizierten Fallzahlen basieren auf dem bisher eingehenden Antragszahlen des Referates St I B 3.

Zu Nummer 3.37 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7 und 11 InvStG)

Durch Übertragung der bisherigen Entlastungsanträge nach § 50c Absatz 3 EStG in die Entlastungsverfahren nach dem InvStG erhöht sich der Bedarf im gD um 3,66 VZÄ (die Kostenerhöhung wurde nach der Methode Anzahl VZÄ x 1.600 Arbeitsstunden/Jahr x Lohn-

ansatz gD errechnet). Die Berechnung des Zeitaufwandes je Fall erfolgt anhand einer Auswertung der im Fachbereich durchschnittlich aufzuwendenden Zeitanteile. Die prognostizierten Fallzahlen basieren auf dem bisher eingehenden Antragszahlen des Referates St I B 3.

Zu Nummer 3.38 (Artikel 11 Nummer 2, § 1b AStG)

Basis-FZ = 122 Betriebsstätten, die in der Vergangenheit geprüft wurden, anteilig entfällt ein Teil der Prüfung durch die Finanzverwaltung.

Zu Nummer 3.39 (Artikel 12 Nummer 1, § 1 Absatz 6 UmwStG)

Der Wegfall der Prüfung des Gesamtkonzepts zugunsten einer Fristenlösung führt zu mehr Rechtssicherheit und Vereinfachung durch weniger Komplexität und Streitanfälligkeit. Aufgrund der geringen Fallzahl wird jedoch nur eine geringfügige Entlastung erwartet.

Zu Nummer 3.40 (Artikel 12 Nummer 2, § 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 UmwStG)

Das Teilbetriebserfordernis ist ein bereits heute zu prüfendes Tatbestandsmerkmal einer steuerneutralen Spaltung. Es entsteht kein neuer EA und kein IT-Umstellungsaufwand für die Verwaltung, da der Grundprozess (Durchführung einer Spaltung) lediglich unter geänderten Voraussetzungen der Steuerneutralität zu prüfen ist.

Zu Nummer 3.41 (Artikel 13, § 3 EU-DBA-SBG)

Das BZSt führt die Verfahren mit anderen beteiligten Staaten meist auf Englisch. Entsprechend ist das BZSt auch imstande, mit Steuerpflichtigen in englischer Sprache zu kommunizieren und somit Anträge sowie Unterlagen (insbesondere Verrechnungspreisdokumentationen) in englischer Sprache entgegen zu nehmen. Ein zusätzlicher Aufwand entsteht daher nicht.

Zu Nummer 3.42 (Artikel 15 Nummer 2 und 4, §§ 90 und 162 AO)

Für die Verwaltung sind keine messbaren Auswirkungen auf den personellen Erfüllungsaufwand ermittelbar.

Zu Nummer 3.43 bis 3.46 (Artikel 15 Nummer 3, § 141 Absatz 1 Satz 1 AO und § 141 Absatz 1 Satz 1 AO i.V.m. § 4 Absatz 3 Satz 1 EStG)

In der Finanzverwaltung ergeben sich durch Unterschiede in der Komplexität der Steuererklärung und der Detailliertheit der Daten unmittelbar Auswirkungen auf den Prüfaufwand.

Entsprechend der Fallzahlermittlung für die Wirtschaft ist von 16 800 wechselwilligen Unternehmen auszugehen. Dabei entfallen im Finanzamt 16 800 E-Bilanzen. Gleichzeitig kommen 16 800 EÜR hinzu.

In Fällen, die durch Hinweise zur personellen Bearbeitung ausgesteuert werden, werden für die Bearbeitung der E-Bilanz 39 min und für die Bearbeitung der EÜR 30 min berücksichtigt.

Das Prüfen der Grund- und Steuerdaten, das Stellen von Rückfragen an den Steuerschuldner oder dessen Vertreter sowie das Erstellung eines Steuerbescheids verursacht in beiden Fällen den gleichen Aufwand und wird hier nicht betrachtet.

Zur Berechnung des Erfüllungsaufwands wird für die Kolleginnen und Kollegen der Finanzverwaltungen der laufbahnübergreifende Durchschnittslohnsatz auf Landesebene in Höhe von 35,58 € je Stunde unterstellt, da die Sachbearbeitung zu 60 % dem mittleren Dienst

und zu 40 % dem gehobenen Dienst obliegt und keiner einzelnen Laufbahn zugeordnet werden kann.

Für den Aufwand der Verwaltung wurde auf die Schätzung des Wachstumschancengesetzes zurückgegriffen. Die Schätzung basiert auf der Annahme, dass es zu einer händischen Prüfung der Bücher bzw. EÜR-Rechnungen in 10 % der Fälle kommt.

Es wird eine Reduzierung des Erfüllungsaufwands um rund 9.000 Euro für den Normadressaten Verwaltung geschätzt.

Fallzahl: Händische Prüfung in 10% der Fälle der Spiegelvorgabe

Aufwand pro Fall: OnDEA

Einmaliger Erfüllungsaufwand der Verwaltung

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Einmalige Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
3.47	Artikel 2 Nummer 7 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG) Besteuerung Ortskräfte	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.48	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) IT-Entwicklungskosten extern für IT-Anwendung zur Erstellung von Zinsbescheiden nach § 50c EStG	0,0	Bund	1	0,00 € (Min. * 0,00 €/h)	0,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.49	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c EStG) Verzinsung Erstattungsansprüche KapESt wegen Verstoßes gegen Unionsrecht i.V.m. § 43b EStG	0,0	Bund	884	27,04 € (48 Min. * 33,80 €/h; mD) €	23,9	s. nachstehende Erläuterungen
3.50	Artikel 2 Nummer 9 (§ 50c Absatz 3 EStG) Erstattungsantrag für Investmentfonds unzulässig	./.	Bund		0,00 € (Min. * 0,00 €/h;) + Sachkosten 0,00 €	500,0	s. nachstehende Erläuterungen
3.51	Artikel 3 Nummer 1 (§ 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG) Abschaffung der „10-Tages-Re-	nein	Land			23	s. nachstehende Erläuterungen

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Einmalige Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	gelung“ in § 11 EStG						
3.52	Artikel 2 Nummer 7 (§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG) Erleichterung bei der Inanspruchnahme der Stundungsregelung	./.	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.53	Artikel 3 Nummer 2 und Artikel 6 (§ 46 EStG, § 70 EStDV) Anhebung der Nichtaufgriffsgrenze	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.54	Artikel 5 Nummer 1 (§ 25 Absatz 3 EStG)	nein	Lang´d				s. nachstehende Erläuterungen
3.55	Artikel 4 und 5 Verfahren ELSTER RMS	nein	Land			630	s. nachstehende Erläuterungen
3.56	Artikel 4 und 5 Verfahren Lavendel	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.57	Artikel 4 und 5 Verfahren ELSTER RMS	nein	Land			630	s. nachstehende Erläuterungen
3.58	Artikel 4 und 5 () BZSt	nein	Bund				s. nachstehende Erläuterungen
3.59	Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b (§ 8b Absatz 4 KStG) Vereinheitlichung TBM im GewStG und KStG für Steuerfreiheit von Dividenden	nein	Land				s. nachstehende Erläuterungen
3.60	Artikel 10 Nummer 2 und 3 (§§ 7 und 11 InvStG) Konzentrierung der Verfahren zur Entlastung von der Kapitalertragsteuer für Investmentfonds nach dem InvStG	nein	Bund				s. nachstehende Erläuterungen
	Summe in Tsd. Euro					**1 806,91**	

lfd. Nr.	Artikel; Norm (§§); Bezeichnung der Vorgabe	EU-Recht	Bund/ Land	Einmalige Fallzahl und Einheit	Aufwand pro Fall in Euro (Zeit × Lohnsatz + Sachaufwand)	Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro oder „geringfügig“	Erläuterungen zu Fallzahl und Aufwand pro Fall inklusive Quellen (optional), Begründung bei Geringfügigkeit
	davon Bund					523,9	
	davon Land (inkl. Kommunen)					1 283,0	
	aus nationalem Recht					100 %	
	aus EU-Vorgaben					0 %	

Zu Nummer 3.47 (Artikel 2 Nummer 7, § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG)

Der Erfüllungsaufwand ist zu geringfügig, als das er ausgewiesen werden müsste.

Zu Nummer 3.48 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Geplant wurde mit der Annahme, dass die Entwicklung der Anwendung zur Abbildung der Vorgänge sowie zur Erstellung von Zinsbescheiden inkl. der Berechnung der Zinshöhe in neun Monaten durch ein externes IT-Entwicklerteam erfolgt. Die Anwendung soll als Teil des bereits in der Entwicklung befindlichen IT-Fachverfahren KaFE entwickelt werden. Die Kostenschätzung beruht auf den Angaben und Erfahrungswerten des ITZ Bund. Geplant wird mit einem Entwicklungsteam aus 6 Entwicklern, 1 technischen Architekten sowie 1 Scrum Master.

Zu Nummer 3.49 (Artikel 2 Nummer 9, § 50c EStG)

Die Vorschrift sieht eine Anwendung auf alle offenen Fälle vor. Die hiervon betroffene Fallanzahl wurde erhoben und der hierauf zu erwartende Arbeitsaufwand nach Erfahrungswerten geschätzt.

Zu Nummer 3.50 (Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b, § 50c Absatz 3 EStG)

Anpassung im IT-Verfahren KaFE sowie den elektronischen Antragsformularen (zzgl. Schemata Massendatenschnittstellen) und den Bescheiden nötig. Es handelt sich derzeit um grobe Einschätzungen ohne Beteiligung des ITZBund, nähere Einschätzungen zu den Aufwänden derzeit noch nicht möglich.

Zu Nummer 3.51 (Artikel 3 Nummer 1, § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG)

Es entsteht ein einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand i. H. v. 23 000 Euro.

Zu Nummer 3.52 (Artikel 2 Nummer 7, § 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 EStG)

Es entsteht kein Umstellungsaufwand, da lediglich auf das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer erheblichen Härte verzichtet wird.

Zu Nummer 3.53 (Artikel 3 Nummer 2 und Artikel 6, § 46 EStG, § 70 EStDV)

Es entsteht kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 3.54 (Artikel 5 Nummer 1, § 25 Absatz 3 EStG)

Bezieher von ausschließlich Überschusseinkünften können schon heute ihre Steuererklärung elektronisch abgeben. Wird die elektronische Abgabe verpflichtend, so entsteht daher kein IT-Erfüllungsaufwand.

Zu Nummer 3.55 (Artikel 4 und 5)

[…]

Zu Nummer 3.56 (Artikel 4 und 5)

[…]

Zu Nummer 3.57 (Artikel 4 und 5)

[…]

Zu Nummer 3.58 (Artikel 4 und 5)

[…]

Zu Nummer 3.59 (Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b, § 8b Absatz 4 KStG)

Es entsteht ein einmaliger geringer automationstechnischer Umstellungsaufwand im Rahmen der Pflege innerhalb der Finanzverwaltung der Länder. Die Höhe des Aufwands ist nicht quantifizierbar.

Zu Nummer 3.60 (Artikel 10 Nummer 2 und 3, §§ 7 und 11 InvStG)

Es werden IT-Kosten anfallen, die auch der Notwendigkeit geschuldet sind, dass die Verfahren nach InvStG durch dessen steigende Relevanz hinreichend mit modernen IT-Lösungen auszustatten sind.

5. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Vorschriften	**Weiterer Nutzen**
Artikel 1 § 3 Nummer 22 EStG	Keiner
Artikel 2 Nummer 2 Buchstabe b § 4h Absatz 6 EStG	Beseitigung steuerlicher Investitionshemmnisse für Infrastrukturprojekte im überragenden öffentlichen Interesse und Mobilisierung privater Investitionen für den Infrastrukturausbau; Verhinderung sachlich nicht gerechtfertigter Besteuerungsfolgen im Fall von Mischfinanzierungen (öffentliche und private Darlehensmittel).
Artikel 2 Nummer 3 und 5 § 6 Absatz 3 und 5, § 16 EStG	Vereinfachung durch vereinheitlichte Haltefristen und Fristbeginn; Abbau von Umstrukturierungshindernissen

Vorschriften	Weiterer Nutzen
Artikel 2 Nummer 4 § 15a EStG	Vereinfachung der Ermittlung von abzugs-/ausgleichsfähigen und verrechenbaren Verlusten
Artikel 2 Nummer 7 § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b EStG	Bürokratieentlastung
Artikel 2 Nummer 9 § 50c Absatz 2 und 4 EStG	Rechtssicherheit für Verwaltung und Steuerpflichtigen hinsichtlich der Verzinsung von Erstattungsansprüchen KapESt
Artikel 2 Nummer 9 Buchstabe b und Artikel 10 § 50c Absatz 3 EStG, §§ 7, 11, 19 und 49 InvStG	Bürokratieabbau und Vereinfachung (alle Regelungen zum Erstattungsverfahren bei Investmentfonds werden zusammengefasst)
Artikel 3 Nummer 1 § 11 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 EStG	Die Änderung hat das Ziel, zur Steuervereinfachung beizutragen.
Artikel 2 Nummer 7 § 34a Absatz 6 Satz 4 EStG	Verringerung Erfüllungsaufwand durch Vereinfachung der Inanspruchnahme der Stundungsregelung des § 34a Absatz 6 Satz 4 EStG durch Wegfall des Nachweises des Vorliegens einer erheblichen Härte in den Fällen der Einbringung oder Option nach § 1a KStG.
Artikel 3 Nummer 2 und Artikel 6 § 46 EStG, 70 EStDV	Verringerung der Anzahl der Pflichtveranlagungen, Steuervereinfachung, Bürokratieabbau
Artikel 5 Nummer 1 § 25 Absatz 3 EStG	Voranbringen der digitalen Transformation in den Bereichen Staat und Verwaltung. Der Digitalisierungsdruck ist auch deshalb groß, da die Bürgerinnen und Bürger neben dem Bürokratieabbau ein gutes digitales Angebot und eine schnelle Bearbeitung ihrer Steuererklärung durch das Finanzamt erwarten. Auch der Fachkräftemangel zeigt die Notwendigkeit auf, die Arbeitsabläufe in den Finanzämtern noch effizienter auszugestalten. Das kann nur mittels fortschreitender Digitalisierung umgesetzt werden.
Artikel 4 und 5 EStG	Verfahrensvereinfachung durch Automatisierung und Digitalisierung
Artikel 4 und 5 § 39f EStG etc.	Verfahrensvereinfachung durch Automatisierung und Digitalisierung

Vorschriften	Weiterer Nutzen
Artikel 7 und 17 § 5 KStG; §§ 197, 198 VSAG	Vervollständigung der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2025/1 (IRRD) in nationales Recht
Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe a § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG (und Folgeanpassungen)	Mit der Änderung des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG (und korrespondierend des § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 4 EStG und des § 32d Absatz 2 Nummer 4 EStG) werden wirtschaftliche Doppelbelastungen vermieden und eine Prüfbitte des Bundesrates umgesetzt (BR-Drucks. 356/1/19, S. 59). § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG ist eine Folgeanpassung aufgrund der vorgesehenen Erweiterung der Rückausnahme vom materiellen Korrespondenzprinzip.
Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe b § 8b Absatz 4 KStG Artikel 9 § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG	Über die finanziellen Auswirkungen hinaus führt die Vereinheitlichung der Voraussetzungen zu einer höheren Rechtsklarheit, einer Verfahrensvereinfachung und durch die Vereinheitlichung möglicherweise sogar zu einer Verringerung des Erfüllungsaufwands für Unternehmen und Finanzverwaltung.
Artikel 8 Nummer 2 § 27 Absatz 8 KStG	Verringerung Erfüllungsaufwand und Verfahrensvereinfachung; Verfahrensvereinfachung durch Digitalisierung
Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe a § 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AStG	Klarstellende Anpassung zum Kreis der Betroffenen
Artikel 11 Nummer 3 § 1b AStG	Die gesetzliche Änderung stellt überwiegend eine Klarstellung der bisherigen Rechtslage dar. Die neu aufgenommene Vereinfachungsregelung dient dem Rückbau von Bürokratie und der Standortförderung.
Artikel 11 Nummer 5 § 15 Absatz 6 AStG	Mit der Gesetzesänderung wird der Entlastungsnachweis des § 15 Absatz 6 AStG an die unionsrechtlichen Vorgaben angepasst und u. a. der Entlastungsnachweis auch für Drittstaaten eröffnet.
Artikel 12 Nummer 1 § 1 Absatz 6 UmwStG	Steuervereinfachung
Artikel 12 Nummer 2 § 15 Absatz 1 UmwStG	Die Lockerung des Teilbetriebserfordernisses als Voraussetzung steuerneutraler Spaltungen zum Buchwert dient der Erleichterung betriebswirtschaftlich sinnvoller Umstrukturierungen.
Artikel 12 Nummer 3	Flexibilisierung von Umstrukturierungsmaßnahmen

Vorschriften	Weiterer Nutzen
§ 20 Absatz 1 UmwStG	
Artikel 13 § 3 EU-DBA-SBG	Die Regelung ermöglicht es Steuerpflichtigen, in Streitbeilegungsverfahren nach dem EU-DBA-SBG mit dem Bundeszentralamt für Steuern auch in englischer Sprache zu kommunizieren. Das stellt eine Bürokratieentlastung dar, da in großen Teilen des Verfahrens eine gleichzeitige Kommunikation mit den zuständigen Behörden mehrerer EU-Mitgliedstaaten erfolgt und die gemeinsame Arbeitssprache der zuständigen Behörden regelmäßig Englisch ist.
Artikel 15 Nummer 2 § 90 AO	Die Änderungen dienen der Vereinfachung verfahrensrechtlicher Vorschriften und dem Rückbau von Bürokratie. Hierdurch soll der Wirtschaftsstandort Deutschland gefördert werden.

VIII. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, sodass eine Befristung nicht in Betracht kommt.

Mit der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren für Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern soll der Lohnsteuerabzug insgesamt vereinfacht werden. Mit dem Faktorverfahren kann die steuermindernde Wirkung des Splitting-Verfahrens bereits beim monatlichen Lohnsteuerabzug für den eigenen Arbeitslohn berücksichtigt werden und damit eine gerechtere Verteilung der Lohnsteuerbelastung anhand der in der Ehe oder Lebenspartnerschaft gemeinsam bezogenen Arbeitslöhne erreicht werden.

Das Bundesministerium der Finanzen wird das Verfahren nach dessen Einführung evaluieren und dabei folgende Gesichtspunkte berücksichtigen:

– positive oder negative Nebenfolgen der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren,

– Akzeptanz bzw. Inanspruchnahme des reformierten Faktorverfahrens sowie

– Praktikabilität der Regelung im Lohnsteuerabzugsverfahren unter Berücksichtigung der Aufgaben der Landesfinanzbehörden und des Bundeszentralamts für Steuern.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2027])

§ 3 Nummer 22 – neu –

Die Regelung stellt Abfindungszahlungen, die in einem Tarifvertrag geregelt sind, unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Die Regelung soll Anreize schaffen, schnellstmöglich eine neue Beschäftigung aufzunehmen und insoweit in der Übergangsphase auch die Sozialkassen zu entlasten.

Die Steuerbefreiung gilt nur, wenn das neue Dienstverhältnis ununterbrochen mindestens sechs Monate besteht. Damit soll sichergestellt werden, dass die steuerliche Begünstigung nur bei einer nachhaltigen Beschäftigung gewährt wird.

Darüber hinaus setzt die Regelung voraus, dass die Abfindung in einem Tarifvertrag geregelt ist, in dessen räumlichen, fachlichen und persönlichen Anwendungsbereich das jeweilige Arbeitsverhältnis fällt. Die Bestimmungen eines Tarifvertrags gelten für das Arbeitsverhältnis, wenn seine Rechtsnormen das Arbeitsverhältnis entweder unmittelbar nach den

§§ 3 und 4 oder § 5 Absatz 4 des Tarifvertragsgesetzes erfassen oder wenn seine Anwendung zwischen den Arbeitsvertragsparteien vereinbart worden ist; die arbeitsvertragliche Inbezugnahme einzelner Regelungen des Tarifvertrags genügt nicht.

Für Abfindungen, die nicht in einem Tarifvertrag geregelt sind, in dessen Geltungsbereich das jeweilige Arbeitsverhältnis fällt und dessen Bestimmungen für das Arbeitsverhältnis gelten, ist eine Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Zur Vermeidung von Missbrauch ist die Steuerbefreiung zudem ausgeschlossen, wenn das neue Dienstverhältnis zwischen verbundenen Unternehmen im Sinne des § 15 Aktiengesetz begründet wird. Damit soll verhindert werden, dass die steuerliche Begünstigung für konzerninterne Umstrukturierungen oder vergleichbare Verfahren bei anderen verbundenen Unternehmen in Anspruch genommen werden kann.

Beim Lohnsteuerabzug ist der Steuerfreibetrag nicht zu berücksichtigen, denn dem die Abfindung zahlenden Arbeitgeber liegen zum Zeitpunkt der Zahlung der Abfindung regelmäßig keine Kenntnisse darüber vor, ob die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen. Die Entscheidung über die Steuerbefreiung kann allein das Finanzamt im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer treffen.

Die Steuerbefreiung gilt damit erstmals für den Veranlagungszeitraum 2027. Begünstigt sind danach nur Zahlungen von Abfindungen nach dem 31. Dezember 2026 (§ 11 EStG). Der Zeitpunkt der Vereinbarung bzw. Zusage der Abfindung, der Beendigung des Dienstverhältnisses oder des gerichtlichen Ausspruchs einer Abfindung sind unmaßgeblich.

Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 4)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG (vgl. Begründung zu Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe a).

Zu Nummer 2 (§ 4h)

Zu Buchstabe a (§ 4h Absatz 2 Satz 1 Buchsatbe c)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 4h Absatz 2 Satz 1 Buchsatbe c Satz 14)

Es handelt sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderung in § 162 Absatz 4 AO im vorliegenden Änderungsgesetz. Zukünftig ist der Zuschlag nach § 4h Absatz 2 Satz 1 Buchstabe c Satz 14 EStG entsprechend § 162 Absatz 4 Satz 3 und 4 AO festzusetzen.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 4h Absatz 2 Satz 1 Buchsatbe c Satz 16)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung aufgrund der Änderung in § 162 Absatz 4 AO im vorliegenden Änderungsgesetz.

Zu Buchstabe b (§ 4h Absatz 6)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 4h Absatz 6 Satz 1)

Die Zinsschranke nach § 4h EStG wirkt als Zinsabzugsbeschränkung und dient insbesondere der Verhinderung von Gewinnverlagerungen durch übermäßige Fremdfinanzierungen. Zinsen aufgrund von Darlehen, die zur Finanzierung langfristiger öffentlicher Infrastrukturprojekte verwendet und auf Grundlage allgemeiner Förderbedingungen vergeben werden, sind nach § 4h Absatz 6 EStG von der Zinsschranke ausgenommen, sofern sie insbesondere aus öffentlichen Kassen stammen. Darlehen von anderer Seite (z. B. Kreditinstitute,

Kapitalmarktanleihen) sind, selbst wenn sie zur Finanzierung von Projekten im überragenden öffentlichen Interesse eingesetzt werden, nicht von der Ausnahme erfasst. Solche Projekte sind regelmäßig durch einen hohen Fremdfinanzierungsbedarf gekennzeichnet, dienen den Interessen der Allgemeinheit und dürfen daher nach Artikel 4 Absatz 4 Buchstabe b der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit Bezug zu Drittstaaten (Anti-Tax-Avoidance Directive – ATAD) unabhängig davon, wer Darlehensgeber ist, von der Zinsschranke ausgenommen werden. Von dem durch die ATAD eingeräumten Spielraum soll zur Vermeidung steuerlicher Hemmnisse für Infrastrukturprojekte, für die der Gesetzgeber das überragende öffentliche Interesse festgestellt hat, Gebrauch gemacht werden.

Zu Nummer 1

Die bisherige alleinige Ausnahme des Satzes 1 für Zinsaufwendungen aus Förderdarlehen, die insbesondere aus öffentlichen Haushalten stammen, wird inhaltsgleich in die neue Nummer 1 aufgenommen.

Zu Nummer 2

§ 4h Absatz 6 EStG wird zudem dahingehend ergänzt, dass zum einen Zinsaufwendungen aus Drittdarlehen, die der Finanzierung von Infrastrukturprojekten im überragenden öffentlichen Interesse dienen, vom Anwendungsbereich der Zinsschranke ausgenommen werden. Die Ausnahme greift nur, sofern das überragende öffentliche Interesse in einem Bundesgesetz (z.B. § 14d Absatz 10 Energiewirtschaftsgesetz, § 43 Absatz 3a Energiewirtschaftsgesetz, § 1 Bundesschienenwegeausbaugesetz, § 1 Fernstraßenausbaugesetz, § 1 Absatz 1 Satz 1 Bundesbedarfsplangesetz, § 2 Absatz 3 Satz 1 Wärmeplanungsgesetz) festgestellt wurde und das Darlehen weder durch nahestehende Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes mit Ausnahme der Fälle des § 15 Satz 1 Nummer 3 KStG noch durch rückgriffsberechtigte Dritte gewährt wird. Damit werden steuerliche Investitionshemmnisse für gesamtgesellschaftlich notwendige Projekte beseitigt, ohne neue Gestaltungsmöglichkeiten zu eröffnen. Die Zielsetzung entspricht der im Koalitionsvertrag (Zeile 1670) verankerten Mobilisierung privater Investitionen für den Infrastrukturausbau und darüber hinaus der Stärkung staatlicher Transformationsziele.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 4h Absatz 6 Satz 4 – neu –)

Die Einführung eines Wahlrechts dient der Vermeidung ungewollter Belastungen von Mischfinanzierungen aus öffentlichen Förderdarlehen und privaten Finanzierungsquellen. Zinsaufwendungen, die die Voraussetzungen des § 4h Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 EStG erfüllen (z. B. aus Förderdarlehen), sind von der Zinsschranke ausgenommen. Nach § 4h Absatz 6 Satz 3 EStG bleiben Aufwendungen und Erträge, die auf das Projekt im Sinne des Satzes 1 entfallen, bei der Ermittlung des EBITDA außer Ansatz und mindern entsprechend das Verrechnungsvolumen für die Nettozinsaufwendungen, die die Voraussetzungen des § 4h Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 und 2 EStG nicht erfüllen (z. B. aus privaten Bankdarlehen zur Finanzierung von Projekten, für die ein überragendes öffentliches Interesse bundesgesetzlich nicht festgestellt ist). Dies kann im Einzelfall dazu führen, dass sich die Ausnahme zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirkt. Um dies zu vermeiden wird dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt, durch unwiderruflichen Antrag, der spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der Steuererklärung zu stellen ist, bei ihm auf die Anwendung von § 4h Absatz 6 EStG einheitlich für den Betrieb und damit alle Infrastrukturprojekte im Sinne des Satzes 1 zu verzichten. In diesem Fall findet § 4h Absatz 6 Satz 3 EStG bei dem Steuerpflichtigen keine Anwendung, sodass bei der Ermittlung des verrechenbaren EBITDA Aufwendungen und Erträge, die auf Infrastrukturprojekte im Sinne des § 4h Absatz 6 Satz 1 EStG entfallen, einbezogen werden. Der Antrag ist wirtschaftsjahrbezogen und kann jährlich ausgeübt werden.

Zu Nummer 3 (§ 6)

Zu Buchstabe a (§ 6 Absatz 3 Satz 2)

Die steuerneutrale Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen bzw. Teilen davon sowie von Einzelwirtschaftsgütern wird an mehreren Stellen des Einkommensteuergesetzes davon abhängig gemacht, dass es im Anschluss an die Übertragung für eine bestimmte Zeit nicht zu einer Veräußerung bzw. Aufgabe kommt. Die dafür geltenden Fristen sowie der Fristbeginn werden vereinheitlicht. Maßgeblich ist künftig sowohl in § 6 Absatz 3 EStG als auch Absatz 5 sowie in § 16 Absatz 3 EStG (Realteilung), dass eine Haltedauer von fünf Jahren eingehalten wird, die jeweils mit dem Wirksamwerden der Übertragung zu laufen beginnt. Die Maßnahme dient der Vereinheitlichung und stärkt die gesetzliche Systematik.

Zu Buchstabe b (§ 6 Absatz 5)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4)

Mit dieser Vorschrift wird die unentgeltliche Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zu Buchwerten zwischen Schwesterpersonengesellschaften geregelt. Ausgehend von der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Beschluss vom 28. November 2023 – 2 BvL 8/13) setzt dies bislang sog. beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaften voraus. Der Gesellschafterkreis muss aus denselben Personen (Mitunternehmern) bestehen und diese müssen im gleichen Umfang an beiden Schwesterpersonengesellschaften beteiligt sein.

Zur Erleichterung und Förderung von unternehmerischen Umstrukturierungsmaßnahmen wird an dem Erfordernis der identischen Beteiligungshöhe der Mitunternehmer nicht mehr festgehalten. Es genügt künftig, wenn der Kreis der an den Schwesterpersonengesellschaften beteiligten Gesellschafter identisch ist; maßgeblich ist dafür die wirtschaftliche Beteiligung. So kommt es bei einer Treuhand auf den Treugeber an. Zusätzlich wird auch die Übertragung gegen die Gewährung oder Minderung von Gesellschafterrechten ermöglicht.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 6 Absatz 5 Satz 4 bis 6)

Kommt es anlässlich einer Übertragung nach § 6 Absatz 5 EStG oder § 16 Absatz 3 EStG zu einer erstmaligen Beteiligung eines Körperschaftsteuersubjekts an dem betreffenden Einzelwirtschaftsgut oder erhöht sich dessen Anteil an diesem Wirtschaftsgut, wird die Buchwertübertragung bislang ausgeschlossen. Die Regelung unterbindet die steuerliche Statusverbesserung, die anderenfalls hinsichtlich der Besteuerung der stillen Reserven eintreten würde. Die Neuregelungen ermöglichen flexiblere Übertragungen, sofern die stillen Reserven, die anderenfalls (anteilig) auf die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übergehen würden, mithilfe einer Ergänzungsbilanz weiterhin dem Übertragenden zugewiesen werden. Ist Übertragende eine Gesamthand und kommt die Bildung einer Ergänzungsbilanz in Betracht, kann deren Bildung anteilig bei den an der Gesamthand beteiligten Mitunternehmern erfolgen (Fall des § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG). Die allgemeinen Voraussetzungen für die Bildung einer Ergänzungsbilanz müssen erfüllt sein (insbesondere die Beteiligung des Übertragenden an der aufnehmenden Einheit). Führt innerhalb der Sperrfrist des § 6 Absatz 5 Satz 6 EStG ein anderes Ereignis zur Begründung oder Erhöhung einer schädlichen Beteiligung, kann eine Ergänzungsbilanz nicht nachträglich gebildet werden.

Zu Nummer 4 (§ 15a)

Die Regelung nach § 15a EStG soll für den Kommanditisten den Ausgleich und Abzug der nach § 15 EStG zugerechneten Verluste mit anderen positiven Einkünften grundsätzlich auf den zivilrechtlichen „Haftungsbetrag“ begrenzen. Es soll also der Ausgleich von Verlustan-

teilen nur insoweit möglich sein, als der Kommanditist dadurch wirtschaftlich belastet ist. Allerdings hat die Komplexität der bisherigen Norm im Laufe der letzten Jahre erheblich zugenommen, insbesondere durch Entwicklungen der BFH-Rechtsprechung und entsprechende Reaktionen des Gesetzgebers (beispielsweise die Schaffung von § 15a Absatz 1a EStG). Zur grundlegenden Vereinfachung der Rechtsanwendung soll deshalb § 15a EStG auf eine wirtschaftsjahrübergreifende Ermittlung des Verlustausgleichsvolumens auf Basis der Einlagen umgestellt werden (sog. Kapitaleinlagemodell). Gleichzeitig wird der Verlustausgleich aufgrund bestehender Außenhaftung im Sinne des § 171 HGB abgeschafft.

Das mit Blick auf die aktuellen Rechtsprechungsgrundsätze des Bundesfinanzhofs entwickelte Modell „Kapitaleinlage“ lässt sich wie folgt beschreiben:

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

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

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

– die am Ende des Wirtschaftsjahres ermittelte Kapitaleinlage,

– die Summe der ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste und

– der verrechenbare Verlust.

Zu Nummer 5 (§ 16 Absatz 3 Satz 3 und 4)

Kommt es anlässlich einer Übertragung nach § 6 Absatz 5 EStG oder § 16 Absatz 3 EStG zu einer erstmaligen Beteiligung eines Körperschaftsteuersubjekts an dem betreffenden Einzelwirtschaftsgut oder erhöht sich dessen Anteil an diesem Wirtschaftsgut, wird die Buchwertübertragung bislang ausgeschlossen. Die Regelung unterbindet die steuerliche Statusverbesserung, die anderenfalls hinsichtlich der Besteuerung der stillen Reserven eintreten würde. Die Neuregelungen ermöglichen flexiblere Übertragungen, sofern die stillen Reserven, die anderenfalls (anteilig) auf die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übergehen würden, mithilfe einer Ergänzungsbilanz weiterhin dem Übertragenden zugewiesen werden. Ist Übertragende eine Gesamthand und kommt die Bildung einer Ergänzungsbilanz in Betracht, kann deren Bildung anteilig bei den an der Gesamthand beteiligten Mitunternehmern erfolgen (Fall des § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 4 EStG). Die allgemeinen Voraussetzungen für die Bildung einer Ergänzungsbilanz müssen erfüllt sein (insbesondere die Beteiligung des Übertragenden an der aufnehmenden Einheit). Führt innerhalb der Sperrfrist des § 6 Absatz 5 Satz 6 EStG ein anderes Ereignis zur Begründung oder Erhöhung einer schädlichen Beteiligung, kann eine Ergänzungsbilanz nicht nachträglich gebildet werden.

Zu Nummer 6 (§ 32d Absatz 2 Nummer 4)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG (vgl. Begründung zu Artikel 8 Nummer 1 Buchstabe a).

Zu Nummer 7 (§ 34a Absatz 6 Satz 4 und 5 – neu –)

Nach § 34a Absatz 6 Satz 4 EStG kann in den Fällen der Nachversteuerung nach § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 bis 3 und Satz 2, insbesondere in den Fällen des Formwechsels oder der Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG die Nachversteuerungsbeträge über einen Zeitraum von maximal 10 Jahren zinslos gestundet werden, wenn ihre alsbaldige Einziehung für den Steuerpflichtigen eine erhebliche Härte darstellt.

Durch die Änderung ist eine Stundung in den Fällen der Einbringung des Betriebs, (Teil-)Mitunternehmeranteils oder eines Teilbetriebs und der Option nach § 1a KStG nunmehr auch möglich, wenn keine erhebliche Härte vorliegt. Dadurch wird neben dem tatsächlichen Formwechsel insbesondere die Option zur Körperschaftsteuer nach § 1a KStG erleichtert, da die sofortige Nachversteuerung für die Steuerpflichtigen in der bisherigen Rechtslage ein erhebliches Hemmnis für die Inanspruchnahme der Option darstellt.

Zu Nummer 8 (§ 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b)

Die Ergänzung dient dazu, im Ausland ansässige lokal Beschäftigte deutscher Auslandsvertretungen während Aufenthalten im Rahmen ihres Dienstverhältnisses (z. B. Fortbildungsaufenthalte, sonstige Dienstreisen) von nicht mehr als zehn Tagen in Deutschland von der Besteuerung gemäß § 49 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe b Einkommensteuergesetz auszunehmen. Im Ausland ansässige lokal Beschäftigte an deutschen Auslandsvertretungen können nach einer dem Artikel 19 Absatz 1 Buchstabe b OECD-Musterabkommen beziehungsweise Artikel 18 Absatz 1 Nummer 2 deutsche Verhandlungsgrundlage entsprechenden Bestimmung ausschließlich im ausländischen Vertragsstaat besteuert werden. Die inländische Besteuerung wird aber in der Regel nicht durch Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt, wenn im Ausland ansässige lokal Beschäftigte deutscher Auslandsvertretungen ihre Tätigkeit im Inland zum Beispiel aufgrund einer Fortbildungsveranstaltung ausüben. In diesem Fall steht insoweit das ausschließliche Besteuerungsrecht nach einer dem Artikel 19 Absatz 1 Buchstabe a OECD-Musterabkommen beziehungsweise Artikel 18 Absatz 1 Nummer 1 deutsche Verhandlungsgrundlage entsprechenden Bestimmung dem Kassenstaat Deutschland zu. Die dann tageweise zu erhebende Lohnsteuer ist aufgrund der kurzen Aufenthalte der ausländischen lokal Beschäftigten im Inland

in der Regel nicht hoch im Hinblick auf die geringe Anzahl von betroffenen Fällen und unverhältnismäßig zu dem damit verbundenen Bürokratieaufwand. Daher soll für diese spezifische Konstellation eine eng umgrenzte Ausnahmeregelung geschaffen werden, die den deutschen innerstaatlichen Besteuerungsanspruch zurücknimmt. Auf die Frage, ob Sonderregelungen in deutschen Doppelbesteuerungsabkommen vorhanden sind, die das deutsche Besteuerungsrecht in solchen Konstellationen ebenfalls ausschließen, kommt es dann nicht mehr an. Wird die Tätigkeit an mehr als zehn Tagen im Inland ausgeübt, besteht hingegen ein innerstaatlicher Besteuerungsanspruch.

Zu Nummer 9 (§ 50c)

Zu Buchstabe a (§ 50c Absatz 2 Satz 7)

Über einen Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach § 50c Absatz 2 S. 1 Nummer 1 EStG ist innerhalb von drei Monaten zu entscheiden. Um Unklarheiten in der Rechtsanwendung vorzubeugen, wird festgehalten, dass, sollte diese Frist nicht eingehalten werden, der Untätigkeitseinspruch nach § 347 Absatz 1 Satz 2 AO statthaft ist.

Zu Buchstabe b (§ 50c Absatz 3)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 50c Absatz 3 Satz 2 – neu –)

Neben dem Erstattungsverfahren nach § 11 Absatz 1 InvStG können ausländische Investmentfonds derzeit auch eine Erstattung zu viel gezahlter Kapitalertragsteuer nach § 50c Absatz 3 Satz 1 EStG i. V. m. einem Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung beantragen. Zukünftig sollen zur effizienteren Verfahrensausgestaltung alle konkurrierende Erstattungswege ausgeschlossen und bei Investmentfonds nur noch eine Erstattung nach den Regelungen des Investmentsteuergesetzes ermöglicht werden.

Durch die Neuausrichtung der Erstattungsmöglichkeit sollen parallele Erstattungsmöglichkeiten nach § 44a Absatz 9 EStG und nach § 50c EStG i. V. m. einem Abkommen der Doppelbesteuerung neben dem Investmentsteuergesetz ausgeschlossen werden. Zukünftig sollen Investmentfonds daher nur noch die Erstattungsmöglichkeiten nach § 7 Absatz 5 InvStG und nach § 11 Absatz 1 InvStG zur Verfügung stehen.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 50c Absatz 3 Satz 4 – neu –)

Das Abstellen auf das Kalenderjahr gewährleistet einheitliche effiziente Erstattungsprozesse und soll im Gleichlauf zu den Erstattungsprozessen nach dem InvStG geregelt werden.

Zu Buchstabe c (§ 50c Absatz 4)

Die gesetzliche Grundlage zur Verzinsung von Erstattungsansprüchen auf Kapitalertragsteuer, die sich unmittelbar auf Unionsrecht stützen, dient der Rechtssicherheit für Verwaltung und Steuerpflichtigen und baut auf den höchstrichterlichen Rechtsprechungen des Bundesfinanzhofes (BFH I R 1/20 und I R 2/20 sowie BFH VIII R 32/21) sowie EuGH-Rechtsprechung (u.a. C-397/21 und C-565/11) auf und entwickelt sie fort.

Erstattungsansprüche auf Kapitalertragsteuer, die sich unmittelbar auf Unionsrecht stützen, können in verschiedenen Konstellationen entstehen. Dazu gehören Fälle, in denen Steuern unionsrechtswidrig erhoben wurden oder in denen die Erstattung aufgrund unionsrechtswidriger (innerstaatlicher) Regelungen versagt wurde. Der Bundesfinanzhof sowie der EuGH haben in der Vergangenheit klargestellt, dass in solchen Fällen eine Verzinsung der Erstattungsbeträge zu gewähren ist. Hinsichtlich des konkreten Zinslaufbeginns sowie der Zinshöhe besteht jedoch auch nach den BFH-Entscheidungen weiter keine eindeutige Rechtslage.

Um eine einheitliche Bearbeitung zu gewährleisten, ist es daher notwendig, die Voraussetzungen einer Verzinsung klar zu regeln.

Zu Satz 1

Die Regelung der Verzinsung soll zum einen die Fälle erfassen, in denen Steuern unionsrechtswidrig erhoben wurden oder dem Steuerpflichtigen unionsrechtswidrig ein Erstattungsanspruch versagt wurde. Vom BFH entschiedene Fälle zur Verzinsung sog. unionsrechtlicher Erstattungsansprüche auf Kapitalertragsteuer sind die Investmentfonds-Fälle I R 1/20 und I R 2/20 sowie BFH VIII R 32/21 auf Grund unionsrechtswidrig ausgestalteter Missbrauchsklausel des § 50d Absatz 3 EStG a.F.

Zum anderen soll die Norm Fälle umfassen, in denen der Einbehalt von Kapitalertragsteuer im ersten Schritt rechtmäßig war, jedoch die Bearbeitung bzw. Auszahlung unverhältnismäßig lange andauert. Ausdrücklich wird dies jedoch nicht in allen Fällen von Erstattung von Kapitalertragsteuer geregelt, sondern nur in den Fällen, die auf Unionsrecht beruhen. Eine Verzinsung in denen sich der Erstattungsanspruch aus § 44a Absatz 9 oder den Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Verbindung mit § 50c Absatz 3 ergibt, sind von einer Verzinsung ausgenommen.

Der Zinslaufbeginn wird einheitlich auf zwölf Monate nach Ablauf des Monats festgelegt, in dem der ordnungsgemäße und vollständige Erstattungsantrag gestellt worden ist. Hierbei wird sich an die vom europäischen Gesetzgeber festgelegte Verzinsungspflicht nach Ablauf eines Jahres in Artikel 1 Absatz 16 der Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 (über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten) orientiert, da hier der europäische Gesetzgeber bzw. der innerstaatliche (Umsetzungs-) Gesetzgeber konkrete Vorgaben für die Laufzeit der Verzinsung getroffen hat.

Ein zusätzlicher Antrag auf Verzinsung ist nicht notwendig. Der Bescheid über die Festsetzung der Zinsen wird mit dem Freistellungsbescheid erlassen.

Zu Satz 2 – neu –

Die Höhe des Zinssatzes bestimmt sich nach § 238 Absatz 1a AO. Die Kapitalertragsteuer ist eine Erhebungsform der Einkommen- und Körperschaftsteuer und hat bei beschränkt Steuerpflichtigen abgeltende Wirkung. Daher ist die Anlehnung an die bestehenden Verfahrensvorschriften zur Höhe des Zinssatzes bei Steuererstattungen von Einkommen- oder Körperschaftsteuer geboten.

Auch ein inländischer Steuerpflichtiger würde die Verzinsung der zu erstattenden Kapitalertragsteuer über eine Anrechnung der Körperschaftsteuer und damit nach § 238 Absatz 1a AO verzinst bekommen. Eine Bevorzugung beschränkt Steuerpflichtiger gegenüber dem inländischen Steuerpflichtigen ist nicht geboten.

Zu Satz 5 – neu –

Der Tag des Erstattungsantrags kann gleichzeitig der Tag der Entrichtung der Steuer sein, so dass frühestens ab diesem Tag der Zinslauf beginnt. Eine frühere Verzinsung, also noch vor Einbehalt und Abführung der Steuer, ist ausgeschlossen. Dies gilt auch, falls ein Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach § 50c Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG gestellt wurde.

Der Zinslauf endet mit Ablauf des Tages an dem die Erstattung ausgezahlt wird. Diese Regelung stellt sicher, dass die Verzinsungspflicht so lange besteht, wie es zu einem Liquiditätsnachteil beim Steuerpflichtigen kommt.

Dabei sind bei fehlender Identifikationsmöglichkeit des Steuerpflichtigen bzw. des Empfangsbevollmächtigten die Vorgaben für eine öffentliche Bekanntgabe im Sinne des § 122 Absatz 3 AO zu beachten.

Insbesondere bei Fällen unionsrechtlicher Erstattungsansprüche konnte das Bundeszentralamt für Steuern auf Grund der meist weit in der Vergangenheit zurückliegenden Anträge auf Erstattung bspw. mangels Vorliegens einer Kontonummer oftmals keine Auszahlung der Erstattung ausführen. Diese Umstände sollen den Zinslauf jedoch nicht unverhältnismäßig verlängern. In Fällen, in denen die Auszahlung der Erstattung nicht möglich ist, endet die Frist nicht mit Auszahlung, sondern mit Wirksamkeit der Festsetzung.

Zu Satz 6 – neu –

Dem form- und fristgerechten Antrag müssen alle zur Entscheidung erforderlichen Unterlagen vorliegen. Dies stellt einen angemessenen Interessenausgleich zwischen Fiskus für eine ordnungsgemäße Bearbeitung und Missbrauchskontrolle und dem Liquiditätsverlust der betroffenen Steuerpflichtigen dar.

Die im Rahmen des Antrags erforderlichen Nachweise umfassen dabei die Nachweise, die im Antragsformular abgefragt werden und die für eine Entscheidung erforderlich sind. Zusätzliche Nachweise im Nachgang, die beispielsweise für eine weitergehende Missbrauchsprüfung notwendig sind und im Rahmen der Antragsformulare nicht abgefragt wurden, berühren den Zinslauf daher nicht. Dies bedeutet jedoch, dass ein weitergehender Nachweis und zusätzliche Unterlagen für die abschließende Entscheidung über einen Erstattungsantrag seitens der zuständigen Behörde nachträglich, d.h. nach Stellung des eigentlichen Erstattungsantrags, verlangt werden können, wenn dies für die Überprüfung der beantragten Erstattung, insbesondere aber auch für eine umfassende Missbrauchsprüfung, etwa gemäß § 50d Absatz 3 EStG, erforderlich ist. Die nachträgliche Anforderung weiterer Unterlagen beeinflusst den Beginn des Zinslaufs jedoch nicht.

Zu Satz 8 – neu –

Eine Verzinsung von Erstattungsanträgen auf Kapitalertragsteuer soll ausschließlich für auf Unionsrecht beruhenden Erstattungsanträgen geregelt werden. Ansprüche auf Grund zwischenstaatlicher Doppelbesteuerungsabkommen oder nach § 44a Absatz 9 EStG sollen daher ausdrücklich nicht von der Verzinsung umfasst sein.

Zu Satz 9 – neu –

Durch Anrechnung der Zinsen nach § 50c Absatz 4 EStG auf die Festsetzung von Prozesszinsen soll eine ungerechtfertigte Doppelverzinsung vermieden werden.

Zu Nummer 10 (§ 52)

Zu Buchstabe a (§ 52 Absatz 4 Satz 18 – neu –)

Die Änderung des § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 4 EStG ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG und auf Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9 EStG anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes zufließen.

Zu Buchstabe b (§ 52 Absatz 8b Satz 2 und 3 – neu –)

Zu Satz 2 – neu –

Die Anwendungsregelung zu § 4h Absatz 2 Satz 1 Buchstabe c Satz 14 und 16 EStG wird korrespondierend mit der Anwendungsregelung zu § 162 Absatz 4 AO gefasst.

Zu Satz 3 – neu –

Die Änderung des § 4h Absatz 6 EStG findet ab dem Veranlagungszeitraum 2027 Anwendung.

Zu Buchstabe c (§ 52 Absatz 12 Satz 20 – neu –)

Die Änderungen von § 6 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 5 Satz 3 bis 6 EStG sind erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 stattfinden. Diese Stichtagsregelung dient einer erleichterten Gesetzesanwendung.

Zu Buchstabe d (§ 52 Absatz 24 Satz 6 bis 8 – neu –)

Bei der Überführung vom alten in das neue Recht müssen für Bestandskommanditisten die Ausgangsgrößen berechnet werden, die in den Folgejahren für die Ermittlung ihrer dann ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste benötigt werden. Hierzu wird der Stand des Kapitalkontos auf den letzten Zeitpunkt vor der erstmaligen Anwendung der neuen Rechtslage um verschiedene Beträge korrigiert. Dies stellt sicher, dass sich aus der Umstellung kein einmaliges Gestaltungspotential ergibt. So werden ausgleichs- und abzugsfähige Verluste der letzten zehn Jahre dem Stand des Kapitalkontos hinzuaddiert und zugleich als bereits verbrauchtes Verlustausgleichs/-abzugsvolumen behandelt, um den Wegfall des Absatzes 3 Satz 1 und 2 a.F. zu kompensieren. Für Gewinnkorrekturen aufgrund einer Haftungsminderung erfolgt eine Berücksichtigung in den Anfangsbeständen hingegen nicht, da die Neuregelung für eine überschießende Außenhaftung kein zusätzliches Verlustausgleichs- bzw. -abzugspotential mehr gewährt. In Vorbereitung dieser Systemumstellung wird bereits zuvor die Regelung des § 15a Absatz 1 Satz 2 EStG aufgehoben, mit der zusätzliches Verlustausgleichs- bzw. -abzugspotential mithilfe einer Erhöhung der Außenhaftung generiert werden konnte. Zusätzlich zu den ausgleichs- und abzugsfähigen Verlusten wird auch der Stand des verrechenbaren Verlusts nach § 15a Absatz 4 a.F. dem Stand des Kapitalkontos hinzuaddiert.

Der so errechnete Anfangsbetrag der Kapitaleinlage zum Ende des Wirtschaftsjahres wird in den Folgejahren nach Maßgabe der Neuregelung fortentwickelt und mit der Summe der künftig ebenfalls gesondert festzustellenden ausgleichs- oder abzugsfähigen Verluste abgeglichen, um die Ausgleichs- oder Abzugsfähigkeit des Verlustes des aktuellen Wirtschaftsjahres zu ermitteln. Der nach den Bestimmungen der Altregelung ermittelte verrechenbare Verlust wird unverändert in die neue Regelung übernommen und fortentwickelt, eine Übergangsregelung ist insoweit entbehrlich.

Die Umstellung auf die Neuregelung erfolgt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. Soweit für die Anwendung von § 15a nicht das Wirtschaftsjahr maßgeblich ist (§ 18 Absatz 4 Satz 2, § 20 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2, § 21 Absatz 1 Satz 2 EStG), ist die Regelung erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2028 anzuwenden.

Zu Buchstabe e (§ 52 Absatz 25a – neu –)

Die Änderungen von § 16 Absatz 3 Satz 3 und 4 EStG sind erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 stattfinden. Diese Stichtagsregelung dient einer erleichterten Gesetzesanwendung.

Zu Buchstabe f (§ 52 Absatz 33b Satz 4 – neu –)

Die Änderung des § 32d Absatz 2 Nummer 4 EStG ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG und auf Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9 EStG anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes zufließen.

Zu Buchstabe g (§ 52 Absatz 34 Satz 4 – neu –)

Die Erleichterung bei der Stundungsregelung für die Nachversteuerung bei der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG ist erstmals für Fälle der Nachversteuerung anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 entstehen.

Zu Buchstabe h (§ 52 Absatz 47a Satz 4 und 5 – neu –)

Zu Satz 4 – neu –

Nach § 52 Absatz 47a Satz 4 – neu – EStG ist der durch dieses Änderungsgesetz neu gefasste § 50c Absatz 3 Satz 2 und 4 – neu – EStG anzuwenden auf Einkünfte, die nach dem 31. Dezember 2027 zufließen.

Zu Satz 5 – neu –

Der neue § 50c Absatz 4 EStG findet auf alle offenen Fälle Anwendung, um eine einheitliche und faire Behandlung aller Steuerpflichtigen zu gewährleisten. Dies ist insbesondere wichtig, um bestehende Rechtsunsicherheiten zu beseitigen und eine einheitliche Praxis zu schaffen.

Zu Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2028])

Zu Nummer 1 (§ 11)

Zu Buchstabe a (§ 11 Absatz 1 Satz 2 – gestrichen –) und zu Buchstabe b (§ 11 Absatz 2 Satz 2 – gestrichen –)

Nach § 11 Absatz 1 Satz 2 bzw. Absatz 2 Satz 2 EStG wird bisher für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die innerhalb kurzer Zeit vor Beginn oder nach Beendigung des Kalenderjahres fällig sind und die innerhalb dieses Zeitraums zufließen bzw. innerhalb dieses Zeitraums geleistet werden, das Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG durchbrochen. Als kurze Zeit wird ein Zeitraum von 10 Tagen angesehen. In diesem eng begrenzten Ausnahmefall werden bisher regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben ungeachtet ihres tatsächlichen Zu- und Abflusszeitpunkts im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit steuerlich erfasst.

Die Streichung der Ausnahmeregelung vom Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben erfolgt zur Steuervereinfachung.

Zu Nummer 2 (§ 46)

Zu Buchstabe a (§ 46 Absatz 2)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 46 Absatz 2 Nummer 1)

Die Nichtaufgriffsgrenze für die verpflichtende Abgabe einer Einkommensteuererklärung in § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG wird in den Fällen mit steuerpflichtigen, nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Nebeneinkünften sowie steuerfreien Leistungen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, von 410 Euro auf 800 Euro angehoben. Damit soll die Anzahl der Pflichtveranlagungen und der damit einhergehende Bürokratie- und Verwaltungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger sowie die Verwaltung reduziert werden.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 46 Absatz 2 Nummer 3)

Im Anschluss zur Änderung von § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG wird auch die Nichtaufgriffsgrenze für die verpflichtende Abgabe einer Einkommensteuererklärung in § 46 Absatz 2 Nummer 3 EStG in den Fällen der Erstattung von Beiträgen zu Krankenversicherungen und gesetzlichen Pflegeversicherungen im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG von 410 Euro auf 800 Euro angehoben, um die Anzahl der Pflichtveranlagungen und den damit einhergehenden Bürokratie- und Verwaltungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger sowie die Verwaltung zu reduzieren.

Zu Buchstabe b (§ 46 Absatz 3 Satz 1)

Als Folgeänderung zur Änderung von § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG wird auch der Härteausgleich an die erhöhte Nichtaufgriffsgrenze in § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG angepasst. Dem Ziel des Härteausgleichs, dass geringe Zusatzeinnahmen ganz oder teilweise steuerfrei bleiben und so eine hohe Steuerbelastung für geringe Zusatzeinnahmen zu verhindern, wird hierdurch besser Rechnung getragen. Dies führt zugleich zur Steuervereinfachung und Bürokratieabbau.

Zu Buchstabe c (§ 46 Absatz 5)

Folgeänderung zur Änderung von § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG. Entsprechend dem Sinn und Zweck der Änderung in § 46 Absatz 3 EStG wird auch der stufenweise Härteausgleich an die erhöhte Nichtaufgriffsgrenze in § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG angepasst.

Zu Nummer 3 (§ 52 Absatz 1)

Mit der Neufassung wird die allgemeine Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG mit Inkrafttreten 1. Januar 2028 auf den Veranlagungszeitraum 2028 bzw. auf den Lohnsteuerabzug 2028 fortgeschrieben. Die ab dem 1. Januar 2028 in Kraft tretenden Änderungen des Einkommensteuergesetzes sind damit grundsätzlich erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2028 bzw. für den Lohnsteuerabzug 2028 anzuwenden.

Zu Artikel 4 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2029])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an den neu eingefügten § 39g EStG angepasst.

Zu Nummer 2 (§ 39g – neu –)

Zu § 39g (Verfahren zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor)

Allgemein

§ 39g EStG – neu – enthält die einzelnen Regelungen des automatisierten Verfahrens zur Überführung der bestehenden Fälle, mit Steuerklasse III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Absatz 1

Absatz 1 legt fest, dass die Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklassen IV mit Faktor) zu dem gesetzlichen Stichtag 1. Januar 2030 erfolgen soll.

Dazu wird das Bundeszentralamt für Steuern in allen Fällen, in denen zum 30. September 2029 bei Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner die Steuerklassenkombination

III/V für den Lohnsteuerabzug angewendet wird, automatisiert zum 1. Oktober 2029 einen Faktor bilden, der sich anhand der Daten ergibt, die spätestens zum 28. Februar 2029 vom jeweiligen Arbeitgeber mit den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen (§ 41b EStG) für das erste Dienstverhältnis für das Kalenderjahr 2030 an die Finanzverwaltung übermittelt worden sind. Auch Vorsorgeaufwendungen sind hier in der bescheinigten Höhe zu berücksichtigen. Liegt für einen Ehegatten, eine Lebenspartnerin oder einen Lebenspartner kein Datensatz vor, wird unterstellt, dass diese Person im vorangegangenen Kalenderjahr keinen Arbeitslohn bezogen hat. Der ab dem Umstellungsstichtag 1. Januar 2030 geltende Faktor wird den Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern durch das Bundeszentralamt für Steuern oder von den Finanzbehörden der Länder einmalig elektronisch mitgeteilt. Dieser Faktor in Verbindung mit der Steuerklasse IV wird dann zum 1. Januar 2030 anstelle der Steuerklasse III oder V zum Abruf für den jeweiligen Arbeitgeber als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal bereitgestellt. Haben die Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner einen Antrag auf Änderung des Faktors bis zum 31. Dezember 2029 gestellt, wird der geänderte Faktor entsprechend für den Lohnsteuerabzug bereitgestellt. Die Steuerklassen III und V werden ab dem 1. Januar 2030 für den Lohnsteuerabzug nicht mehr angewendet.

Zu Absatz 2

Absatz 2 bestimmt, dass Freibeträge im Sinne des § 39a EStG, die auf Antrag vom Finanzamt gebildet werden, für die Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren abweichend von der allgemeinen zweijährigen Geltungsdauer des Freibetrags (§ 39a Absatz 1 Satz 2 und 3 EStG) längstens bis zum 31. Dezember 2029 als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal gelten, da diese bei der automatischen Bildung des Faktors durch das Bundeszentralamt für Steuern, bis auf die Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG), nicht berücksichtigt werden können.

Zu Absatz 3

Absatz 3 regelt die automatisierte Bildung der Kinderfreibeträge durch das Bundeszentralamt für Steuern bei Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren, da diese bei beiden Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner für die Ermittlung der Zuschlagsteuern berücksichtigt werden sollen. Maßgeblich für die Bildung der Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmal ist § 39 Absatz 4 Nummer 2 EStG in Verbindung mit § 38b Absatz 2 Satz 1 EStG.

Zu Absatz 4

Für verwitwete Steuerpflichtige, die zum 31. Oktober 2029 in die Steuerklasse III eingereiht sind und für die auch noch im Folgejahr das Splitting-Verfahren anzuwenden ist (entsprechend § 32a Absatz 6 EStG), wird auch automatisiert ein Faktor gebildet. Dabei werden für die Ermittlung des Faktors der Arbeitslohn für die Verstorbene oder den Verstorbenen sowie die weiteren maßgeblichen Werte mit 0 Euro angesetzt. Der Faktor gilt dann entsprechend der gesetzlichen Vorgaben bis zu dem Kalenderjahr, das auf das Versterben folgt. Damit bedarf es für diese Personen keiner gesonderten Antragsstellung, um in die – gegenüber der Steuerklasse I oder II - günstigere Regelung zur Anwendung des Faktorverfahrens zu gelangen.

Zu Absatz 5

Absatz 5 bestimmt, dass für Änderungen eines nach § 39g EStG automatisiert gebildeten Faktors das Finanzamt zuständig ist.

Zu Nummer 3 (§ 52 Absatz 1)

Mit der Neufassung wird die allgemeine Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG mit Inkrafttreten 1. Januar 2029 auf den Veranlagungszeitraum 2029 bzw. auf den Lohnsteuerabzug 2029 fortgeschrieben. Die ab dem 1. Januar 2029 in Kraft tretenden Änderungen des Einkommensteuergesetzes sind damit grundsätzlich erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2029 bzw. für den Lohnsteuerabzug 2029 anzuwenden.

Zu Artikel 5 (Weitere Änderung Einkommensteuergesetzes [01.01.2030])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Änderung des § 39f EStG angepasst.

Zu Nummer 2 (§ 25)

Zu Buchstabe a (§ 25 Absatz 3) und Buchstabe b (§ 25 Absatz 4)

Bürgerinnen und Bürger erwarten von der Steuerverwaltung gute digitale Angebote und eine schnelle Bearbeitung ihrer Steuererklärung.

Hierzu bietet die Steuerverwaltung Bürgerinnen und Bürgern kostenlose elektronische Services wie die vorausgefüllte Steuererklärung oder die unverbindliche Ermittlung der voraussichtlichen Steuer an, die in der Papierwelt nicht möglich sind.

Die elektronische Steuererklärung reduziert Medienbrüche, erhöht die Datenqualität und verdoppelt insgesamt die Quote vollmaschinell verarbeitbarer Steuererklärungen. Darüber hinaus reduziert sie Nachfragen bei den Steuerpflichtigen und führt einer schnelleren Bearbeitung in den Finanzämtern.

Um das Potential der Digitalisierung voll auszuschöpfen, wird die Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Einkommensteuererklärung auch auf Steuerfälle, die ausschließlich Überschusseinkünfte erzielen, ausgeweitet. Für die zu dieser Gruppe gehörenden Bürgerinnen und Bürger, die ihre Erklärung noch in Papierform abgeben, obwohl sie kommerzielle Steuererklärungsprogramme für die Erstellung und den Druck ihrer Steuererklärung nutzen, ist der Weg zur elektronischen Abgabe gering. Von Bürgerinnen und Bürgern per Hand erstellte Steuererklärungen fallen auch künftig unter die Härtefallregelung des § 150 Absatz 8 AO.

Die gesetzliche Anpassung lässt erwarten, dass sich die Anzahl der elektronisch eingereichten Steuererklärungen und dadurch auch die der vollmaschinell erledigten Steuererklärungen signifikant erhöht. Die Steuerbürgerinnen und Steuerbürger profitieren von kürzeren Bearbeitungszeiten und bekommen schneller ihre Steuerbescheide und ggf. damit einhergehende Steuererstattungen.

Für die Steuerverwaltung können Medienbrüche vermieden und die Anzahl der personellen Fallaufgriffe wegen unplausibler Angaben reduziert werden. Damit erhöht sich die Anzahl der Fälle, in denen vollautomatisch ein Einkommensteuerbescheid erteilt werden kann. Das erhöht die Geschwindigkeit der Bearbeitung insgesamt, weil sich dann mehr Bedienstete um die Steuerfälle kümmern können, die tatsächlich auch einer personellen Bearbeitung bedürfen.

Wird nun die vorausgefüllte und elektronisch abgegebene Steuererklärung idealerweise automatisch verarbeitet und der Steuerbescheid anschließend den Steuerpflichtigen auf digitalem Wege bekanntgegeben, liegt nicht nur ein rein digitaler, sondern auch ein vollautomatisierter Workflow vor, der nicht nur die Durchlaufzeiten verringert, sondern auch personelle Ressourcen schont.

Für Fälle, in denen die elektronische Abgabe nicht zumutbar ist, wird die schon heute gesetzlich verankerte Härtefallregelung des § 25 Absatz 4 Satz 2 EStG in Verbindung mit § 150 Absatz 8 AO auch weiterhin die Papierabgabe erlauben.

Zu Nummer 3 (§ 38b)

Zu Buchstabe a (§ 38b Absatz 1 Satz 2)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 38b Absatz 1 Satz 2)

Zu Dreifachbuchstabe aaa (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Dreifachbuchstabe bbb (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5)

Durch die Überführung der Steuerklassen III und V in das neue Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor), bleibt die Nummer 3 unbesetzt und die bisherigen Regelungen werden in die neugefasste Nummer 5 überführt.

Nummer 4 bestimmt, dass die Steuerklasse IV - wie bisher - der Grundfall für den Lohnsteuerabzug bei unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern bleibt, die nicht dauernd getrennt leben. Durch die Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 und 5 EStG infolge der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) ergeben sich redaktionelle und inhaltliche Folgeänderungen.

In Nummer 5 wird das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) als Wahlmöglichkeit für den Lohnsteuerabzug neben dem Grundfall der Steuerklasse IV mit in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 EStG aufgenommen. Zusätzlich werden auch die in der bisherigen Nummer 3 Buchstabe b und c sowie § 38b Absatz 1 Satz 2 EStG enthaltenen Fälle der Steuerklasse III mit aufgenommen. In die Steuerklasse IV mit Faktor gehören danach:

1. Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner, die das Faktorverfahren beantragt haben und für die vom Finanzamt ein Faktor gebildet wurde, oder bei denen vom Bundeszentralamt für Steuern automatisiert ein Faktor gebildet wurde,

2. auch verwitwete Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, wenn beide Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner im Zeitpunkt des Todes des einen Ehegatten, der einen Lebenspartnerin oder des einen Lebenspartners unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und in diesem Zeitpunkt auch nicht dauernd getrennt gelebt haben. Der Faktor gilt entsprechend der Regelung des § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 EStG ab dem 1. des auf den Todestag folgenden Monats sowie für das darauffolgende Kalenderjahr,

3. auf Antrag auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, deren Ehe/ Lebenspartnerschaft aufgelöst worden ist, wenn im Kalenderjahr der Auflösung beide Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben und der andere Ehegatte, die andere Lebenspartnerin oder der andere Lebenspartner wieder geheiratet hat, von seinem neuen Ehegatten, seiner Lebenspartnerin oder seinem Lebenspartner nicht dauernd getrennt lebt und er und sein neuer Ehegatte, seine oder ihre Lebenspartnerin oder sein oder ihr neuer Lebenspartner unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind. Der Faktor wird entsprechend zeitlich befristet.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 38b Absatz 1 Satz 3)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Buchstabe b (§ 38b Absatz 2)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 38b Absatz 2 Satz 1)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 38b Absatz 2 Satz 4)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Doppelbuchstabe cc (§ 38b Absatz 2 Satz 5 und 6 – neu –)

Mit dem neuen Satz 5 wird für die Fälle des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe a EStG, in denen nur einer der Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner Arbeitslohn bezieht, festgelegt, dass der Zähler für Kinderfreibeträge für den Ehegatten, die Lebenspartnerin oder den Lebenspartner zu verdoppeln ist, der den Arbeitslohn bezieht. Für den anderen Ehegatten, die andere Lebenspartnerin oder den anderen Lebenspartner, der/die keinen Arbeitslohn bezieht, ist der Zähler für Kinderfreibeträge mit 0 anzusetzen. Damit wird eine sachgerechte Berücksichtigung des Kinderfreibetrags erreicht. Entsprechendes gilt für den Fall der Steuerklasse IV mit Faktor nach § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b EStG bei verwitweten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern. Im neuen Satz 6 wird die Zuständigkeit für die Berücksichtigung der Zahl der Kinderfreibeträge nach dem neuen Satz 5 anknüpfend an die Zuständigkeit für die Bildung des Faktors zugewiesen; dies ist im Fall der Faktorbildung nach § 39e Absatz 1a EStG das Bundeszentralamt für Steuern und im Fall der Faktorbildung nach § 39f Absatz 1, Absatz 1a Satz 2 EStG das Wohnsitzfinanzamt.

Zu Buchstabe c (§ 38b Absatz 3 Satz 2)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Nummer 4 (§ 39 Absatz 4)

Zu Buchstabe a (§ 39 Absatz 4 Nummer 1)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG und § 39f EStG.

Zu Buchstabe b (§ 39 Absatz 4 Nummer 2)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Nummer 5 (§ 39a Absatz 1)

Zu Buchstabe a (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Satz 1)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Buchstabe b (§ 39a Absatz 1 Satz 3)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Neuregelung in § 39f Absatz 1 Satz 3 EStG, mit der die antragsgebundene Berücksichtigung von Frei- oder Hinzurechnungsbeträgen im Faktorverfahren bis zum 31. März des zweiten Kalenderjahres, welches auf das Jahr der erstmaligen Anwendung folgt, verlängert wird. Hierdurch wird sichergestellt, dass sich die automatisierte Bildung des Faktors grundsätzlich nahtlos an die antragsgebundene Bildung des Faktors anschließen kann. So kann das Faktorverfahren auf möglichst einfache Art und Weise in Fällen ohne erneute Berücksichtigung eines Frei- oder Hinzurechnungsbetrags bei der Faktorbildung lückenlos weitergeführt werden.

Zu Nummer 6 (§ 39b Absatz 2)

Zu Buchstabe a (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 1 und 2))

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Buchstabe b (§ 39b Absatz 2 Satz 6)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren.

Zu Buchstabe c (§ 39b Absatz 2 Satz 7)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse V in das Faktorverfahren.

Zu Nummer 7 (§ 39e)

Zu Buchstabe a (§ 39e Absatz 1 Satz 1)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Buchstabe b (§ 39e Absatz 1a und 1b – neu –)

Der neu eingefügte Absatz 1a ist die zentrale Vorschrift für die – im Zuge der Überführung der Steuerklassen III und V ebenfalls vorgesehene - weitgehende Digitalisierung und Automatisierung des Faktorverfahrens.

Er regelt zum einen, dass dem Bundeszentralamt für Steuern die vollständig automatisierte Bildung des Faktors zugewiesen wird. Insoweit wird auf die bereits bestehende Regelung aufgesetzt, dass das Bundeszentralamt für Steuern für die Bildung automatisiert erstellter Lohnsteuerabzugsmerkmale zuständig ist.

Der neue automatisierte Faktor wird zukünftig jeweils zum 1. April eines Kalenderjahres anhand der Daten gebildet, die dem Bundeszentralamt für Steuern von den Landesfinanzbehörden aus den für das vorangegangene Kalenderjahr übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen (§ 41b Absatz 1 EStG) mitgeteilt werden (zum Beispiel: der Jahresarbeitslohn, die Sozialversicherungsbeiträge). Dabei sind im Jahr der Eheschließung auch Datensätze der Steuerklassen I oder II mit in die Ermittlung des Faktors einzubeziehen. Pauschbeträge für Menschen mit Behinderung und Hinterbliebene (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG), die als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal vom Wohnsitzfinanzamt gebildet wurden, sind für die jeweilige Geltungsdauer des Pauschbetrags bei der Bildung des Faktors ebenfalls mit zu berücksichtigen. Der automatisiert gebildete Faktor wird vom Bundeszentralamt für Steuern als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal zum Abruf durch den Arbeitgeber bereitgestellt. In den Fällen, in denen ein Faktor ausgehend davon ermittelt wurde, dass nur ein Ehe-/Lebenspartnerin oder Lebenspartner Arbeitslohn bezieht, wird ab dem folgenden 1. des Monats, an dem der Arbeitgeber für den zweiten Ehegatten/Lebenspartnerin oder Lebenspartner ein erstes Dienstverhältnis im Verfahren ELStAM angemeldet hat, ein Steuerklassenwechsel zur Steuerklasse IV für jeden Ehegatten, Lebenspartnerin oder Lebenspartner automatisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern vorgenommen. Der automatisierte Steuerklassenwechsel zu IV/IV unterbleibt, wenn die Ehegatten/Lebenspartnerinnen oder Lebenspartner beim Wohnsitzfinanzamt den Faktor entsprechend der künftigen Arbeitslöhne angepasst haben. Durch diese Regelung soll eine unverhältnismäßig hohe Nachzahlung in der Einkommensteuerveranlagung vermieden werden.

Der neu eingefügte Absatz 1b beschreibt die Art und Weise, wie der automatisiert zu bildende Faktor (Absatz 1a – neu) durch das Bundeszentralamt für Steuern zu bilden ist und verweist dazu auf die Grundvorschrift des § 39f Absatz 2 EStG sowie auf die Daten aus den elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen des Vorjahres, für das der Faktor erstmals gelten soll. Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen und Hinterbliebene (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG) werden auch bei der automatisierten Bildung des Faktors mitberücksichtigt.

Zu Buchstabe c (§ 39e Absatz 10 Satz 2 und 3 – neu –)

In dem neuen Satz 2 des Absatzes 10 wird festgelegt, dass die Daten der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung, die dem Bundeszentralamt für Steuern von den Landesfinanzbehörden für die automatisierte Bildung des Faktors zur Verfügung gestellt werden, vom Bundeszentralamt für Steuern ausschließlich für diese Zwecke verarbeitet und gespeichert werden dürfen.

In dem neuen Satz 3 wird bestimmt, dass für Änderungen eines nach § 39e Absatz 1a oder 1b EStG automatisiert gebildeten Faktors das Finanzamt zuständig ist.

Zu Nummer 8 (§ 39f)

Zu § 39f (Steuerklasse IV mit Faktor anstelle der Steuerklasse IV)

Allgemein

Das neue Faktorverfahren ist einfach und unbürokratisch anwendbar und schafft mehr Fairness. Insbesondere wird für jeden Ehegatten, jede Lebenspartnerin oder jeden Lebenspartner die steuermindernde Wirkung des Splitting-Verfahrens bereits beim monatlichen Lohnsteuerabzug für den eigenen Arbeitslohn berücksichtigt, die höhere Besteuerung in der Steuerklasse V vermieden sowie eine gerechtere Verteilung der Lohnsteuerbelastung anhand der in der Ehe/ Lebenspartnerschaft gemeinsam bezogenen Arbeitslöhne erreicht.

Durch die weitgehende Digitalisierung und Automatisierung wird das bisherige Verfahren deutlich vereinfacht. Die zusätzliche Erweiterung des neuen Faktorverfahrens um die sog. Alleinverdiener-Ehen/-Lebenspartnerschaften macht es zudem möglich, künftig alle famili-

ären Konstellationen im Lohnsteuerabzugsverfahren hinreichend abzubilden und führt insgesamt zu einer Modernisierung des Lohnsteuerabzugs für Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartner.

Das stärkt insbesondere die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die Teilzeitarbeitsverhältnisse ausüben. Durch die Anwendung des Faktors kann eine übermäßig hohe Belastung des (Teilzeit-)Arbeitslohns mit Lohnsteuer vermieden werden, wie es oftmals bei der Besteuerung in der Steuerklasse V der Fall war. Die Summe der monatlich zu zahlenden Lohnsteuerbeträge beider Ehegatten/ Lebenspartner durch Anwendung des Faktors entspricht dann in etwa der nach Veranlagung zu zahlenden Einkommensteuer, wenn die der Bildung des Faktors zugrundeliegenden Arbeitslohnverhältnisse nicht wesentlich vom tatsächlich bezogenen Arbeitslohn abweichen.

Im Einzelnen:

Die Überschrift des § 39f EStG wird redaktionell an die Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) angepasst.

Zu Absatz 1

Ehegatten/Lebenspartnerinnen und Lebenspartner, die anstelle der Steuerklasse IV das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) für den Lohnsteuerabzug nutzen möchten, können nach Satz 1 - wie bisher - dazu einen gemeinsamen Antrag zur Bildung eines Faktors bei dem Finanzamt stellen, das für die Besteuerung des Einkommens (Wohnsitzfinanzamt) zuständig ist.

Neu ist, dass nun auch alleinverdienende Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) nutzen und die Parameter der bisherigen Steuerklasse III damit auch im Faktorverfahren abgebildet werden können (Satz 2).

Unverändert werden Frei- und Hinzurechnungsbeträge (z. B. erhöhte Werbungskosten) auch dann im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt, wenn die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer die Steuerklasse IV mit Faktor gewählt haben. § 39a Absatz 1 Satz 3 EStG bestimmt allerdings, dass derartige Freibeträge grundsätzlich höchstens für zwei Kalenderjahre einschließlich des Jahres des Antrages gelten. Die automatisierte Bildung eines neuen Faktors nach § 39e Absatz 1a EStG erfolgt aber immer erst zum 1. April eines Kalenderjahres. Um hier einen nahtlosen Anschluss vom antragsgebundenen zum automatisiert gebildeten Faktor zu ermöglichen, wird in Satz 3 die antragsgebundene Berücksichtigung von Frei- oder Hinzurechnungsbeträgen im Faktorverfahren bis zum 31. März des zweiten Kalenderjahres, welches auf das Jahr der erstmaligen Anwendung folgt, verlängert. So kann das Faktorverfahren auf möglichst einfache Art und Weise - in Fällen ohne erneute Berücksichtigung eines Frei- oder Hinzurechnungsbetrages bei der Faktorbildung - lückenlos weitergeführt werden.

Da die Finanzverwaltung im laufenden Kalenderjahr ohne Hinweis der Ehegatten/Lebenspartnerinnen und Lebenspartner keine Kenntnisse über mögliche Änderungen der Jahresarbeitslöhne erhält, kann ein Ausgleich von zu viel oder zu wenig erhobener Lohnsteuer mangels Änderung des Faktors regelmäßig erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erfolgen, zu deren Abgabe die Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartner von der Finanzbehörde aufgefordert werden.

Wurde für die Ehegatten/Lebenspartnerinnen und Lebenspartner aber ein Faktor auf Basis der Angaben/Daten gebildet, dass nur ein Ehegatte, eine Lebenspartnerin oder ein Lebenspartner Arbeitslohn bezieht (Alleinverdienerin oder -verdiener), und wird dann im laufenden Kalenderjahr für den anderen Ehegatten, die andere Lebenspartnerin oder den ande-

ren Lebenspartner ein erstes Dienstverhältnis angemeldet, ohne dass eine Änderung des Faktors durch die Ehegatten/Lebenspartnerinnen und Lebenspartner beantragt wurde, ist in Satz 6 geregelt, dass in diesem Fall für beide Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner ab dem Folgemonat der Arbeitsaufnahme automatisch wieder jeweils die Steuerklasse IV (Grundfall) hinterlegt wird. Durch diesen gesetzlich vorgesehenen Wechsel zurück in die Steuerklasse IV wird verhindert, dass beide Ehegatten/Lebenspartnerinnen und Lebenspartner ungerechtfertigterweise jeweils den doppelten Splittingvorteil infolge eines unverändert weiter geführten „Alleinverdienerin oder -verdiener“-Faktors erhalten würden und extrem hohe Steuer-Nachzahlungen im Rahmen der Veranlagung festgesetzt würden. Ein neuer Antrag für das Faktorverfahren unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Arbeitslöhne beider Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner ist auch schon vor Arbeitsaufnahme möglich. In diesem Fall erfolgt keine Einordnung in die Steuerklasse IV, sondern der Faktor wird entsprechend an die neuen Verhältnisse geändert/angepasst.

Zu Absatz 1a

Absatz 1a regelt in den Fällen, in denen eine Person verwitwet ist (§ 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe b EStG), dass das Bundeszentralamt für Steuern automatisiert den Faktor bildet. Dieser automatisiert gebildete Faktor gilt mit Wirkung ab dem 1. des auf den Todestag des anderen Ehegatten, der anderen Lebenspartnerin oder des anderen Lebenspartners folgenden Monats sowie für das darauffolgende Kalenderjahr, entsprechend der Regelung des § 32a Absatz 6 EStG (so lange, wie das Splitting-Verfahren noch anzuwenden ist). Zur Bildung des Faktors werden für den Verstorbenen oder die Verstorbene der Arbeitslohn und die weiteren maßgeblichen Werte mit 0 Euro angesetzt.

Bei Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Sinne des § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 Buchstabe c EStG bildet das Finanzamt auf Antrag der nicht wiederverheirateten Person für das Kalenderjahr einen Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal, in dem die Ehe/ Lebenspartnerschaft aufgelöst worden ist. Der Arbeitslohn für den früheren Ehegatten, die frühere Lebenspartnerin oder den früheren Lebenspartner und die weiteren zur Ermittlung des Faktors maßgeblichen Werte werden zur Ermittlung des Faktors mit 0 Euro angesetzt.

Zu Absatz 2

Absatz 2 beschreibt die Ermittlung des Faktors. Der Faktor wird anhand der aktuell bei Bildung des Faktors geltenden Steuerbeträge und unter Berücksichtigung der voraussichtlich bei der Vorsorgepauschale zu berücksichtigenden Vorsorgeaufwendungen berechnet, die sich auf Grundlage der Besteuerung in der Steuerklasse IV ergeben würden. Dabei sind bei der antragsgebundenen Bildung des Faktors die voraussichtlichen Jahresarbeitslöhne der Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner des Jahres maßgeblich, für die das Faktorverfahren erstmalig gelten soll. Freibeträge werden nicht neben dem Faktor als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildet, sondern bei der Ermittlung des Faktors gemäß § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 und 8 EStG mitberücksichtigt. Haben Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartner bei ihrem Wohnsitzfinanzamt einen Antrag auf Lohnsteuerermäßigung zur Berücksichtigung von persönlichen Freibeträgen im Faktorverfahren gestellt, gilt dieser Faktor solange, wie sich die Gültigkeit anhand von § 39a Absatz 1 Satz 3 EStG bestimmt, längstens jedoch bis zum 31. März des zweiten auf die Antragstellung folgenden Kalenderjahres (vgl. Absatz 1 Satz 3). Arbeitslöhne aus zweiten und weiteren Dienstverhältnissen, die nach der Steuerklasse VI besteuert wurden, sind wie bisher, nicht bei der Ermittlung des Faktors mit zu berücksichtigen.

Zu Absatz 3

Ändern sich für die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer die steuerlichen Verhältnisse zu ihren Ungunsten und haben sie hierfür einen Freibetrag beantragt (z. B. die Werbungskosten sind geringer als beantragt), sind sie verpflichtet, diese Änderungen dem Finanzamt

anzuzeigen (§ 39a Absatz 1 Satz 5 EStG). Ändern sich die Verhältnisse zu ihren oder seinen Gunsten, kann durch Mitteilung eine Änderung beantragt werden.

Absatz 3 bestimmt, dass mit dieser Anzeige oder diesem Antrag gleichzeitig ein Antrag auf Änderung des Faktors ab dem Monat des auf die Antragstellung folgenden Monats für den Lohnsteuerabzug gestellt wird und der geänderte Faktor entsprechend anzuwenden ist (§ 39 Absatz 6 Satz 5 EStG). Nach § 39 Absatz 6 Satz 6 EStG muss ein Antrag auf Änderung zu Gunsten spätestens bis zum 30. November gestellt werden, wenn er noch für das laufende Kalenderjahr gelten soll. Ansonsten gilt der geänderte Faktor erst ab dem 1. Januar des folgenden Kalenderjahres.

Zu Absatz 4

Absatz 4 übernimmt inhaltlich unverändert den bisherigen Absatz 4.

Zu Nummer 9 (§ 41a Absatz 4 Satz 6)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse V in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Nummer 10 (§ 42b Absatz 1 Satz 3)

Zu Buchstabe a (§ 42b Absatz 1 Satz 3 Nummer 2)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse V in das Faktorverfahren.

Zu Buchstabe b (§ 42b Absatz 1 Satz 3 Nummer 3)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren.

Zu Buchstabe c (§ 42b Absatz 1 Satz 3 Nummer 3b – gestrichen –)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren.

Zu Nummer 11 (§ 46 Absatz 2 Nummer 3a)

Zu Nummer 3a

Mit der Änderung wird festgelegt, dass mit Einführung des automatisierten Faktorverfahrens eine Pflichtveranlagung nicht mehr durchgeführt werden muss, wenn beide Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner Arbeitslohn bezogen haben und dieser während des gesamten oder eines Teils des Kalenderjahres unter Anwendung der Steuerklasse IV mit Faktor besteuert worden ist. Dies gilt auch in den Fällen, in denen im Kalenderjahr nur einer der Ehegatten, eine Lebenspartnerin oder ein Lebenspartner Arbeitslohn bezogen hat. Auch hier führt die Anwendung des Faktorverfahrens – wie bisher bei einer Alleinverdienerin oder einem Alleinverdiener mit Steuerklasse III – nicht zur Pflicht eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Anstelle einer verpflichtenden Abgabe einer Einkommensteuererklärung in allen Fällen erhält die Finanzbehörde durch die neue Nummer 3a nun die Möglichkeit, zur Abgabe einer

Einkommensteuererklärung aufzufordern, wenn sie Kenntnis davon erlangt, dass infolge einer unterjährigen Änderung der Arbeitslohnverhältnisse der zutreffende Lohnsteuerabzug durch den bereits gebildeten Faktor bei den Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern nicht erreicht werden konnte.

Wurde zusätzlich Arbeitslohn bezogen, der nach Steuerklasse VI besteuert wurde, greift der bestehende Pflichtveranlagungstatbestand des § 46 Absatz 2 Nummer 2 EStG.

Zu Nummer 12 (§ 51a Absatz 2a)

Zu Buchstabe a (§ 51a Absatz 2a Satz 1)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung infolge der Änderungen in § 38b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 bis 5 EStG auf Grund der Überführung der Steuerklasse III in das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor).

Zu Buchstabe b (§ 51a Absatz 2a Satz 3)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Neuregelung des Faktorverfahrens in § 39f EStG.

Zu Nummer 13 (§ 52 Absatz 1)

Mit der Neufassung wird die allgemeine Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG mit Inkrafttreten 1. Januar 2030 auf den Veranlagungszeitraum 2030 bzw. auf den Lohnsteuerabzug 2030 fortgeschrieben. Die ab dem 1. Januar 2030 in Kraft tretenden Änderungen des Einkommensteuergesetzes sind damit grundsätzlich erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2030 bzw. für den Lohnsteuerabzug 2030 anzuwenden.

Zu Artikel 6 (Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung [01.01.2028])

§ 70 Satz 1

Der stufenweise Härteausgleich wird an die erhöhte Nichtaufgriffsgrenze des § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG angepasst. Hierdurch bleiben geringe Zusatzeinnahmen ganz oder teilweise steuerfrei und eine hohe Steuerbelastung wird dadurch verhindert. Dies führt zugleich zur Steuervereinfachung und Bürokratieabbau.

Zu Artikel 7 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [29.01.2027])

§ 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 3

Durch das Versicherung-Sanierungs-Abwicklungs-und-Aufsichtsänderungsgesetz wurden die wesentlichen Regelungen über die Sicherungsfonds in den §§ 221a und 224 des Versicherungsaufsichtsgesetzes gebündelt. In der Folge ist der Verweis in § 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 3 KStG anzupassen.

Zu Artikel 8 (Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 8b)

Zu Buchstabe a (§ 8b Absatz 1 Satz 5)

Mit der Änderung des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG wird eine Prüfbitte des Bundesrates umgesetzt (BR-Drucks. 356/1/19, S. 59). Nach § 8b Absatz 1 Satz 1 KStG sind offene und verdeckte Gewinnausschüttungen beim Anteilseigner grundsätzlich steuerfrei, soweit sie aus

Beteiligungen mit einer unmittelbaren Beteiligungshöhe von mindestens 10 Prozent stammen. Nach dem materiellen Korrespondenzprinzip des § 8b Absatz 1 Satz 2 KStG entfällt allerdings die Steuerfreiheit, soweit durch die offene oder verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen der leistenden Gesellschaft gemindert wurde (Vermögensminderung) oder das Einkommen der leistenden Gesellschaft sich nicht erhöht hat (verhinderte Vermögensmehrung). Im Falle einer verdeckten Gewinnausschüttung sieht § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG eine Rückausnahme vor, soweit die verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen einer dem Anteilseigner nahestehenden Person erhöht hat (Vermögensmehrung) oder das Einkommen der nahe stehenden Person nicht gemindert wurde (verhinderte Vermögensminderung). Die Rückausnahme betrifft insbesondere Auslandssachverhalte, in denen eine Einkommenskorrektur bei der nahestehenden Person über § 32a KStG nicht möglich ist.

Der Wortlaut des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG erfordert, dass sich das Einkommen der nahestehenden Person durch die verdeckte Gewinnausschüttung selbst oder zumindest innerhalb desselben Besteuerungszeitraums „erhöht hat“ (vgl. BT-Drucks. 16/3368, S. 16). Die Nichtberücksichtigung von Einkommenshöhungen in späteren Besteuerungszeiträumen führt zu wirtschaftlichen Doppelbelastungen. Um diese zu vermeiden, werden in späteren Besteuerungszeiträumen voraussichtlich eintretende Einkommenserhöhungen oder unterbleibende Einkommensminderungen dergestalt berücksichtigt, dass auf die im Zusammenhang mit der verdeckten Gewinnausschüttung übertragenen stillen Reserven abgestellt wird.

Beispiel (Unterpreislieferung nicht abnutzbares Wirtschaftsgut):

Die inländische Mutterkapitalgesellschaft M ist beteiligt an zwei ausländischen Tochterkapitalgesellschaften, T1 und T2. Im Jahr 01 veräußert T1 an T2 ein Grundstück (Buchwert 100 000 Euro) für 150 000 Euro. Die T2 setzt in ihrer Bilanz das Grundstück mit den Anschaffungskosten an. Der gemeine Wert des Grundstücks im Zeitpunkt der Veräußerung beträgt 200 000 Euro. Der Sachverhalt wird von der ausländischen Finanzverwaltung nicht beanstandet. Im Jahr 05 veräußert T2 das Grundstück an einen Dritten für 300 000 Euro.

Es liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung der T1 an M in Höhe von 50 000 Euro (gemeiner Wert 200 000 Euro abzüglich Veräußerungspreis 150 000 Euro) vor, die das Einkommen der T1 in Form einer verhinderten Vermögensmehrung gemindert hat. Nach geltendem Recht ist die verdeckte Gewinnausschüttung gemäß § 8b Absatz 1 Satz 2 KStG bei M in voller Höhe steuerpflichtig, da die Rückausnahme nach § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG mangels Einkommenserhöhung bei der T2 im Jahr 01 nicht greift. Erst mit der Veräußerung des Grundstücks durch T2 im Jahr 05 wirken sich die um 50 000 Euro zu niedrigen Anschaffungskosten der T2 durch einen entsprechend höheren Veräußerungsgewinn einkommenserhöhend aus. Im Ergebnis unterliegt die verdeckte Gewinnausschüttung sowohl bei der M als auch bei der T2 der Besteuerung. Zukünftig bleibt die verdeckte Gewinnausschüttung bei der M gemäß § 8b Absatz 1 Satz 1 KStG in voller Höhe steuerfrei, weil im Zusammenhang mit der verdeckten Gewinnausschüttung (nicht aufgedeckte) stille Reserven auf die T2 in Höhe von 50 000 Euro (gemeiner Wert 200 000 Euro abzüglich Anschaffungskosten der T2 bzw. von der T2 angesetzter Buchwert 150 000 Euro) übertragen worden sind und deshalb die Rückausnahme nach § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG greift.

Entsprechendes gilt z. B. auch bei ausländischen Umwandlungen, die nicht unter das Umwandlungssteuergesetz fallen und im Ausland zu Buch- oder Zwischenwerten erfolgen.

Um eine Doppelbesteuerung auch in denjenigen Fällen auszuschließen, in denen rechtlich keine verdeckte, sondern eine offene Ausschüttung vorliegt, wird die Rückausnahme zudem auf alle Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 Satz 1 KStG erweitert und insoweit ein Gleichlauf hergestellt.

Zu Buchstabe b (§ 8b Absatz 4)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 8b Absatz 4 Satz 1) und Doppelbuchstabe bb (§ 8b Absatz 4 Satz 2 – neu –)

Mit der Änderung des § 8b Absatz 4 KStG wird – korrespondierend zu den in § 9 GewStG vorgesehenen Änderungen – für die Anwendung der Beteiligungsgrenze nicht mehr auf die Beteiligungshöhe zu Beginn des Kalenderjahres, sondern auf die Beteiligungshöhe im Zeitpunkt des wirksamen Gewinnausschüttungsbeschlusses abgestellt.

Fehlt es an einem wirksamen Gewinnausschüttungsbeschluss (beispielsweise bei verdeckten Gewinnausschüttungen), regelt der neu eingefügte Satz 2, dass auf den Zeitpunkt des Zuflusses des Beteiligungsertrags abzustellen ist.

Zu Doppelbuchstabe cc (§ 8b Absatz 4 Satz 2 a.F.)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeanpassung. Durch Artikel 12 Nummer 4 des Jahressteuergesetzes 2024 vom 2. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) wurde nach § 13 Absatz 2 Satz 1 UmwStG ein neuer Satz eingefügt und der bisherige Satz 2 wurde der neue Satz 3. Da der neue § 8b Absatz 4 Satz 3 (bisher Satz 2) KStG auf die Regelung des bisherigen § 13 Absatz 2 Satz 2 UmwStG verweist, muss der Verweis entsprechend angepasst werden. Dies wird hiermit nachgeholt.

Zu Doppelbuchstabe dd (§ 8b Absatz 4 Satz 6 a.F. – gestrichen –)

Die bisherige Sonderregelung des § 8b Absatz 4 Satz 6 KStG zum sog. Block-Erwerb wird infolge der Neuausrichtung des maßgeblichen Beteiligungszeitpunkts entbehrlich und kann daher aufgehoben werden.

Da künftig grundsätzlich auf die Beteiligungshöhe im Zeitpunkt des Gewinnausschüttungsbeschlusses abgestellt wird, besteht kein Bedürfnis mehr für eine gesonderte Vorschrift zum Block-Erwerb. Die Aufhebung trägt damit zur Vereinfachung und Systematisierung der Regelung bei.

Zu Nummer 2 (§ 27 Absatz 8)

Zu Buchstabe a (§ 27 Absatz 8 Satz 2)

Die Einlagenrückgewähr ist bei ausländischen Kapitalgesellschaften mit inländischen Anteilseignern auf Antrag festzustellen. Da ausländische Kapitalgesellschaften jedoch nicht verpflichtet sind, ein Einlagekonto im Sinne des § 27 Absatz 1 KStG zu führen, muss dieses fiktiv ermittelt werden. Die ausländischen Jahresabschlüsse müssen dafür in das deutsche Steuerrecht übergeleitet werden.

Künftig wird für die Ermittlung des ausschüttbaren Gewinns ausschließlich auf die ausländischen Jahresabschlüsse abgestellt, die nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard im Sinne des § 7 Absatz 4 des Mindeststeuergesetzes aufgestellt wurden. Der Verzicht auf die Überleitungsrechnung in das deutsche Steuerrecht führt auf Seiten der Wirtschaft und der Verwaltung zu einer Vereinfachung und Verschlankung des Verfahrens.

Zu Buchstabe b (§ 27 Absatz 8 Satz 4 bis 6 – neu –)

Zu Satz 4 und 5 – neu –

Der Antrag auf Feststellung der Einlagenrückgewähr nach § 27 Absatz 8 KStG ist durch die ausländische Gesellschaft (bzw. deren in- oder ausländische Berater) bisher mit amtlich

vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. Zuständig für die Bearbeitung ist entweder das örtlich zuständige Finanzamt oder das Bundeszentralamt für Steuern.

Der Antrag kann bisher in Papierform oder über das Portal Mein Elster bzw. das BZSt-Online-Portal gestellt werden. Dies gilt auch für die antragsbegründenden Unterlagen, die alternativ zur Einreichung in Papierform über die Funktion „Belegnachreichung“ im Portal Mein Elster bzw. im BZSt-Online-Portal auch elektronisch übermittelt werden können. Die Mehrheit der Anträge wird bereits elektronisch eingereicht, die Nachreichung der Belege erfolgt jedoch teilweise noch in Papierform.

Durch die verpflichtende elektronische Antragstellung werden die bereits vorhandenen elektronischen Kommunikationskanäle genutzt und das Verfahren für alle Beteiligte effizienter gestaltet. Von der verpflichtenden elektronischen Einreichung sind künftig zur Verwaltungsvereinfachung auch die ein- und nachzureichenden Unterlagen umfasst. Die verpflichtende elektronische Antragstellung dient der Digitalisierung und effizienteren Ausgestaltung des Bearbeitungsverfahrens. Zur Vermeidung unbilliger Härten kann die Finanzbehörde auf Antrag auf eine elektronische Übermittlung verzichten.

Zu Satz 6 – neu –

Der Antrag auf Feststellung des als Einlagenrückgewähr zu berücksichtigenden Betrags ist nach § 27 Absatz 8 Satz 4 KStG bis zum Ende des zwölften Monats zu stellen, der auf das Ende des Wirtschaftsjahres folgt, in dem die Leistung erfolgt ist. Der Antragsteller hat damit mindestens 12 Monate Zeit, den Antrag einzureichen. Zuständig für die gesonderte Feststellung ist die Finanzbehörde, die im Zeitpunkt der Abgabe des Antrags nach § 20 der Abgabenordnung für die Besteuerung nach dem Einkommen örtlich zuständig ist. Bei Körperschaften oder Personenvereinigungen, für die im Zeitpunkt der Antragstellung nach § 20 AO keine Finanzbehörde zuständig ist, ist das Bundeszentralamt für Steuern zuständig.

Für Antragsteller, die zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung verpflichtet sind, werden die Antragsfrist nach § 27 Absatz 8 KStG und die Steuererklärungsfrist vereinheitlicht. Dies dient der Vereinfachung und Entlastung auf Seiten der Wirtschaft und der Verwaltung. Für Antragsteller, die nicht zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung verpflichtet sind, bleibt die bisherige Fristenregelung unverändert bestehen.

Zu Nummer 3 (§ 34)

Zu Buchstabe a (§ 34 Absatz 5)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 34 Absatz 5 Satz 2 – neu –)

Die Änderung des § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG ist erstmals auf Bezüge im Sinne des § 8b Absatzes 1 Satz 1 KStG anzuwenden, die nach dem Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes zufließen.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 34 Absatz 5 Satz 7 – neu –)

Es handelt sich um eine Anwendungsregelung zur Änderung des § 8b Absatz 4 KStG. Die Änderungen in § 8b Absatz 4 KStG sind ab dem Veranlagungszeitraum 2028 anzuwenden.

Zu Buchstabe b (§ 34 Absatz 10 Satz 2 – neu –)

Die Änderungen des § 27 Absatz 8 KStG sind erstmals auf Leistungen und Nennkapitalrückzahlungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2027 erbracht werden. Dies stellt sicher, dass die neue Rechtslage im Leistungszeitpunkt bereits bekannt ist. Dadurch wird vermieden, dass sich die steuerrechtliche Behandlung von bereits stattgefundenen Geschäftsvorfällen ändert.

Zu Artikel 9 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes [01.01.2028])

Zu Nummer 1 (§ 9)

Die Absenkung der gewerbesteuerlichen Beteiligungsgrenze von 15 Prozent auf 10 Prozent dient der Harmonisierung der Voraussetzungen für die steuerliche Freistellung von Beteiligungserträgen im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht. Die Anhebung der Beteiligungsgrenze auf 15 Prozent durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 erfolgte vor dem Hintergrund der damaligen nominellen Entlastungen der Unternehmen als Beitrag zur Verstetigung des Gewerbesteueraufkommens (BT-Drs. 16/5491, S. 23).

Die unterschiedlichen Beteiligungsgrenzen im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht können allerdings zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand sowie zu erhöhten Befolgungskosten für die Steuerpflichtigen führen. Insbesondere erfordert die unterschiedliche Behandlung von Beteiligungserträgen bei Beteiligungen zwischen 10 Prozent und 15 Prozent gesonderte Prüfungen und Berechnungen, die mit einem erhöhten Anwendungs- und Auslegungsaufwand verbunden sind.

Die Vereinheitlichung der Beteiligungsgrenzen auf 10 Prozent führt daher zu einer erheblichen Verfahrensvereinfachung und erhöht die Rechtssicherheit. Zugleich werden unionsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Vereinbarkeit mit der Mutter-Tochter-Richtlinie beseitigt.

Zu Buchstabe a (§ 9 Nummer 2a)

Mit der Neufassung des § 9 Nummer 2a GewStG werden verschiedene Änderungen zur Harmonisierung der Voraussetzungen für die steuerliche Freistellung von Beteiligungserträgen im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht umgesetzt. Zudem erfolgt die Korrektur eines redaktionellen Versehens. Durch die Ersetzung des Wortes „Genossenschaften“ durch „Genossenschaft“ wird die Formulierung an den Regelungszusammenhang angepasst, ohne dass hiermit eine materielle Rechtsänderung verbunden ist.

Mit der Neufassung des § 9 Nummer 2a GewStG wird neben der Absenkung der Beteiligungsgrenze auf 10 Prozent zudem das bisherige strenge Stichtagsprinzip, das auf das Bestehen der maßgeblichen Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums abstellt, aufgegeben. Künftig ist für die Anwendung der gewerbesteuerlichen Kürzungsvorschriften die Beteiligungshöhe im Zeitpunkt des wirksamen Gewinnausschüttungsbeschlusses maßgeblich. Fehlt es an einem wirksamen Gewinnausschüttungsbeschluss, beispielsweise bei verdeckten Gewinnausschüttungen, ist auf den Zeitpunkt des Zuflusses des Beteiligungsertrags abzustellen. Die Neuregelung dient der Vereinfachung der Rechtsanwendung und der Erhöhung der Rechtssicherheit. Die bisherige Anknüpfung an den Beginn des Erhebungszeitraums führt insbesondere bei unterjährigen Beteiligungserwerben zu Abgrenzungsfragen und zu einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung wirtschaftlich vergleichbarer Sachverhalte. Zugleich erfolgt eine Harmonisierung mit den entsprechenden Voraussetzungen des Körperschaftsteuerrechts, wodurch Anwendungs- und Auslegungsprobleme an der Schnittstelle zwischen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht reduziert werden.

Es wird zudem eine Ergänzung aufgenommen (neuer Satz 2), mit der sicherstellt wird, dass auch in Fällen ohne wirksamen Gewinnausschüttungsbeschluss, beispielsweise bei verdeckten Gewinnausschüttungen, ein eindeutiger und rechtssicherer Anknüpfungspunkt für die Bestimmung der maßgeblichen Beteiligungshöhe besteht. Durch die Anknüpfung an den Zeitpunkt des Zuflusses wird eine sachgerechte und praktikable Anwendung der Vorschrift in diesen Fällen gewährleistet.

Die Neufassung enthält des Weiteren eine Klarstellung zur Ermittlung der maßgeblichen Beteiligungshöhe bei mittelbaren Beteiligungen über Mitunternehmerschaften. Durch die anteilige Zurechnung der von der Mitunternehmerschaft gehaltenen Beteiligungen als un-

mittelbare Beteiligungen wird eine sachgerechte Berücksichtigung der wirtschaftlichen Beteiligungsverhältnisse sichergestellt.

Mit der Neufassung des § 9 Nummer 2a GewStG wird zudem eine Regelung zur Nichtanwendung des § 13 Absatz 2 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes aufgenommen, um einen Gleichlauf zu § 8b Absatz 4 Satz 3 – neu – KStG herzustellen. Eine entsprechende Regelung war im GewStG bislang nicht enthalten, obwohl sie für eine einheitliche Bestimmung der maßgeblichen Beteiligungshöhe erforderlich ist. Diese Ergänzung schließt die Regelungslücke und sorgt für eine systematische Anwendung der Beteiligungsgrenzen im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht. Entsprechendes gilt für Beteiligungen von Kreditinstituten im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 des Kreditwesengesetzes, die Mitglied einer kreditwirtschaftlichen Verbundgruppe im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 13 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes sind. Auch für diese Fälle wird im GewStG eine Angleichung an die Systematik des § 8b Absatz 4 Satz 8 KStG geschaffen.

Zu Buchstabe b (§ 9 Nummer 7 und 8)

Zu Nummer 7

Die Neufassung des § 9 Nummer 7 Satz 2 GewStG dient der Herstellung eines Gleichlaufs der gewerbesteuerlichen Kürzungsvorschriften mit § 9 Nummer 2a GewStG. Neben der Absenkung der Mindestbeteiligungsgrenze und der Abkehr vom strengen Stichtagsprinzip, dient die Neufassung insbesondere der Anpassung des Verweisungsumfangs an die Änderungen in § 9 Nummer 2a GewStG. Durch die Einfügung zusätzlicher Sätze in § 9 Nummer 2a GewStG ist eine Aktualisierung des Verweises erforderlich, um die inhaltliche Kohärenz und eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen

Zu Nummer 8

Die Neufassung dient der Herstellung eines Gleichlaufs der gewerbesteuerlichen Kürzungsvorschriften mit § 9 Nummer 2a GewStG sowie der redaktionellen Aktualisierung der Verweisungen. Dadurch wird eine einheitliche und rechtssichere Anwendung der Beteiligungsregelungen sichergestellt.

Zu Nummer 2 (§ 34 Absatz 4c – neu –)

Es handelt sich um eine Anwendungsregelung zu den Änderungen in § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG. Diese Änderungen sind ab dem Erhebungszeitraum 2028 anzuwenden.

Zu Artikel 10 (Änderung des Investmentsteuergesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 6 Absatz 7 Satz 5 – gestrichen –)

§ 6 Absatz 7 InvStG regelt die Ermittlung der Einkünfte eines Investmentfonds. Bei Einkünften, die einem Steuerabzug unterliegen, sind nach § 6 Absatz 7 Satz 3 InvStG der Ansatz der Werbungskosten sowie eine Verrechnung mit negativen Einkünften ausgeschlossen.

Durch das Standortfördergesetz vom 4. Februar 2026 (BGBl. 2026 I Nr. 33) wurde § 6 Absatz 7 Satz 5 InvStG eingeführt. Nach diesem durch das Standortfördergesetz neu eingefügten § 6 Absatz 7 Satz 5 InvStG ist Satz 3 bei sonstigen inländischen Einkünften nach § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 und 3 InvStG nicht anzuwenden. Diese gewerblichen Einkünfte sind nach – dem nun ebenfalls zur Streichung vorgesehenen – § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG von der Abgeltungswirkung des Steuerabzugs ausgeschlossen. Nach der Idee des Standortfördergesetz sollten diese Einkünfte immer von dem Investmentfonds gegenüber dem Finanzamt erklärt und im Veranlagungsverfahren versteuert werden. Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens sollten die Investmentfonds dann Werbungskosten geltend ma-

chen können und eine Verrechnung mit negativen Einkünften aus anderen Einkunftsquellen erfolgen können.

Nach Verabschiedung des Standortfördergesetzes wurde das BMF hinsichtlich der Abgrenzungen zwischen inländischen und grenzüberschreitenden Sachverhalten auf eine mögliche Schlechterstellung von Investitionen in ausländische Personengesellschaften hingewiesen. Durch die Ausnahmeregelung von § 6 Absatz 7 Satz 5 InvStG und § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG bestehe die Möglichkeit, dass eine Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft ohne inländische Betriebsstätte hinsichtlich eines Werbungskostenabzugs schlechter gestellt werden könne, als eine Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte. Um EU-rechtliche Risken auszuschließen ist es angeraten, die Vorschrift zu streichen, siehe auch die Begründung zur Streichung des § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG.

Zu Nummer 2 (§ 7)

Zu Buchstabe a (§ 7 Absatz 1 Satz 2 – gestrichen –)

Nach dem bisherigen § 7 Absatz 1 Satz 2 InvStG ist bei Investmentfonds keine Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 44 a Absatz 9 Satz 1 EStG vorzunehmen. Das heißt, dass die Spezialregelungen für Investmentfonds die allgemeinere Erstattungsregelung in § 44a Absatz 9 Satz 1 EStG verdrängt. Durch die Streichung des § 7 Absatz 1 Satz 2 InvStG wird diese Regelung nicht abgeschafft, sondern sie wird in den § 11 Absatz 1 Satz 6 – neu – InvStG überführt. Durch die Verlagerung des Norminhalts soll deutlich gemacht werden, dass die Erstattungsregelung in § 44a Absatz 9 Satz 1 EStG auch dann ausgeschlossen ist, wenn ein Investmentfonds keinen Antrag auf eine Statusbescheinigung stellt. Außerdem werden in dem neu gefassten § 11 Absatz 1 InvStG alle Regelungen zu Erstattungsverfahren durch die Finanzbehörden zusammengefasst.

Zu Buchstabe b (§ 7 Absatz 2 Satz 2 – gestrichen –)

Die Regelung des § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG wurde durch das Standortförderungsgesetz eingeführt. Nach § 7 Absatz 2 Satz 1 InvStG sind bei Einkünften nach § 6 Absatz 2 InvStG, die einem Steuerabzug unterliegen, die Körperschaftsteuer und der Solidaritätszuschlag durch den Steuerabzug abgegolten. Diese Regelung steht in einem engen Zusammenhang zu § 6 Absatz 7 Satz 3 InvStG, der regelt, dass Investmentfonds im Rahmen ihrer Besteuerung keinen Werbungskostenabzug geltend machen dürfen, soweit die inländischen Einkünfte des Investmentfonds einem Steuerabzug unterliegen. Der Steuerabzug hat in dieser Hinsicht abgeltende Wirkung für die Körperschaftsteuer und den Solidaritätszuschlag. Der Werbungskostenausschluss betrifft im Wesentlichen Fälle, in denen der Investmentfonds Kapitalerträge aus dem Inland bezieht und bei denen Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 Prozent abgezogen wurde. Dies soll im Ergebnis dazu führen, dass Einkünfte aus Beteiligungen im Inland von inländischen und ausländischen Investmentfonds steuerlich gleichbehandelt werden.

§ 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG regelt eine Ausnahme von dem sich auch dem Zusammenspiel von § 7 Absatz 1 Satz 1 InvStG und § 6 Absatz 7 Satz 3 InvStG ergebenden Werbungskostenausschluss. Aufgrund § 6 Absatz 7 Satz 5 i. V. m. § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG ist ein Abzug von Werbungskosten möglich, soweit der Investmentfonds an einer im Inland gewerblich tätigen Personengesellschaft beteiligt ist und die Beteiligungseinkünfte des Investmentfonds Bestandteil der inländischen gewerblichen Einkünfte aus der Personengesellschaft sind. Durch die Änderung des § 6 InvStG im Rahmen des Standortfördergesetzes werden die über eine im Inland gewerblich tätige Personengesellschaft erzielten inländischen Beteiligungseinnahmen und inländischen Immobilienerträge nicht mehr gesondert steuerlich betrachtet, sondern gelten als Bestandteil von inländischen gewerblichen Einkünften im Sinne des § 6 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 InvStG i. V. m. § 49 Absatz 1 Nummer 2 EStG. Im Rahmen der einheitlichen Besteuerung aller aus einer im Inland gewerblich

tätigen Personengesellschaft stammenden Einkünfte erschien es sachgerecht und einfacher, einheitlich für alle Bestandteile der gewerblichen Einkünfte einen Werbungskostenabzug zuzulassen.

Nach Verabschiedung des Standortfördergesetzes wurde das BMF hinsichtlich der Abgrenzungen zwischen inländischen und grenzüberschreitenden Sachverhalten auf eine mögliche Schlechterstellung von Investitionen in ausländische Personengesellschaften hingewiesen. Durch die Ausnahmeregelung des § 7 Absatz 2 Satz 2 InvStG bestehe die Möglichkeit, dass eine Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft ohne inländische Betriebsstätte hinsichtlich eines Werbungskostenabzugs schlechter gestellt werden könne, als eine Beteiligung an einer in- oder ausländischen Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte. Um EU-rechtliche Risken auszuschließen ist es angeraten, die Vorschrift zu streichen.

Zu Buchstabe c (§ 7 Absatz 5)

Allgemein

§ 7 Absatz 5 InvStG regelt ein Erstattungsverfahren für Kapitalertragsteuer an Investmentfonds durch die depotführenden Kreditinstitute der Investmentfonds. Investmentfonds sind – um eine Gleichbehandlung von inländischen und ausländischen Investmentfonds zu erreichen – nur mit bestimmten Einkünften körperschaftsteuerpflichtig und im Übrigen steuerbefreit. Steuerpflichtig sind inländische Beteiligungseinnahmen (im Wesentlichen inländische Dividenden), inländische Immobilienerträge und sonstige inländische Einkünfte (im Wesentlichen Einkünfte aus Beteiligungen an inländischen gewerbliche Personengesellschafen).

Von den Kapitalerträgen unterliegen somit nur die inländischen Dividenden und einige wenige eher selten vorkommende Sondertatbestände wie Zinsen aus grundpfandrechtlich gesicherten Forderungen der Steuerpflicht auf Fondsebene. Nach § 7 Absatz 1 und 3 InvStG wird bei Investmentfonds, die ihre Eigenschaft als Investmentfonds durch eine Statusbescheinigung nachweisen, nur bei den steuerpflichtigen Kapitalertragsarten Kapitalertragsteuer und im Übrigen keine Kapitalertragsteuer erhoben. Außerdem wird die Höhe der Kapitalertragsteuer inklusive Solidaritätszuschlag auf 15 Prozent begrenzt.

Für den Fall, dass ein Investmentfonds bei Zufluss der Kapitalerträge noch keine Statusbescheinigung dem zum Einbehalt der Kapitalertragsteuer verpflichteten Kreditinstitut (Entrichtungspflichtiger) vorgelegt hat, aber die Statusbescheinigung zu einem späteren Zeitpunkt nachreicht, sieht § 7 Absatz 5 InvStG eine nachträgliche Erstattung der Kapitalertragsteuer und des anteiligen Solidaritätszuschlags durch den Entrichtungspflichtigen vor. Dies kann sowohl die für nicht steuerpflichtige Kapitalerträge erhobene Kapitalertragsteuer als auch für eine Kapitalertragsteuer erfolgen, die über den Steuersatz von 15 Prozent hinausgeht.

Mit der Änderung des § 7 Absatz 5 InvStG wird der Anwendungsbereich der Norm auf ausländische Investmentfonds (beschränkt körperschaftsteuerpflichtige Investmentfonds) erweitert und der Zeitraum geändert, innerhalb dessen das Erstattungsverfahren durch die Entrichtungspflichtigen durchgeführt werden kann. Die Erweiterung des auf Bankebene durchgeführten Erstattungsverfahrens auf beschränkt körperschaftsteuerpflichtige Investmentfonds soll eine schnellere Steuerentlastung ermöglichen und gleichzeitig das für Erstattungsverfahren gegenüber beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds zuständige Bundeszentralamt für Steuern entlastet werden. Die Erweiterung des Verfahrens nach § 7 Absatz 5 InvStG ist eingebunden in eine generelle Neuausrichtung der Erstattungsverfahren, die eine Abschaffung von parallelen Erstattungsmöglichkeiten nach § 44a Absatz 9 EStG und nach § 50c EStG i. V. m. einem Abkommen der Doppelbesteuerung vorsieht. Zukünftig sollen beschränkt steuerpflichtige Investmentfonds nur noch die beiden Erstattungsmöglichkeiten durch den Entrichtungspflichtigen nach § 7 Absatz 5 InvStG und –

wenn die Erstattung auf Bankebene nicht erfolgen konnte – durch das Bundeszentralamt für Steuern nach § 11 Absatz 1 InvStG zur Verfügung stehen.

Weiterhin wird das in dem bisherigen § 7 Absatz 5 Satz 3 und 4 InvStG geregelte Erfordernis der Rückgabe einer papierhaften Steuerbescheinigung abgeschafft, da es inzwischen ein elektronisches Meldeverfahren für korrigierte Steuerbescheinigungen (§ 45a Absatz 5 und 6 EStG) gibt. Außerdem werden in der Praxis papierhafte Steuerbescheinigungen regelmäßig durch elektronische Dokumente ersetzt, für die eine Rückgabeverpflichtung nicht passt.

Zu Satz 1

Nach dem neu gefassten § 7 Absatz 5 Satz 1 InvStG hat der Entrichtungspflichtige dem Investmentfonds die Kapitalertragssteuer zu erstatten, die den nach § 7 Absatz 1 InvStG vorzunehmenden Steuerabzug übersteigt, wenn ein Investmentfonds bis zum 30. September des auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres eine Statusbescheinigung vorlegt. Die Vorschrift führt weitgehend den bisherigen Regelungstext fort. Neu sind die Erweiterung des Anwendungsbereichs auf beschränkt körperschaftsteuerpflichtige Investmentfonds durch die Streichung der Begrenzung auf unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Investmentfonds und die Änderung des zeitlichen Anwendungsbereichs. Bislang konnte der Entrichtungspflichtige bei nachträglicher Vorlage einer Statusbescheinigung innerhalb von 18 Monaten nach Zufluss der Kapitalerträge erstatten. Zukünftig werden alle innerhalb eines Kalenderjahres zugeflossenen Kapitalerträge gleichbehandelt. Eine Nachreichung der Statusbescheinigung ist für alle Kapitalerträge eines Kalenderjahres bis zum 30. September des Folgejahres möglich.

Zu Satz 2

Der bisherige § 7 Absatz 5 Satz 2 InvStG regelt eine Erstattung von Kapitalertragsteuer in den Fällen, in denen ein Investmentfonds nachweist, dass an ihm teilweise (§ 8 InvStG) oder ausschließlich (§ 10 InvStG) steuerbefreite Anleger, wie z.B. Kirchen oder gemeinnützige Stiftungen beteiligt sind. Diese Vorschrift wird fortgeführt und nur der Zeitraum, in dem eine Nachweis für die Steuerbefreiung erbracht werden kann, in gleicher Weise wie in Satz 1 geändert. Anstelle der bisherigen Frist von 18 Monaten nach Zufluss der Kapitalerträge wird zukünftig auf einen Zeitraum bis zum 30. September des Folgejahres abgestellt.

Zu den gestrichenen Sätzen 3 und 4

Zusätzlich zu den allgemeinen Erstattungsvoraussetzungen in § 7 Absatz 5 Satz 1 und 2 InvStG regelt der bisherige § 7 Absatz 5 Satz 3 InvStG, dass die erteilte Steuerbescheinigung i. S. d. § 45a Absatz 2 EStG im Original an den Entrichtungspflichtigen zurückzugeben ist. Erst nach Rückgabe darf eine Erstattung an den Investmentfonds erfolgen (§ 7 Absatz 5 Satz 4 InvStG). Durch das Rückgabeerfordernis sollte verhindert werden, dass der Investmentfonds parallel eine Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nach § 11 InvStG beantragt.

Nach § 45a Absatz 5 EStG hat der Aussteller einer Bescheinigung über die einbehaltene Kapitalertragsteuer, die objektive unrichtig geworden ist, unverzüglich eine berichtigte Steuerbescheinigung auszustellen und diese (elektronisch) an das zuständige Finanzamt zu übermitteln. Durch dieses Verfahren werden die für den Nachweis nach § 7 Absatz 5 Satz 3 InvStG erforderlichen Daten vom Entrichtungspflichtigen an die Finanzverwaltung übermittelt. Anschließend stehen diese als elektronische Daten grundsätzlich zur Verfügung, sodass eine Rückgabe von originalen Steuerbescheinigungen nicht mehr notwendig ist, um den Nachweis über den (unzutreffenden) Steuerabzug zu erbringen. Die Rückgabe der Steuerbescheinigung im Original ist darüber hinaus entbehrlich, da zur Erstattung der Kapitalertragsteuer gemäß § 11 Absatz 1 Satz 1 InvStG mit dem Antrag neben einer Statusbescheinigung und einer Steuerbescheinigung auch eine Erklärung des Entrichtungspflich-

tigen, dass eine Erstattung weder vorgenommen wurde noch vorgenommen wird, beizufügen sind.

Schließlich ist zu berücksichtigen, dass die Steuerbescheinigungen in der Praxis meist nicht mehr als Papierdokument, sondern in elektronischer Form übermittelt werden. In diesen Fällen ist ohnehin keine Rückgabe möglich.

Aus den geschilderten Gründen sind die bisherigen Regelungen des § 7 Absatz 5 Satz 3 und 4 InvStG nicht mehr erforderlich.

Zu Nummer 3 (§ 11)

Zu Buchstabe a (§ 11 Absatz 1 Satz 4 bis 6 – neu –)

Allgemein

Nach § 11 InvStG erfolgt eine Erstattung der Kapitalertragssteuer durch die Finanzbehörden auf Antrag des Investmentfonds, wenn keine Erstattung durch das depotführende Kreditinstitut des Investmentfonds vorgenommen wurde (zu den Gründen für eine Erstattung siehe Begründung zu § 7 Absatz 5 InvStG). Bei beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Investmentfonds ist das Bundeszentralamt für Steuern für das Erstattungsverfahren zuständig.

Neben dem Erstattungsverfahren nach § 11 Absatz 1 InvStG können ausländische Investmentfonds derzeit auch eine Erstattung zu viel gezahlter Kapitalertragsteuer nach § 50c Absatz 3 Satz 1 EStG i. V. m. einem Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung beantragen. Zukünftig sollen zur effizienteren Verfahrensausgestaltung alle konkurrierende Erstattungswege ausgeschlossen und bei Investmentfonds nur noch eine Erstattung nach den Regelungen des Investmentsteuergesetzes ermöglicht werden.

Darüber hinaus wird das Verfahren zur Erhebung der Kapitalertragsteuer gegenüber Investmentfonds so ausgestaltet, dass ein möglichst großer Teil der Fälle entweder durch eine Abstandnahme vom Steuerabzug (Reduktion der Kapitalertragsteuer an der Quelle) oder durch eine nachträgliche Erstattung durch die depotführenden Kreditinstitute erledigt wird. Das dient zum einen der Entlastung der Finanzbehörden. Zum anderen erfüllt die Reduktion der Kapitalertragsteuer an der Quelle eine der Vorgaben der FASTER-Richtlinie, die eine schnelle Quellensteuerentlastung vorschreibt und bis zum 31. Dezember 2028 umzusetzen ist.

Zu Satz 4

§ 11 Absatz 1 Satz 4 – neu – InvStG sieht vor, dass in den Fällen, in denen keine im Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge gültige Statusbescheinigung vorliegt, die Vorlage einer Statusbescheinigung keine Voraussetzung für die Zulässigkeit des Antrags ist. Dies dient der Verfahrensbeschleunigung und der Gleichstellung des Investmentfonds mit dem nun nicht mehr zugelassenen Antragsverfahren nach § 50c EStG in Verbindung mit einem Doppelbesteuerungsabkommen, denn das Bundeszentralamt für Steuern ist grundsätzlich auch die für die Erteilung einer Statusbescheinigung gegenüber ausländischen Investmentfonds zuständige Behörde.

Bei beschränkt steuerpflichtigen Investmentfonds, die wegen eines inländischen Anknüpfungspunkts nach § 4 Absatz 2 Nummer 1 oder 1a InvStG bei einem Finanzamt geführt werden und daher auch die Statusbescheinigung dort erhalten, hat das Bundeszentralamt für Steuern im Austausch mit dem zuständigen Finanzamt verwaltungsseitig sicherzustellen, dass es sich um einen Investmentfonds handelt.

Es bleibt dem Bundeszentralamt für Steuern unbenommen, die zur Prüfung der Fondseigenschaft für das Jahr des Zuflusses der Kapitalerträge und gegebenenfalls für das Jahr der Antragstellung notwendigen Unterlagen gesondert anzufordern, wenn mit dem Erstattungsantrag nicht alle zur Prüfung erforderlichen Unterlagen eingereicht wurden.

Zu Satz 5 – neu –

Eine Steuerbescheinigung gilt nach § 11 Absatz 1 Satz 6 – neu – InvStG als vorgelegt, soweit bei beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Investmentfonds Angaben nach § 45a Absatz 2a des Einkommensteuergesetzes übermittelt wurden. Diese Regelung führt den bisherigen § 11 Absatz 1 Satz 4 InvStG unverändert fort.

Zu Satz 6 – neu –

§ 11 Absatz 1 Satz 6 – neu – InvStG sieht vor, dass Erstattungsanträge nach § 44a Absatz 9 Satz 1 EStG und nach § 50c Absatz 3 Satz 1 EStG unzulässig sind. Damit soll erreicht werden, dass für ausländische Investmentfonds nur noch eine Erstattung nach den Regelungen des Investmentsteuergesetzes möglich ist. Dies stellt keine Einschränkung der Ansprüche aus einem Abkommen zu Vermeidung von Doppelbesteuerungsabkommen dar, sondern reduziert nur die Antragswege. Die Erstattungsmöglichkeiten nach dem Investmentsteuergesetz stellen ausländische Investmentfonds nicht schlechter als das Verfahren nach § 50c Absatz 3 Satz 1 EStG, sondern stellen einen gleichwertigen Ersatz dar. Der Ausschluss der Erstattung nach § 44a Absatz 9 Satz 1 EStG war bislang in § 7 Absatz 1 Satz 2 InvStG geregelt, siehe dazu auch die Begründung zur Streichung dieses Satzes.

Zweck des Ausschlusses von § 44a Absatz 9 Satz 1 EStG und nach § 50c Absatz 3 Satz 1 EStG ist es, die Gefahr von Doppelerstattungen auszuschließen bzw. zu reduzieren und gleichzeitig sollen die Erstattungsprozesse durch das Bundeszentralamt für Steuern effizienter und administrativ einfacher ausgestaltet werden. Insbesondere wird der Aufwand für Kontrollmechanismen zur Vermeidung von Doppelerstattungen zumindest reduziert.

Zu Buchstabe b (§ 11 Absatz 2 Satz 1 bis 3 – neu –)

Zu Satz 1

Nach dem neu gefassten § 11 Absatz 2 Satz 1 InvStG ist der Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer für das gesamte Kalenderjahr zu stellen. Veränderungen gegenüber der bisherigen Fassung der Vorschrift ergeben sich insoweit, dass nicht mehr auf das Geschäftsjahr des Investmentfonds, sondern auf das Kalenderjahr abgestellt wird. Das Abstellen auf das Kalenderjahr gewährleistet einheitliche effiziente Erstattungsprozesse.

Zu Satz 2 – neu –

Nach § 11 Absatz 1 Satz 2 – neu – InvStG kann der Erstattungsantrag frühestens nach Ablauf des 31. März des zweiten auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres gestellt werden. Es wird hier erstmals eine Sperrfrist für die Antragstellung geregelt, um zukünftig ein zeitliches Nebeneinander und die damit verbundene Gefahr einer Doppelerstattung der beiden Erstattungsverfahren durch den Entrichtungspflichtigen (= depotführendes Kreditinstitut des Investmentfonds) nach § 7 Absatz 5 InvStG und durch die Finanzbehörden nach § 11 Absatz 1 InvStG auszuschließen.

Der zeitliche Ablauf sieht künftig so aus, dass ein Investmentfonds mit einem Antrag bis zum 30. September des auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres einen Erstattungsantrag beim Entrichtungspflichtigen stellen kann. Dabei ist innerhalb dieser Antragsfrist auch die Statusbescheinigung vorzulegen. Die Sperrfrist des § 11 Absatz 2 Satz 2 – neu – InvStG, die eine Antragstellung frühestens nach dem 31. März des zweiten auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres vorsieht, verschafft dem Ent-

richtungspflichtigen mindestens einen Zeitraum von sechs Monaten für die Bearbeitung eines Erstattungsantrags.

Zu Satz 3 – neu –

Nach § 11 Absatz 2 Satz 3 – neu – InvStG ist der Antrag innerhalb von zwei Jahren nach Ablauf des zweiten auf den Zufluss eines Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen. Im Ergebnis kommt es unter Einberechnung der Sperrfrist nach Satz 2 zu einer Verlängerung der Antragsfrist von bisher zwei auf ca. vier Jahre. Dies dient zur Angleichung an die für Zwecke der Erstattung aufgrund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geltenden Antragsfristen. Da die konkurrierenden Erstattungsansprüche aufgrund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei Investmentfonds ausgeschlossen werden, wird der Erstattungsanspruch nach § 11 InvStG so ausgestaltet, dass hierdurch keine Nachteile für die Investmentfonds entstehen.

Zu Nummer 4 (§ 19 Absatz 3 Satz 6 – neu –)

§ 19 Absatz 3 InvStG ergänzt die Wegzugsbesteuerung in § 6 AStG, die auf mindestens 1 %-ige Beteiligungen an Kapitalgesellschaften anwendbar ist. Die Wegzugsbesteuerung in § 19 Absatz 3 InvStG ist anwendbar, wenn ein Steuerpflichtiger mindestens 1 % der Anteile an einem Investmentfonds hält oder wenn er mindestens 500.000 Euro Anschaffungskosten für Anteile an einem Investmentfonds aufgewendet hat. Die Wegzugsbesteuerung in § 19 Absatz 3 InvStG wird – genauso wie die Wegzugsbesteuerung in § 6 AStG – ausgelöst,

– wenn die unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund der Aufgabe eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts endet,

– die Anteile unentgeltlich auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige Person übertragen werden oder

– in sonstiger Weise das Besteuerungsrecht am Veräußerungsgewinn ausgeschlossen oder beschränkt wird.

Um potentielle Lücken in der Wegzugsbesteuerung nach § 19 Absatz 3 InvStG zu schließen, bedarf es einer Anpassung des Besteuerungszeitpunkts. Der neue Satz 6 des § 19 Absatz 3 InvStG sieht für diesen Zweck vor, dass der Gewinn aus der Veräußerung der Investmentanteile im Zeitpunkt der Veräußerung als zugeflossen gilt, wenn ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seine Investmentanteile vor einem Ereignis nach Satz 1 Nummer 1 oder 3 veräußert und der Veräußerungserlös dem Anleger erst nach Eintritt des Ereignisses zufließt. Durch diese Neuregelung ist von einem steuerlich relevanten Zufluss nicht mehr bei Auszahlung des Veräußerungserlöses, sondern bereits im Zeitpunkt der Veräußerung auszugehen.

Zu Nummer 5 (§ 33 Absatz 2 Satz 2)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeanpassung zu der Änderung in § 7 Absatz 1 InvStG. Durch die Streichung des Satz 2 wird der bisherige Satz 3 der neue Satz 2. Da § 33 Absatz 2 Satz 2 InvStG auf die Regelungen des bisherigen Satzes 3 verweist, muss er entsprechend angepasst werden.

Zu Nummer 6 (§ 49 Absatz 5 Satz 9 – neu –)

§ 49 Absatz 5 InvStG enthält eine Wegzugsbesteuerung für Fälle, in denen natürliche Personen Anteile an einem Spezial-Investmentfonds im Privatvermögen halten. Diese Privatanleger dürfen nur ausnahmsweise im Rahmen einer bis zum 1. Januar 2030 laufenden

Bestandsschutzregelung oder wenn dies aufgrund aufsichtsrechtlicher Vorgaben erforderlich ist, in Spezial-Investmentfonds investieren. Die bisherige Wegzugsbesteuerungsregelung wird um eine Regelung ergänzt, die den Besteuerungszeitpunkt modifiziert. Danach ist von einem steuerlich relevanten Zufluss nicht mehr bei Auszahlung des Veräußerungserlöses, sondern bereits im Zeitpunkt der Veräußerung auszugehen. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 19 Absatz 3 Satz 6 – neu – InvStG verwiesen.

Zu Nummer 7 (§ 57 Absatz 15 – neu –)

Nach § 57 Absatz 15 Satz 1 – neu – InvStG sind die Regelungen in § 19 Absatz 3 Satz 6 – neu – InvStG und § 49 Absatz 5 Satz 9 – neu – InvStG ab dem Tag nach der Verkündung dieses Gesetzes anzuwenden.

Nach § 57 Absatz 15 Satz 2 – neu – InvStG sind die durch dieses Änderungsgesetz neu gefassten § 6 Absatz 7 und § 7 Absatz 2 anzuwenden auf Einkünfte, die einem Investmentfonds oder einem Spezial-Investmentfonds in einem Geschäftsjahr zufließen, das nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes beginnt.

Nach § 57 Absatz 15 Satz 3 – neu – InvStG sind § 7 Absatz 1 und 5, § 11 sowie § 33 Absatz 2 Satz 2 – neu – InvStG anzuwenden auf Einkünfte, die einem Investmentfonds nach dem 31. Dezember 2027 zufließen.

§ 57 Absatz 15 Satz 4 – neu – InvStG beinhaltet eine Übergangsregelung für den Übergang des Antragsverfahrens nach § 11 InvStG von einer geschäftsjahr- zu einer kalenderjahrbezogenen Betrachtung. Danach umfassen Erstattungsanträge nach § 11 Absatz 2 Satz 1 für vom Kalenderjahr abweichende Geschäftsjahre, die im Kalenderjahr 2027 beginnen, abweichend von § 11 Absatz 2 Satz 1 InvStG in der Fassung des Gesetzes vom 2. Juni 2021 nur die Kapitalerträge, die ab Geschäftsjahresbeginn bis einschließlich dem 31. Dezember 2027 zugeflossen sind. Dadurch wird eine klare Abgrenzung zwischen den verschiedenen Systemen der Erstattungsanträge erzielt.

Zu Artikel 11 (Änderung des Außensteuergesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zur Einfügung des neuen § 1b AStG im vorliegenden Änderungsgesetz.

Zu Nummer 2 (§ 1)

Zu Buchstabe a (§ 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4)

Die Anpassung ist lediglich klarstellender Natur in Bezug auf den Kreis der betroffenen Personen oder Steuerpflichtigen. Das Interesse der Person oder des Steuerpflichtigen an der Erzielung der Einkünfte des anderen muss in Bezug auf die konkrete Geschäftsbeziehung bestehen. Ein generelles, abstraktes Interesse ist nicht ausreichend.

Zu Buchstabe b (§ 1 Absatz 5 – gestrichen –)

Bei § 1 Absatz 5 AStG handelt es sich um die bisherige Implementierung des Authorized OECD Approach (AOA) in innerstaatliches Recht. Die Regelung soll aus der Systematik der Korrekturnorm des § 1 herausgelöst und in einen neuen § 1b AStG überführt werden. Daher ist der bisherige § 1 Absatz 5 AStG zu streichen.

Zu Buchstabe c (§ 1 Absatz 5 – neu –)

Anknüpfend an die Streichung des Absatzes 5 wird der bisherige Absatz 6 zu Absatz 5. Zudem wird die Ermächtigungsgrundlage des bisherigen Absatzes 5 gestrichen.

Zu Nummer 3 (§ 1b – neu –)

Anlässlich der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 18. Dezember 2024 - I R 45/22 -) zur aktuell geltenden Fassung des § 1 Absatz 5 AStG soll die bisherige Implementierung des Authorized OECD Approach in innerstaatliches Recht abgesichert werden. Die Überführung der Regelungen zur grenzüberschreitenden Betriebsstättengewinnermittlung und -zurechnung in eine neue Norm erlaubt, die Regelungssystematik deutlicher hervorzuheben und damit für Rechtssicherheit zu sorgen. § 1b AStG dient zugleich der Umsetzung des in Artikel 7 Absatz 2 OECD-Musterabkommen verankerten AOA und konkretisiert ihn noch deutlicher als in der bisherigen Regelung für das nationale Recht. Dabei wird die bisherige Rechtslage weitestgehend erhalten und durch § 1b AStG ergänzend konkretisiert. Die Regelungskreise „Einkünfteermittlung“ und „Korrektur“ werden dabei strikt getrennt. Anknüpfend an das Veranlassungsprinzip wird in einer nicht abschließenden Aufzählung festgehalten, welche, über die allgemeinen Vorschriften hinausgehenden, Parameter bei der grenzüberschreitenden Betriebsstättengewinnermittlung und -zurechnung (angelehnt an die Rechtsprechung des BFH und den AOA) zu berücksichtigen sind. Schließlich wird ein Anknüpfungspunkt deutlich hervorgehoben, der für eine mögliche Korrektur als Vergleichspreis dient.

Zu Absatz 1

Absatz 1 unterstreicht das Verhältnis der speziellen Regelung des § 1b AStG zu den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften. Die allgemeinen Vorschriften finden uneingeschränkt Anwendung und werden hinsichtlich der Besonderheiten der grenzüberschreitenden Betriebsstättengewinnermittlung und -zurechnung durch die Regelung des § 1b AStG ergänzt.

Die Änderung der Begrifflichkeit von „Aufteilung“ in „Zurechnung“ hat keine inhaltlichen Änderungen zur Folge.

Zu Absatz 2

Absatz 2 enthält spezielle Vorschriften für die Gewinnermittlung und -zurechnung von Einkünften für grenzüberschreitende Betriebsstättenfälle. Dabei wird der Regelungsgehalt des bisherigen § 1 Absatz 5 in weiten Teilen übernommen. Die neue Regelung hebt nun deutlich hervor, dass die grundsätzlich vorzunehmende veranlassungsbezogene Gewinnermittlung in grenzüberschreitenden Fällen durch die Regelungen dieses Absatzes ergänzt wird.

Satz 1

Ausgangspunkt der Gewinnermittlung und -zurechnung ist die Fiktion der Betriebsstätte als eigenständiges und unabhängiges Unternehmen (Selbstständigkeitsfiktion), die bereits in der bisherigen Fassung des § 1 Absatz 5 AStG enthalten war. Die Einschränkung des zweiten Halbsatzes wurde ebenfalls übernommen.

Satz 2

Satz 2 konkretisiert die Umsetzung der Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte entsprechend der bisherigen Rechtslage. Um die Fiktion der Selbstständigkeit zum Zwecke der Gewinnermittlung und -zurechnung mit Leben zu füllen, sind der Betriebsstätte zunächst die Funktionen des Unternehmens zuzuordnen, die durch sie ausgeübt werden. Dabei sind neben den Personalfunktionen auch alle weiteren Funktionen bzw. Tätigkeiten, die durch

die Betriebsstätte ausgeübt bzw. entfaltet werden, zu berücksichtigen. Bei der Zuordnung von Wirtschaftsgütern ist die gesamte funktionsgetragene betriebliche Tätigkeit maßgeblich. Im Einklang mit der Rechtsprechung spiegelt sich nun eindeutig im Wortlaut wider, dass von einer primären Anknüpfung an die Personalfunktion Abstand genommen wird (vgl. BFH-Urteil vom 29. November 2017 - I R 58/15 - und BFH-Beschluss vom 24. November 2021 - I B 44/21 -). Dies deckt sich auch mit internationalen Grundsätzen (vgl. OECD-Betriebsstättenbericht, Teil I, Tz. 17). Darauf aufbauend sind der Betriebsstätte die Wirtschaftsgüter, die diese zur Ausübung der ihr zugeordneten Funktionen benötigt, zuzurechnen. So sind der Betriebsstätte insbesondere die Wirtschaftsgüter zuzurechnen, die sie begründen und die der in der Betriebsstätte ausgeübten Unternehmensfunktion dienen (vgl. BFH-Beschluss vom 24. November 2021 - I B 44/21 -). Durch dieses Vorgehen wird sowohl der veranlassungsbezogenen Gewinnermittlung (z. B. Entstrickungsbesteuerung nach § 4 EStG bzw. § 12 KStG) als auch internationalen Grundsätzen (vgl. OECD-Betriebsstättenbericht 2010, Teil I, Tz. 75) Rechnung getragen. Dieser Zuordnung folgend, sind die Chancen und Risiken, die mit der Ausübung der der Betriebsstätte zugeordneten Funktionen und Wirtschaftsgüter verbunden sind, zu berücksichtigen. Daraus resultiert, welches „Eigenkapital“ der Betriebsstätte zuzuordnen ist und entsprechend auch, welches „Fremdkapital“ mit welchem Zinsaufwand in der Betriebsstätte zu berücksichtigen ist. Zudem erfolgt auch eine Zuordnung von Geschäftsvorfällen des Unternehmens mit unabhängigen Dritten und mit nahestehenden Personen, soweit sie der Betriebsstätte auf Basis der ihr zugeordneten Funktionen, Wirtschaftsgüter, Chancen und Risiken zuzurechnen sind. Die Zuordnung dieser Außenumsätze ergab sich bislang unter anderem auch schon aus der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung (BsGaV; § 1 Absatz 2 Nummer 5 BsGaV).

Die Aufzählung baut aufeinander auf, wobei sie als Strukturierung der Prüfung und nicht als abschließende Aufzählung zu verstehen ist („insbesondere“). In der Abkehr von der Verwendung des Begriffs „Vermögenswerte“ hin zu „Wirtschaftsgüter“ drückt sich aus, dass Absatz 2 die Ebene der Gewinnermittlung und -zurechnung adressiert und folgerichtig an die ertragsteuerrechtliche Systematik anknüpft. Durch die nicht abschließende Natur der Aufzählung können beispielsweise auch immaterielle Werte (vgl. Legaldefinition in § 1 Absatz 3c AStG) berücksichtigt werden, die ausnahmsweise kein immaterielles Wirtschaftsgut darstellen.

Satz 3

Die in Satz 2 niedergelegte Zuordnung bildet die Grundlage für die nach Satz 3 weitergehende Identifikation und Qualifikation der anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen zwischen der Betriebsstätte und dem übrigen Unternehmen. Dabei handelt es sich um wirtschaftliche Vorgänge, also tatsächliche und identifizierbare Ereignisse, die von einer gewissen ökonomischen Relevanz sind, sodass fremde Dritte deswegen eine schuldrechtliche Vereinbarung getroffen hätten oder eine Rechtsposition geltend machen würden (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2024 - I R 45/22, Rn. 10 -; OECD-Betriebsstättenbericht 2010, Teil I, Tz. 33 ff.). Anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen treten an die Stelle von schuldrechtlichen Vereinbarungen, die zwischen rechtlich selbständigen Transaktionspartnern für einen Lieferungs- und Leistungsaustausch vereinbart worden wären. Mithin können anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen beispielsweise und insbesondere in der Erbringung von Dienstleistungen oder in Kostenumlagevereinbarungen bestehen.

Satz 4

Im Zusammenspiel mit Satz 3 komplettiert Satz 4 ausdrücklich die an die tatsachenersetzende Selbstständigkeitsfiktion der Betriebsstätte anknüpfende Fiktion des „tatsächlich vereinbarten Preises“. Denn durch die in Satz 4 enthaltene klarstellende Anordnung an den Steuerpflichtigen, anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen fremdüblich zu bepreisen, werden sowohl die Fälle abgedeckt, in denen der Steuerpflichtige anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen falsch oder nicht bepreist, als auch solche, in denen der Steuerpflichtige seiner Bepreisung einen anderen Sachverhalt zugrunde legt (z. B. „falsche“ an-

zunehmende schuldrechtliche Beziehungen „richtig“ bepreist). An diese komplettierte Fiktionskette schließt sich sodann die Möglichkeit an, im Einzelfall, bei Feststellung fremdunüblicher Bepreisung, eine Korrektur nach Absatz 3 vorzunehmen. Diese ausdrückliche Klarstellung im Wortlaut selbst dient dazu, dem Rechtsanwender für jeden Fall die Grundlage für die sich anschließende Korrektur deutlich zu machen und die von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Voraussetzungen rechtssicher nachzuzeichnen (vgl. BFH-Urteil vom 18.12.2024 - I R 49/23, Rn. 22 -).

Zu Absatz 3

Absatz 3 enthält die Maßgabe für eine Korrektur nicht fremdüblich bepreister anzunehmender schuldrechtlicher Beziehungen.

Zu Absatz 4

Absatz 4 übernimmt den Wortlaut des bisherigen § 1 Absatz 5 Satz 5 AStG.

Zu Absatz 5

Absatz 5 übernimmt den Wortlaut des bisherigen § 1 Absatz 5 Satz 7 AStG.

Zu Absatz 6

Mit Absatz 6 wird eine Vereinfachung in der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes angelegt. Mit der Vereinfachung wird die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes für die Gewinnaufteilung zwischen einer Betriebsstätte und dem übrigen Unternehmen fingiert, wenn durch die Betriebsstätte eine funktions- und risikoarme Tätigkeit ausgeübt und ihr ein Gewinn zugewiesen wird, der einen Prozentsatz innerhalb einer gesetzlich normierten Bandbreite der durch die Tätigkeit veranlassten Aufwendungen aufweist. Zweck der Vereinfachung ist es, den Dokumentations- sowie Complianceaufwand bei den Steuerpflichtigen und den Prüfungsaufwand seitens der Verwaltung in verhältnismäßiger Weise zu reduzieren, ohne den Grundsatz des Fremdvergleichs aufzugeben.

Satz 1

Satz 1 enthält die Fiktion der Wahrung des Fremdvergleichsgrundsatzes, welche an die Voraussetzungen anknüpft, dass die Betriebsstätte eine funktions- und risikoarme Tätigkeit ausübt und der Gewinn, welcher der Betriebsstätte zuzuordnen ist, innerhalb einer festgelegten Bandbreite der durch ihre Tätigkeit veranlassten Aufwendungen liegt. Bei Vorliegen der Voraussetzungen gilt der Fremdvergleichsgrundsatz als gewahrt und es muss kein vollumfänglicher Einzelnachweis der Fremdüblichkeit mehr geführt werden. Bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen (bspw. wird keine Routinetätigkeit durch die Betriebsstätte ausgeübt oder der Steuerpflichtige setzt einen Wert außerhalb der Bandbreite an) greift die Fiktion hingegen nicht, was jedoch nur zur Folge hat, dass im Einzelfall seitens des Steuerpflichtigen dargelegt werden muss (vgl. § 90 Absatz 3 AO), dass der Fremdvergleichsgrundsatz gewahrt ist. Mithin wird gerade nicht abschließend festgehalten, was fremdüblich ist. Bei der gesetzlich zu normierenden Bandbreite, die sich an Marktdaten orientiert, wird schlicht eine „sichere“ Bandbreite marktüblicher Werte definiert. Dies schließt nicht aus, dass auch außerhalb dieser Bandbreite im Rahmen einer Einzelfallprüfung Fremdüblichkeit festgestellt werden kann.

Satz 2

Satz 2 enthält die Definition einer funktions- und risikoarmen Tätigkeit. Die Definition von „immateriellen Werten“ ergibt sich bereits aus § 1 Absatz 3c Satz 2 AStG. Dabei wird ganz bewusst und in Abgrenzung zu der Ebene der Gewinnermittlung (§ 1b Absatz 2 AStG) auf „Werte“ anstatt vornehmlich auf „Wirtschaftsgüter“ abgestellt. Denn die in § 1b Absatz 6

AStG vorgesehene Vereinfachung tritt bei Vorliegen der Voraussetzungen, zu denen die Definition der funktions- und risikoarmen Tätigkeit gehört, an Stelle der etwaigen Einzelfallprüfung einer Verrechnungspreiskorrektur nach § 1b Absatz 3 AStG. Damit greift sie auf der Ebene der Korrektur ein, die wiederum im Rahmen der nationalen Umsetzung (§ 1 AStG) im Einklang mit der internationalen Praxis an „Vermögenswerte“ und mithin „immaterielle Werte“ angelehnt ist. Eine besondere Rolle spielen dabei die Grundsätze der OECD-Verrechnungspreisleitlinien. Diese definieren „einzigartige und wertvolle“ immaterielle Werte als solche, die i) nicht mit immateriellen Werten vergleichbar sind, die von an potenziell vergleichbaren Geschäftsvorfällen beteiligten Unternehmen genutzt werden oder diesen zur Verfügung stehen, und ii) deren Nutzung im Rahmen der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens (z. B. für Fertigung, Dienstleistungserbringung, Marketing, Verkauf oder Verwaltung) größere zukünftige wirtschaftliche Vorteile erwarten lässt, als ohne diese immateriellen Werte erwartet würden. Auch die wesentlichen Risiken sind in Anlehnung an die international abgestimmten Standards der OECD-Verrechnungspreisleitlinien zu identifizieren. Ein solches Risiko müsste zumindest aufgrund seiner Art und Größenordnung geeignet sein, die Preisgestaltung und Gewinnverteilung einer Transaktion zwischen (verbundenen) Unternehmen wesentlich zu beeinflussen.

Satz 3

Die Vereinfachungsregelung gilt nicht in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige ein Verständigungsverfahren beantragt, um eine etwaige Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Satz 4

Die Festlegung der als fremdüblich geltenden Bandbreite soll im Rahmen einer Rechtsverordnung durch das Bundesministerium der Finanzen erfolgen. Satz 4 enthält die entsprechende Ermächtigungsgrundlage. Die im Gesetz angelegte Bandbreite wurde auf Grundlage von Unternehmensdatenbankstudien, die vom Bundesministerium der Finanzen in Zusammenarbeit mit dem Bundeszentralamt für Steuern durchgeführt und ausgewertet wurden, insbesondere anhand folgender Kriterien ermittelt: i) Status: aktive Unternehmen; ii) BvD-Unabhängigkeitsindikator: A+, A, A-; iii) Region: pan-europäisch; iv) Gründungsjahr: bis 2016; v) Betrachtungszeitraum: 2022 bis 2024; vi) Datenverfügbarkeit: mind. drei Jahre; vii) Betriebsertrag: mind. 1 000 000; viii) Betriebsgewinn/-verlust: mind. 0 in zumindest einem Jahr des Betrachtungszeitraums.

Die aufgrund dieser Kriterien ermittelten Vergleichsdaten ergaben für die Jahre 2022 bis 2024 im gewichteten Durchschnitt einen Median des Nettokostenaufschlags von 5,44 Prozent. Die Ergebnisse wurden mit einem Fünfjahreszeitraum (2020-2024) verprobt, um auch die Auswirkungen der COVID-Pandemie einordnen zu können. Die Bandbreite nach Satz 1 ergibt sich durch die Berücksichtigung von 0,75 Prozent ober- bzw. unterhalb des Medians. Die auf diese Weise nach Satz 1 festgelegte Bandbreite erleichtert die betriebswirtschaftliche Aussteuerung von Betriebsstätten auf einen Wert innerhalb der Bandbreite. Zudem liegt auch der ermittelte Median für den fünfjährigen Betrachtungszeitraum innerhalb dieser Bandbreite.

Zu Absatz 7

Absatz 7 übernimmt unverändert die Ausführungen des bisherigen § 1 Absatz 5 Satz 8 AStG.

Zu Absatz 8

Anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen können sich zulasten des deutschen Steueraufkommens auswirken, ohne dass im Ausland ein entsprechender Ertrag steuerlich erfasst wird. Die Ursache liegt in der international uneinheitlichen Umsetzung des AOA, sodass Staaten anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen mitunter nicht kennen und die

hieraus resultierenden Einkünfte nicht besteuern. Daher wird eine Nachweispflicht des Steuerpflichtigen über die tatsächliche Besteuerung anzunehmender schuldrechtlicher Beziehungen im Ausland eingeführt. Diese besteht allerdings nur, wenn aufgrund von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen entweder

– ausländische Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen erhöht (höheres Freistellungsvolumen im Inland) oder

– inländische Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen (erhöhter Betriebsausgabenabzug durch anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen) gemindert werden.

Zu Absatz 9

Absatz 9 enthält die Ermächtigungsgrundlage zum Erlass einer Rechtsverordnung bezüglich des Fremdvergleichsgrundsatzes und des Dotationskapitales. Diese werden, soweit sie die Regelungen des § 1b AStG betreffen, aus dem bisherigen § 1 Absatz 6 AStG herausgelöst.

Zu Nummer 4 (§ 8 Absatz 1 Nummer 7)

Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG, die eine ausländische Zwischengesellschaft bezieht, stellen unter den in § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG geregelten Voraussetzungen aktive bzw. passive Einkünfte für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung dar.

Das deutsche Körperschaftsteuergesetz sieht eine Besteuerung der Gewinne auf Ebene der ausschüttenden Gesellschaft und – zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung – grundsätzlich die Steuerfreistellung der ausgeschütteten Gewinne nach § 8b Absatz 1 KStG auf Ebene der empfangenden Körperschaft vor. Dem trägt § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG Rechnung, indem nach § 8b Absatz 1 KStG steuerfreie Bezüge im Grundsatz zu aktiven Einkünften führen (siehe hierzu Entwurf des Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie [ATAD-Umsetzungsgesetz], BR-Drs. 245/21, S. 62). Eine Hinzurechnung beim Beteiligten nach Maßgabe der §§ 7 ff. AStG unterbleibt insoweit.

Sind die Bezüge dagegen steuerpflichtig, unterliegen sie grundsätzlich – entsprechend den Vorgaben der ATAD – als passive Einkünfte der Hinzurechnungsbesteuerung. § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG bildet dabei bislang die Struktur des § 8b Absatz 1, 4 und 7 KStG ab; die sog. funktionale Betrachtungsweise bleibt außer Betracht.

Als Rückausnahme liegen nach dem ATAD-Umsetzungsgesetz auch bei steuerpflichtigen Bezügen, die das Einkommen der leistenden Gesellschaft gemindert haben (§ 8b Absatz 1 Satz 2 KStG) insoweit aktive Einkünfte vor, als die ausschüttende Gesellschaft mit den zugrunde liegenden Einkünften als Zwischengesellschaft passive Einkünfte erzielt (§ 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa AStG). Entsprechendes gilt, soweit eine verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen der ausländischen Gesellschaft oder einer ihr nahestehenden Person erhöht hat und dieses Einkommen keiner niedrigen Besteuerung unterliegt (§ 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb AStG). Die durch dieses Gesetz in § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG vorgenommene Erweiterung der Rückausnahme bei der korrespondierenden Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen führt zu einer Steuerfreiheit der Bezüge. Sie müsste folgerichtig ebenfalls durch Aufnahme einer entsprechenden Regelung in § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb AStG nachvollzogen werden.

Zur Vereinfachung und besseren Anwendbarkeit bestimmt § 8 Absatz 1 Nummer 7 Satz 1 AStG in der Neufassung, dass Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG insoweit zu aktiven Einkünften führen, als diese bei der ausländischen Gesellschaft nach § 8b KStG steuerfrei wären, wenn diese unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre. Die Einordnung richtet sich damit unmittelbar nach der steuerlichen Behandlung der Bezüge nach § 8b

KStG. Die bisherigen Regelungen in § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb, Buchstabe b und Buchstabe c AStG können entfallen, ohne dass mit der Neuregelung insoweit eine Rechtsänderung verbunden wäre. Durch die Umstellung der Regelungstechnik muss die in § 8b Absatz 1 Satz 5 KStG vorgesehene Erweiterung der Rückausnahmen bei der korrespondierenden Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen nicht gesondert in das AStG überführt werden. Sie ist automatisch umfasst und führt aufgrund der Steuerfreiheit der Bezüge zu aktiven Einkünften.

Der weitere Regelungsgehalt des bisherigen § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG bleibt erhalten. Hierzu wird die bisherige Regelung des § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa AStG in § 8 Absatz 1 Nummer 7 Satz 2 AStG überführt. Soweit die leistende Körperschaft mit den den Bezügen zugrunde liegenden Einkünften Zwischengesellschaft ist, führt die Steuerpflicht der Bezüge nicht zu passiven Einkünften. Satz 2 erfasst neben Bezügen, die das Einkommen der leistenden Gesellschaft gemindert haben (§ 8b Absatz 1 Satz 2 KStG), ausdrücklich auch Fälle, in denen die Bezüge einer anderen Person zugerechnet werden, die einem niedrigeren Besteuerungsniveau unterliegt (§ 8b Absatz 1 Satz 3 KStG). Soweit der Treaty Override des § 8b Absatz 1 Satz 4 KStG in Fällen der Hinzurechnungsbesteuerung überhaupt eine Bedeutung hat, sind diese Fälle durch die explizite Nennung des § 8b Absatz 1 Satz 2 KStG von der Regelung des § 8 Absatz 1 Nummer 7 Satz 2 AStG mitumfasst.

Der Ausschluss einer funktionalen Zuordnung der Bezüge zu den aktiven Einkünften nach § 8 Absatz 1 Nummer 1 bis 6 AStG (bisher § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe a Satz 1 zweiter Halbsatz, Buchstabe b zweiter Halbsatz und Buchstabe c zweiter Halbsatz AStG) bleibt bestehen und wird in § 8 Absatz 1 Nummer 7 Satz 3 AStG überführt.

Aufgrund der neuen Regelungsstruktur führen auch Bezüge, die nach § 8b Absatz 8 KStG (Anteile, die bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen den Kapitalanlagen zuzurechnen sind) oder nach § 8b Absatz 11 KStG (Anteile an Unterstützungskassen) steuerpflichtig sind, zukünftig zu passiven Einkünften. Insoweit geht die Neuregelung über die bisherigen Regelungen in § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe b AStG (Steuerpflicht nach § 8b Absatz 4 KStG) und § 8 Absatz 1 Nummer 7 Buchstabe c AStG (Steuerpflicht nach § 8b Absatz 7 KStG) hinaus. Dies ist systematisch folgerichtig (vgl. Begründung zum ATAD-Umsetzungsgesetz, BR-Drs 245/21, S. 63). Auch für diese Bezüge gilt der Ausschluss der funktionalen Zuordnung zu aktiven Einkünften im Sinne des § 8 Absatz 1 Nummer 1 bis 6 AStG (§ 8 Absatz 1 Nummer 7 Satz 3 AStG).

Zu Nummer 5 (§ 15 Absatz 6)

In § 15 Absatz 6 AStG wird der sogenannte Entlastungsnachweis neu gefasst. Damit werden die aktuellen Grundsätze der Rechtsprechung des EuGH zur Kapitalverkehrsfreiheit und die Vorgaben aus dem Urteil des EuGH vom 26. Februar 2019 - C-135/17 - Rs. X in das nationale Recht überführt.

Zudem werden Abgrenzungsschwierigkeiten im Hinblick auf die gegenüber der Zurechnungsbesteuerung vorrangige Zurechnung nach § 39 Absatz 2 Nummer 1 AO beseitigt.

Der bisherige Entlastungsnachweis gilt für Familienstiftungen mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens und stellt im Wesentlichen darauf ab, dass das Stiftungsvermögen der Verfügungsmacht der Zurechnungsempfänger rechtlich und tatsächlich entzogen ist.

Die Neuregelung sieht unter Berücksichtigung der einschlägigen Grundsätze der Rechtsprechung des EuGH einen Nachweis vor, dass die Einschaltung der ausländischen Familienstiftung nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht. Zudem wird der Entlastungsnachweis territorial auch in Bezug auf Familienstiftungen eröffnet, die Sitz und Geschäftsleitung in Drittstaaten haben. Die Abstandnahme von der Zurechnung nach § 15 Absatz 1 AStG

setzt einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus; eine Prüfung und Gewährung des Entlastungsnachweises von Amts wegen erfolgt nicht.

Die Darlegungs- und Nachweispflicht, dass die Einschaltung der ausländischen Familienstiftung nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht, obliegt den Zurechnungsempfängern. Für die Ansässigkeit der Familienstiftung im Ausland müssen beachtliche außersteuerliche Gründe vorliegen. Abhängig von Art und Umfang ihrer Tätigkeit muss die Familienstiftung zudem über eine ihrer Funktion entsprechende tatsächliche Organisation im Ansässigkeitsstaat verfügen. Bei der Prüfung einer künstlichen Gestaltung sind im Rahmen einer Gesamtwürdigung sowohl die Gründe für die Ansiedlung der Stiftung im Ausland als auch die Statuten und sonstigen Vereinbarungen, die Organisation und die Art und der Umfang der Betätigung der Familienstiftung zu berücksichtigen. Der Antragsteller hat die für den Entlastungsnachweis maßgeblichen Tatsachen darzulegen und nachzuweisen.

Eine künstliche Gestaltung liegt insbesondere vor, wenn Einflussmöglichkeiten der in § 15 Absatz 1 und 2 AStG genannten Personen auf die Belange der Stiftung oder das Stiftungsvermögen bestehen. Dabei ist jede unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme zu berücksichtigen. Dies setzt nicht voraus, dass Familienmitglieder in den Organen der Stiftung vertreten sind.

Für die Annahme einer künstlichen Gestaltung kann beispielsweise ausreichen, wenn sich im Stiftungsvermögen Unternehmensanteile befinden und die in § 15 Absatz 1 und 2 AStG genannten Personen z. B. über Sperrminoritäten oder Weisungsrechte in Bezug auf die Ausübung von Stimmrechten an dem Unternehmen verfügen, oder die Stiftung über stimmrechtslose Anteile verfügt, während die in § 15 Absatz 1 und 2 AStG genannten Personen über ihre Stimmrechte und / oder eine Organstellung im Unternehmen einen nicht unwesentlichen Einfluss ausüben können.

Eine künstliche Gestaltung ist regelmäßig auch dann anzunehmen, wenn

– es unter bestimmten Bedingungen zu einer Rückforderung von Stiftungskapital oder Vermögen der Stiftung kommen kann,

– die Satzung konkrete Vorgaben für die Organe der Stiftung enthält, wie über das Vermögen verfügt werden soll (also Vorgaben über die „großen Linien“ und / oder Vorgaben für Zuwendungen an den Stifter / die Begünstigten),

– nachträglich Änderungsmöglichkeiten an der Satzung für den Stifter / die Begünstigten bestehen,

– weder die Stifter noch die Begünstigten im Ansässigkeitsstaat der ausländischen Familienstiftung ansässig sind; dies gilt insbesondere dann, wenn die ausländische Familienstiftung im Ansässigkeitsstaat keiner eigenen wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht, oder

– die Stiftung größtenteils vermögensverwaltend tätig ist; dies gilt insbesondere dann, wenn die Stiftung über kein voll funktionsfähiges Family Office im Ansässigkeitsstaat verfügt bzw. das Tagesgeschäft outgesourct ist.

Allein der einer Familienstiftung immanente Errichtungszweck, namentlich die überwiegende Unterstützung der Familienmitglieder und der Umstand, dass die Stifter zivilrechtlich und nach den Grundsätzen des wirtschaftlichen Eigentums (§ 39 Absatz 2 Nummer 1 AO) Vermögen auf die Stiftung übertragen, reicht nicht aus, um eine künstliche Gestaltung zu widerlegen. Dies gilt selbst dann, wenn die Stifter selbst nicht bezugs- und anfallsberechtigt sind. Auch eine im Vergleich zum Inland einfachere Stiftungsgründung, z. B. in Liechtenstein, reicht nicht aus.

Der Nachweis, dass die Einschaltung der ausländischen Familienstiftung nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht (§ 15 Absatz 6 Satz 1 AStG) gilt nach § 15 Absatz 6 Satz 5 AStG als erbracht, wenn die Einkünfte der ausländischen Familienstiftung in entsprechender Anwendung des § 8 Absatz 5 AStG nicht niedrig besteuert sind.

Entsprechend der bisherigen Rechtslage ist die Möglichkeit eines Entlastungsnachweises nicht eröffnet, wenn der Ansässigkeitsstaat der ausländischen Familienstiftung im Wege des zwischenstaatlichen Informationsaustausches keine Auskünfte erteilt, die zur Durchführung der Besteuerung erforderlich sind; insoweit wird in § 15 Absatz 6 Satz 6 AStG auf § 8 Absatz 4 AStG verwiesen.

Mit § 15 Absatz 6 Satz 7 AStG wird die bisherige Rechtslage, wonach die Reichweite des Entlastungsnachweises auf die durch die ausländische Familienstiftung originär erzielten Einkünfte beschränkt ist, klarstellend festgeschrieben. Er gilt demgemäß nicht für Einkünfte nachgeschalteter Rechtsträger, die der ausländischen Familienstiftung nach den Absätzen 9 und 10 zugerechnet werden. Insoweit bestehen gesonderte Exkulpationsmöglichkeiten.

Zu Nummer 6 (§ 21)

Zu Absatz 10 – neu –

Der neue Absatz 10 enthält die Anwendungsregelung für den neu eingefügten § 1b AStG.

Satz 1

Der zeitliche Anwendungsbereich des neuen § 1b AStG soll aus Gründen der Rechtssicherheit und Praktikabilität einheitlich an den Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2028 anknüpfen. Zwar konkretisiert die neue Umsetzungsnorm des AOA die bisherige Rechtslage und ist in großen Teilen nur klarstellender Natur. Dennoch werden durch die ausdrückliche Ausgestaltung der Komplettierung der Selbstständigkeitsfiktion und die Aufnahme einer Vereinfachungsregelung auch einige materiellen Aktualisierungen umgesetzt. Ein einheitlicher Stichtag bietet sich aus Gründen der Rechtsklarheit an und löst für den betroffenen Veranlagungs- und Erhebungszeitraum die bisherige Rechtslage einheitlich ab.

Satz 2

Daneben begründet Satz 2 ein Wahlrecht des Steuerpflichtigen. Danach kann der Steuerpflichtige die Nutzung der Vereinfachungsregelung ausdrücklich oder konkludent für den Veranlagungszeitraum 2027 einfordern (z. B. durch entsprechende Angaben in der Steuererklärung). Eine automatische Anwendung durch die Finanzverwaltung ist nicht vorgesehen. Dies trägt dem Bedürfnis der Praxis nach Entlastung Rechnung, ohne die mit Satz 1 bezweckte klare zeitliche Zäsur in Frage zu stellen.

Zu Absatz 11 – neu –

Die Änderung des § 8 Absatz 1 Nummer 7 AStG ist erstmals auf Bezüge anzuwenden, die nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes zufließen.

Zu Absatz 12 – neu –

§ 15 Absatz 6 AStG in der am Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes geltenden Fassung (n. F.) ist nach § 21 Absatz 12 Satz 1 AStG grundsätzlich erstmals anzuwenden für den Veranlagungs- und Erhebungszeitraum, für den Einkünfte der ausländischen Familienstiftung zuzurechnen sind, die in einem Geschäftsjahr der ausländischen Familienstiftung entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2026 beginnt.

Der bisherige Entlastungsnachweis nach § 15 Absatz 6 AStG in der am Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes geltenden Fassung (a.F.) ist seinem Wortlaut nach auf Familienstiftungen mit Geschäftsleitung oder Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens beschränkt. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 3. Dezember 2024 – IX R 32/22, entschieden, dass ein Entlastungsnachweis wegen des Anwendungsvorrangs der Kapitalverkehrsfreiheit auch bei Stiftungen mit Geschäftsleitung und Sitz in einem Drittstaat zu gewähren ist. § 21 Absatz 12 Satz 2 AStG ermöglicht deshalb auf Antrag in allen noch offenen Fällen eine Anwendung des § 15 Absatz 6 AStG n. F. Die Regelung berücksichtigt, dass die Neufassung den bisherigen Entzug der Verfügungsmacht durch den Maßstab der künstlichen Gestaltung ersetzt. Dadurch wird in Bezug auf Drittstaatenstiftungen die unionsrechtlichen Vorgaben punktgenau umgesetzt. Ein Entlastungsnachweis ist für Drittstaatenstiftungen ausschließlich in der Fassung des § 15 Absatz 6 AStG n. F. zulässig; eine Anwendung des § 15 Absatz 6 AStG a.F. ist aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlauts generell ausgeschlossen.

Ein entsprechender Antrag auf rückwirkende Anwendung des § 15 Absatz 6 AStG in der Fassung am Tag nach der Verkündigung des vorliegenden Änderungsgesetzes steht nach § 21 Absatz 12 Satz 2 AStG auch Stiftungen mit Geschäftsleitung oder Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens offen. Damit wird insbesondere dem Umstand Rechnung getragen, dass nach § 15 Absatz 6 Satz 5 AStG der Entlastungsnachweis als erbracht gilt, wenn die Einkünfte der ausländischen Familienstiftung in entsprechender Anwendung des § 8 Absatz 5 AStG nicht niedrigbesteuert sind. Wird ein entsprechender Antrag für Stiftungen mit Geschäftsleitung oder Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens gestellt, ist die Anwendung des § 15 Absatz 6 AStG a.F. ausgeschlossen.

Der Antrag nach § 21 Absatz 12 Satz 2 AStG auf rückwirkende Anwendung ist von dem Antrag nach § 15 Absatz 6 Satz 1 AStG auf Gewährung des Entlastungsnachweises zu unterscheiden. Der Antrag kann nach § 21 Absatz 12 Satz 3 und 4 AStG bis zum 31. Dezember 2029 für alle noch offenen Veranlagungs- und Erhebungszeiträume durch den bzw. gemeinsam durch die unbeschränkt steuerpflichtigen Stifter, sonst gemeinsam durch die Bezugs- und Anfallsberechtigten gestellt werden.

Zu Artikel 12 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 1 Absatz 6 – neu –)

Nach geltender Rechtslage wird bei jeder Umwandlung oder Einbringung geprüft, ob im zeitlichen oder sachlichen Zusammenhang funktional wesentliche Betriebsgrundlagen übertragen oder überführt wurden, die für eine Umwandlung oder Einbringung zum Buchwert schädlich wären (Prüfung des sog. Gesamtplans). Denn nach dem Telos des UmwStG wird vorausgesetzt, dass die gesamte betriebliche Einheit (Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil) übertragen wird. Die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter in Form eines Rest-Betriebsvermögens soll durch die Regelungen des UmwStG gerade nicht begünstigt werden. Der BFH hat in mehreren Entscheidungen u. a. zu §§ 20, 24 UmwStG seine Auffassung zum Gesamtplangedanken dargelegt, dass jedenfalls die Veräußerung von funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen unter Aufdeckung stiller Reserven (X R 60/09) sowie die auf Dauer angelegte Übertragung unter Aufdeckung stiller Reserven (I R 72/08) vor einer Einbringung deren Steuerneutralität (Buchwertansatz) nicht ausschließen.

Um Rechtsunsicherheiten zu vermeiden und Bürokratie hinsichtlich der Prüfung des Gesamtplans abzubauen, wird mit Einführung von § 1 Absatz 6 UmwStG der Begriff der begünstigten Sachgesamtheiten „Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil“ einheitlich für die §§ 15, 16 und §§ 20 bis 25 UmwStG präzisiert und objektiviert: Die Übertragung oder Überführung von funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen einer derartigen Sachgesamtheit in ein anderes Betriebsvermögen innerhalb eines Zeitraums von 24 Monaten vor der tatsächlichen Umwandlung oder Einbringung ist für deren Steuerneutralität schädlich.

Übertragungen und Überführungen außerhalb dieser Frist stehen einer steuerneutralen Umwandlung oder Einbringung nicht entgegen.

Bei Umwandlungen nach dem UmwG ist der Zeitpunkt der tatsächlichen Umwandlung die Anmeldung zur Eintragung in das Handelsregister. In Fällen der Einzelrechtsnachfolge ist der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbringung Zeitpunkt des wirtschaftlichen Übergangs des eingebrachten Betriebsvermögens auf die übernehmende Gesellschaft.

Für die Frage der funktionalen Wesentlichkeit eines Wirtschaftsgutes ist für Zwecke des § 1 Absatz 6 UmwStG auf den Zeitpunkt der Übertragung oder Überführung abzustellen. Die Regelung erfasst alle Übertragungen und Überführungen einschließlich Veräußerungen und verdeckter Einlagen, bei denen die stillen Reserven nicht vollständig aufgedeckt werden. Die Vorschrift gilt für alle Sachgesamtheiten des UmwStG einschließlich der Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils.

Zu Nummer 2 (§ 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 – neu –)

Spaltungen von Körperschaften sind gemäß § 15 Absatz 1 Satz 2 i. V. m. § 11 Absatz 2 UmwStG nur dann steuerneutral zum Buchwert möglich, wenn auf die übernehmenden Körperschaften jeweils ein Teilbetrieb übertragen wird und im Fall der Abspaltung bei der übertragenden Körperschaft zudem nur ein oder mehrere Teilbetriebe verbleiben (sog. doppeltes Teilbetriebserfordernis). Ein Teilbetrieb im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 2 UmwStG ist die Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft vorhandenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter, die in organisatorischer Hinsicht einen selbstständigen Betrieb, d. h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit bilden (vgl. Artikel 2 Buchstabe j der Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 sowie Rn. 15.02 des BMF-Schreibens vom 2. Januar 2025, BStBl I 2025, S. 92).

Wird ein nicht aufteilbares Wirtschaftsgut in mehreren Teilbetrieben einer Körperschaft genutzt und handelt es sich dabei jeweils um eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage für diese Teilbetriebe, liegt ein sog. Spaltungshindernis vor. Wird ein solches Wirtschaftsgut im Rahmen einer Auf- oder Abspaltung einem der nutzenden Unternehmensteile zugeordnet, erfüllen die anderen nutzenden Unternehmensteile nicht die Definition des Teilbetriebs, sodass ein Buch- oder Zwischenwertansatz nach § 15 Absatz 1 Satz 2 UmwStG ausgeschlossen ist (vgl. Rn. 15.07 f. des BMF-Schreibens vom 2. Januar 2025, BStBl I 2025, S. 92).

Ziel der Regelung

Zur Beseitigung von Spaltungshindernissen mit dem Ziel der Flexibilisierung betriebswirtschaftlich sinnvoller Umstrukturierungen wird das Teilbetriebserfordernis gelockert. Nach § 15 Absatz 1 Satz 4 – neu – UmwStG kann ein Wirtschaftsgut, das von mehreren Teilbetrieben genutzt wird und für mehrere Teilbetriebe eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, einem dieser Teilbetriebe zugeordnet werden, ohne dass dies der Teilbetriebseigenschaft der anderen Teilbetriebe schadet, wenn die diese Teilbetriebe fortführenden Körperschaften zur auf Dauer angelegten Nutzung des betreffenden Wirtschaftsguts berechtigt sind. In diesem Fall gilt das Teilbetriebserfordernis im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 2 UmwStG auch für die Teilbetriebe als erfüllt, denen das Wirtschaftsgut nicht zugeordnet wird, sodass unter den Voraussetzungen des § 11 Absatz 2 UmwStG ein Buch- oder Zwischenwertansatz des übergehenden Vermögens möglich ist.

Sachlicher Anwendungsbereich

Die Neuregelung gilt für Aufspaltungen und Abspaltungen gleichermaßen. Nutzungsüberlassungen im Sinne der Vorschrift müssen zwischen der Körperschaft, die den Teilbetrieb fortführt, dem das Wirtschaftsgut im Zuge der Spaltung zugeordnet wurde und allen das

Wirtschaftsgut in den übernommenen oder zurückbleibenden Teilbetrieben nutzenden Körperschaften vertraglich abgeschlossen werden.

Auf Dauer angelegte Nutzungsüberlassung

Die vertraglich vereinbarte Nutzungsüberlassung muss spätestens im Zeitpunkt der zivilrechtlichen Wirksamkeit der Spaltung beginnen und zu diesem Zeitpunkt auf Dauer angelegt sein. Eine zeitliche Befristung schließt eine auf Dauer angelegte Nutzungsüberlassung des Wirtschaftsguts aus. Neben einer vertraglich vereinbarten Befristung kommt auch den tatsächlichen Umständen des Einzelfalls Bedeutung zu, wenn diese erkennbar darauf schließen lassen, dass eine dauerhafte Nutzungsüberlassung von den beteiligten Rechtsträgern von vorn herein nicht beabsichtigt war. Die im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Spaltung stehende Beendigung der Nutzungsüberlassung kann ein Indiz gegen eine auf Dauer angelegte Nutzungsüberlassung im Zeitpunkt der zivilrechtlichen Wirksamkeit der Spaltung sein.

Eine nach der Spaltung erfolgende Übertragung des Wirtschaftsguts auf einen anderen Rechtsträger ist für Zwecke der Neuregelung unschädlich, wenn der andere Rechtsträger die vertragliche Nutzungsüberlassung als Rechtsnachfolger der übertragenden Gesellschaft fortführt. Folgeumwandlungen einer nutzungsberechtigten Körperschaft sind unschädlich, wenn die Nutzungsüberlassung an den oder die Rechtsnachfolger fortgesetzt wird. § 15 Absatz 2 Satz 2 bis 7 UmwStG bleibt jeweils unberührt.

Einer auf Dauer angelegten Nutzungsüberlassung an einer funktional wesentlichen Betriebsgrundlage steht es nicht entgegen, wenn das betreffende Wirtschaftsgut während des Nutzungszeitraums durch ein funktional vergleichbares Wirtschaftsgut ersetzt wird (z. B. in Fällen der R 6.6 EStR) und die Nutzungsüberlassung an diesem Wirtschaftsgut fortgesetzt wird.

Zu Nummer 3 (§ 20 Absatz 1 Satz 2 und 3 – neu –)

Nach geltender Rechtslage muss für eine steuerneutrale Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder einen Formwechsel eine betriebliche Sachgesamtheit zusammen mit (ggf. quotal) funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens eingebracht werden. Mit der Änderung wird eine Einbringung oder ein Formwechsel unterhalb des gemeinen Werts ermöglicht, wenn funktional wesentliche Betriebsgrundlagen des Betriebs, des Teilbetriebs oder des Mitunternehmeranteils, die bisher Sonderbetriebsvermögen waren, zurückbehalten werden, sofern diese Wirtschaftsgüter der übernehmenden oder formgewechselten Gesellschaft im Zeitpunkt der Einbringung oder des Formwechsels zur Nutzung überlassen werden und diese Nutzungsüberlassung auf Dauer angelegt ist, hinsichtlich der auf Dauer angelegten Nutzung wird auf die Begründung zu Nummer 2 (§ 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 UmwStG – neu –) verwiesen.

Ziel der Regelung ist die Flexibilisierung von Umstrukturierungsmaßnahmen unter Berücksichtigung einer möglichst geringen Gestaltungsanfälligkeit und dem Vorliegen von praktischen Bedürfnissen für das Zurückbehalten. Mit der Regelung wird zudem die Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG verbessert, da Wirtschaftsgüter im Sonderbetriebsvermögen eines oder mehrerer Gesellschafter zurückbehalten werden können und für einen steuerneutralen Übergang zur Körperschaftsbesteuerung im Sinne des § 1a Absatz 2 Satz 1 KStG nicht in die optierende Gesellschaft eingebracht werden müssen. Voraussetzung ist, dass sie der optierenden Gesellschaft zur auf Dauer angelegten Nutzung überlassen werden.

Sofern das zurückbehaltene und zur Nutzung überlassene Wirtschaftsgut nicht ohnehin weiterhin Betriebsvermögen ist (bspw. bei einer Betriebsaufspaltung), wird die Betriebsvermögenseigenschaft samt ihren Folgen (z. B. Erstellen einer Gewinnermittlung, Steuerverstrickung der stillen Reserven, Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht) fingiert, solange das

Wirtschaftsgut nicht durch die Erklärung einer Entnahme aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Sofern als Einbringende die Personengesellschaft anzusehen ist (z. B. bei einer Ausgliederung im Sinne des § 123 UmwG), gilt die Betriebsvermögensfiktion im Sinne des § 20 Absatz 1 Satz 2 und 3 UmwStG für den jeweiligen Mitunternehmer.

Zu Nummer 4 (§ 27)

Zu Absatz 24 – neu –

Die Änderung des § 1 Absatz 6 UmwStG ist erstmals anzuwenden, wenn der Zeitpunkt der tatsächlichen Umwandlung oder Einbringung nach dem 31. Dezember 2026 liegt.

Zu Absatz 25 – neu –

§ 15 Absatz 1 Satz 4 und 5 UmwStG ist auf alle Umwandlungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes liegt.

Zu Absatz 26 – neu –

Die Änderung des § 20 Absatz 1 Satz 2 UmwStG ist erstmals anzuwenden, wenn in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31. Dezember 2026 erfolgt ist oder in den anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31. Dezember 2026 geschlossen worden ist oder im Fall der Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes der Einbringungszeitpunkt nach dem 30. Dezember 2026 liegt.

Zu Artikel 13 (Änderung des EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes [TnV])

§ 3

Bisher sieht § 3 des EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes (EU-DBA-SBG) ausdrücklich vor, dass die Kommunikation zwischen der betroffenen Person und der zuständigen Behörde (nach § 2 Absatz 1 Nummer 5 EU-DBA-SBG in Verbindung mit § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe cc des Finanzverwaltungsgesetzes ist diese das Bundeszentralamt für Steuern) nur in deutscher Sprache zu erfolgen hat. Damit wird ein Maßstab etabliert, der strenger als der des § 87 der Abgabenordnung (AO) ist, ohne dass die Arbeit der zuständigen Behörde dies erfordert. Vielmehr führt das Bundeszentralamt für Steuern die Verfahren mit anderen beteiligten Staaten meist auf Englisch. Entsprechend ist das Bundeszentralamt für Steuern auch imstande, mit Steuerpflichtigen in englischer Sprache zu kommunizieren und somit Anträge sowie Unterlagen (insbesondere Verrechnungspreisdokumentationen) in englischer Sprache entgegen zu nehmen.

Artikel 3 Absatz 1 Satz 4 Buchstabe b der Richtlinie (EU) 2017/1852 des Rates vom 10. Oktober 2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union eröffnet die Möglichkeit, auch andere Sprachen als die Amtssprachen der Mitgliedstaaten zuzulassen. Gerade mit Blick auf das Erfordernis der „gleichzeitigen“ Antragstellung in mehreren Mitgliedstaaten nach § 4 Absatz 2 EU-DBA-SBG stellt es eine deutliche Verfahrenserleichterung dar, wenn der Antrag in der gemeinsamen Verfahrenssprache der beteiligten Staaten gestellt und Unterlagen in dieser Sprache vorgelegt werden können. Mit anderen Mitgliedstaaten, deren Amtssprache nicht Deutsch ist, ist die gemeinsame Verfahrenssprache regelmäßig Englisch.

Mit Blick auf die Kommunikation zwischen der betroffenen Person und anderen als der zuständigen Behörde im Sinne des EU-DBA-SBG trifft § 3 EU-DBA-SBG keine Aussage. Insofern findet § 87 AO Anwendung.

Zu Artikel 14 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes [01.01.2027])

Der Gesetzgeber hat die Grenze des § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG zuletzt zum 1. Januar 2024 durch das Wachstumschancengesetz vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) angehoben und an die Grenze des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO angepasst. Durch die weitere Anhebung auf eine Million Euro wird dieser Gleichlauf beibehalten. Durch den Gleichlauf wird die maximale Bürokratieentlastungswirkung sichergestellt.

Zu Artikel 15 (Änderung der Abgabenordnung [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 89b)

§ 89b AO enthält verfahrensrechtliche Regelungen zu internationalen Risikobewertungsverfahren, diese verweisen teilweise auf die Regelungen des § 90 Absatz 3 AO.

Zu Buchstabe a (§ 89b Absatz 3 Satz 2)

Es handelt sich um eine Verweiskorrektur aufgrund der Änderung in § 90 Absatz 3 AO.

Zu Buchstabe b (§ 89b Absatz 4 Satz 4 Nummer 1)

Es handelt sich um eine Verweiskorrektur aufgrund der Änderung in § 90 Absatz 3 AO.

Zu Nummer 2 (§ 90)

§ 90 AO enthält allgemeine Regelungen über die Mitwirkungspflichten der Beteiligten im Besteuerungsverfahren.

Zu Buchstabe a (§ 90 Absatz 3)

Steuerpflichtige unterhalten eine Vielzahl an grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen beziehungsweise in Betriebsstättenkonstellationen. Die sachgerechte Zuordnung von Gewinnen und Verlusten aus diesen Geschäftsbeziehungen zu verschiedenen Staaten ist für eine sachgerechte Besteuerung von Bedeutung (vgl. u. a. § 1 AStG).

§ 90 Absatz 3 AO erlegt dem einzelnen Steuerpflichtigen für diese grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen (§ 1 Absatz 4 AStG) sowohl mit nahestehenden Personen (§ 1 Absatz 2 AStG) als auch in Bezug auf Betriebsstättensachverhalte (§ 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AStG) besondere Aufzeichnungspflichten als Teil seiner Mitwirkungspflichten auf. Diese orientieren sich an internationalen Grundsätzen (zum Beispiel den OECD-Verrechnungspreisleitlinien) und bilden eine Basis, um die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes beispielsweise im Sinne des § 1 AStG zu überprüfen. Dabei bilden international abgestimmte Aufzeichnungsanforderungen an Steuerpflichtige die Grundvoraussetzung für effiziente Prüfungs-, Risikoanalyse- und Verständigungsverfahren und können dazu beitragen, die Anzahl von Verständigungs- und Schiedsverfahren zu minimieren. Gleichzeitig trägt die Einführung und Weiterentwicklung nationaler Instrumente zur Umsetzung risikoorientierter Vorgehensweisen und Ansätze dazu bei, auf ein sachlich angemessenes Maß an Dokumentationsaufwand zuzusteuern.

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 90 Absatz 3 Satz 2)

Satz 2 führt die zu erstellenden Aufzeichnungen im Einzelnen aus. Zu den Aufzeichnungen gehören die Transaktionsmatrix, die Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation sowie die Stammdokumentation. Die neu strukturierte listenartige Aufzählung dient der besseren Übersichtlichkeit.

Die Verwendung von „Aufzeichnungen“ gegenüber der bisherigen Formulierung „Aufzeichnungspflicht“ hat lediglich redaktionelle Gründe.

Zu Nummer 1

Die Transaktionsmatrix ist bezogen auf das Wirtschaftsjahr zu erstellen. Diese Änderung ist lediglich klarstellender Natur. Der Inhalt der Transaktionsmatrix wird durch die noch zu ändernde Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung (BGBl. I S. 2367; GAufzV) konkretisiert und soll eine risikoorientierte Vorgehensweise in der Außenprüfung unterstützen. Bedeutend für eine risikoorientierte Vorgehensweise sind Gegenstand und Art der Geschäftsvorfälle (beispielsweise Warenlieferung und Dauersachverhalt), die an den Geschäftsvorfällen Beteiligten unter Kennzeichnung von Leistungsempfänger und Leistungserbringer, das Volumen und das Entgelt (in Euro) der Geschäftsvorfälle (beispielsweise Darlehensvolumen und Zins oder Entgelt für eine Warenlieferung oder Dienstleistung), die vertragliche Grundlage (Benennung der Vertragsunterlage), die angewandte Verrechnungspreismethode (zum Beispiel Kostenaufschlagsmethode oder Preisvergleichsmethode) und die betroffenen Steuerhoheitsgebiete.

Zu Nummer 2

Die Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation werden in der Nummer 2 zusammengeführt. Dies führt zu keinen inhaltlichen Änderungen der Aufzeichnungserfordernisse, sondern verdeutlicht vielmehr die enge Verknüpfung der Dokumentationsbestandteile. Konkretisierende Ausführungen dieser Aufzeichnungen ergeben sich wie bisher aus der GAufzV.

Zu Nummer 3

Nummer 3 enthält die Voraussetzung für die Erstellung einer Stammdokumentation sowie die bislang in Satz 3 normierte Aufzeichnungspflicht. Die tatbestandliche Einschränkung für die Erstellung einer Stammdokumentation wird im Gegensatz zur bisherigen Regelung positiv formuliert. Dies hat keine inhaltlichen Änderungen zur Folge.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 90 Absatz 3 Satz 3 bis 6)

Zu Satz 3

Satz 3 übernimmt, wie bisher Satz 4, die Definition der multinationalen Unternehmensgruppe.

Dabei wird die derzeitige Formulierung („nahestehende Unternehmen“) durch „nahestehende Personen“ ersetzt. Dies dient der sprachlichen und systematischen Angleichung an § 1 Absatz 2 AStG, der den Begriff der „nahestehenden Personen“ verwendet und abschließend definiert. Die inhaltliche Reichweite der Norm wird durch diese Anpassung grundsätzlich nicht verändert; vielmehr wird eine konsistente Terminologie zwischen den verfahrensrechtlichen und materiellrechtlichen Verrechnungspreisvorschriften hergestellt.

Zu Satz 5 und 6 – gestrichen – und Satz 4 – neu –

Der neue Satz 4 soll die bereits gelebte Praxis normieren. Aufzeichnungen sollen in englischer Sprache vorgelegt werden können. Die Regelung dient der Vereinfachung sowie der rechtssicheren Klarstellung der bestehenden Handhabung. Die Regelung soll dazu beitragen, das Verfahren zu beschleunigen und Bürokratie rückzubauen. Sie soll jedoch nicht dazu führen, dass in englischer Sprache vorgelegte Aufzeichnungen zulasten der Finanzverwaltung ausgelegt werden können. Die Pflicht zur Erstellung von Übersetzungen durch den Steuerpflichtigen muss daher für finanzgerichtliche Verfahren gegeben bleiben.

Die bislang in Satz 5 geregelten besonderen Aufzeichnungspflichten für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle entfallen. Stattdessen sollen Geschäftsbeziehungen auf Ebene von Geschäftsvorfällen nach in der GAufzV zu definierenden Wesentlichkeitskriterien qualifiziert werden. Bislang als außergewöhnlich eingeordnete Geschäftsvorfälle werden künftig von den Kriterien des Wesentlichkeitsbegriffs umfasst sein, sodass mit dieser Änderung kein Informationsverlust einhergehen wird. Vielmehr werden die verrechnungspreisbezogenen Aufzeichnungen auf das Wesentliche ausgerichtet. In diesem Zuge kann auch das bislang in Satz 5 geregelte Erfordernis der zeitnahen Erstellung von Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle entfallen. Um jedoch eine effiziente Außenprüfung durchführen zu können, ist ein „aktives Verrechnungspreismanagement“ und damit eine zeitnahe Aufzeichnung maßgebender Geschäftsvorfälle seitens der Steuerpflichtigen förderlich. Dies liegt im Interesse der Verwaltung und des Steuerpflichtigen.

Zu Buchstabe b (§ 90 Absatz 4 – neu – bis 6)

Zu Absatz 4 – neu –

Grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen unterliegen einem hohen Maß an Dokumentationsaufwand und -erfordernissen. Der neu eingefügte Absatz 4 enthält Regelungen zu Aufzeichnungsvereinfachungen für bestimmte Steuerpflichtige. Dahingehend wird der Regelungsgedanke des bisherigen § 6 GAufzV in Gesetzesrang überführt. Kernziel der Aufzeichnungsvereinfachungen ist es, Steuerpflichtige von den standardisierten Aufzeichnungsanforderungen des Absatz 3 in Verbindung mit den entsprechenden Regelungen der GAufzV zu befreien, ohne die inhaltliche Verrechnungspreisprüfung zu erschweren. Die Vereinfachungen dienen der Reduktion von Befolgungskosten, insbesondere für Steuerpflichtige mit geringeren grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen. Dies hat jedoch nicht zur Folge, dass diese Steuerpflichtige den Fremdvergleichsgrundsatz nicht zu beachten haben. Dieser gilt unabhängig von der „Größenklasse“ des Steuerpflichtigen, weswegen auch Steuerpflichtige, die die Vereinfachungsregel in Anspruch nehmen können, den Fremdvergleichsgrundsatz einzuhalten haben.

Die Inanspruchnahme ist an die Summe der Entgelte für Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 AStG geknüpft und gilt ausdrücklich auch für Betriebsstättenkonstellationen (§ 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AStG).

Zu Satz 1

Satz 1 fingiert die Erfüllung der Aufzeichnungspflicht des Absatz 3 Satz 1 für bestimme Steuerpflichtige unter den dort genannten Voraussetzungen.

Zu Nummer 1

Die Transaktionsmatrix bietet auch im Bereich der Aufzeichnungsvereinfachungen eine Übersicht, um einer vereinfachten risikoorientierten Auswahl zu prüfender Geschäftsvorfälle in der Außenprüfung gerecht zu werden. Dies ermöglicht ein ressourcenschonendes Handeln seitens der Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung. Die Transaktionsmatrix ist vollständig, richtig, nachvollziehbar und fristgerecht vorzulegen.

Zu Nummer 2

Ein Steuerpflichtiger, der die Aufzeichnungsvereinfachungen beansprucht, hat die Finanzbehörde in die Lage zu versetzen, Risiken der Verrechnungspreisbestimmung und -feststellung zu identifizieren und eine Prüfung der Verrechnungspreise auf ihre Fremdüblichkeit hin zu ermöglichen. Die Erfüllung dieser geschäftsvorfallbezogenen Anforderung richtet sich nach dem allgemeinen Maßstab des sachverständigen Dritten, dem es innerhalb angemessener Zeit möglich sein muss, zu überprüfen, welche Sachverhalte der Steuerpflichtige verwirklicht und ob er dabei den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat. Zur Umsetzung dieser Forderung ist die Darstellung und Erläuterung der durch den Steuerpflichtigen verwirklichten Sachverhalte notwendig. Auf dieser Basis muss der Steuerpflichtige darstellen, welche Prämissen seiner Verrechnungspreisbestimmung und -setzung zugrunde liegen und wie er die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes sicherstellt. Die Finanzbehörde soll dabei vornehmlich auf vorhandene Unterlagen des Steuerpflichtigen (insbesondere Unterlagen im Sinne des § 147 Absatz 1 AO) zurückgreifen und interne Daten sowie betriebswirtschaftliche Überlegungen und Auswertungen des Steuerpflichtigen evaluieren (beispielsweise Kostenleistungsrechnungen und Controllingunterlagen; Vergleich der Margenvereinbarungen mit fremden Dritten und zu nahestehenden Personen; konsistente Entwicklung der Konzernsteuerquote bezogen auf die Quoten der einzelnen Gesellschaften). Der Begriff Unterlagen schließt in diesem Zusammenhang alle Auskünfte ein, die dem Steuerpflichtigen bei der Festlegung von Verrechnungspreisen zur Verfügung standen und von ihm genutzt wurden.

Zu Satz 2

Satz 2 übernimmt die Definition, welche („bestimmte“) Steuerpflichtige in den Anwendungsbereich des Satzes 1 fallen.

Dieser orientiert sich an der Summe der Entgelte aus Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG, bezogen auf das Wirtschaftsjahr. Zudem wird nach Liefer- und Leistungsbeziehungen unterschieden: Wie bislang in § 6 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 GAufzV betrifft der erste Schwellenwert die Summe der Entgelte aus der Lieferung von Gütern oder Waren. Der Schwellenwert wird auf 12 Millionen Euro (von bisher 6 Millionen Euro) erhöht. Der zweite Schwellenwert bezieht sich auf andere Leistungen als die Lieferung von Gütern oder Waren (bisher in § 6 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 GAufzV geregelt) und wird auf 1,2 Millionen Euro (von bisher 600 000 Euro) erhöht. Im Gegensatz zum bisherigen Wortlaut rekurriert auch der Schwellenwert für „andere Leistungen“ auf die Summe der Entgelte (bisher „Summe der Vergütungen“). Hierbei handelt es sich nicht um eine inhaltliche Änderung, sondern um eine Angleichung der Begrifflichkeiten. Durch die Erhöhung der Schwellenwerte erfolgt ein Inflationsausgleich, eine Anpassung an die allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklungen und ein Rückbau von Bürokratie. Zudem entfällt die bisherige Unterscheidung zwischen Gewinneinkünften und anderen Einkünften des § 6 Absatz 1 Satz 1 GAufzV.

Zu Satz 3

Satz 3 stellt sicher, dass für die Anwendung des Satzes 2 einander nahestehende inländische Steuerpflichtige (§ 1 Absatz 2 AStG) gemeinsam betrachtet werden. Der Begriff „inländische Steuerpflichtige“ umfasst sowohl unbeschränkt als auch beschränkt Steuerpflichtige. Da der Nahestehensbegriff des § 1 Absatz 2 AStG Betriebsstättenkonstellationen nicht umfasst, wird ausdrücklich auch der Verweis auf die Zugehörigkeit zu einer multinationalen Unternehmensgruppe im Sinne des Absatz 3 Satz 3 aufgenommen. Der Regelungsgehalt soll im Ergebnis § 6 Absatz 3 GAufzV übernehmen, soweit dies für die Prüfung von Verrechnungspreissachverhalten notwendig ist.

Zu Satz 4

Ermöglichen es die nach Satz 1 Nummer 2 vorzulegenden Unterlagen und zu erteilenden Auskünfte einem sachverständigen Dritten nicht, innerhalb angemessener Zeit zu überprüfen, ob der Fremdvergleichsgrundsatz eingehalten wurde, so hat die Finanzbehörde den

Steuerpflichtigen schriftlich darauf hinzuweisen und ihm Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben. Wenn danach die qualitativen Voraussetzungen des Absatz 4 Satz 1 nicht erfüllt werden, greifen die allgemeinen Aufzeichnungspflichten des Absatz 3 Satz 1 und anschließend auch die daran anknüpfenden Rechtsfolgen des § 162 Absatz 3 und 4 AO.

Zu Absatz 5 – neu –

In Absatz 5 wird der Regelungsgehalt des bisherigen Absatz 4 überführt. Er normiert die Vorlagefristen in unterschiedlichen Fällen.

Zu Satz 1

Satz 1 entspricht dem bisherigen Absatz 4 Satz 1. Dieser wurde um den Verweis auf die vereinfachten Aufzeichnungspflichten nach Absatz 4 und Auskünfte, die in diesem Rahmen ggfs. nicht in schriftlicher Form vorzulegen sind, erweitert.

Zu Satz 2

Die Pflicht zur unaufgeforderten Vorlage bestimmter Aufzeichnungen im Sinne des Satzes 2 wurde im Wesentlichen aus dem bisherigen Absatz 4 Satz 3 übernommen und dient der Verbesserung der Prüfungseffizienz. Dadurch erhält die Finanzbehörde prüfungsrelevante Informationen frühzeitig zu Beginn der Außenprüfung und kann effizient sowie risikoorientiert Prüfungsschwerpunkte bestimmen.

Zu Satz 3

Die bislang nicht standardisierte Form der Transaktionsmatrix wird durch einheitliche elektronische Verfahren ersetzt. Die Daten sollen künftig nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmten Schnittstellen übermittelt werden.

Die Umstellung dient der Vereinfachung und Standardisierung der Datenübermittlung sowie der Verbesserung der technischen Weiterverarbeitungsmöglichkeiten. Die Standardisierung gewährleistet darüber hinaus eine einheitliche und verlässliche Struktur, die die Nachvollziehbarkeit sowie Prüfbarkeit der übermittelten Daten erleichtert.

Die Regelung trägt damit insgesamt zu einer effizienteren, transparenteren und zuverlässigeren Ausgestaltung des Datenaustauschs bei und reduziert den technischen und administrativen Aufwand bei der Übersendung und Verarbeitung der in der Transaktionsmatrix enthaltenen Daten.

Hierfür ist voraussichtlich die Verwendung des CSV-Format vorgesehen. Dabei handelt es sich um ein weit verbreitetes Dateiformat, das von unterschiedlichen IT-Systemen ohne besondere technische Anforderungen verarbeitet werden kann. Hierdurch wird insbesondere die automatisierte Übernahme der Daten in nachgelagerte Systeme erleichtert.

Zu Satz 4

Die in Satz 4 vorgesehene Frist von 30 Tagen nach Anforderung entspricht im Wesentlichen dem Regelungsgehalt des bisherigen Absatz 4 Satz 3. Die Fristsetzung verfolgt das Ziel, einen zügigen und effektiven Ablauf der Außenprüfung zu gewährleisten.

Zu Satz 5

Zur Förderung einer effizienten und risikoorientierten Außenprüfung soll sich das Verlangen regelmäßig auf die für den Steuerpflichtigen wesentlichen Geschäftsbeziehungen zum Ausland beschränken. Darunter fallen insbesondere:

1. Besondere Geschäftsvorfälle, die sich wesentlich auf die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen auswirken können;

2. Die Übertragung oder Verlagerung von Funktionen, Risiken, materiellen oder immateriellen Vermögenswerten oder sonstigen Vorteilen, wenn diese mit einer wesentlichen Funktions- oder Risikoänderung im übertragenden Unternehmen verbunden sind oder wesentliche stille Reserven ins Ausland übertragen werden;

3. Geschäftsvorfälle, wenn sie eine relative quantitative Schwelle überschreiten;

4. Geschäftsvorfälle, die in oder mit Bezug zu nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten im Sinne des § 3 Absatz 1 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb bestehen; und

5. Geschäftsvorfälle, die lediglich im Ausland einer Außenprüfung unterlegen haben und für die ein Verständigungsverfahren beantragt wurde.

Eine Konkretisierung der wesentlichen Geschäftsvorfälle soll durch die GAufzV vorgenommen werden. Ist es in begründeten Fällen für die Verrechnungspreisprüfung erforderlich, Aufzeichnungen auch über andere (nicht wesentliche) Geschäftsbeziehungen zu überprüfen, kann die Finanzbehörde auch solche Aufzeichnungen verlangen. Umfang und formelle Anforderungen an diese Aufzeichnungen richten sich nach den Absätzen 3 und 4.

Zu Satz 6

Satz 6 setzt für Zwecke der Bearbeitung von Verrechnungspreisthemen außerhalb der Außenprüfung einen Rahmen der einzuhaltenden Frist zur Vorlage von Aufzeichnungen. Die Frist von bis zu 90 Tagen stellt sicher, dass einerseits eine zügige Bearbeitung von Verrechnungspreisthemen gewährleistet ist und andererseits den Steuerpflichtigen im Einzelfall ein angemessener Zeitraum zur Zusammenstellung der erforderlichen und ergänzenden Aufzeichnungen, die für die Bearbeitung notwendig sind, eingeräumt wird.

Zu Satz 7

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeanpassung.

Zu Absatz 6 – neu –

Absatz 6 ersetzt die bisherige Ermächtigungsnorm des § 90 Absatz 5 AO. Eine inhaltliche Änderung ist damit nicht verbunden.

Es erfolgt lediglich eine redaktionelle Anpassung an die neue Struktur der vorhergehenden Absätze des § 90 AO und die Aufnahme der im Rahmen des Absatz 4 „zu erteilenden Auskünfte“.

Zu Nummer 3 (§ 141 Absatz 1 Satz 1)

Zu Buchstabe a (§ 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1)

Die Anhebung dient zur allgemeinen Anpassung der Umsatzgrenze. Durch diese Erhöhung wird eine größere Anzahl kleinerer Unternehmen von der steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht befreit und damit von unnötiger Bürokratie entlastet und die wirtschaftliche Dynamik der mittelständischen Wirtschaft unterstützt.

Zu Buchstabe b (§ 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5)

Die Anhebung dient zur allgemeinen Anpassung der Gewinngrenzen. Durch diese Erhöhung wird eine größere Anzahl kleinerer Unternehmen von der steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht befreit und damit von unnötiger Bürokratie entlastet und die wirtschaftliche Dynamik der mittelständischen Wirtschaft unterstützt.

Zu Nummer 4 (§ 162)

Zu Buchstabe a (§ 162 Absatz 2 Satz 3 – gestrichen –)

Absatz 2 bleibt weitestgehend unverändert. Lediglich die Schätzungsbefugnis aufgrund einer Aufzeichnungspflichtverletzung, die das Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (StAbwG) den Steuerpflichtigen auferlegt, wird in Absatz 3 verschoben.

Zu Buchstabe b (§ 162 Absatz 3 und 4)

Zu Absatz 3

Absatz 3 enthält die Normierung der Schätzungsbefugnis in besonderen Fällen der Aufzeichnungspflichtverletzung. Die bisherige Möglichkeit, die einer Schätzung zugrundeliegenden Bandbreiten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen auszunutzen, wird ersatzlos entfallen.

Zu Satz 1

Satz 1 normiert die Schätzungsbefugnis und deren Anwendungsbereich. Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung, da der Regelungsgehalt bereits in der bisherigen Fassung enthalten ist.

Zu Satz 2

Satz 2 normiert, was unter einer Pflichtverletzung des § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2, an die die Schätzungsbefugnis nach Absatz 3 geknüpft ist, zu verstehen ist. Dabei regelt die Nummer 1 die Pflichtverletzung durch Nichtvorlage von Aufzeichnungen über einen Geschäftsvorfall und die Nummer 2 die Pflichtverletzung durch Vorlage von Aufzeichnungen, die im Wesentlichen unverwertbar sind.

Für die Beurteilung der Unverwertbarkeit von Aufzeichnungen sind die Gesamtumstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. Die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 müssen es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit ermöglichen, festzustellen und zu prüfen, welchen Sachverhalt der Steuerpflichtige tatsächlich verwirklicht und ob er dabei den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat.

Für die Beurteilung, ob Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar sind, sind die vom Steuerpflichtigen bei der Erstellung seiner Aufzeichnungen berücksichtigten Annahmen und die daraus folgenden Schlussfolgerungen einzubeziehen. Beispielsweise können Aufzeichnungen nicht im Wesentlichen unverwertbar sein, weil der Steuerpflichtige bei der Erstellung der Aufzeichnungen davon ausgegangen ist, dass für den aufgezeichneten Geschäftsvorfall keine geeigneten Fremdvergleichsdaten ermittelt werden können und er aus diesem Grund seine Verrechnungspreise mithilfe des hypothetischen Fremdvergleichs ermittelt hat (keine Sanktionierung der Unmöglichkeit).

Im Wesentlichen unverwertbar im Sinne des Satzes 2 Nummer 2 sind Aufzeichnungen insbesondere dann, wenn zum Beispiel vorgelegte Aufzeichnungen einen unzutreffenden Sachverhalt enthalten, der mit erheblichen Auswirkungen auf das Funktions- und Risikopro-

fil des Steuerpflichtigen verbunden ist. Sie kommen im Ergebnis daher einer Nichtvorlage gleich.

Zu Satz 3

Die Unverwertbarkeit von vorgelegten Aufzeichnungen stellt ein scharfes Mittel der Finanzverwaltung dar. Satz 3 soll die Finanzbehörde daher verpflichten, den Steuerpflichtigen im Fall der Vorlage von im Wesentlichen unverwertbaren Aufzeichnungen hierauf schriftlich hinzuweisen und ihm Gelegenheit zur Nachbesserung einzuräumen. Die Nachbesserung hat innerhalb der in § 90 Absatz 5 Satz 4 genannten Frist zu erfolgen.

Zu Satz 4

Inhaltlich wurde Satz 4 aus Absatz 2 Satz 3 und Absatz 3 Satz 1 der bisherigen Fassung übernommen und zusammengeführt.

Zu Absatz 4

Absatz 4 regelt die Sanktionierung durch die Festsetzung von Zuschlägen, wenn Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 AO nicht oder nicht fristgerecht vorgelegt wurden.

Zu Satz 1

Im Hinblick auf die Transaktionsmatrix ist nur die Nichtvorlage sanktionsbewehrt. Bei einer verspäteten Vorlage wird die risikoorientierte Setzung von Prüfungsschwerpunkten erschwert. Durch die Transaktionsmatrix wird eine verstärkte Kooperation zwischen Finanzverwaltung und Wirtschaft angestrebt. Die Höhe des Zuschlags wurde an die Regelung des § 379 Absatz 2 Nummer 1c AO in Verbindung mit Absatz 5 angepasst (Steuergefährdung u.a. bei Nichtabgabe des länderbezogenen Berichts im Sinne des § 138a AO).

Zu Satz 2

Satz 2 soll zum Ausdruck bringen, dass die Nichtvorlage von Aufzeichnungen (Nummer 1) und die Vorlage von Aufzeichnungen, die im Wesentlichen unverwertbar sind (Nummer 2), grundsätzlich gleich zu sanktionieren sind, da in beiden Fällen die Sachaufklärung der Finanzbehörde und damit die Überprüfung der Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes in gleicher Weise massiv beeinträchtigt werden.

Zu Satz 3

Satz 3 enthält Regelungen zur Höhe des Zuschlags im Sinne des Satzes 2. Dabei wird eine prozentuale Obergrenze in Abhängigkeit von der Höhe der Schätzung nach Absatz 3 normiert. Die Untergrenze bildet ein Absolutbetrag. Dieser ermittelt sich aus der Anzahl der Tage, an denen verwertbare Unterlagen nicht vorgelegt wurden, multipliziert mit einem Tagessatz von 200 EUR.

Bereits bislang besteht die Möglichkeit der Festsetzung eines Zuschlags von 5 % bis 10 % des Mehrbetrags der Einkünfte, der sich aufgrund einer Schätzung des Absatz 3 ergibt. Dieser wird nunmehr auf 5 % ausgerichtet. Gleichzeitig entfällt der Ermessensspielraum der Finanzverwaltung in Bezug auf die festzusetzende Zuschlagshöhe. Die Einführung der absoluten Untergrenze mittels Tagessätzen führt dazu, dass auch ohne Schätzung nach Absatz 3 (das heißt in Fällen, in denen eine Schätzung dem Grunde nach möglich ist, sich jedoch der Höhe nach kein Mehrbetrag der Einkünfte ergibt) die Pflichtverletzung durch den Steuerpflichtigen sanktioniert werden kann. Die Änderung schafft durch den Wegfall des Ermessensspielraums für den Steuerpflichtigen klare Regelungen über die Konsequenzen der Mitwirkungsverweigerung, während die Festsetzung für die Finanzverwaltung mangels weiteren Begründungsaufwands erleichtert wird.

Zu Satz 4

Satz 4 liefert die zeitlichen Anknüpfungspunkte für die Berechnung des Zuschlags nach Satz 3: Die Berechnung beginnt mit dem Tag, an dem die in § 90 Absatz 5 AO genannten Fristen überschritten werden und endet mit dem Tag der Bekanntgabe des Prüfungsberichts oder des Teilprüfungsberichts nach § 202 AO.

Zu Satz 5

Satz 5 regelt den Zeitpunkt der Festsetzung des Zuschlags; dieser ist – wie bisher – nach Abschluss der Außenprüfung festzusetzen.

Zu Satz 6

Satz 6 übernimmt den Regelungsgehalt des bisherigen Absatz 4 Satz 4.

Zu Satz 7

Satz 7 bestimmt den zeitlichen Bezugspunkt für die Zuschlagsfestsetzung nach Satz 6 eindeutig und gewährleistet eine einheitliche Anwendung der Vorschrift. Klarstellend wird hervorgehoben, dass eine verspätete Vorlage von Unterlagen nur dann vorliegen kann, wenn Unterlagen noch innerhalb der laufenden Außenprüfung vorgelegt werden. Andernfalls handelt es sich um die Nichtvorlage von Unterlagen.

Zu Satz 8

Satz 8 konkretisiert die Kriterien, die bei der Festsetzung des Zuschlags nach Satz 6 zu berücksichtigen sind. Die Regelung stellt damit sicher, dass der Zuschlag im Einzelfall sachgerecht, verhältnismäßig und an den individuellen Umständen orientiert bemessen wird.

Zu Satz 9

Satz 9 regelt die Konkurrenz zwischen Zuschlägen im Sinne des § 162 Absatz 4 AO und dem Mitwirkungsverzögerungsgeld sowie der weiteren Rechtsfolgen des § 200a AO. Wurden Aufzeichnungen im Rahmen eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens nach § 200a AO angefordert, wird die Anwendung von § 162 Absatz 4 AO gesperrt.

Zu Satz 10

Satz 10 enthält den unveränderten Regelungsgehalt des bisherigen Satzes 6.

Zu Satz 11

Satz 11 enthält den unveränderten Regelungsgehalt des bisherigen Satzes 7.

Zu Buchstabe c (§ 162 Absatz 4a)

Absatz 4a regelt die Anwendung des Absatz 4 in den Fällen einer Mitwirkungspflichtverletzung nach § 12 StAbwG.

In Satz 1 wird der bisherige Regelungsgehalt übernommen. Der Verweis wird korrigiert. Durch den vollumfänglichen Verweis auf Absatz 4 können die übrigen Sätze des Absatz 4a entfallen.

Zu Artikel 16 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV])

Zu Nummer 1 (Artikel 97 § 19 Absatz 5 und 6 – neu –)

Zu Absatz 5 – neu –

Der Satz 1 regelt die zeitliche Anwendung des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO in der Fassung des Artikels 15 Nummer 3 Buchstabe a dieses Gesetzes. Danach ist diese auf Umsätze der Kalenderjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen. Die Übergangsregelung in Satz 2 stellt sicher, dass Steuerpflichtige keine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht erhalten, für die ab dem Zeitpunkt der Verkündung dieses Gesetzes nach bisherigem Recht eine Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht besteht, jedoch nicht mehr nach der Neuregelung des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO in der Fassung dieses Gesetzes.

Zu Absatz 6 – neu –

Der Satz 1 regelt die zeitliche Anwendung des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und 5 AO in der Fassung des Artikels 15 Nummer 3 Buchstabe b dieses Gesetzes. Danach ist diese auf Gewinne der Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen. Die Übergangsregelung in Satz 2 stellt sicher, dass Steuerpflichtige keine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht erhalten, für die ab dem Zeitpunkt der Verkündung dieses Gesetzes nach bisherigem Recht eine Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht besteht, jedoch nicht mehr nach der Neuregelung des § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 oder 5 AO in der Fassung dieses Gesetzes.

Zu Nummer 2 (§ 41 – neu –)

Der neue Artikel 97 § 41 EGAO bestimmt die zeitliche Anwendung des neuen § 90 Absatz 3 bis 6 AO und des neuen § 162 Absatz 2 bis 4a AO.

Zu Absatz 1

Absatz 1 regelt, dass die Neuregelungen der § 90 Absatz 3 bis 6 AO und § 162 Absatz 2 bis 4a AO grundsätzlich erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. Für frühere Wirtschaftsjahre verbleibt es bei der bisherigen Rechtslage.

Zu Absatz 2

Absatz 2 regelt abweichend von Absatz 1 für die Aufzeichnungsvereinfachung des § 90 Absatz 4 AO eine frühere Anwendung, erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2026 beginnen. Die frühere Anwendung des § 90 Absatz 4 AO entlastet Steuerpflichtige und unterstützt den Rückbau von Bürokratie.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung des § 90 Absatz 5 Satz 3 AO. Da die notwendigen technischen und organisatorischen Maßnahmen zur Umsetzung des Verfahrens und die Umsetzung zu einem bestimmten Stichtag nicht festgelegt werden können, steht die erstmalige Anwendung unter der Bedingung der Bekanntmachung im Bundesgesetzblatt. Danach ist die Vorschrift des § 90 Absatz 5 Satz 3 AO erst anzuwenden, wenn das Bundesministerium der Finanzen im Bundesgesetzblatt Teil I bekannt gibt, dass die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Transaktionsmatrix vorliegen.

Zu Artikel 17 (Änderung des Versicherungs-Sanierungs-Abwicklungs-Gesetzes [30.01.2027])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an den neu gefassten § 198 des Versicherungs-Sanierungs-Abwicklungs-und-Aufsichtsänderungs-Gesetzes angepasst.

Zu Nummer 2 (§§ 197 und 198)

Die Vorschriften über die Prüfungsrechte des Bundesrechnungshofs werden in § 197 mit den Vorschriften über die Wirtschaftsführung und die Rechnungslegung zusammengeführt. § 198 befreit den Abwicklungsfonds in Absatz 1 von der Gewerbesteuer und von der Körperschaftsteuer und sieht in Absatz 2 eine Freistellung von der Kapitalertragsteuer auf ansonsten steuerabzugspflichtige Erträge vor.

Zu Artikel 18 (Inkrafttreten)

Zu Absatz 1 (Tag nach der Verkündung)

Soweit in den folgenden Absätzen nicht abweichend bestimmt, tritt das Gesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Zu Absatz 2 (1. Januar 2027)

Die Artikel 1 und 14 treten mit Wirkung vom 1. Januar 2027 in Kraft.

Zu Absatz 3 (29. Januar 2027)

Die die Steuerpflichtigen begünstigenden Regelungen in Artikel 7 werden rückwirkend zum Inkrafttreten der Neuregelung des Versicherungsaufsichtsgesetzes durch das Versicherungssanierungs-Abwicklungs-und-Aufsichtsänderungsgesetz in Kraft gesetzt.

Zu Absatz 4 (30. Januar 2027)

Die den Steuerpflichtigen begünstigenden Regelungen in Artikel 17 werden rückwirkend zum Inkrafttreten des Versicherungs-Sanierungs-und-Abwicklungsgesetzes in Kraft gesetzt.

Zu Absatz 5 (1. Januar 2028)

Die Artikel 3, 6 und 9 treten am 1. Januar 2028 in Kraft.

Zu Absatz 6 (1. Januar 2029)

Artikel 4 tritt am 1. Januar 2029 in Kraft.

Zu Absatz 7 (1. Januar 2030)

Mit den Änderungen in Artikel 5 werden teilweise umfangreiche Verfahrensänderungen umgesetzt, die eine angemessene Übergangs- und Vorbereitungszeit zur Einrichtung geeigneter technischer und organisatorischer Strukturen erfordern.