

**21.09.18**

## **Stellungnahme des Bundesrates**

---

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

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

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

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

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

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

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

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

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

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

Begründung:

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

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

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

Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich die Förderung von Elektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung, durch die eine stärkere Marktdurchdringung von Elektrofahrzeugen unterstützt und damit ein Beitrag zur Reduktion von CO<sub>2</sub>-Emissionen und Luftschadstoffen sowie zur Dekarbonisierung im Straßenverkehr erreicht werden kann.

3. Der Bundesrat sieht allerdings an der vorgeschlagenen Änderung der Dienstwagenbesteuerung kritisch, dass von den in den Jahren 2019 bis 2022 veranschlagten Steuermindereinnahmen in Höhe von 1,97 Milliarden Euro der Großteil mit 1,07 Milliarden Euro auf Länder und Gemeinden entfallen soll. Der Bundesrat fordert daher, die Steuermindereinnahmen für Länder und Gemeinden deutlich zu senken.
4. Zu Artikel 2 Nummer 2 (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 EStG)
  - a) Gemäß der gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23. November 2012 (BStBl. I, Seite 1224) zur steuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern sind bei E-Bikes die für Kfz geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden. Für Pedelecs gelten allerdings gesonderte Regelungen. Der Bundesrat gibt daher zu bedenken, dass durch den vorliegenden Gesetzentwurf zwar E-Bikes (als Kfz) in die Vergünstigung einbezogen werden, jedoch Pedelecs und Fahrräder nicht von der Begünstigung umfasst sind.
  - b) In diesem Zusammenhang weist der Bundesrat darauf hin, dass eine unterschiedliche Behandlung von Pedelecs und Fahrrädern nicht gerechtfertigt erscheint. Durch eine Erweiterung des geplanten Steuervorteils für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge auf Pedelecs und Fahrräder würde sich die wirtschaftliche Attraktivität für ein betriebliches Mobilitätsmanagement bei Arbeitgeberinnen und Arbeitgebern sowie Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern erhöhen. Der Umstieg vom PKW auf das Pedelec oder Fahrrad könnte insbesondere in den Ballungszentren und ihren Randzonen zu einer Entlastung des Verkehrs und zu einer Verringerung der Abgas- und Feinstaubbelastung beitragen.
5. Daher beabsichtigen die Länder, im Rahmen einer Ergänzung der oben genannten Erlasse für Pedelecs und Fahrräder ebenfalls nur die Hälfte des Listenpreises anzusetzen. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung in diesem Zusammenhang dazu auf, die Zustimmung zu einer solchen Ergänzung zu erteilen.

6. Zu Artikel 3 Nummer 1 Buchstabe a – neu – (§ 3 Nummer 15 EStG),  
Nummer 1a – neu – (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 7 – neu –  
EStG)\*

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 15 wird wie folgt gefasst:

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

b) Nummer 34 wird wie folgt gefasst:

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

---

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

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

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

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

Begründung:

Zu Buchstabe a

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

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

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

Reduzierung der Schadstoffbelastung wirkt zudem gesundheitsfördernd. Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer erhalten zum einen einen attraktiven Anreiz zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel auf dem Weg zur Arbeit. Die zeitlich uneingeschränkte Nutzung des öffentlichen Personennahverkehrs bietet daneben größtmögliche Mobilität und Flexibilität in der Freizeit. Die private Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel außerhalb des öffentlichen Personennahverkehrs wird nicht von der Steuerbefreiung umfasst.

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

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

#### Zu Buchstabe b

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

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

In Artikel 3 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

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

Begründung:

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

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

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

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

Zur Anhebung der Ehrenamtspauschale von 720 Euro auf 840 Euro:

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

---

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

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

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

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

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

„1a. § 6 wird wie folgt geändert:

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

b) Absatz 2a wird aufgehoben.“

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

„a0) Absatz 12 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

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

bb) Nach Satz 6 werden folgende Sätze angefügt:

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



Begründung:

Zu Buchstabe a

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

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

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

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

Zu Buchstabe b

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

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

Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

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

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

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

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

Begründung:

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

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

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

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

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

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

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

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

Begründung:

§ 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f EStG setzt weder das Vorliegen einer Betriebsstätte voraus, noch wird eine Betriebsstätte fingiert. Da es sich bei den dieser Vorschrift zugrundeliegenden Einkünften um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, ist gleichwohl das Vorliegen von Betriebsvermögen anzunehmen, das bei der Gewinnermittlung nach §§ 4ff. EStG zu berücksichtigen ist. Der Umfang des Betriebsvermögens richtet sich nach den einkommensteuerlichen Grundsätzen wie dem Quellenprinzip und dem Grundsatz des Veranlassungszusammenhangs. Nach dem Quellenprinzip sind nur diejenigen Wirtschaftsgüter als Bestandteil des inländischen Betriebsvermögens zu qualifizieren, welche in wirtschaftlichem Zusammenhang mit inländischen Einkunftsquellen stehen. Das in dieser Weise ermittelte und der

Gewinnermittlung zugrunde zu legende Betriebsvermögen muss die Voraussetzungen einer Betriebsstätte nicht erfüllen. Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke des Steuerpflichtigen genutzt werden oder dazu bestimmt sind, stellen notwendiges Betriebsvermögen dar (R 4.2 Absatz 1 EStR 2012).

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

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

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

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

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

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

#### Begründung:

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

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

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

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

## 12. Zu Artikel 7 Nummer 1 (§ 15 KStG)

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

### Begründung:

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

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

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

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

### 13. Zum Körperschaftsteuergesetz

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

#### Begründung:

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

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

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

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

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

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

Artikel 8 Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

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

---

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

Begründung:

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

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

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

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

Artikel 8 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

„1. § 3 wird wie folgt geändert:

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

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

---

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



b) Nummer 2 ist wie folgt zu fassen:

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

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

Begründung:

Zu Buchstabe a

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

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

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

Zu Buchstabe b

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

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

- a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe „Artikel 8 Änderung des Gewerbesteuergesetzes“ ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 8a Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes“.

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

**„Artikel 8a**

**Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**

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

1. In § 19a Absatz 5 Satz 2 werden nach der Angabe „§ 13a Absatz 10“ die Wörter „und des § 28a Absatz 1“ eingefügt.
2. § 28 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 Satz 6 werden die Wörter „bei Anwendung des Satzes 3“ durch „bei Anwendung des Satzes 5“ ersetzt.
  - b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
    - aa) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„Die §§ 234 und 238 der Abgabenordnung sind anzuwenden; bei Erwerben von Todes wegen erfolgt diese Stundung zinslos.“
    - bb) Nach Satz 5 wird folgender Satz angefügt:

„§ 222 der Abgabenordnung bleibt unberührt.“

---

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

3. Dem § 37 wird folgender Absatz 16 angefügt:

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

Begründung:

Änderung § 19a Absatz 5 Satz 2 ErbStG

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

Änderung § 28 ErbStG

Absatz 1

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

Absatz 3

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

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

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

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

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

Der neue Artikel 8a ist wie folgt zu ändern:

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

„2a. § 28a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt geändert:

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

bb) Folgende Nummern 4 bis 6 werden angefügt:

„4. die den Erwerb oder Teile des Erwerbs oder das in Nummer 3 oder Absatz 2 Nummer 2 bezeichnete

---

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

Vermögen oder Teile dieses Vermögens betreffenden Feststellungsbescheide im Sinne des § 151 Absatz 1 Satz 1 des Bewertungsgesetzes oder des § 13b Absatz 10 Satz 1 geändert werden oder erstmals ergehen und die festgestellten Werte von den dem Erlass zugrunde gelegten Werten abweichen. Gleiches gilt im Fall der Aufhebung eines Feststellungsbescheids. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen;

5. die dem Erlass zugrundeliegende Steuerfestsetzung geändert wird und dabei von den dem Erlass zugrunde gelegten Werten abgewichen wird. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen;
6. der Erlass gemäß Absatz 1 Satz 2 oder 3 ganz oder teilweise nicht mehr in Anspruch genommen werden kann. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen.“

- b) In Absatz 6 wird die Angabe „Nummer 2 und 3“ durch die Angabe „Nummer 2, 3 und 6“ ersetzt und folgender Satz angefügt:

„In den Fällen des Absatzes 4 Satz 1 Nummer 4 und 5 endet die Zahlungsverjährungsfrist nicht vor dem Ablauf des zweiten Jahres nach Bekanntgabe des Feststellungsbescheids oder des Steuerbescheids.““

- b) In Nummer 3 ist in § 37 Absatz 16 die Angabe „§§ 19a und 28“ durch die Angabe „§§ 19a, 28 und 28a“ zu ersetzen.“

Begründung:Änderung § 28a ErbStGZu Absatz 4

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

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

Zu Absatz 6

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

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

Artikel 16 Absatz 3 (Inkrafttreten)

- a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

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

„8b Änderung des Umwandlungssteuergesetzes“.

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

**„Artikel 8b**

**Änderung des Umwandlungssteuergesetzes**

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

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

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

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

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

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

Begründung:

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

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

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

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

19. Zu Artikel 9 (Umsatzsteuergesetz)

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



zustande kam.

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

Artikel 9 ist wie folgt zu ändern:

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

Begründung:

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

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

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

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

### Begründung:

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

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

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

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

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

Begründung:

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

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

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

Zur Erhöhung der Rechtssicherheit für die Marktplatzbetreiber, zur Betrugsbekämpfung im Hinblick auf gefälschte Bescheinigungen in Papierform sowie zur Entlastung der Finanzämter wird die Bundesregierung aufgefordert, das nach § 22f Absatz 1 Satz 6 UStG einzuführende elektronische Bestätigungsverfahren und die elektronische Abfragemöglichkeit über das Vorliegen einer Bescheinigung schnellstmöglich zur Verfügung zu stellen.

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

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

Begründung:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Begründung:

Das Änderungsgesetz dient insbesondere der Verhinderung von Umsatzsteuer ausfällen beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet. Mit dem vorliegenden Änderungsantrag sollen Regelungslücken im § 25e Absatz 4 des Gesetzentwurfes geschlossen werden, um Haftungsausfälle zu vermeiden.

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

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

### 1. Zu § 25e Absatz 1 UStG

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

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

### 2. Fallgestaltungen des § 25e Absatz 2 UStG

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

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

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

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

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

#### Fallgestaltung 1

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

#### Fallgestaltung 2

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

### 3. Fallgestaltungen des § 25e Absatz 3

25e Absatz 3 Satz 1 schränkt die Gefährdungshaftung für den Betreiber nach § 25e Absatz 1 ein, wenn folgende Fallgestaltung vorliegt:

#### Fallgestaltung 3

Ein Nutzer gibt gegenüber dem Betreiber an, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Der Nutzer lässt sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erfüllt in solch einem Fall der Betreiber die Anforderungen nach § 22f Absatz 2, dann haftet er nicht nach § 25e Absatz 1.

#### Fallgestaltung 4

Ein Nutzer gibt gegenüber dem Betreiber an, dass seine Lieferungen auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Der Nutzer lässt sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erfüllt in solch einem Fall der Betreiber die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht, dann haftet er nach § 25e Absatz 1.

Nach § 25e Absatz 3 Satz 2 wird von der Fallgestaltung 3 folgende Fallgestaltung ausgenommen:

#### Fallgestaltung 5

Soweit Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze des Nutzers den Schluss zulassen, dass die Umsätze des als Privatperson registrierten Nutzers auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden und der Betreiber nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, haftet der Betreiber in diesen Fällen nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i.V.m. § 25e Absatz 1 auch für die nicht entrichtete Umsatzsteuer auf diese Umsätze.

#### Fallgestaltung 6

Eine Rückausnahme zu der Fallgestaltung 5 liegt laut Gesetzesbegründung dann vor, wenn der Betreiber in dieser Fallgestaltung sich vom Unternehmer eine Bescheinigung nach § 22f Absatz 1 Satz 2 oder eine elektronische Bestätigung nach § 22f Absatz 1 Satz 6 vorlegen lässt und damit nach § 25e Absatz 2 Satz 1 der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1 (vgl. Fallgestaltung 1) haftet.

### 4. Rechtsfolgen des § 25e Absatz 4 UStG

Laut Gesetzesbegründung haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes nach der Vorschrift des § 25e Absatz 4 für die entstandene Umsatzsteuer, wenn die Finanzverwaltung ihn davon in Kenntnis gesetzt hat, dass ein auf seinem Marktplatz tätiger Unternehmer/Verkäufer dort steuerpflichtige Umsätze erbringt und die daraus entstandene Umsatzsteuer nicht oder nicht vollständig abführt, unabhängig von einem Nachweis (Bescheinigung) im Sinne des § 22f Absatz 1 Satz 2 oder Satz 6 (elektronische Bestätigung).

Nach § 25e Absatz 4 Satz 2 haftet der Betreiber in den Fällen des § 25e Absatz 2 nach Zugang der Mitteilung durch die Finanzverwaltung für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist.

Die Fälle des § 25e Absatz 2 umfassen die Fallgestaltungen 1 und 2.

In Fallgestaltung 1 haftet der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1, weil er keine Kenntnis oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns keine Kenntnis davon hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt. Der Betreiber ist daher "gutgläubig". Erhält er im Zeitablauf (danach) die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist). Dieser Fall ist unproblematisch.

In Fallgestaltung 2 hingegen haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1, weil er Kenntnis hat oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt. Der Betreiber ist daher "bösgläubig" und haftet in vollem Umfang nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf (nachträglich) von der Finanzverwaltung die Mitteilung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrundeliegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist. Damit haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 4, obwohl er (vorher schon) bösgläubig war, "nur noch" für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 2 Satz 2 i. V. m. § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

Da nach § 25e Absatz 4 Satz 4 die Sätze 1 bis 3 in den Fällen des Absatzes 3 entsprechend anzuwenden sind, ergibt sich für die Fallgestaltungen des § 25e Absatz 3 Folgendes:



In Fallgestaltung 3 haftet der Betreiber nicht nach § 25e Absatz 1, weil er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 erfüllt und der Nutzer ihm gegenüber angibt, dass seine Lieferungen auf dem elektronischem Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Zudem lässt der Nutzer sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. Erhält der Betreiber im Zeitablauf später die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass "die registrierte Privatperson" tatsächlich ein liefernder Unternehmer ist, der seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet der Betreiber für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist). Dieser Fall ist unproblematisch.

In Fallgestaltung 4 haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 1, weil er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht erfüllt und der Nutzer ihm gegenüber angibt, dass seine Lieferungen auf dem elektronischem Marktplatz des Betreibers nicht im Rahmen eines Unternehmens, sondern als Privatperson erfolgen. Zudem lässt der Nutzer sich auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers als Privatperson registrieren. § 25e Absatz 3 Satz 1 normiert, dass der Betreiber in vollem Umfang nach § 25e Absatz 1 haftet, da er die Anforderungen nach § 22f Absatz 2 nicht erfüllt. Durch die Nichterfüllung der Anforderungen nach § 22f Absatz 2, z. B. durch Nichtaufzeichnung des Zeitpunktes und der Höhe der Umsätze (der Privatperson), kann der Betreiber verhindern, dass ihm nachgewiesen werden kann, dass er Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass nach Art, Menge oder Höhe der erzielten Umsätze davon auszugehen ist, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens (und nicht wie dargestellt von einer Privatperson) erbracht werden.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf später die Mitteilung von der Finanzverwaltung, dass "die registrierte Privatperson" tatsächlich ein liefernder Unternehmer ist, der seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet der Betreiber für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 3 Satz 1 nach § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

In Fallgestaltung 5 haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i.V.m. § 25e Absatz 1, da nach Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze des Nutzers davon auszugehen ist, dass der Betreiber Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns davon Kenntnis hätte haben müssen, dass die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden. Der Betreiber ist daher "bösgläubig" und haftet in vollem Umfang nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i.V.m. § 25e Absatz 1.

Erhält der Betreiber im Zeitablauf (nachträglich) von der Finanzverwaltung die Mitteilung, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht im wesentlichen Umfang nachkommt, haftet er für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist. Damit haftet der Betreiber nach § 25e Absatz 4, obwohl er (vorher schon) bösgläubig war, "nur noch" für die Steuer auf Umsätze im Sinne des § 25e Absatz 1, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem Zugang der Mitteilung abgeschlossen worden ist (es sei denn, er sperrt den Unternehmer auf seinem elektronischen Marktplatz innerhalb der von der Finanzverwaltung gesetzten Frist).

Mit dem Änderungsantrag soll für den vorgenannten Fall verhindert werden, dass der Betreiber nach § 25e Absatz 4 (nur teilweise) haftet, da er bereits nach § 25e Absatz 3 Satz 2 i.V.m. § 25e Absatz 1 in vollem Umfang haftet.

## 25. Zur Änderung der Abgabenordnung

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie eine steuerliche Ungleichbehandlung von Organisationsleistungen gemeinnütziger Sportverbände gegenüber gemeinnützigen Sportvereinen rechtssicher und passgenau beseitigt werden kann (z. B. durch eine entsprechende Ergänzung von § 67a der Abgabenordnung).

### Begründung:

Sportliche Veranstaltungen von gemeinnützigen Vereinen gehören nach § 67a der Abgabenordnung (AO) zu den besonderen Zweckbetrieben, die eine steuerliche Förderung erfahren. Zweck dieser Regelung ist es, der zunehmenden Vermischung von Amateur- und Profisport dergestalt Rechnung zu tragen, dass in den vom Gesetz vorgegebenen Schwellengrenzen sportliche Veranstaltungen trotz dieser Überschneidung steuerlich begünstigt sind bzw. große Vereine mit der Optionsmöglichkeit weiterhin Träger von Breitensport und Spitzensport bleiben können.

Bislang sieht § 67a AO allerdings die Förderung nur von gemeinnützigen Sportvereinen vor, wenn diese aktiven Sportlern durch organisatorische Maßnahmen ermöglichen, Sport zu treiben. Die Organisationsleistungen eines gemeinnützigen Sportverbandes gehören hingegen nicht dazu. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 24. Juni 2015, I R 13/13, BStBl. II 2016, 971 bestätigt.

Die Prüfbittte hat zum Ziel, passgenau die derzeit bestehende steuerliche Ungleichbehandlung zwischen den unmittelbar von gemeinnützigen Sportvereinen erbrachten Organisationsleistungen und denjenigen, die mit identischer Zielrichtung von gemeinnützigen Sportverbänden erbracht werden, zu beseitigen. Dies ist sachgerecht, denn es sind (auch) die gemeinnützigen Sportverbände, durch deren Organisation erst die Durchführung und Sicherstellung von regionalen und überregionalen Spiel- und Wettkampfbetrieben ermöglicht wird. Damit leisten sie einen entscheidenden Beitrag im Rahmen der Ausübung des Sportbetriebes und tragen im besonderen Maße zum Erhalt des Breitensports bei. Ohne diese organisatorischen und verwaltungstechnischen Grundlagen durch die Verbände könnten die jeweiligen Sportvereine den Wettkampf- und Spielbetrieb auf dem aktuellen sportlich hohen Niveau mit überregionalem Bezug im Bereich des Breitensports nicht gewährleisten. Gemeinnützigen Sportverbänden gebührt daher grundsätzlich ebenso wie den gemeinnützigen Sportvereinen gesellschaftspolitische Anerkennung in Form einer besonderen steuerlichen Förderung, der durch eine passgenau steuerliche Gleichstellung mit den Vereinen Rechnung getragen werden soll.

26. Zu Artikel 13 Nummer 3a - neu - (§ 51 Absatz 5 Satz 2 - neu - InvStG)

In Artikel 13 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

„3a. Dem § 51 Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Eine berichtigte Feststellungserklärung gilt als Antrag auf Änderung.““

Begründung:

Nach § 51 Absatz 5 InvStG steht die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen eines Spezial-Investmentfonds einer gesonderten und einheitlichen Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO gleich. Bereits mit Eingang der Feststellungserklärung beim zuständigen Finanzamt wird somit eine einheitliche und gesonderte Feststellung bewirkt.

Eine Unterscheidung in erstmalige oder berichtigte Feststellungserklärung sieht der derzeitige Gesetzeswortlaut nicht vor. Hiernach könnte man die Auffassung vertreten, dass auch eine berichtigte Feststellungserklärung einer einheitlichen und gesonderten Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichstehe.

Mit der gesetzlichen Ergänzung wird bestimmt, dass eine berichtigte Feststellungserklärung keiner gesonderten Feststellung gleichsteht, sondern als Antrag auf Änderung gilt. Diese Ergänzung entspricht im Wesentlichen derjenigen des § 15 Absatz 1 Satz 3 InvStG a.F., die im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 eingeführt wurde.

27. Zu Artikel 13 Nummer 4 Buchstabe d - neu - (§ 56 Absatz 6 Satz 4 und 5 InvStG)

In Artikel 13 ist nach Nummer 4 Buchstabe c folgender Buchstabe anzufügen:

„d) In Absatz 6 werden die Sätze 4 und 5 gestrichen.“

Begründung:

Nach § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG sind bzgl. der vor dem 1. Januar 2009 angeschafften Investmentanteile (bestandsgeschützte Alt-Anteile) die Wertveränderungen, die ab dem 1. Januar 2018 eingetreten sind, steuerfrei, soweit der entsprechende Gewinn 100.000 Euro nicht übersteigt. Die Inanspruchnahme dieses Freibetrags erfolgt im Rahmen der Veranlagung des Anlegers und der verbleibende Freibetrag ist durch das für die Veranlagung des Anlegers zuständige Finanzamt gesondert festzustellen (vgl. § 56 Absatz 6 Sätze 2 und 3 InvStG).

§ 56 Absatz 6 Satz 4 InvStG regelt ein Wiederaufleben des Freibetrags für den Fall, dass in einem Folgejahr Verluste aus der Veräußerung von bestandsgeschützten Alt-Anteilen realisiert werden. § 56 Absatz 6 Satz 5 InvStG regelt die Berücksichtigung dieser Verluste im Rahmen der Freibetrags-Feststellung.

Das Wiederaufleben des Freibetrags bei Verlusten aus der Veräußerung von bestandsgeschützten Alt-Anteilen stellt eine unnötige Verkomplizierung dar. Diese Verluste sind nämlich grundsätzlich auch mit positiven anderen Kapitaleinkünften zu verrechnen. Wenn keine positiven anderen Kapitaleinkünfte vorhanden sind oder die Verluste aus der Veräußerung der bestandsgeschützten Alt-Anteile überwiegen, sind die nicht verrechneten Verluste darüber hinaus auf Ebene des entrichtungspflichtigen Kreditinstituts oder im Rahmen der Veranlagung auf das nächste Kalenderjahr zu übertragen (§ 43a Absatz 3 Satz 3 bzw. § 20 Absatz 6 EStG). Wenn der Freibetrag des § 56 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 InvStG bei Verlusten aus bestandsgeschützten Alt-Anteilen wieder aufleben soll, müssen diese Verluste aus der Verlustverrechnung genommen werden, um eine Doppelberücksichtigung zu vermeiden. Dies ist in Ermangelung eines eigenen Verlustverrechnungskreises nur schwer umsetzbar.

Die vorgeschlagene Änderung vereinfacht das Verfahren, führt jedoch letztlich zum gleichen Ergebnis: Der Freibetrag wird in vollem Umfang gewährt, entstehende Verluste aber nur einmal berücksichtigt.

28. Zu Artikel 15a - neu - und Inhaltsübersicht (Artikel 6 Absatz 2 Gesetz über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen)

a) Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

Nach der Angabe „Artikel 15 Weitere Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes“ ist folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 15a Änderung des Gesetzes über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“.

b) Nach Artikel 15 ist folgender Artikel 15a einzufügen:

**„Artikel 15a**

**Änderung des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen**

In Artikel 6 des Gesetzes über schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017, BGBl. I S. 2074, ist Absatz 2 aufzuheben.“

Begründung:

Das Inkrafttreten der Neuregelung der Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen durch § 3a des Einkommensteuergesetzes und die zugehörigen weiteren Regelungen ist nach Artikel 6 Absatz 2 des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen von einem (gesondert bekanntzumachenden) förmlichen Beschluss der EU-Kommission abhängig. Die EU-Kommission hat jedoch einen solchen Beschluss nicht gefasst, sondern ihre Auffassung in einem „comfort letter“ mitgeteilt. Es ist daher notwendig, die bisherige Inkrafttretensregelung aufzuheben und die Vorschrift unmittelbar in Kraft zu setzen, damit Unternehmenssanierungen auf eine gesicherte Rechtsgrundlage über die steuerlichen Folgen von Schuldertiteln aufbauen können.

29. Zum Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob eine Rechtsgrundlage für Besteuerungsfälle von Sanierungserträgen geschaffen werden kann, in denen der Schuldenerlass bis zum 8. Februar 2017 ausgesprochen oder in denen bis zu diesem Stichtag eine verbindliche Auskunft erteilt wurde.

Begründung:

Nachdem der Große Senat des BFH mit Beschluss vom 28. November 2016 (GrS 1/15, BStBI 2017 II S. 393) den Sanierungserlass der Finanzverwaltung vom 27. März 2003 (BStBI I S. 240) aufgehoben hat, wurde im Rahmen des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen eine gesetzliche Neuregelung zur Besteuerung von Sanierungserträgen beschlossen. Anzuwenden ist die Neuregelung erstmals in den Fällen, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 erlassen wurden.

Mit Schreiben des BMF vom 27. April 2017 (BStBI I S. 741) hat die Finanzverwaltung Vertrauensschutz für Fälle gewährt, in denen bis zum 8. Februar 2017 der Forderungsverzicht der Gläubiger erklärt oder eine verbindliche Auskunft bzw. Zusage zur Anwendung des Sanierungserlasses erteilt wurde.

Der BFH hat jedoch mit Urteilen vom 23. August 2017 (I R 52/14 und X R 38/15) auch dieses BMF-Schreiben als mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung nicht vereinbar verworfen. Es besteht damit trotz des Nichtanwendungserlasses vom 29. März 2018 (BStBI I S. 588) keine gesicherte Rechtsgrundlage für Sanierungsfälle, die bis zum 8. Februar 2017 vollzogen wurden. Damit werden Unternehmenssanierungen gefährdet. Sowohl die betroffenen Unternehmen und Insolvenzverwalter als auch die Finanzverwaltung bedürfen der Rechtssicherheit.