

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines zweiten Jahressteuergesetzes 2024

(2. Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024 II)

A. Problem und Ziel

Deutschland braucht ein Steuerrecht, das Bürgerinnen und Bürger nicht über Gebühr belastet und ihnen den finanziellen Raum für eigenständige Entscheidungen lässt. Dabei gilt es sicherzustellen, dass die Steuerlast nicht allein durch die Inflation ansteigt und damit zu Belastungen führt, ohne dass sich die Leistungsfähigkeit erhöht hat. Deshalb müssen nicht nur die Sozialausgaben, sondern auch deren staatliche Finanzierung angemessen an die Preisentwicklung angepasst werden.

Aufgrund der verfassungsrechtlichen Vorgaben muss das Existenzminimum jederzeit steuerfrei gestellt werden. Dazu müssen der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag entsprechend angepasst werden. Dies unterstützt auch die Steuerzahler mit niedrigem Einkommen. Der Ausgleich der kalten Progression ist zwingend geboten, damit insbesondere auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern die Inflation nicht die Lohnzuwächse auffrisst und ihnen netto ein angemessener Teil des Lohns verbleibt.

Es müssen der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag für den Veranlagungszeitraum 2025 und ab 2026 zur Freistellung des Existenzminimums angehoben werden. Die kalte Progression wird über die Anpassung des Steuertarifs für 2025 und 2026 ausgeglichen. Der Anpassungsbedarf ergibt sich aus den zu erwartenden Werten der Herbstprojektion, die Grundlage für den im Herbst zu erstellenden 15. Existenzminimumbericht und den ebenfalls im Herbst zu erstellenden 6. Steuerprogressionsbericht ist.

Das Kindergeld wird mit Wirkung zum 1. Januar 2025 um weitere 5 Euro auf 255 Euro pro Kind im Monat angehoben. Ab 2026 wird im Einkommensteuergesetz verankert, dass Kindergeld und Kinderfreibetrag weiter zeitgleich steigen.

Darüber hinaus sind die Herausforderungen an die gegenwärtige Finanz- und Wirtschaftspolitik groß. Hier besteht über die Weichenstellungen des Wachstumschancengesetzes hinaus Handlungsbedarf.

Auch die Aufträge aus dem Koalitionsvertrag zur Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren und Klarstellungen zur Gemeinnützigkeit sind umzusetzen. Mit dem Faktorverfahren wird die Lohnsteuerbelastung gerechter auf die Eheleute, Lebenspartnerinnen und Lebenspartner verteilt. Die Lohnsteuer kann dabei unter Berücksichtigung des Splitting-Verfahrens anhand des jeweiligen erwirtschafteten Arbeitslohns (egal in welchem Verhältnis) ermittelt werden.

B. Lösung

Neben notwendigen Entlastungen bei der Einkommensteuer werden mit dem 2. Jahressteuergesetz 2024 eine Vielzahl an Einzelmaßnahmen aufgegriffen, die thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbunden sind.

Inhaltlich hervorzuheben sind folgende steuerliche Regelungen bzw. Regelungsbereiche:

- Anpassungen des Einkommensteuertarifs
 - Anhebung des in den Einkommensteuertarifs integrierten Grundfreibetrags um 300 Euro auf 12 084 Euro im Jahr 2025 und ab 2026 Anhebung um 252 Euro auf 12 336 Euro und
 - Anhebung des steuerlichen Kinderfreibetrags für den Veranlagungszeitraum 2025 um 60 Euro auf 6 672 Euro und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 Anhebung um 156 Euro auf 6 828 Euro
 - Anpassung der übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026 (mit Ausnahme des Eckwerts der sog. „Reichensteuer“)
 - Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026
- Aufträge aus dem Koalitionsvertrag
 - Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren
 - Anpassungen bei den Regelungen zur Gemeinnützigkeit
 - Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen
- Weitere Maßnahmen
 - Anhebung des Kindergeldes ab Januar 2025 von 250 Euro auf 255 Euro monatlich
 - Steuerbefreiung der Stiftung Generationenkapital
 - Digitalisierung der Sterbefallanzeigen

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
		2024	2025	2026	2027	2028
Insgesamt	- 12 830	-	- 7 015	- 12 395	- 13 450	- 13 915
Bund	- 5 881	-	- 3 315	- 5 770	- 6 265	- 6 512
Länder	- 5 134	-	- 2 733	- 4 896	- 5 310	- 5 472
Gemeinden	- 1 815	-	- 967	- 1 729	- 1 875	- 1 931

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

Die Regelungen führen beim Epl. 08 für die Haushaltsjahre 2025 bis 2029 insgesamt zu einem Mehrbedarf von 86 677 T€ sowie von insgesamt 80 Planstellen/Stellen.

Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 08 ausgeglichen werden.

Soweit der unter E.3 dargestellte Erfüllungsaufwand des Bundes haushaltswirksam wird, soll er im jeweils betroffenen Einzelplan finanziell und stellenmäßig gegenfinanziert werden.

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

Kapitel	HH-Jahr	2025	2026	2027	2028	2029
	Maßnahme	in T€				
0811	Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor		131	261	767	1 272
	Innerstaatliche Mitteilungspflichten	144	339	363	363	363
Summe		144	470	624	1 130	1 635
0815	Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor	4 808	7 791	3 186	9 727	12 691
	Innerstaatliche Mitteilungspflichten	11 576	2 720	2 435	2 435	2 435
Summe		16 384	10 511	5 621	12 162	15 126
0816	Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor	3 786	7 102	3 617	3 617	3 617
	Innerstaatliche Mitteilungspflichten	100	144	269	269	349
Summe		3 886	7 246	3 886	3 886	3 966
Summe	Epl. 08 / HH-Jahr	20 414	18 227	10 131	17 178	20 727

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 Zeitaufwands (in Stunden):	84 000,0
Veränderung des jährlichen Sachaufwands (in Tsd. Euro):	157,5
Einmaliger Zeitaufwand (in Stunden):	0,0
Einmaliger Sachaufwand (in Tsd. Euro):	0,0

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro):	-90 140,0
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten (in Tsd. Euro):	-90 140,0
Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro):	-94 759,0
davon durch Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe (in Tsd. Euro):	0,0

davon Sonstiges (in Tsd. Euro):	6,0
---------------------------------	-----

Durch die Anpassung des Einkommensteuertarifs und des steuerlichen Kinderfreibetrags ab dem Jahr 2025 entsteht kein laufender Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft. Ab dem Jahr 2025 entsteht für die Wirtschaft geringfügiger, nicht bezifferbarer einmaliger Erfüllungsaufwand infolge der Anpassung von Lohnsteuerberechnungs-/ Lohnabrechnungsprogrammen. Korrespondierend entsteht ein entsprechender Erfüllungsaufwand ab dem Jahr 2025 für die Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag. Auf Grund der Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen ergibt sich für die Wirtschaft eine Erhöhung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Höhe von rund 4,6 Mio. Euro. Der gesamte jährliche Erfüllungsaufwand entfällt auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten. Einmaliger Erfüllungsaufwand entsteht nicht.

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Da es sich dabei im Saldo um ein „Out“ in Höhe von rund 90,1 Mio. Euro handelt, steht die Summe als Kompensationsvolumen für Regelungsvorhaben des Bundesministeriums der Finanzen zur Verfügung.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands (in Tsd. Euro):	-3 933,9
davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro):	3 325,1
davon auf Landesebene (in Tsd. Euro):	-4 658,4
davon auf kommunaler Ebene (in Tsd. Euro)	-2 600,6
Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro):	15 980,0
davon auf Bundesebene (in Tsd. Euro):	15 449,0
davon auf Landesebene (in Tsd. Euro):	531,0
davon auf kommunaler Ebene (in Tsd. Euro)	0,0

Durch die Anpassung des Einkommensteuertarifs und des steuerlichen Kinderfreibetrags ab dem Jahr 2025 entsteht durch die fortlaufende Pflege und Aktualisierung der IT-Verfahren der Finanzverwaltung durch eigenes IT-Fachpersonal einmaliger geringer automations-technischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist nicht quantifizierbar. Der personelle Erfüllungsaufwand der Finanzämter verändert sich nicht.

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

Durch die gesetzlichen Änderungen entsteht in den Ländern ein einmaliger automations-technischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist von hier aus nicht quantifizierbar.

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 zweiten Jahressteuergesetzes 2024

(2. Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024 II)

Vom ...

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

Inhaltsübersicht

- Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV]
- Artikel 2 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2025]
- Artikel 3 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2026]
- Artikel 4 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2029]
- Artikel 5 Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2025]
- Artikel 6 Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2026]
- Artikel 7 Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2030]
- Artikel 8 Änderung der Abgabenordnung [TnV]
- Artikel 9 Weitere Änderung der Abgabenordnung [01.01.2025]
- Artikel 10 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV]
- Artikel 11 Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes [TnV]
- Artikel 12 Änderung des Generationenkapitalgesetzes [TnV]
- Artikel 13 Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes [Schreiben BGBl.]
- Artikel 14 Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [TnV]
- Artikel 15 Weitere Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [Schreiben BGBl.]
- Artikel 16 Änderung der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung [TnV]
- Artikel 17 Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2025]
- Artikel 18 Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2026]
- Artikel 19 Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV]

Dem § 39e Absatz 10 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) geändert worden ist, wird folgender Satz angefügt:

„Die beim Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 2 Satz 1 erster Halbsatz und zweiter Halbsatz Nummer 2 und 3 gespeicherten Daten können auch zur Ergänzung und Übermittlung der Daten an die zuständige Landesfinanzbehörde nach § 4 Absatz 4 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung verarbeitet werden.“

Artikel 2

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2025]

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

1. In § 32 Absatz 6 Satz 1 wird die Angabe „3 306 Euro“ durch die Angabe „3 336 Euro“ ersetzt.
2. § 32a Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die tarifliche Einkommensteuer bemisst sich nach dem auf volle Euro abgerundeten zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt im Veranlagungszeitraum 2025 vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

1. bis 12 084 Euro (Grundfreibetrag):
0;
1. von 12 085 Euro bis 17 430 Euro:
 $(932,47 \cdot y + 1\,400) \cdot y$;
2. von 17 431 Euro bis 68 429 Euro:
 $(176,77 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 1014,94$;
3. von 68 430 Euro bis 277 825 Euro:
 $0,42 \cdot x - 10\,903,22$;
4. von 277 826 Euro an:
 $0,45 \cdot x - 19\,237,97$.

Die Größe „y“ ist ein Zehntausendstel des den Grundfreibetrag übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. Die

Größe „z“ ist ein Zehntausendstel des 17 430 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. Die Größe „x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen. Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.“

3. In § 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz wird die Angabe „13 432 Euro“ durch die Angabe „13 772 Euro“ und die Angabe „33 380 Euro“ durch die Angabe „34 214 Euro“ ersetzt.
4. § 52 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 wird die Angabe „Veranlagungszeitraum 2024“ durch die Angabe „Veranlagungszeitraum 2025“ ersetzt.
 - b) In den Sätzen 2 und 3 wird jeweils die Angabe „31. Dezember 2023“ durch die Angabe „31. Dezember 2024“ ersetzt.
5. In § 66 Absatz 1 wird die Angabe „250 Euro“ durch die Angabe „255 Euro“ ersetzt.

Artikel 3

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2026]

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

1. In § 32 Absatz 6 Satz 1 wird die Angabe „3 336 Euro“ durch die Angabe „3 414 Euro“ ersetzt.
2. § 32a Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die tarifliche Einkommensteuer bemisst sich nach dem auf volle Euro abgerundeten zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt ab dem Veranlagungszeitraum 2026 vorbehaltlich der §§ 32b, 32d, 34, 34a, 34b und 34c jeweils in Euro für zu versteuernde Einkommen

 1. bis 12 336 Euro (Grundfreibetrag):
0;
 2. von 12 337 Euro bis 17 779 Euro:
 $(915,86 \cdot y + 1\,400) \cdot y$;
 3. von 17 780 Euro bis 69 798 Euro:
 $(173,30 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 1033,35$;
 4. von 69 799 Euro bis 277 825 Euro:
 $0,42 \cdot x - 11\,123,34$;
 5. von 277 826 Euro an:
 $0,45 \cdot x - 19\,458,09$.

Die Größe „y“ ist ein Zehntausendstel des den Grundfreibetrag übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. Die Größe „z“ ist ein Zehntausendstel des 17 779 Euro übersteigenden Teils des auf einen vollen Euro-Betrag abgerundeten zu versteuernden Einkommens. Die Größe „x“ ist das auf einen vollen Euro-Betrag abgerundete zu versteuernde Einkommen. Der sich ergebende Steuerbetrag ist auf den nächsten vollen Euro-Betrag abzurunden.“

3. In § 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz wird die Angabe „13 772 Euro“ durch die Angabe „14 057 Euro“ und die Angabe „34 214 Euro“ durch die Angabe „34 899 Euro“ ersetzt.
4. § 52 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 wird die Angabe „Veranlagungszeitraum 2025“ durch die Angabe „Veranlagungszeitraum 2026“ ersetzt.
 - b) In den Sätzen 2 und 3 wird jeweils die Angabe „31. Dezember 2024“ durch die Angabe „31. Dezember 2025“ ersetzt.
5. Dem § 66 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Werden die Freibeträge für Kinder nach § 31 Satz 1 in Verbindung mit § 32 Absatz 6 Satz 1 aufgehoben, wird das Kindergeld entsprechend erhöht.“

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. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zu § 39f wird wie folgt gefasst:

„§ 39f Steuerklasse IV mit Faktor anstelle der Steuerklasse IV“.
 - b) Nach der Angabe zu § 39f wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 39g Verfahren zur Überführung der Steuerklassen III und V in die Steuerklasse IV mit Faktor“.
2. § 38b wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 2 wird wie folgt geändert:
 - aaa) In Nummer 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „Steuerklasse III oder IV“ ersetzt durch die Wörter „Steuerklasse IV oder IV mit Faktor“.
 - bbb) Die Nummern 3 bis 5 werden wie folgt gefasst:

„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
 - aa) im Kalenderjahr der Auflösung der Ehe beide Ehegatten unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben und
 - bb) der andere Ehegatte wieder geheiratet hat, von seinem neuen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt und er und sein neuer Ehegatte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind,für das Kalenderjahr, in dem die Ehe aufgelöst worden ist;“.
- bb) In Satz 3 werden die Wörter „Nummer 3 und 4“ durch die Wörter „Nummer 4 und 5“ ersetzt.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 werden die Wörter „Steuerklassen I bis IV“ durch die Wörter „Steuerklassen I, II, IV und IV mit Faktor“ ersetzt.
 - bb) In Satz 4 werden die Wörter „Steuerklassen III und IV“ durch die Wörter „Steuerklassen IV und IV mit Faktor“ ersetzt.
 - 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) In Absatz 3 Satz 2 werden die Wörter „von der Steuerklasse III oder V“ durch die Wörter „von Steuerklasse IV mit Faktor“ ersetzt.

3. § 39 Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 1 werden die Wörter „und Faktor (§ 39f)“ gestrichen.
 - b) In Nummer 2 wird die Angabe „I bis IV“ durch die Wörter „I, II, IV oder IV mit Faktor“ ersetzt.
4. § 39a Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Nummer 4 werden die Wörter „und Hinterbliebene“ durch die Wörter „, Hinterbliebene und Pflegepersonen“ ersetzt.
 - bb) In Nummer 7 Satzteil vor Satz 2 wird das Semikolon nach den Wörtern „maßgeblich ist“ durch einen Punkt ersetzt und werden die diesem Semikolon folgenden Wörter gestrichen.
 - b) In Satz 3 werden vor dem abschließenden Punkt die Wörter „; bei Berücksichtigung eines Frei- oder Hinzurechnungsbetrages bei der Faktorermittlung ist § 39f Absatz 1, 2 und 3 zu beachten“ eingefügt.
5. § 39b Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - a) Satz 5 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Nummer 1, 2 und 3 Buchstabe d und e wird jeweils die Angabe „I bis V“ durch die Wörter „I, II, IV oder IV mit Faktor“ ersetzt.
 - bb) In Nummer 3 Buchstabe a, b und c wird jeweils die Angabe „I bis VI“ durch die Wörter „I, II, IV, IV mit Faktor oder VI“ ersetzt.
 - b) In Satz 6 werden die Wörter „in den Steuerklassen I, II und IV“ durch die Wörter „in den Steuerklassen I, II, IV und IV mit Faktor“ ersetzt und werden die Wörter „sowie in der Steuerklasse III nach § 32a Absatz 5“ gestrichen.
 - c) In Satz 7 werden die Wörter „den Steuerklassen V und VI“ durch die Wörter „der Steuerklasse VI“ ersetzt.
6. § 39e wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „I bis IV“ durch die Wörter „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 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, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 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 Satz 1 bis 4 und 7 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, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4) berücksichtigt.“

- c) Dem Absatz 10 werden die folgenden Sätze angefügt:

„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.“

7. § 39f wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 39f

Steuerklasse IV mit Faktor anstelle der Steuerklasse IV“.

- b) Die Absätze 1 bis 3 werden durch die folgenden Absätze 1 bis 3 ersetzt:

„(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 9 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 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. „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, 8 und 9 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.“

8. Nach § 39f wird folgender § 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 1b anhand der Daten, die sich aus den für das Kalenderjahr 2028 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.“

9. In § 41a Absatz 4 Satz 6 wird die Angabe „V oder“ gestrichen.

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

- a) In Nummer 2 werden die Wörter „nach den Steuerklassen V oder VI“ durch die Wörter „nach der Steuerklasse VI“ ersetzt.
- b) In Nummer 3 werden die Wörter „nach den Steuerklassen II, III oder IV“ durch die Wörter „nach den Steuerklassen II, IV oder IV mit Faktor“ ersetzt.
- c) In Nummer 3b werden die Wörter „das Faktorverfahren“ durch die Wörter „Steuerklasse IV mit Faktor“ ersetzt.

11. § 46 Absatz 2 Nummer 3a wird wie folgt gefasst:

„3a. wenn von Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer zu veranlagern sind, beide Arbeitslohn bezogen haben und der Arbeitslohn für den gesamten Veranlagungszeitraum oder einen Teil davon nach der Steuerklasse IV mit Faktor oder Steuerklasse VI besteuert worden ist;“.

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

- a) In Satz 1 wird die Angabe „I, II und III“ durch die Angabe „I und II“ ersetzt.
- b) In Satz 3 werden die Wörter „nach § 39f Absatz 1“ durch die Wörter „nach § 39f Absatz 1 oder § 39e Absatz 1a“ ersetzt.

13. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(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.“

b) Nach Absatz 35d wird folgender Absatz 35e eingefügt:

„(35e) Die §§ 38b, 39, 39a, 39b, 39e, 39f, 41, 42b, 46 und 51a in der Fassung des **Artikels 4** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] sind für den Steuerabzug vom Arbeitslohn erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 31. Dezember 2029 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2029 zufließen.“

Artikel 5

Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2025]

Das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4130), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 8. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2230) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 wird die Angabe „36 260 Euro“ durch die Angabe „39 900 Euro“ und in Nummer 2 wird die Angabe „18 130 Euro“ durch die Angabe „19 450 Euro“ ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Beim Abzug vom laufenden Arbeitslohn ist der Solidaritätszuschlag nur zu erheben, wenn die Bemessungsgrundlage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum

1. bei monatlicher Lohnzahlung

- a) in der Steuerklasse III mehr als 1/12 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 angegebenen Betrages und
- b) in den Steuerklasse I, II, IV bis VI mehr als 1/12 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages,

2. bei wöchentlicher Lohnzahlung

- a) in der Steuerklasse III mehr als 7/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 angegebenen Betrages und

- b) in den Steuerklassen I, II, IV bis VI mehr als 7/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages Euro,
 - 3. bei täglicher Lohnzahlung
 - a) in der Steuerklasse III mehr als 1/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 angegebenen Betrages und
 - b) in den Steuerklassen I, II, IV bis VI mehr als 1/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages beträgt.“
 - c) Absatz 4a wird wie folgt geändert:
 - aa) In Nummer 1 wird die Angabe „18 130 Euro“ durch die Angabe „den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2“ ersetzt.
 - bb) In Nummer 2 wird die Angabe „36 260 Euro“ durch die Angabe „den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 1“ ersetzt.
 - d) In Absatz 5 wird die Angabe „36 260 Euro“ durch die Angabe „den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 1“ und die Angabe „18 130 Euro“ durch die Angabe „den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2“ ersetzt.
2. Dem § 6 wird folgender Absatz 26 angefügt:

„(26) § 3 Absatz 3 in der Fassung des **Artikels 5** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals im Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden. § 3 Absatz 4 und 4a in der Fassung des **Artikels 5** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 31. Dezember 2024 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2024 zufließen. § 3 Absatz 5 in der Fassung des **Artikels 5** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist beim Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber (§ 42b des Einkommensteuergesetzes) erstmals für das Ausgleichsjahr 2025 anzuwenden.“

Artikel 6

Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2026]

Das Solidaritätszuschlaggesetz 1995, das zuletzt durch **Artikel 5** dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

- 1. § 3 Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 1 wird die Angabe „39 900 Euro“ durch die Angabe „40 700 Euro“ ersetzt.
 - b) In Nummer 2 wird die Angabe „19 450 Euro“ durch die Angabe „20 350 Euro“ ersetzt.
- 2. Dem § 6 wird folgender Absatz 27 angefügt:

„(27) § 3 Absatz 3 in der Fassung des **Artikels 6** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals im Veranlagungszeitraum 2026 anzuwenden.“

Artikel 7

Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2030]

Das Solidaritätszuschlaggesetz 1995, das zuletzt durch **Artikel 6** dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2a wird wie folgt geändert:

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

bb) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Bei Anwendung des § 39f oder § 39e Absatz 1a des Einkommensteuergesetzes ist beim Steuerabzug vom laufenden Arbeitslohn die Lohnsteuer maßgebend, die sich bei Anwendung des nach § 39f Absatz 2 oder § 39e Absatz 1b des Einkommensteuergesetzes ermittelten Faktors auf den nach den Sätzen 1 und 2 ermittelten Betrag ergibt.“

b) In Absatz 4 werden die Nummern 1 bis 3 wie folgt gefasst:

„1. bei monatlicher Lohnzahlung in den Steuerklassen I, II, IV und VI mehr als 1/12 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages,

2. bei wöchentlicher Lohnzahlung in den Steuerklassen I, II, IV und VI mehr als 7/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages,

3. bei täglicher Lohnzahlung in den Steuerklassen I, II, IV und VI mehr als 1/360 des in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 angegebenen Betrages beträgt.“

c) Absatz 4a wird wie folgt gefasst:

„(4a) Beim Abzug von einem sonstigen Bezug ist der Solidaritätszuschlag nur zu erheben, wenn die Jahreslohnsteuer im Sinne des § 39b Absatz 3 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes unter Berücksichtigung des Kinderfreibetrags und des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf für jedes Kind entsprechend den Vorgaben in Absatz 2a den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 übersteigt. Die weiteren Berechnungsvorgaben in § 39b Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes finden Anwendung.“

d) In Absatz 5 werden die Wörter „in Steuerklasse III mehr als den Betrag nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und“ gestrichen.

2. Dem § 6 wird folgender Absatz 28 angefügt:

„(28) § 3 Absatz 2a, 3, 4 und 4a in der Fassung des **Artikels 7** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des

vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 31. Dezember 2029 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2029 zufließen. § 3 Absatz 5 in der Fassung des **Artikels 7** des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] ist beim Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber (§ 42b des Einkommensteuergesetzes) erstmals für das Ausgleichsjahr 2030 anzuwenden.“

Artikel 8

Änderung der Abgabenordnung [TnV]

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 24 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 411) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Die Angaben zu den §§ 138j und 138k werden wie folgt gefasst:

„§ 138j Auswertung der Mitteilungen über Steuergestaltungen

§ 138k Angabe der Steuergestaltung in der Steuererklärung“.

b) Nach der Angabe zu § 138k werden die folgenden Angaben eingefügt:

„§ 138l Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen

§ 138m Zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen verpflichtete Personen

§ 138n Verfahren zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen“.

2. § 58 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 10 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.

b) Folgende Nummer 11 wird angefügt:

„11. eine steuerbegünstigte Körperschaft außerhalb ihrer Satzungszwecke gelegentlich zu tagespolitischen Themen Stellung nimmt.“

3. In § 102 Absatz 4 Satz 3 werden nach den Wörtern „§ 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 9“ die Wörter „und § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8“ eingefügt.

4. § 138i wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1.

b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Soweit von nach § 138n mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen im Sinne des § 138l Absatz 2 Steuern betroffen sind, die von Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden, teilt das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Finanzbehörden der Länder im automatisierten Verfahren unter Angabe der DE-Registriernummer und der DE-Offenlegungsnummer mit, dass ihm Angaben über mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltungen vorliegen.“

5. § 138j wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 138j

Auswertung der Mitteilungen über Steuergestaltungen“.

- b) In Absatz 1 Satz 1 wird nach der Angabe „§§ 138f bis 138h“ die Angabe „sowie 138m und 138n“ eingefügt.
- c) In Absatz 2 werden nach der Angabe „§§ 138f bis 138h“ die Wörter „sowie 138m und 138n“ eingefügt und wird das Wort „grenzüberschreitenden“ gestrichen.
- d) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 138i“ durch die Angabe „§ 138i Absatz 1“ ersetzt.
- e) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Soweit von nach den §§ 138m und 138n mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen Steuern betroffen sind, die von Finanzbehörden der Länder oder von Gemeinden verwaltet werden, stellt das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Finanzbehörden der Länder ergänzend zu den Angaben nach § 138i Absatz 2 auch die Angaben nach § 138n Absatz 2 sowie eigene Ermittlungsergebnisse und die Ergebnisse der Auswertung zum Abruf bereit.“

- f) In Absatz 4 Satz 1 wird das Wort „grenzüberschreitenden“ gestrichen und wird nach der Angabe „§§ 138f bis 138h“ die Angabe „und § 138n“ eingefügt.
- g) In Absatz 5 wird das Wort „grenzüberschreitenden“ gestrichen.

6. § 138k wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„§ 138k

Angabe der Steuergestaltung in der Steuererklärung“.

- b) Der Wortlaut wird Absatz 1.
- c) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Hat ein Nutzer eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 verwirklicht, gilt Absatz 1 entsprechend mit der Maßgabe, dass die vom Bundeszentralamt für Steuern zugeteilte DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer anzugeben sind.“

7. Nach § 138k werden die folgenden §§ 138l bis 138n eingefügt:

„§ 138l

Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen

(1) Innerstaatliche Steuergestaltungen im Sinne des Absatzes 2 sind dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe der §§ 138m und 138n mitzuteilen.

(2) Eine innerstaatliche Steuergestaltung ist jede Gestaltung,

1. die keine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des § 138d Absatz 2 in Verbindung mit § 138e ist,
2. die eine Steuer vom Einkommen oder Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat,
3. die mindestens ein Kennzeichen im Sinne des Absatzes 3 aufweist und
4. von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils im Sinne des § 138d Absatz 3 Satz 1 ist, der im Geltungsbereich dieses Gesetzes entsteht.

Besteht eine innerstaatliche Steuergestaltung aus einer Reihe von Gestaltungen, hat die Mitteilung nach Absatz 1 die gesamte innerstaatliche Steuergestaltung zu umfassen. Das Bundesministerium der Finanzen kann im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder in einem im Bundessteuerblatt zu veröffentlichenden Schreiben für bestimmte Fallgruppen bestimmen, dass kein steuerlicher Vorteil im Sinne des Satzes 1 Nummer 4 anzunehmen ist, weil der steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen ist.

(3) Kennzeichen im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 3 sind:

1. die Vereinbarung
 - a) einer Vertraulichkeitsklausel, die dem Nutzer oder einem anderen an der Steuergestaltung Beteiligten eine Offenlegung, auf welche Weise aufgrund der Gestaltung ein steuerlicher Vorteil erlangt wird, gegenüber anderen Intermediären oder den Finanzbehörden verbietet, oder
 - b) einer Vergütung, die in Bezug auf den steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung festgesetzt wird; dies gilt, wenn die Vergütung von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt oder wenn die Vereinbarung die Abrede enthält, die Vergütung ganz oder teilweise zurückzuerstatten, falls der mit der Gestaltung zu erwartende steuerliche Vorteil ganz oder teilweise nicht erzielt wird;
2. eine standardisierte Dokumentation oder Struktur der Gestaltung, die für mehr als einen Nutzer verfügbar ist, ohne dass sie für die Nutzung wesentlich individuell angepasst werden muss;
3. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
 - a) ein an der Gestaltung Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um ein verlustbringendes Unternehmen unmittelbar oder mittelbar zu erwerben, die Haupttätigkeit dieses Unternehmens zu beenden und dessen Verluste dafür zu nutzen, seine Steuerbelastung zu verringern, einschließlich der zeitlich näheren Nutzung dieser Verluste,
 - b) Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte umgewandelt werden,
 - c) Transaktionen durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen, die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, oder Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen, für zirkuläre Vermögensverschiebungen genutzt werden,

- d) derselbe steuererhebliche Sachverhalt mehreren Nutzern oder anderen Steuerpflichtigen oder einem Nutzer oder Steuerpflichtigen mehrfach zugeordnet werden soll,
- e) durch aufeinander abgestimmte Rechtsgeschäfte zweckgerichtet steuerwirksame Verluste und ganz oder teilweise steuerfreie Einkünfte erzeugt werden oder
- f) ein an der Gestaltung Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um für sich oder einen Dritten einen steuerlichen Vorteil im Bereich des Steuerabzugs vom Kapitalertrag zu erzeugen.

Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b gilt für einen steuerpflichtigen Gewerbeertrag entsprechend.

(4) Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 ist jede natürliche oder juristische Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse,

- 1. der die innerstaatliche Steuergestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird,
- 2. die bereit ist, die innerstaatliche Steuergestaltung umzusetzen, oder
- 3. die den ersten Schritt zur Umsetzung der innerstaatlichen Steuergestaltung gemacht hat.

(5) Eine Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 besteht nur, wenn

- 1. ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung in einem der in § 138n Absatz 1 Satz 2 genannten Zeitpunkte
 - a) in mindestens zwei der drei Kalender- oder Wirtschaftsjahre, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 eingetreten ist, umsatzsteuerbare Umsätze im Sinne des § 1 Absatz 1 des Umsatzsteuergesetzes in Höhe von mehr als 50 000 000 Euro pro Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr erzielt hat (Umsatzschwelle),
 - b) in mindestens zwei der drei letzten Veranlagungszeiträume, für die vor dem Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 Einkommen- oder Körperschaftsteuer festgesetzt worden ist,
 - aa) eine Summe der positiven Einkünfte nach § 2 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes einschließlich der nach § 32d des Einkommensteuergesetzes dem gesonderten Steuertarif unterliegenden Einkünfte aus Kapitalvermögen von mehr als 2 000 000 Euro im Kalenderjahr (Einkünfteschwelle) erzielt hat, wobei im Falle der Zusammenveranlagung nach § 26b des Einkommensteuergesetzes für die Feststellung des Überschreitens der Einkünfteschwelle auf jeden Ehegatten oder Lebenspartner abzustellen ist, oder
 - bb) ein Einkommen nach § 8 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes erzielt und dieses erhöht um die nach § 8b des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz bleibenden Bezüge und Gewinne und vermindert um die nach § 8b Absatz 3 und 5 des Körperschaftsteuergesetzes nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben mehr als 2 000 000 Euro im Wirtschaftsjahr (Einkommensschwelle) beträgt,
 - c) zu einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes gehört, bei dem die Summe der Umsätze, Einkünfte oder Einkommen der Konzerngesellschaften einen der in Buchstabe a oder b genannten Schwellenwerte überschreitet, wobei nur positive Beträge der einzelnen Konzerngesellschaften berücksichtigt werden,

- d) zusammen mit anderen inländischen Unternehmen von einer ausländischen natürlichen oder juristischen Person, einer Mehrheit von Personen, einer Stiftung oder einem anderen Zweckvermögen beherrscht oder einheitlich geleitet wird oder mit einem ausländischen Unternehmen wirtschaftlich verbunden im Sinne des § 138e Absatz 3 ist,
 - e) ein Investmentfonds oder ein Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist, oder
 - f) Anleger
 - aa) eines Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist, sofern nicht mehr als 100 Anleger an dem Investmentfonds beteiligt sind und die Anschaffungskosten der Investmentanteile des Anlegers mindestens 100 000 Euro betragen haben oder
 - bb) eines Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist; oder
2. die Gestaltung zum Gegenstand hat, dass
- a) durch Erwerb von Todes wegen oder durch Schenkung Vermögen übertragen wird, dessen Wert nach § 12 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nach Abzug von Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Absatz 5 Nummer 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes oder nach Abzug der mit einer Schenkung in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten voraussichtlich mindestens 4 000 000 Euro betragen wird, oder
 - b) unmittelbar oder mittelbar Anteile an einer Gesellschaft erworben werden oder übergehen und der durch die Anteile vermittelte Grundbesitzwert nach § 8 Absatz 2 des Grunderwerbsteuergesetzes mindestens 5 000 000 Euro beträgt.

Ist die Steuerpflicht des Nutzers erst in den letzten drei Kalenderjahren oder Wirtschaftsjahren oder in dem Kalenderjahr oder Wirtschaftsjahr, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 eingetreten ist, entstanden, besteht eine Verpflichtung zur Mitteilung

- 1. nach Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a auch dann, wenn die Umsatzschwelle in dem Kalenderjahr, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 eintritt, voraussichtlich überschritten wird;
- 2. nach Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b auch dann, wenn die Einkünfteschwelle oder die Einkommensschwelle in nur einem Veranlagungszeitraum, für den eine Einkommen- oder Körperschaftsteuer oder mindestens eine Vorauszahlung auf eine solche Steuer festgesetzt worden ist, überschritten wurde;

Rumpfwirtschaftsjahre sind auf volle Wirtschaftsjahre hochzurechnen. Wird ein Nutzer nicht zur Einkommensteuer veranlagt, sind bei Anwendung von Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa die Einkünfte in mindestens zwei der drei letzten Kalenderjahre maßgebend, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 eingetreten ist. Die Verpflichtung zur Mitteilung nach Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f besteht nur, sofern die Steuergestaltung im Zusammenhang mit der Beteiligung an dem Investmentfonds oder dem Spezial-Investmentfonds steht. Bei Anwendung von Satz 1 Nummer 2 sind die Verhältnisse in einem der in § 138n Absatz 1 Satz 2 genannten Zeitpunkte maßgebend. Werden die Grenzen nach Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a oder b nicht überschritten, besteht eine Verpflichtung zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung, die ausschließlich die in Satz 1 Nummer 2 genannten Steuern zum Gegenstand hat, auch dann nicht, wenn auch ein Kriterium nach Satz 1 Nummer 1 erfüllt ist. Der Nutzer hat dem Intermediär die für die Anwendung von Satz 1 erforderlichen Daten mitzuteilen.

(6) Übt ein Intermediär im Zusammenhang mit der innerstaatlichen Steuergestaltung ausschließlich die in § 138m Absatz 1 Satz 1 aufgeführten Tätigkeiten aus, so gilt er nicht als an der Gestaltung Beteiligter.

§ 138m

Zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen verpflichtete Personen

(1) Intermediär ist, wer eine der in § 138d Absatz 1 genannten Tätigkeiten im Hinblick auf eine innerstaatliche Steuergestaltung ausübt. Zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 ist der Intermediär verpflichtet, wenn er im Geltungsbereich dieses Gesetzes

1. seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat,
2. eine Betriebstätte hat, durch die Dienstleistungen im Zusammenhang mit der innerstaatlichen Steuergestaltung erbracht werden,
3. in das Handelsregister oder in ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist oder
4. bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist.

(2) Erfüllt kein Intermediär die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 2 oder hat ein Nutzer im Sinne des § 138l Absatz 4 eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 für sich selbst konzipiert, obliegt die Pflicht zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung dem Nutzer. In den Fällen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 sind nach Satz 1 nur die Nutzer zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet, die die Voraussetzungen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 erfüllen; weitere Nutzer, die die Voraussetzungen nach § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 nicht erfüllen, gelten als andere an der Gestaltung beteiligte Personen.

(3) Unterliegt ein Intermediär einer gesetzlichen Pflicht zur Verschwiegenheit und hat der Nutzer ihn von dieser Pflicht nicht entbunden, so geht die Pflicht zur Übermittlung der Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 auf den Nutzer über, sobald der Intermediär

1. den Nutzer über die Mitteilungspflicht, die Möglichkeit der Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht und den anderenfalls erfolgenden Übergang der Mitteilungspflicht informiert hat und
2. dem Nutzer die nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 erforderlichen Angaben, soweit sie dem Nutzer nicht bereits bekannt sind, sowie die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer zur Verfügung gestellt hat.

Ist die Mitteilungspflicht hinsichtlich der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 bezeichneten Angaben auf den Nutzer übergegangen, so hat dieser in seiner Mitteilung die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer anzugeben; § 138n Absatz 1 gilt in diesem Fall entsprechend. Die Information des Nutzers nach Satz 1 Nummer 2 ist vom Intermediär nach Zugang der Mitteilung der DE-Offenlegungsnummer unverzüglich zu veranlassen und auf Verlangen dem Bundeszentralamt für Steuern nachzuweisen. Erlangt der Nutzer die in Satz 1 Nummer 2 bezeichneten Informationen erst nach Eintritt des nach § 138n Absatz 1 Satz 2 maßgebenden Ereignisses, so beginnt die Frist zur Übermittlung der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 bezeichneten Angaben abweichend von § 138n Absatz 1 Satz 2 erst mit Ablauf des Tages, an dem der Nutzer die Informationen erlangt hat. Hat der Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung einen Intermediär, der einer gesetzlichen Pflicht zur

Verschwiegenheit unterliegt, nicht von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden, kann die Pflicht des Intermediärs zur Mitteilung der Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8 dadurch erfüllt werden, dass der Nutzer diese Angaben im Auftrag des Intermediärs übermittelt.

(4) Mehrere Intermediäre oder Nutzer derselben innerstaatlichen Steuergestaltung sind nebeneinander zur Mitteilung verpflichtet. Ein Intermediär oder Nutzer ist in diesem Fall von der Mitteilungspflicht nach Absatz 1 oder 2 befreit, soweit er nachweisen kann, dass die in § 138n Absatz 2 bezeichneten Informationen zu derselben innerstaatlichen Steuergestaltung bereits durch einen anderen Intermediär oder einen anderen Nutzer dem Bundeszentralamt für Steuern mitgeteilt wurden.

§ 138n

Verfahren zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen

(1) Die innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne von § 138l Absatz 2 ist dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch mitzuteilen. Die Übermittlung der Angaben nach Absatz 2 hat innerhalb von zwei Monaten nach Ablauf des Tages zu erfolgen, an dem das erste der nachfolgenden Ereignisse eintritt:

1. die innerstaatliche Steuergestaltung wird zur Umsetzung bereitgestellt,
2. der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ist zu deren Umsetzung bereit oder
3. mindestens ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung hat den ersten Schritt der Umsetzung dieser Steuergestaltung gemacht.

(2) Der Datensatz muss folgende Angaben enthalten:

1. zum Intermediär:
 - a) den Familiennamen und den Vornamen sowie den Tag und Ort der Geburt, wenn der Intermediär eine natürliche Person ist,
 - b) die Firma oder den Namen, wenn der Intermediär keine natürliche Person ist, und
 - c) die Anschrift,
2. zum Nutzer:
 - a) den Familiennamen und den Vornamen sowie den Tag und Ort der Geburt, wenn der Nutzer eine natürliche Person ist,
 - b) die Firma oder den Namen, wenn der Nutzer keine natürliche Person ist,
 - c) die Anschrift,
 - d) den Staat, in dem der Nutzer ansässig ist, und
 - e) das Steueridentifikationsmerkmal nach §§ 139b und 139c oder die Steuernummer, soweit dem Nutzer zugeteilt,
3. wenn an der innerstaatlichen Steuergestaltung Personen beteiligt sind, die im Sinne des § 138e Absatz 3 als verbundene Unternehmen des Nutzers gelten, zu dem verbundenen Unternehmen:
 - a) die Firma oder den Namen,
 - b) die Anschrift,
 - c) den Staat, in dem das Unternehmen ansässig ist, und

- d) das Steueridentifikationsmerkmal nach §§ 139b und 139c oder die Steuer-
nummer, soweit der mitteilungspflichtigen Person nach § 138m Absatz 1 oder
2 bekannt,
- 4. Einzelheiten zu den nach § 138l Absatz 3 zur Mitteilung verpflichtenden Kennzei-
chen,
- 5. eine Zusammenfassung des Inhalts der innerstaatlichen Steuergestaltung ein-
schließlich
 - a) soweit vorhanden, der Bezeichnung, unter der die Steuergestaltung allgemein
bekannt ist, und
 - b) einer abstrakt gehaltenen Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeit o-
der Gestaltung des Nutzers, soweit dies nicht zur Offenlegung eines Handels-
, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens oder
von Informationen führt, deren Offenlegung die öffentliche Ordnung verletzen
würde,
- 6. das Datum des Tages, an dem der erste Schritt der Umsetzung der innerstaatli-
chen Steuergestaltung gemacht wurde oder voraussichtlich gemacht werden wird,
- 7. Einzelheiten zu den einschlägigen Rechtsvorschriften, die unmittelbar die Grund-
lage der innerstaatlichen Steuergestaltung bilden,
- 8. den tatsächlichen oder voraussichtlichen wirtschaftlichen Wert der innerstaatlichen
Steuergestaltung, und
- 9. Angaben zu allen im Geltungsbereich dieses Gesetzes ansässigen Personen, die
von der innerstaatlichen Steuergestaltung wahrscheinlich unmittelbar betroffen
sind sowie Personen nach § 138m Absatz 2 Satz 2 2. Alternative, soweit sie der
mitteilungspflichtigen Person nach § 138m Absatz 1 oder 2 bekannt sind.

Soweit dem Intermediär bekannt ist, dass neben ihm mindestens ein weiterer Interme-
diär im Geltungsbereich dieses Gesetzes zur Mitteilung derselben innerstaatlichen
Steuergestaltung verpflichtet ist, so kann er im Datensatz nach Satz 1 mit deren Ein-
willigung die Angaben nach Satz 1 Nummer 1 auch hinsichtlich der anderen ihm be-
kannten Intermediäre machen. Satz 2 gilt entsprechend, wenn dem Nutzer einer inner-
staatlichen Steuergestaltung bekannt ist, dass neben ihm mindestens ein weiterer Nut-
zer zur Mitteilung derselben innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet ist.

(3) Der mitteilende Intermediär hat den Nutzer darüber zu informieren, welche
den Nutzer betreffenden Angaben er gemäß Absatz 2 an das Bundeszentralamt für
Steuern übermitteln wird. Im Fall des Absatzes 2 Satz 2 hat der mitteilende Intermediär
die anderen ihm bekannten Intermediäre unverzüglich darüber zu informieren, dass die
Angaben gemäß Absatz 2 an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt wurden.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern weist dem eingegangenen Datensatz im
Sinne des Absatzes 2

- 1. eine DE-Registriernummer für die mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltung und
- 2. eine DE-Offenlegungsnummer für die eingegangene Mitteilung

zu und teilt diese der mitteilenden Person im Sinne von § 138m Absatz 1 oder 2 mit.
Hat das Bundeszentralamt für Steuern aufgrund der Mitteilung eines anderen Interme-
diärs oder Nutzers der innerstaatlichen Steuergestaltung bereits eine DE-Registrier-
nummer zugewiesen und ist diese der mitteilenden Person bekannt, so hat sie sie dem
Bundeszentralamt für Steuern im Datensatz nach Absatz 2 Satz 1 mitzuteilen. Satz 1
Nummer 1 ist nicht anzuwenden, wenn die mitteilende Person nach Satz 2 im Daten-
satz eine DE-Registriernummer für die innerstaatliche Steuergestaltung angegeben
hat. Der mitteilende Intermediär hat die DE-Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1
und die DE-Offenlegungsnummer nach Satz 1 Nummer 2 unverzüglich dem Nutzer der

innerstaatlichen Steuergestaltung mitzuteilen. Hat der Intermediär nach Absatz 2 Satz 2 auch andere Intermediäre derselben innerstaatlichen Steuergestaltung benannt, so hat er diesen die DE-Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1 mitzuteilen.

(5) § 138h Absatz 1 gilt für innerstaatliche Steuergestaltungen sinngemäß. Bei marktfähigen innerstaatlichen Steuergestaltungen sind Änderungen hinsichtlich der in Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3, 6 und 9 bezeichneten Angaben, die nach Übermittlung des Datensatzes nach Absatz 2 eingetreten sind, innerhalb von 30 Tagen nach Ablauf des Kalendervierteljahres mitzuteilen, in dem die jeweils mitteilungspflichtigen Umstände eingetreten sind. Dabei sind die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer anzugeben. Die Angaben sind dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe des Absatzes 1 Satz 1 zu übermitteln.“

8. § 379 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1g wird die Angabe „§138k Satz 1“ durch die Angabe „§ 138k Absatz 1 Satz 1“ ersetzt.

bb) In der Nummer 1i wird am Ende das Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt.

cc) Nach Nummer 1i werden die folgende Nummern 1j und 1k eingefügt:

„1j. entgegen § 138l Absatz 1 in Verbindung mit § 138n Absatz 1, 2 Satz 1 Nummer 1 bis 7 und 9 oder Absatz 5 Satz 2 und 3, jeweils auch in Verbindung mit § 138m Absatz 1, 2 oder 3 Satz 1 und 2 eine Mitteilung über eine innerstaatliche Steuergestaltung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht,

1k. entgegen § 138k Absatz 2 in Verbindung mit Absatz 1 in der Steuererklärung die Angabe der von ihm verwirklichten innerstaatlichen Steuergestaltung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht oder“.

b) In Absatz 5 wird die Angabe „Absatz 2 Nummer 1c“ durch die Wörter „Absatz 2 Nummer 1c, 1j und 1k“ ersetzt.

Artikel 9

Weitere Änderung der Abgabenordnung [01.01.2025]

Die Abgabenordnung, die zuletzt durch Artikel 8 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 62 wie folgt gefasst:

„§ 62 (weggefallen)“.

2. § 55 Absatz 1 Nummer 5 wird aufgehoben.

3. In § 58 Nummer 3 wird der Satzteil vor Satz 2 wie folgt gefasst:

„eine Körperschaft ihre Überschüsse der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz

oder teilweise und darüber hinaus höchstens 15 Prozent ihrer sonstigen Mittel einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Vermögensausstattung zuwendet.“

4. § 62 wird aufgehoben.
5. § 63 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 4 wird aufgehoben.
 - b) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4.

Artikel 10

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV]

Dem Artikel 97 § 33 des Einführungsgesetz^{3w} zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 16 des Gesetzes vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) geändert worden ist, wird folgender Absatz 7 angefügt:

„(7) § 102 Absatz 4 Satz 3 und die §§ 138i bis 138n der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung] geltenden Fassung sind in allen Fällen anzuwenden, in denen das maßgebende Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 der Abgabenordnung in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung] geltenden Fassung nach einem vom Bundesministerium der Finanzen mindestens ein Jahr zuvor zu bestimmenden und im Bundesgesetzblatt Teil I bekanntzumachenden Stichtag eingetreten ist. Unabhängig von der Bekanntgabe nach Satz 1 ist der späteste Stichtag der ... [einsetzen: 31. Dezember des vierten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr des Inkrafttretens des Artikels 8 dieses Gesetzes folgt].“

Artikel 11

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes [TnV]

Das Finanzverwaltungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 5 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 44 wird die Angabe „§ 138i“ durch die Angabe „§138i Absatz 1“ ersetzt.
 - b) In Nummer 44a wird die Angabe „§ 379 Absatz 2 Nummer 1e und 1f“ durch die Angabe „§ 379 Absatz 2 Nummer 1e, 1f und 1j der Abgabenordnung“ ersetzt.
 - c) Nach Nummer 44a wird die folgende Nummer 44b eingefügt:

„44b. die Sammlung, Sortierung, Zuordnung und Auswertung der ihm nach den §§ 138i bis 138n der Abgabenordnung zugegangenen Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen, die Information der Landesfinanzbehörden

nach § 138i Absatz 2 und § 138j Absatz 3a der Abgabenordnung sowie die Unterrichtung des Bundesministeriums der Finanzen über die Ergebnisse der Auswertung nach § 138j Absatz 1 Satz 1 der Abgabenordnung;“.

2. In § 21a Absatz 5 wird das Wort „grenzüberschreitende“ gestrichen.

Artikel 12

Änderung des Generationenkapitalgesetzes [TnV]

Dem § 6 des Gesetzes zur Errichtung einer Stiftung „Generationenkapital“ (Generationenkapitalgesetz – GenKapG) vom ... (BGBl. 2024 I Nr. ____), [einsetzen: Datum und Fundstelle des Gesetzes] wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Die Stiftung unterliegt nicht der Körperschaftsteuer oder der Gewerbesteuer. Die Errichtung der Stiftung sowie Zuwendungen an die Stiftung unterliegen nicht der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Zahlungen und Leistungen der Stiftung unterliegen keinem Kapitalertragsteuerabzug. Für Zwecke der Doppelbesteuerungsabkommen gilt die Stiftung als in Deutschland ansässige Person, die der deutschen Besteuerung unterliegt.“

Artikel 13

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes [Schreiben BGBl.]

§ 34 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 28 des Gesetzes vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Absatz 2 Nummer 2 werden die Wörter „Nachlaßpflegschaften und Nachlaßverwaltungen“ durch die Wörter „Nachlasspflegschaften und Nachlassverwaltungen“ ersetzt.
2. Folgender Absatz wird angefügt:

„(3) Die Standesämter haben die von ihnen beurkundeten Sterbefälle abweichend von Absatz 1 dem Bundeszentralamt für Steuern elektronisch nach Maßgabe des § 4 Absatz 1 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung anzuzeigen. Die Anzeigen enthalten die in § 4 Absatz 2 und 3 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung bestimmten Daten. Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich hierbei des Bundeszentralamts für Steuern zur Ergänzung der nach § 4 Absatz 4 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung bestimmten Daten und Übermittlung an die zuständige Landesfinanzbehörde.“

Artikel 14

Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [TnV]

In Muster 3 (§ 4 ErbStDV) der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung vom 8. September 1998 (BGBl. I S. 2658), die zuletzt durch Artikel 6 der Verordnung vom 19. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2432) geändert worden ist, werden in Spalte 6 die Wörter „Worin besteht der Nachlaß und welchen Wert hat er? (kurze Angabe) a) Land- und forstw. Vermögen (bitte Lage und Größe der bewirtschafteten Flächen angeben) b) Grundvermögen (bitte Lage angeben) c) Betriebsvermögen (bitte die Firma und Art des Betriebs, z. B. Einzelhandelsgeschäft, Großhandel, Handwerksbetrieb, Fabrik angeben) d) Übriges Vermögen“ gestrichen.

Artikel 15

Weitere Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [Schreiben BGBl.]

§ 4 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung, die zuletzt durch Artikel 14 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„§ 4

Anzeigepflicht der Standesämter

(1) Die Standesämter haben die Sterbefälle unmittelbar nach der Beurkundung dem Bundeszentralamt für Steuern durch einen abgestimmten elektronischen Datensatz nach Maßgabe der Absätze 2 und 3 anzuzeigen. Die Übermittlung der Daten erfolgt jeweils zusammen mit den Datenübermittlungen nach § 60 der Personenstandsverordnung und § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung. Das Bundeszentralamt für Steuern ergänzt die übermittelten Daten um die Angaben nach Absatz 4 und leitet diese in einem abgestimmten elektronischen Datensatz an die Landesfinanzbehörden weiter.

(2) Der Datensatz nach Absatz 1 muss Name, Vornamen oder Bezeichnung des Auskunftgebers sowie dessen Anschrift enthalten.

(3) Die in Absatz 1 genannten Anzeigen sind vom Standesamt um nachfolgende Angaben zu ergänzen, soweit diese dem Standesamt bekannt sind oder von den nach den §§ 29 und 30 des Personenstandsgesetzes zur Anzeige Verpflichteten mitgeteilt wurden:

1. Familienname, Vornamen und Anschrift von Kindern des Erblassers,
2. Familienname, Vornamen und Anschrift von Abkömmlingen von Kindern, der Eltern, der Geschwister und von sonstigen Verwandten des Erblassers sowie das persönliche Verhältnis zum Erblasser,

(4) Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich des Bundeszentralamts für Steuern zur Ergänzung des vom Standesamt zum Sterbefall übermittelten Datensatzes um folgende Angaben:

1. Identifikationsnummer des Erblassers,

2. Familienname und Vorname des Erblassers,
3. Tag und Ort der Geburt des Erblassers,
4. Geschlecht des Erblassers,
5. letzte bekannte melderechtliche Anschrift des Erblassers,
6. Familienstand des Erblassers,
7. Steuernummer des Erblassers,
8. Name des Standesamtes,
9. Nummer des Sterbefalls im Sterberegister,
10. Sterbetag des Erblassers,
11. Identifikationsnummer des Ehegatten oder Lebenspartners,
12. Identifikationsnummer von minderjährigen Kindern.

Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich des Bundeszentralamts für Steuern zur Übermittlung der Daten zum Sterbefall und der ergänzenden Daten nach Satz 1 Nummer 1 bis 12 in einem abgestimmten elektronischen Datensatz an die zuständige Landesfinanzbehörde.

(5) Zur Ergänzung des Datensatzes nach Absatz 4 kann das Bundeszentralamt für Steuern die nach § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung übermittelten Daten verwenden.

(6) In Fällen, in denen mangels inländischen Wohnsitzes des Erblassers keine Datenübermittlung nach § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung erfolgt, erstattet das Standesamt gemäß § 60 der Personenstandsverordnung die Anzeige schriftlich nach Muster 3 an das für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt, in dessen Bezirk sich der Sitz des Standesamtes befindet.“

Artikel 16

Änderung der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung [TnV]

In § 9 Absatz 1 Nummer 10 der [Zweite Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung vom 1. Dezember 2014 \(BGBl. I S. 1950\)](#), die zuletzt durch [Artikel 3 Absatz 5 des Gesetzes vom 22. März 2024 \(BGBl. 2024 I Nr. 104\)](#) geändert worden ist, wird nach der Angabe „1901“ die Angabe „ , 1902, 1903“ eingefügt.

Artikel 17

Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2025]

In § 6 Absatz 1 des Bundeskindergeldgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Januar 2009 (BGBl. I S. 142, 3177), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2328) geändert worden ist, wird die Angabe „250 Euro“ durch die Angabe „255 Euro“ ersetzt.

Artikel 18

Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2026]

§ 6 Absatz 2 des Bundeskindergeldgesetzes, das zuletzt durch Artikel 17 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„(2) Werden die Freibeträge für Kinder nach § 31 Satz 1 in Verbindung mit § 32 Absatz 6 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes angehoben, wird das Kindergeld entsprechend erhöht.“

Artikel 19

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 6 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 2, 5, 9 und 17 treten am 1. Januar 2025 in Kraft.

(3) Die Artikel 3, 6 und 18 treten am 1. Januar 2026 in Kraft.

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

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

(6) Die Artikel 13 und 15 treten an dem Tag in Kraft, den das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium des Innern und für Heimat sowie den obersten Finanzbehörden der Länder als Beginn der Übermittlung im Bundesgesetzblatt bekannt gibt.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Deutschland braucht ein Steuerrecht, das Bürgerinnen und Bürger nicht über Gebühr belastet und ihnen den finanziellen Raum für eigenständige Entscheidungen lässt. Dabei gilt es sicherzustellen, dass die Steuerlast nicht allein durch die Inflation ansteigt und damit zu Belastungen führt, ohne dass sich die Leistungsfähigkeit erhöht hat. Deshalb müssen nicht nur die Sozialausgaben, sondern auch deren staatliche Finanzierung angemessen an die Preisentwicklung angepasst werden.

Dabei muss aufgrund der verfassungsrechtlichen Vorgaben das Existenzminimum jederzeit steuerfrei gestellt werden. Dazu müssen der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag entsprechend angepasst werden. Dies unterstützt auch die Steuerzahler mit niedrigen Einkommen. Der Ausgleich der kalten Progression ist zwingend geboten, damit insbesondere auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern die Inflation nicht die Lohnzuwächse auffrisst und ihnen netto ein angemessener Teil des Lohns verbleibt.

Es müssen der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag für den Veranlagungszeitraum 2025 und ab 2026 zur Freistellung des Existenzminimums angehoben werden. Die kalte Progression wird über die Anpassung des Steuertarifs für 2025 und 2026 ausgeglichen. Der Anpassungsbedarf ergibt sich aus den zu erwartenden Werten der Herbstprojektion, die Grundlage für den im Herbst zu erstellenden 15. Existenzminimumbericht und den ebenfalls im Herbst zu erstellenden 6. Steuerprogressionsbericht ist.

Das Kindergeld wird mit Wirkung zum 1. Januar 2025 um weitere 5 Euro auf 255 Euro pro Kind im Monat angehoben. Ab 2026 wird im Einkommensteuergesetz verankert, dass Kindergeld und Kinderfreibetrag weiter zeitgleich steigen.

Darüber hinaus sind die Herausforderungen an die gegenwärtige Finanz- und Wirtschaftspolitik groß. Hier besteht über die Weichenstellungen des Wachstumschancengesetzes hinaus Handlungsbedarf.

Auch die Aufträge aus dem Koalitionsvertrag zur Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren und Klarstellungen zur Gemeinnützigkeit sind umzusetzen. Durch das Faktorverfahren wird zwischen den Ehegatten klarer herausgestellt, wer wieviel netto zum Einkommen beiträgt.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Neben notwendigen Entlastungen bei der Einkommensteuer werden mit dem 2. Jahress-teuergesetz 2024 eine Vielzahl an Einzelmaßnahmen aufgegriffen, die thematisch nicht oder nur partiell miteinander verbunden sind.

Inhaltlich hervorzuheben sind folgende steuerliche Regelungen bzw. Regelungsbereiche:

- Anpassungen des Einkommensteuertarifs
 - Anhebung des in den Einkommensteuertarifs integrierten Grundfreibetrags um 300 Euro auf 12 084 Euro im Jahr 2025 und ab 2026 Anhebung um 252 Euro auf 12 336 Euro und

- Anhebung des steuerlichen Kinderfreibetrags für den Veranlagungszeitraum 2025 um 60 Euro auf 6 672 Euro und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 Anhebung um 156 Euro auf 6 828 Euro
- Anpassung der übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026 (mit Ausnahme des Eckwerts der sog. „Reichensteuer“)
- Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026
- Aufträge aus dem Koalitionsvertrag
 - Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren
 - Anpassungen bei den Regelungen zur Gemeinnützigkeit
 - Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen
- Weitere Maßnahmen
 - Anhebung des Kindergeldes ab Januar 2025 von 250 Euro auf 255 Euro monatlich
 - Steuerbefreiung der Stiftung Generationenkapital
 - Digitalisierung der Sterbefallanzeigen

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1 bis 4) und des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 (Artikel 5 bis 7) sowie des Generationenkapitalgesetzes (Artikel 12) aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 8 und 9) und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Artikel 10) aus Artikel 108 Absatz 5 GG.

Für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 11) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG. Es wird der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert bzw. erleichtert.

Der Bund ist im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer (Artikel 13) gemäß Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 zweite Alternative in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG gesetzgebungsbefugt. Eine bundeseinheitliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich. Die Einheitlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen ist bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer notwendig, um einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen entgegenzuwirken. Insbesondere wenn Erblasser, Schenker, Erbe oder Beschenkte, in verschiedenen Ländern ansässig sind, könnte es bei einer föderalen Ausrichtung der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu

mehreren konkurrierenden Steueransprüchen kommen. Zur Vermeidung von Doppelbelastungen bedürfte es Vereinbarungen zwischen den Ländern, deren Koordinierung und Administration erheblichen Mehraufwand verursachen würde. Unterschiedliche Regelungen in den einzelnen Ländern würden ferner zu erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten führen. Die Komplexität des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts würde massiv zunehmen. Eine einheitliche Erbschaft- und Schenkungsteuer wahrt darüber hinaus die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik Deutschland, da unterschiedliche Erbschaft- und Schenkungsteuerbelastungen mittelbar zu Wettbewerbsnachteilen führen können (vgl. zu allem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 –, Rz. 107 ff.).

Für die Änderung des Bundeskindergeldgesetzes (Artikel 17 und 18) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 72 Absatz 2 GG und Artikel 74 Absatz 1 Nummer 7 GG. Für die öffentliche Fürsorge steht dem Bund das Gesetzgebungsrecht zu, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich machen. Die Regelungen dienen sowohl der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse als auch der Wahrung der Rechtseinheit.

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

Unvereinbarkeiten mit höherrangigem Recht sind nicht zu erkennen.

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Auf die entsprechenden Ausführungen zum Erfüllungsaufwand wird verwiesen.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Das Vorhaben steht im Einklang mit dem Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, indem es fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts umsetzt und damit auch das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Es betrifft damit die Indikatorenbereiche 8.2. Staatsverschuldung (Staatsfinanzen konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen), 8.3. (Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge – Gute Investitionsbedingungen schaffen, Wohlstand dauerhaft erhalten) sowie 8.4. (Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit – Wirtschaftsleistung umwelt- und sozialverträglich steigern).

Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung¹	Kassenjahr				
				2024	2025	2026	2027	2028
1	<u>§ 32 EStG (2025)</u>	Insg.	- 115	-	- 5	- 95	- 120	- 130
	Anhebung der Kinderfreibeträge ab 1.1.2025 um 60€ von 9.540€ auf 9.600€	ESt	- 110	-		- 90	- 115	- 125
		SolZ	- 5	-	- 5	- 5	- 5	- 5
		Bund	- 52	-	- 5	- 43	- 54	- 58
		ESt	- 47	-		- 38	- 49	- 53
		SolZ	- 5	-	- 5	- 5	- 5	- 5
		Länder	- 46	-		- 38	- 49	- 53
		ESt	- 46	-		- 38	- 49	- 53
		Gem.	- 17	-		- 14	- 17	- 19
		ESt	- 17	-		- 14	- 17	- 19
2	<u>§ 66 EStG</u>	Insg.	- 790	-	- 1 090	- 850	- 785	- 770
	Anhebung des Kindergeldes ab 1.1.2025 um 5€ je Kind und Monat (von 3.000€ auf 3.060€ jährlich)	ESt	+ 300	-		+ 240	+ 310	+ 325
		LSt	- 1 090	-	- 1 090	- 1 090	- 1 095	- 1 095
		Bund	- 335	-	- 463	- 361	- 333	- 327
		ESt	+ 128	-		+ 102	+ 132	+ 138
		LSt	- 463	-	- 463	- 463	- 465	- 465
		Länder	- 336	-	- 463	- 361	- 335	- 328
		ESt	+ 127	-		+ 102	+ 131	+ 138
		LSt	- 463	-	- 463	- 463	- 466	- 466
		Gem.	- 119	-	- 164	- 128	- 117	- 115
		ESt	+ 45	-		+ 36	+ 47	+ 49
		LSt	- 164	-	- 164	- 164	- 164	- 164
3	<u>§ 32a EStG GFB (2025)</u>	Insg.	- 2 645	-	- 2 385	- 2 685	- 2 710	- 2 740
	Erhöhung des Grundfreibetrags ab 1.1.2025 um 300€ von 11.784€ auf 12.084€	ESt	- 545	-	- 490	- 565	- 575	- 595
		LSt	- 2 075	-	- 1 870	- 2 095	- 2 110	- 2 115
		SolZ	- 25	-	- 25	- 25	- 25	- 30
		Bund	- 1 139	-	- 1 028	- 1 155	- 1 166	- 1 182
		ESt	- 232	-	- 208	- 240	- 244	- 253
		LSt	- 882	-	- 795	- 890	- 897	- 899
		SolZ	- 25	-	- 25	- 25	- 25	- 30
		Länder	- 1 113	-	- 1 002	- 1 131	- 1 141	- 1 152
		ESt	- 231	-	- 208	- 240	- 245	- 253
		LSt	- 882	-	- 794	- 891	- 896	- 899

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung¹	Kassenjahr				
				2024	2025	2026	2027	2028
		Gem.	- 393	-	- 355	- 399	- 403	- 406
		EST	- 82	-	- 74	- 85	- 86	- 89
		LSt	- 311	-	- 281	- 314	- 317	- 317
4	<u>§ 32a EStG (2025)</u>	Insg.	- 3 400	-	- 3 060	- 3 535	- 3 680	- 3 835
	Verschiebung der übrigen Tarifeckwerte (außer Beginn des Reichensteuersatzes) des Tarifs 2024 ab 1.1.2025 um 2,50 %	EST	- 465	-	- 420	- 480	- 505	- 535
		LSt	- 2 850	-	- 2 565	- 2 965	- 3 080	- 3 195
		SolZ	- 85	-	- 75	- 90	- 95	- 105
		Bund	- 1 494	-	- 1 344	- 1 554	- 1 619	- 1 690
		EST	- 198	-	- 179	- 204	- 215	- 227
		LSt	- 1 211	-	- 1 090	- 1 260	- 1 309	- 1 358
		SolZ	- 85	-	- 75	- 90	- 95	- 105
		Länder	- 1 408	-	- 1 268	- 1 464	- 1 523	- 1 586
		EST	- 197	-	- 178	- 204	- 214	- 228
		LSt	- 1 211	-	- 1 090	- 1 260	- 1 309	- 1 358
		Gem.	- 498	-	- 448	- 517	- 538	- 559
		EST	- 70	-	- 63	- 72	- 76	- 80
		LSt	- 428	-	- 385	- 445	- 462	- 479
5	<u>§ 32 EStG (2026)</u>	Insg.	- 295	-	-	- 10	- 240	- 310
	Anhebung der Kinderfreibeträge ab 1.1.2026 um 156€ von 9.600€ auf 9.756€	EST	- 285	-	-	-	- 230	- 300
		SolZ	- 10	-	-	- 10	- 10	- 10
		Bund	- 131	-	-	- 10	- 108	- 138
		EST	- 121	-	-	-	- 98	- 128
		SolZ	- 10	-	-	- 10	- 10	- 10
		Länder	- 121	-	-	-	- 97	- 127
		EST	- 121	-	-	-	- 97	- 127
		Gem.	- 43	-	-	-	- 35	- 45
		EST	- 43	-	-	-	- 35	- 45
6	<u>§ 32a EStG GFB (2026)</u>	Insg.	- 2 240	-	-	- 2 020	- 2 265	- 2 290
	Erhöhung des Grundfreibetrags ab 1.1.2026 um 252€ von 12.084€ auf 12.336€	EST	- 460	-	-	- 415	- 470	- 490
		LSt	- 1 760	-	-	- 1 585	- 1 770	- 1 775
		SolZ	- 20	-	-	- 20	- 25	- 25
		Bund	- 964	-	-	- 870	- 977	- 987
		EST	- 196	-	-	- 176	- 200	- 208
		LSt	- 748	-	-	- 674	- 752	- 754
		SolZ	- 20	-	-	- 20	- 25	- 25
		Länder	- 943	-	-	- 850	- 951	- 963

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung¹	Kassenjahr				
				2024	2025	2026	2027	2028
		EST	- 195	-	-	- 177	- 199	- 208
		LSt	- 748	-	-	- 673	- 752	- 755
		Gem.	- 333	-	-	- 300	- 337	- 340
		EST	- 69	-	-	- 62	- 71	- 74
		LSt	- 264	-	-	- 238	- 266	- 266
7	<u>§ 32a EStG (2026)</u>	Insg.	- 2 820	-	-	- 2 545	- 2 930	- 3 060
	Verschiebung der übrigen Tarifeckwerte (außer Beginn des Reichensteuersatzes) des Tarifs 2025 ab 1.1.2026 um 2,00 %	EST	- 370	-	-	- 335	- 400	- 430
		LSt	- 2 375	-	-	- 2 140	- 2 455	- 2 545
		SolZ	- 75	-	-	- 70	- 75	- 85
		Bund	- 1 241	-	-	- 1 122	- 1 288	- 1 350
		EST	- 157	-	-	- 142	- 170	- 183
		LSt	- 1 009	-	-	- 910	- 1 043	- 1 082
		SolZ	- 75	-	-	- 70	- 75	- 85
		Länder	- 1 167	-	-	- 1 052	- 1 214	- 1 263
		EST	- 157	-	-	- 143	- 170	- 182
		LSt	- 1 010	-	-	- 909	- 1 044	- 1 081
		Gem.	- 412	-	-	- 371	- 428	- 447
		EST	- 56	-	-	- 50	- 60	- 65
		LSt	- 356	-	-	- 321	- 368	- 382
8		<u>§ 3 SolzG 1995</u>	Insg.	- 525	-	- 475	- 655	- 720
	Anhebung der Freigrenze für den SolZ auf 19.950€ im Jahr 2025 bzw. 20.350€ ab dem Jahr 2026.	SolZ	- 525	-	- 475	- 655	- 720	- 780
		Bund	- 525	-	- 475	- 655	- 720	- 780
		SolZ	- 525	-	- 475	- 655	- 720	- 780
		Länder	-	-	-	-	-	-
		Gem.	-	-	-	-	-	-
9	<u>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</u>	Insg.	- 12 830	-	- 7 015	- 12 395	- 13 450	- 13 915
		EST	- 1 935	-	- 910	- 1 645	- 1 985	- 2 150
		LSt	- 10 150	-	- 5 525	- 9 875	- 10 510	- 10 725
		SolZ	- 745	-	- 580	- 875	- 955	- 1 040
		Bund	- 5 881	-	- 3 315	- 5 770	- 6 265	- 6 512
		EST	- 823	-	- 387	- 698	- 844	- 914
		LSt	- 4 313	-	- 2 348	- 4 197	- 4 466	- 4 558
		SolZ	- 745	-	- 580	- 875	- 955	- 1 040
		Länder	- 5 134	-	- 2 733	- 4 896	- 5 310	- 5 472
		EST	- 820	-	- 386	- 700	- 843	- 913

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2024	2025	2026	2027	2028
		LSt	- 4 314	-	- 2 347	- 4 196	- 4 467	- 4 559
		Gem.	- 1 815	-	- 967	- 1 729	- 1 875	- 1 931
		EST	- 292	-	- 137	- 247	- 298	- 323
		LSt	- 1 523	-	- 830	- 1 482	- 1 577	- 1 608

Anmerkungen:

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

Bei der Einführung des Faktorverfahrens ab 2029 werden sich – außerhalb des aktuellen Finanzplanungszeitraums – in Abhängigkeit vom dann geltenden Tarif und der konkreten Umsetzung zur Bemessung des Faktors voraussichtlich Kassenverschiebungen ergeben, indem zunächst Steuermehreinnahmen bei der Lohnsteuer im Erstjahr der Einführung entstehen, die in den nachfolgenden Veranlagungen nahezu wieder ausgeglichen werden dürften.

Die Regelungen führen beim Epl. 08 für die Haushaltsjahre 2025 bis 2029 insgesamt zu einem Mehrbedarf von 86 677 T€ sowie von insgesamt 80 Planstellen/Stellen.

Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 08 ausgeglichen werden.

Soweit der unter 4.3 dargestellte Erfüllungsaufwand des Bundes haushaltswirksam wird, soll er im jeweils betroffenen Einzelplan finanziell und stellenmäßig gegenfinanziert werden.

Im Einzelnen fallen beim BZSt und ITZBund folgenden Mehrausgaben an:

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

– Kapitel	HH-Jahr	2025	2026	2027	2028	2029
	Titel	in T€				
0815	422 01		90	180	2 061	3 943
	427 09				1 840	1 840
	511 01		25	51	1 380	2 101
	812 01		13	25	690	1 051
	532 01	4 808	7 663	2 930	3 756	3 756
Summe		4 808	7 791	3 186	9 727	12 691
0816	422 01		364	727	727	727
	511 01 Non -IT		101	203	203	203
	812 01		51	101	101	101
	511 01	400	1 200	1 200	1 200	1 200
	532 01	1 386	1 386	1 386	1 386	1 386
	812 02	2 000	4 000			
Summe		3 786	7 102	3 617	3 617	3 617

– Kapitel	HH-Jahr	2025	2026	2027	2028	2029
	Titel	in T€				
0811	634 03		131	261	767	1 272
	BZSt		25	50	556	1 061
	ITZBund		106	211	211	211
Summe Epl. 08 / HH-Jahr		8 594	15 024	7 064	14 111	17 580
anteiliger Umstellungsaufwand		8 594	14 249	2 554		
anteiliger laufender Aufwand			775	4 510	14 111	17 580
Gesamtsumme Epl. 08			62 373			

Planstellen und Stellen

HH-Jahr		2025	2026	2027	2028	2029
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		1 x A 14	1 x A 14	1 x A 14	1 x A 14
	gehobener Dienst		1 x A 13g+Z 3 x A 12 3 x A 11	1 x A 13g+Z 3 x A 12 3 x A 11	1 x A 13g+Z 3 x A 12 3 x A 11	1 x A 13g+Z 3 x A 12 3 x A 11
	mittlerer Dienst					
	einfacher Dienst					

– Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen

Kapitel	HH-Jahr	2025	2026	2027	2028	2029
	Titel	in T€				
0815	Tit. 422 01	484	1 067	1 067	1 067	1 067
	Tit. 511 01	127	279	279	279	279
	Tit. 812 01	63	139	139	139	139
Summe		10 902	1 235	950	950	950
		11 576	2 720	2 435	2 435	2 435
0816	Tit. 422 01		86	173	173	173
	Tit. 511 01 Non-IT		25	51	51	51
	Tit. 812 01		13	25	25	25
	Tit. 511 01	20	20	20	20	20
	Tit. 532 01					
	Tit. 812 02	80				80
Summe		100	144	269	269	349
0811	Tit. 634 03	144	339	363	363	363

Summe Epl. 08 / HH-Jahr		11 820	3 203	3 067	3 067	3 147
anteiliger Umstellungsaufwand		11 002	1 235			
anteiliger laufender Aufwand		818	1 968	3 067	3 067	3 147
Gesamtsumme Epl. 08		24 304				

Planstellen und Stellen

HH-Jahr		2025	2026	2027	2028	2029
Kapitel	Laufbahngruppe					
0815	höherer Dienst	1 x A 14	2 x A 14	2 x A 14	2 x A 14	2 x A 14
	gehobener Dienst	2 x A 13g 3 x A 12	5 x A 13g 4 x A 12	5 x A 13g 4 x A 12	5 x A 13g 4 x A 12	5 x A 13g 4 x A 12
	mittlerer Dienst					
	einfacher Dienst					
0816	höherer Dienst					
	gehobener Dienst		1 x A 12 1 x A 11	1 x A 12 1 x A 11	1 x A 12 1 x A 11	1 x A 12 1 x A 11
	mittlerer Dienst					
	einfacher Dienst					

Für die Umsetzung der Einführung einer Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen sind im Haushalt 2025 zur Zeit noch keine Mittel vorgesehen.

4. Erfüllungsaufwand

4.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Jährlicher Aufwand

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Wahlrecht	Fallzahl	Zeitaufwand pro Fall (in Minuten)	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Zeitaufwand (in Stunden)	Jährlicher Sachaufwand (in Tsd. Euro)
1	§§ 38b EStG, 39f EStG	Antrag zur Wahl der Steuerklasse verheirateter oder verpartnerter Steuerpflichtiger	ja	315 000	16	0,5	84 000,0	157,5
Gesamt							84 000,0	157,5

4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Jährlicher Aufwand

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Wirtschaftszweig	Fallzahl	Personentage/monate	Qualifikationsniveau	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	IP
1	§ 55 Absatz 1 Nummer 5	Abschaffung Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung	Q Gesundheits- und Sozialwesen	600 000	0	./.	50,9	-185	-1	-94 165,0	-600,0	-94 765,0	IP
2	§138l Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und 4 i.V.m. §138l Absatz 3 AO	Anwendung eines Relevanztests zum Vorliegen einer mitteilungs-pflichtigen inner-	Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)	20 000		./.	53,2	43	159	762,5	3 180,0	3 942,5	IP

Ifd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Wirtschaftszweig	Fallzahl	Personentage/monate	Qualifikationsniveau	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	IP
		staatlichen Steuergestaltung											
3	§ 138m Absatz 1 i.V.m. § 138n Absatz 1 bis 3	Mitteilungspflicht einer innerstaatlichen Steuergestaltung inkl. Information des Nutzers	Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)	5 000		durchschnittlich	36,3	105	71	317,6	355,0	672,6	IP
4	§ 138n Absatz 4 Satz 5 AO	Mitteilungspflicht der Registernummer an andere Intermediäre	Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)	1 000		durchschnittlich	36,3	4	0,33	2,4	0,3	2,7	IP
5	§ 138k Absatz 2 AO	Angabe der innerstaatlichen Steuergestaltung in der Steuererklärung	L Grundstücks- und Wohnungswesen	5 000		niedrig	28,8	3	0	7,2	0,0	7,2	IP
Gesamt										-93 075,3	2 935,3	-90 140,0	
davon aus Informationspflichten										-93 075,3	2 935,3	-90 140,0	

Einmaliger Aufwand

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Fallgruppe	Wirtschaftszweig	Fallzahl	Personentage/monate	Qualifikationsniveau	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Einmaliger Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Einmalige Sachkosten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)	IP
1	§ 32 Absatz 6, § 32a Absatz 1 EStG	Anpassung von Lohnsteuerberechnungs-/Lohnabrechnungsprogrammen mit Wirkung ab 1. Januar 2025	Anpassung von Produkten, Fertigungsprozessen und Beschaffungswesen	Gesamtwirtschaft (A-S ohne O)			./.				0,0	0,0	0,0	
2	§ 55 Absatz 1 Nummer 5	Abschaffung Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung	Einmalige Informationspflicht	Q Gesundheits- und Sozialwesen	600 000	0	./.	50,90	-185	-1	-94 165,0	-600,0	-94 765,0	IP
3	§ 53 Satz 2 AO	Wohngemeinnützigkeit, vergünstigte Vermietung an hilfsbedürftige Personen	Sonstiges		1 000			34,10	10	0	6,0	0,0	6,0	
Gesamt											-94 159,0	-600,0	-94 759,0	
davon aus Informationspflichten											-94 165,0	-600,0	-94 765,0	
davon Einführung oder Anpassung digitaler Prozessabläufe											0	0	0	
davon Sonstiges											6,0	0,0	6,0	

Durch die Anpassung des Einkommensteuertarifs und des steuerlichen Kinderfreibetrags ab dem Jahr 2025 entsteht kein laufender Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft. Ab dem Jahr 2025 entsteht für die Wirtschaft geringfügiger, nicht bezifferbarer einmaliger Erfüllungsaufwand infolge der Anpassung von Lohnsteuerberechnungs-/ Lohnabrechnungsprogrammen. Korrespondierend entsteht ein entsprechender Erfüllungsaufwand ab dem Jahr 2025 für die Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag.

4.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Jährlicher Aufwand

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
1	§ 39f EStG, § 39a EStG	Anpassungsanträge aufgrund von Änderungen der Steuerklassen	Länder	250 000		Durchschnitt (90% mD, 10% gD)	43,74	7,5		1 366,9		1 366,9
2	§ 39f EStG, § 39a EStG	antragsgebundene (erstmalige Bildung des Faktors, ggf. mit Freibetrag	Länder	57 000		Durchschnitt (90% mD, 10% gD)	43,74	3,75		155,8		155,8
3	§ 46 Absatz 2 Nummer 3 EStG	Pflichtveranlagung (wie bisher bei III/V und Faktorverfahren)	Länder	12 000 000		./.						
4	§ 55 Absatz 1 Nummer 5 AO	Keine Prüfung der zeitnahen Mittelverwendung	Länder	600 000		mD	37,78	-4		-1 511,2		-1 511,2
5	§ 138i Absatz 2, § 138j Absatz 3a, § 138k AO	veranlagungsunterstützende Auswertung der mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltung durch die Finanzämter	Länder	5 000		gehobener Dienst	43,90	44		161,0		161,0
6	§ 138k AO	Überprüfung, ob eine DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer vergeben wurden; ggf. Kontaktaufnahme mit dem BZSt (bei Gestaltungen, hinsichtlich derer in der Steuererklärung noch keine DE-Registriernummer und DE-	Länder	500		gehobener Dienst	43,90	9		3,3		3,3

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
		Offenlegungsnummer angegeben werden kann)										
7	§§ 138j Absatz 1 Satz 1 AO, § 21a Absatz 5 FVG	Mitwirkung von Vertretern der Finanzbehörden der Länder bei der rechtspolitischen Auswertung innerstaatlicher Steuergestaltungen	Länder		1080 Personentage	gehobener Dienst	43,90			379,3		379,3
8	§§ 138j Absatz 1 Satz 1 AO, § 21a Absatz 5 FVG	Mitwirkung von Vertretern der Finanzbehörden der Länder bei der rechtspolitischen Auswertung innerstaatlicher Steuergestaltungen	Länder	5 000	144 Personentage	höherer Dienst	65,15			75,1		75,1
9	§§ 138l bis 138n AO	zusätzlicher Personalbedarf Bundesministerium der Finanzen	Bund		200 Personentage	gehobener Dienst	46,50			74,4		74,4
10	§§ 138l bis 138n AO	zusätzlicher Personalbedarf Bundesministerium der Finanzen	Bund		200 Personentage	höherer Dienst	70,50			112,8		112,8
12	§ 138j Absatz 1 AO; § 5 Absatz 1 FVG	Sammlung, Sortierung, Zuordnung und Auswertung von Mitteilungen	Bund	5 000		gehobener Dienst	46,50	200	-	775,0		775,0
11	§ 138j Absatz 1 AO; § 5 Absatz 1 FVG	Sammlung, Sortierung, Zuordnung und Auswertung von Mitteilungen	Bund	5 000		höherer Dienst	70,50	70	-	411,3		411,3
13	§§ 138i, 138j	Pflege und Wartung des IT-Verfahrens (BZSt)	Bund		400 Personentage	gehobener Dienst	46,50	-	-	148,8	970,0	1 118,8

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
	Ab-satz 3a, § 138l Absatz 1, § 138n Absatz 1 und 4 AO											
14	§§ 138i, 138j Absatz 3a, § 138l Absatz 1, § 138n Absatz 1 und 4 AO	Pflege und Wartung des IT-Verfahrens (ITZ-Bund)	Bund		400 Personentage	gehobener Dienst	46,50	-	-	148,8		148,8
15	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Bearbeitung und Übermittlung der Sterbefallanzeige durch die Standesämter	Kommunen	772 000			39,00	-5		-2 509,0		-2 509,0
16	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Bearbeitung und Übermittlung der Sterbefallanzeige durch die Standesämter	Kommunen	45 800					-2	0,0	-91,6	-91,6
17	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Wegfall der personellen Erfassung der papiergebundenen Sterbefallanzeigen und Aufruf der elektronisch übermittelten Daten	Länder	772 000		Durchschnitt (70% mD und 30% gD)	36,76	-6		-2 837,9		-2 837,9

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Jährlicher Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Jährliche Sachkosten (in Tsd. Euro)	Jährlicher Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
18	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Wegfall der manuellen Id-Nr. Recherche	Länder	1 000 000		Durchschnitt (70% mD und 30% gD)	36,76	-4		-2 450,7		-2 450,7
19	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Entgegennahme, maschinelle Verarbeitung und Weiterleitung der Datensätze	Bund	1		./.					684,0	684,0
Gesamt										-5 496,3	1 562,4	-3 933,9
Bund										1 671,1	1 654,0	3 325,1
Länder										-4 658,4	0,0	-4 658,4
Kommunen										-2 509,0	-91,6	-2 600,6

Einmaliger Aufwand

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Einmaliger Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Einmalige Sachkosten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
1		Verfahren Laven-del	/		3 930 BT erforderlich 600 BT fakultativ	/						
2	§§ 138i, 138j, 138l bis	einmaliger IT-Anpassungsbedarf zur Ausweitung	Länder			Durchschnitt					290,0	290,0

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Einmaliger Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Einmalige Sachkosten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
	138m AO	der bereits für grenzüberschreitende Steuergestaltungen implementierten Verwaltungsstrukturen auch für mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltungen				(Vollzugsebene unbekannt)						
3	§§ 138i, 138j Absatz 3a, § 138l Absatz 1, § 138n Absatz 1 und 4 AO	Anpassung des bestehenden IT-Verfahrens	Bund			Durchschnitt (Vollzugsebene unbekannt)					11 827,0	11 827,0
4	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Schaffung der technischen Voraussetzungen für die Datenübermittlung	Bund			/					3 622,0	3 622,0
5	§ 34 ErbStG, § 4 ErbStDV, § 39e EStG	Schaffung der technischen Voraussetzungen für die Datenübermittlung	Länder			/					241,0	241,0
Gesamt										0,0	15 980,0	15 980,0
Bund										0,0	15 449,0	15 449,0
Länder										0,0	531,0	531,0

lfd. Nr.	Paragraph	Bezeichnung der Vorgabe	Verwaltungsebene	Fallzahl	Personentage/ -monate	Vollzugsebene	Lohnsatz pro Stunde (in Euro)	Zeitaufwand pro Fall in Minuten	Sachkosten pro Fall (in Euro)	Einmaliger Personalaufwand (in Tsd. Euro)	Einmalige Sachkosten (in Tsd. Euro)	Einmaliger Erfüllungsaufwand (in Tsd. Euro)
Kommunen										0,0	0,0	0,0

Erläuterungen zu den Einschätzungen zum Erfüllungsaufwand:

- Anhebung Grundfreibetrag und Kinderfreibetrag:

Durch die Anpassung des Einkommensteuertarifs und des steuerlichen Kinderfreibetrags ab dem Jahr 2025 entsteht durch die fortlaufende Pflege und Aktualisierung der IT-Verfahren der Finanzverwaltung durch eigenes IT-Fachpersonal einmaliger geringer automationstechnischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist nicht quantifizierbar. Der personelle Erfüllungsaufwand der Finanzämter verändert sich nicht.

- Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag.

Durch die Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag ab dem Jahr 2025 entsteht durch die fortlaufende Pflege und Aktualisierung der IT-Verfahren der Finanzverwaltung durch eigenes IT-Fachpersonal einmaliger geringer automationstechnischer Umstellungsaufwand. Die Höhe des Aufwands ist nicht quantifizierbar. Der personelle Erfüllungsaufwand der Finanzämter verändert sich nicht.

- Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen

Mit den neuen §§ 138l bis 138n AO wird eine Pflicht zur Mitteilung bestimmter innerstaatlicher Steuergestaltungen eingeführt, die sich – soweit möglich – eng an den gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach den §§ 138d bis 138h AO orientiert. Folglich ist der zu schätzende Erfüllungsaufwand aufgrund der vorliegenden gesetzlichen Anpassung eng an jenen in Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Steuergestaltungen angelehnt.

Das Bundesministerium der Finanzen schätzt die Anzahl der jährlich eingehenden Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen auf rund 5 000. Diese Zahl wurde u.a. anhand einer vom Statistischen Bundesamt bereitgestellten Schätzung zur Größe eines von der Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen betroffenen Personenkreises abgeleitet.

- Bürgerinnen und Bürger:

Wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen trifft die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen in erster Linie den Intermediär der Steuergestaltung, also die Person, die eine innerstaatliche Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert, zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet.

Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung trifft die Mitteilungspflicht nur dann vollumfänglich, wenn kein Intermediär existiert, es sich also um eine „Inhouse-Gestaltung“ handelt, die der Nutzer für sich selbst konzipiert hat, oder wenn ein Intermediär keinen Inlandsbezug im Sinne des § 138m Absatz 1 Satz 1 AO hat. Daneben kommt eine partielle Mitteilungspflicht des Nutzers im Hinblick auf die Nutzerbezogenen Angaben zur innerstaatlichen Steuergestaltung in Betracht, wenn der Intermediär einer Verschwiegenheitspflicht unterliegt, von der der Nutzer den Intermediär nicht entbunden hat (vgl. § 138m Absatz 2 AO).

Ferner wird der Kreis der der Mitteilungspflicht unterfallenden Nutzer durch § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO weiter eingeschränkt. Besteht eine Mitteilungspflicht über eine innerstaatliche Steuergestaltung, weil ein nutzerbezogenes Kriterium erfüllt ist, so ist nur der Nutzer zur Mitteilung verpflichtet, der das nutzerbezogene Kriterium des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO erfüllt. Die übrigen

Nutzer dieser innerstaatlichen Steuergestaltung gelten als andere an der Gestaltung beteiligte Personen und unterliegen selbst nicht der Mitteilungspflicht.

Aus vorstehenden Gründen und weil die Mitteilungspflicht durch die in § 138I Absatz 5 AO geregelten Schwellenwerte und Einschränkungen bereits auf einen relativ kleinen Personenkreis beschränkt wird, kann davon ausgegangen werden, dass Bürgerinnen und Bürger von dieser Mitteilungspflicht nur in sehr wenigen Fällen betroffen sein werden.

– Wirtschaft:

Wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen obliegt die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen in erster Linie dem Intermediär der Steuergestaltung, also die Person, die eine innerstaatliche Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert, zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet. Daneben kommt ein partieller Übergang der Mitteilungspflicht auf den Nutzer (nur im Hinblick auf die nutzerbezogenen Angaben zur innerstaatlichen Steuergestaltung) in Betracht, wenn der Intermediär einer Verschwiegenheitspflicht unterliegt, von der der Nutzer den Intermediär nicht entbunden hat (vgl. § 138m Absatz 2 AO); die Mitteilungspflicht über die gestaltungsbezogenen Informationen verbleibt in diesem Fall hingegen beim Intermediär. Denkbar ist ferner, dass Unternehmen, die innerstaatliche Steuergestaltungen für sich selbst konzipieren (Inhouse-Gestaltung), selbst zur Mitteilung gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtet sind. Daraus ergibt sich, dass die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen hauptsächlich durch die Wirtschaft zu erfüllen sein wird.

Der Kreis der der Mitteilungspflicht unterfallenden innerstaatlichen Steuergestaltungen wird durch die in § 138I Absatz 5 AO definierten nutzerbezogenen und gestaltungsbezogenen Kriterien stark eingeschränkt, weshalb der Schätzung des Erfüllungsaufwands eine mittlere vierstellige Fallzahl zu Grunde gelegt wird.

§ 138I Absatz 2 Satz 1 AO definiert die mitteilungspflichtige innerstaatliche Steuergestaltung. Eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138I Absatz 2 Satz 1 AO ist danach jede Gestaltung, die die in den Nummern 1 bis 4 genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllt. § 138I Absatz 3 AO enthält eine abschließende Aufzählung der Kennzeichen, die bei Vorliegen der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 138I Absatz 2 AO eine Mitteilungspflicht der innerstaatlichen Steuergestaltung auslösen können. Die einzelnen Tatbestandsvoraussetzungen und Kennzeichen orientieren sich dabei (soweit möglich) an den Merkmalen der grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach § 138d Absatz 2 Satz 1 und § 138e AO. Soweit die in § 138e AO für grenzüberschreitende Steuergestaltungen genannten Kennzeichen keinen grenzüberschreitenden Bezug voraussetzen, wurden diese in den § 138I Absatz 2 AO übernommen und um weitere Kennzeichen, mit ausschließlich innerstaatlichem Bezug, ergänzt. Während bei der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltung nur bei bestimmten Kennzeichen zusätzlich der sog. Relevanztest erfüllt sein musste (bei Kennzeichen i.S.d. § 138e Absatz 1 AO), muss der Intermediär diese Prüfung bei innerstaatlichen Steuergestaltungen immer durchführen. Erst wenn dieser Test positiv ausfällt, erfolgt die weitere Bearbeitung der Informationspflicht. Es wird daher angenommen, dass Intermediäre in deutlich mehr Fällen einen Relevanztest durchführen werden, als sie tatsächlich einen Datensatz über eine innerstaatliche Steuergestaltung an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln werden. Da rein innerstaatliche Steuergestaltungen zu prüfen sind, wird angenommen, dass der Zeitaufwand für die Durchführung des Relevanztests hier gegenüber grenzüberschreitenden Steuergestaltungen deutlich geringer ausfallen wird. Der insoweit anfallende

Erfüllungsaufwand aus Personal- und Sachkosten wird auf jährlich ca. 3,9 Mio. Euro geschätzt.

§ 138n AO regelt das Verfahren zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung: hierdurch werden die Bestimmungen bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen (vgl. §§ 138f, 138h AO) weitgehend auf innerstaatliche Steuergestaltungen übertragen, weshalb davon ausgegangen wird, dass insoweit auf Seiten der Intermediäre kaum nennenswerter Umstellungsaufwand anfallen wird und die bereits für die Mitteilungspflicht implementierten Strukturen weitgehend auch für innerstaatliche Steuergestaltungen nutzbar gemacht werden können.

Wie beim Verfahren zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen ist auch bei innerstaatlichen Steuergestaltungen vorgesehen, dass sie ausschließlich elektronisch nach amtlich bestimmtem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen sind. Den Inhalt dieses Datensatzes bestimmt § 138n Absatz 2 AO. Die Schätzung des Zeitaufwands für die Erstellung und Übermittlung des Datensatzes über eine mitzuteilende innerstaatliche Steuergestaltung werden Daten aus der ex-post-Schätzung des Erfüllungsaufwands der Wirtschaft bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen zu Grunde gelegt. Dabei wird angenommen, dass der Zeitaufwand zur Erstellung und Übermittlung einer Mitteilung über eine innerstaatliche Steuergestaltung etwa 50% des Zeitaufwands für eine vergleichbare Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung beträgt. Darüber hinaus hat der mitteilende Intermediär nach § 138n Absatz 3 AO den Nutzer darüber zu informieren, welche ihn betreffenden Angaben der Intermediär an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln wird. Für die Mitteilung einschließlich der Information des Nutzers werden voraussichtlich zusätzliche Personal- und Sachkosten in Höhe von 673.000 Euro anfallen.

Hat der Intermediär in dem von ihm an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Datensatz (freiwillig) auch andere Intermediäre derselben innerstaatlichen Steuergestaltung benannt (vgl. § 138n Absatz 2 Satz 2 AO), so hat er diesen nach § 138n Absatz 4 Satz 5 AO die DE-Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1 mitzuteilen. Bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind laut Expertenschätzung lediglich in 20 Prozent der Verfahren mehrere Intermediäre zur Mitteilung derselben Steuergestaltung verpflichtet. Es ist anzunehmen, dass für innerstaatliche Steuergestaltungen die gleiche Quote anwendbar ist, weshalb hier von einer Fallzahl von 1 000 ausgegangen wird.

Durch § 138k Absatz 2 AO wird die Verpflichtung zur Angabe einer Steuergestaltung in der Steuererklärung auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen ausgeweitet. Hat ein Nutzer eine innerstaatliche Steuergestaltung verwirklicht, muss er dies in der Steuererklärung für die Steuerart und den Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt angeben, in der sich der steuerliche Vorteil der innerstaatlichen Steuergestaltung auswirken soll. Hierbei genügt es, in der Steuererklärung die vom BZSt zugeteilte DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer anzugeben.

– Verwaltung:

Die bereits bestehenden IT-Verfahren zur Aufbereitung, Weiterleitung und Auswertung der beim Bundeszentralamt für Steuern eingehenden Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen sollen auch für die der neuen Mitteilungspflicht unterfallenden innerstaatlichen Steuergestaltungen nutzbar gemacht werden. Durch die Neuentwicklung, die laufende Pflege und die Wartung sowie den Betrieb des IT-Verfahrens entsteht auf Seiten des Bundes und in geringerem Umfang auch auf Seiten der Länder einmaliger und laufender Erfüllungsaufwand.

Ferner ergeben sich auf Grund der rechtspolitischen und veranlagungsunterstützenden Auswertung der mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen dauerhafte Sach- und Personalkosten beim Bundeszentralamt für Steuern, beim Informationstechnikzentrum Bund, beim Bundesministerium der Finanzen und bei den Landesfinanzbehörden. Da soweit möglich auf bestehende Strukturen zurückgegriffen werden soll und die mitteilungspflichtigen Tatbestände (insbesondere die erfassten Steuerarten und die die Mitteilungspflicht auslösenden Kennzeichen) sowie der der Mitteilungspflicht unterfallende Personenkreis deutlich enger gefasst sind als bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, wird davon ausgegangen, dass die Gesamtkosten deutlich hinter den Kosten bei der Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen zurückbleiben werden.

Die zur technischen Umsetzung der neuen Mitteilungspflicht erforderliche Erweiterung des bereits bestehenden IT-Fachverfahrens, das zum Austausch und zu Auswertung grenzüberschreitender Steuergestaltungen eingerichtet wurde, löst beim Bundeszentralamt für Steuern zusätzliche Kosten aus. Zwar orientieren sich die maßgeblichen Bestimmungen für innerstaatliche Steuergestaltungen soweit möglich an den verfahrenstechnischen Regelungen bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen. Anpassungen sind jedoch insbesondere erforderlich bei der Ausgestaltung des dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermittelnden Datensatzes (§ 138n Absatz 2 AO). Ferner sind die dem Bundeszentralamt für Steuern mitgeteilten Daten über innerstaatlichen Steuergestaltungen ausschließlich den Ländern zugänglich zu machen und nicht – wie Informationen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen für Zwecke des internationalen Informationsaustausches – in englischer Sprache in ein sicheres Zentralverzeichnis der Europäischen Union einzustellen. Zu diesem Zweck erhalten Daten über innerstaatliche Steuergestaltungen eigene Ordnungsmerkmale, die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer (§ 138n Absatz 4 AO). Hierdurch wird ferner – wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – ein zielgerichteter Abruf der Daten über bestimmte innerstaatliche Steuergestaltungen durch die zuständigen Landesfinanzbehörden (§ 138j Absatz 4 AO) sichergestellt. Die beim Bundeszentralamt für Steuern eingehenden Mitteilungen sind automationsgestützt aufzubereiten, zu aktualisieren und zur Auswertung in eine durch das Bundeszentralamt für Steuern verwaltete Datenbank einzustellen.

Durch die Konzeption und die Entwicklung des erweiterten IT-Verfahrens und den Aufbau einer eigenen Datenbank entsteht beim Bundeszentralamt für Steuern erhöhter einmaliger IT-Umstellungsaufwand in Höhe von etwa 11,3 Mio. Euro. Der voraussichtlich anfallende laufende IT-Erfüllungsaufwand beläuft sich auf 970 Tsd. Euro jährlich.

Aus der Ausweitung der Mitteilungspflicht auf innerstaatliche Steuergestaltungen ergibt sich auch einmaliger IT-Anpassungsbedarf auf Seiten der Länder. Da die bereits für grenzüberschreitende Steuergestaltungen implementierten Verwaltungsstrukturen auch für mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltungen genutzt werden sollen, besteht lediglich geringfügiger Anpassungsbedarf, der auf voraussichtlich rund 290 Tsd. Euro geschätzt wird.

Neben den Mehrbedarfen auf Grund der Ausweitung des IT-Verfahrens entsteht sowohl auf Seiten des Bundes als auch auf Seiten der Länder erhöhter Personalbedarf auf Grund der Auswertung der mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen. Wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen erfolgt die Auswertung der mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen durch das Bundeszentralamt für Steuern, das die Ergebnisse dieser Auswertung dem Bundesministerium der Finanzen mitteilt (vgl. § 138j Absatz 1 AO) und zusammen mit weiteren Angaben den Finanzbehörden der Länder zum Abruf bereitstellt (vgl. §§ 138i Absatz 2 und 138j Absatz 2 und 3 AO). Soweit von den mitgeteilten innerstaatlichen

Steuergestaltungen Steuern betroffen sind, die von den Finanzbehörden der Länder oder von den Gemeinden verwaltet werden, wirken die Länder bei der Auswertung mit (§ 21a Absatz 5 FVG).

Da die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen – anders als bei der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen - eine sachliche Einschränkung auf solche Fälle vorsieht, in denen bestimmte nutzerbezogene oder gestaltungsbezogene Kriterien erfüllt sind (vgl. § 138l Absatz 5 AO), ist eine verlässliche Schätzung, wie viele Mitteilungen auszuwerten sein werden, nicht möglich. Auf Grund der sachlichen Einschränkung der Mitteilungspflicht in § 138l Absatz 5 AO und des hierdurch verkleinerten betroffenen Personenkreises wird eine Größenordnung an Mitteilungen im mittleren vierstelligen Bereich erwartet.

Erfahrungen im Zusammenhang mit der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen haben gezeigt, dass die Auswertung von Steuergestaltungskonzepten insbesondere personellen Aufwand auslöst. Die steuerfachliche Auswertung der Mitteilungen erfordert dabei sowohl auf Seiten des Bundes als auch auf Seiten der bei der Auswertung mitwirkenden Länder spezialisiertes Fachpersonal mit fundierten Kenntnissen im Bereich des Steuerrechts und der Unternehmenspolitik. Über die steuerfachliche Auswertung hinaus sind zudem statistisch-mathematische sowie volkswirtschaftliche Auswertungen vorzunehmen, welche sich unter anderem auf die Ermittlung des Steuerausfallrisikos oder die unternehmens- bzw. branchenspezifischen Effekte beziehen. Diese Kenntnisse sind zudem Grundlage zum Prüfungsaufgriff und dienen der Priorisierung der zu prüfenden Steuergestaltungen.

Aufgrund der Ausweitung der Mitteilungspflicht auf innerstaatliche Steuergestaltungen ergibt sich daher auf Seiten des Bundes zusätzlicher laufender Personal- und Sachaufwand, der nicht nur auf die Auswertung der eingehenden Meldungen, sondern auch auf die Wartung und Pflege des IT-Verfahrens, statistische Auswertungen und die Qualitätssicherung sowie die Ahndung von Verstößen gegen die Mitteilungspflichten entfällt.

Auch auf Seiten des Bundesministeriums der Finanzen wird mit zusätzlichem Personalbedarf gerechnet, da die im Rahmen der Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen geschaffenen Ressourcen die mit der Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltung entstehenden Aufgaben nicht vollständig mit übernehmen können.

Insbesondere im Hinblick auf die Auswertung der eingegangenen Mitteilungen, die durch das Bundeszentralamt für Steuern in Zusammenarbeit mit den Ländern erfolgt, ist auch für die Länder mit spürbaren, zusätzlichen Personalkosten zu rechnen. Da die Sicherung des Steueraufkommens ein gemeinsames Ziel von Bund, Ländern und Gemeinden ist, wird davon ausgegangen, dass sich die Finanzbehörden der Länder – wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – entsprechend der föderalen Grundordnung in vergleichbarem personellen Umfang in die Auswertung innerstaatlicher Steuergestaltungen einbringen werden. Insbesondere durch die spezielle, in den Ländern vorliegende Fachexpertise wird gewährleistet, dass der Gesetzgeber zuverlässig über relevante Steuergestaltungskonzepte informiert wird.

Ferner entsteht auf Seiten der Länder Personalmehraufwand aus der veranlagungsunterstützenden Auswertung von Informationen über innerstaatliche Steuergestaltungen sowie aus der Ahndung von möglichen Verstößen gegen die Verpflichtung zur Angabe der innerstaatlichen Steuergestaltung in der Steuererklärung (vgl. § 138k Absatz 2 AO). Der hieraus resultierende jährlich wiederkehrende

personelle Mehraufwand auf Seiten der Finanzämter wird auf insgesamt ca. 164,3 Tsd. Euro geschätzt.

– Digitalisierung der Sterbefallanzeigen

Der durch die Anpassung, die laufende Pflege und die Wartung des IT-Verfahrens auf Seiten des Bundes entstehende einmalige und laufende Erfüllungsaufwand wird von den Ländern aufgrund einer Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern getragen.

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

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

VII. Befristung; Evaluierung

Eine Befristung oder eine Evaluierung der Regelungen zur Anhebung des Grundfreibetrags und der Anhebung des steuerlichen Kinderfreibetrags sind nicht vorgesehen.

Mit der Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren für Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern soll der Lohnsteuerabzug zum 1. Januar 2030 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 bis zum 31. Dezember 2035 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.

Nach Ablauf von sechs Jahren nach dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt der neuen Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen soll evaluiert werden, ob durch die Mitteilungspflicht zu mehr Steuergerechtigkeit beigetragen werden konnte, d. h. ob unerwünschte Lücken in den Steuergesetzen durch die Mitteilungspflicht geschlossen werden konnten und ob die zusätzlichen Erkenntnisse auf Grund der Mitteilungen auch im Einzelfall (veranlagungsunterstützend) genutzt werden konnten. Dazu werden die Aufzeichnungen über durch die Mitteilungspflicht aufgedeckte und geschlossene Regelungslücken in den

Steuergesetzen sowie Rückmeldungen aus den für die Steuerfestsetzung jeweils zuständigen Finanzämtern über die Verwertung von Informationen aus Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen benötigt.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV])

§ 39e Absatz 10 Satz 2 – neu –

Die Vorschrift regelt bislang die Zweckbindung der beim Bundeszentralamt für Steuern für Zwecke des elektronischen Lohnsteuerabzugs gespeicherten Daten. Diese Zweckbindung wird auf den Zweck der Ergänzung und Übermittlung der Daten für Zwecke der Erbschaftsteuer erweitert.

Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2025])

Zu Nummer 1 (§ 32 Absatz 6 Satz 1)

Der im Herbst 2024 zu erwartende 15. Existenzminimumbericht wird den für die Freistellung des Existenzminimums verfassungsrechtlich notwendigen Erhöhungsbedarf für das Jahr 2025 beim Kinderfreibetrag aufzeigen. In Höhe der voraussichtlichen Vorgaben dieses Berichts wird der Freibetrag für das sächliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) für jeden Elternteil von 3 306 Euro um 30 Euro auf 3 336 Euro erhöht. Der ab dem Veranlagungszeitraum 2025 für ein Kind insgesamt zu berücksichtigende Kinderfreibetrag wird somit von 6 612 Euro um 60 Euro auf 6 672 Euro erhöht. Zusammen mit dem Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf (2 928 Euro) ergibt sich eine Anhebung des zur steuerlichen Freistellung des Kinderexistenzminimums dienenden Betrags von insgesamt 9 540 Euro um 60 Euro auf insgesamt 9 600 Euro.

Zu Nummer 2 (§ 32a Absatz 1)

Mit der Neufassung des § 32a Absatz 1 EStG wird der für den Veranlagungszeitraum 2025 geltende Einkommensteuertarif normiert. Dabei wird der steuerliche Grundfreibetrag über die voraussichtlichen Ergebnisse des im Herbst 2024 zu erwartenden 15. Existenzminimumberichts hinaus erhöht, indem er zum Ausgleich der kalten Progression um die voraussichtliche Inflationsrate des Jahres 2024 (lt. Frühjahrsprojektion der Bundesregierung 2,5 Prozent) erhöht wird. Auch die übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs - mit Ausnahme des Eckwerts der sog. „Reichensteuer“ - werden 2025 entsprechend den voraussichtlichen Ergebnissen des 6. Steuerprogressionsberichts nach rechts verschoben. Dadurch wird die Freistellung des Existenzminimums sichergestellt und insbesondere für kleinere und mittlere Einkommen trotz steigender Inflation eine lediglich progressionsbedingt höhere Einkommensbesteuerung verhindert.

Zu Nummer 3 (§ 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz)

Durch die Regelung in § 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz EStG wird verhindert, dass beim Lohnsteuerabzug nach den Steuerklassen V und VI in einzelnen Teilbereichen eine zu niedrige Durchschnittssteuerbelastung bzw. eine zu hohe Grenzsteuerbelastung eintritt.

Die Zahlenwerte hängen mit den Tarifeckwerten in § 32a EStG unmittelbar zusammen und werden für den Lohnsteuerabzug in 2025 angepasst (Folgeänderung zur Tarifänderung).

Zu Nummer 4 (§ 52 Absatz 1)

Zu Buchstabe a und Buchstabe b (§ 52 Absatz 1 Satz 1 bis 3)

Die Änderungen durch Artikel 2 sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2025 geltenden Fassung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 und den Lohnsteuerabzug 2025 anzuwenden. § 52 Absatz 1 EStG wird entsprechend fortgeschrieben.

Zu Nummer 5 (§ 66 Absatz 1)

Mit dem Inflationsausgleichsgesetz vom 8. Dezember 2022 (BGBl I S. 2230-2233) wurde das Kindergeld ab dem 1. Januar 2023 für alle Kinder auf einheitlich 250 Euro pro Monat angehoben. Mit der Erhöhung war die vollständige betragsmäßige Angleichung der Kindergeldhöhe für alle Kinder und die Abschaffung der bisherigen Kindergeldstaffelung verbunden. Das Kindergeld wird nun mit Wirkung zum 1. Januar 2025 um weitere 5 Euro auf insgesamt 255 Euro angehoben.

Zu Artikel 3 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2026])

Zu Nummer 1 (§ 32 Absatz 6 Satz 1)

Der im Herbst 2024 zu erwartende 15. Existenzminimumbericht wird den für die Freistellung des Existenzminimums verfassungsrechtlich notwendigen Erhöhungsbedarf für das Jahr 2026 beim Kinderfreibetrag aufzeigen. In Höhe der voraussichtlichen Vorgaben dieses Berichts wird der Freibetrag für das sächliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) für jeden Elternteil von 3 336 Euro um 78 Euro auf 3 414 Euro erhöht. Der ab dem Veranlagungszeitraum 2026 für ein Kind insgesamt zu berücksichtigende Kinderfreibetrag wird somit von 6 672 Euro um 156 Euro auf 6 828 Euro erhöht. Zusammen mit dem Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf (2 928 Euro) ergibt sich eine Anhebung des zur steuerlichen Freistellung des Kinderexistenzminimums dienenden Betrags von insgesamt 9 600 Euro um 156 Euro auf insgesamt 9 756 Euro.

Zu Nummer 2 (§ 32a Absatz 1)

Mit der Neufassung des § 32a Absatz 1 EStG wird der ab dem Veranlagungszeitraum 2026 geltende Einkommensteuertarif normiert. Dabei wird der steuerliche Grundfreibetrag über die voraussichtlichen Ergebnisse des im Herbst 2024 zu erwartenden 15. Existenzminimumberichts hinaus erhöht, indem er zum Ausgleich der kalten Progression um die voraussichtliche Inflationsrate des Jahres 2025 (lt. Frühjahrsprojektion der Bundesregierung 2,0 Prozent) erhöht wird. Zudem werden die übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs 2026 – mit Ausnahme des Eckwerts der sog. „Reichensteuer“ – entsprechend den voraussichtlichen Ergebnissen des 6. Steuerprogressionsberichts nach rechts verschoben. Dadurch wird die Freistellung des Existenzminimums sichergestellt und insbesondere für kleinere und mittlere Einkommen trotz steigender Inflation eine lediglich progressionsbedingt höhere Einkommensbesteuerung verhindert.

Zu Nummer 3 (§ 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz)

Durch die Regelung in § 39b Absatz 2 Satz 7 zweiter Halbsatz EStG wird verhindert, dass beim Lohnsteuerabzug nach den Steuerklassen V und VI in einzelnen Teilbereichen eine zu niedrige Durchschnittssteuerbelastung bzw. eine zu hohe Grenzsteuerbelastung eintritt.

Die Zahlenwerte hängen mit den Tarifeckwerten in § 32a EStG unmittelbar zusammen und werden für den Lohnsteuerabzug ab 2026 angepasst (Folgeänderung zur Tarifänderung).

Zu Nummer 4 (§ 52 Absatz 1)

Zu Buchstabe a und Buchstabe b (§ 52 Absatz 1 Satz 1 bis 3)

Die Änderungen durch Artikel 2 sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG in der am 1. Januar 2026 geltenden Fassung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2026 und den Lohnsteuerabzug 2026 anzuwenden. § 52 Absatz 1 EStG wird entsprechend fortgeschrieben.

Zu Nummer 5 (§ 66 Absatz 3 – neu –)

Nach § 31 EStG ist das Einkommen der Eltern in Höhe des Existenzminimums ihres Kindes durch die Gewährung der Freibeträge für Kinder oder des Kindergeldes von der Besteuerung freizustellen. Entsprechend dem Beschluss des Deutschen Bundestages vom 2. Juni 1995 legt die Bundesregierung alle zwei Jahre einen Bericht über die Höhe des von der Einkommensteuer freizustellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern vor. Eine gleichzeitige Erhöhung des Kindergeldes nach Anpassung der Freibeträge für Kinder ist verfassungsrechtlich zwar nicht erforderlich, jedoch ist sie Gegenstand einer Entschließung des Bundestages (Bundestagsdrucksache 13/1558 vom 31. Mai 1995 und Plenarprotokoll 13/42 vom 2. Juni 1995). Dieser Zusammenhang wird nun gesetzlich verankert: Das Kindergeld wird regelmäßig entsprechend der prozentualen Entwicklung der Freibeträge für Kinder nach § 31 Satz 1 in Verbindung mit § 32 Absatz 6 Satz 1 EStG angepasst. Die konkrete Höhe des monatlichen Kindergeldes wird weiterhin in § 66 Absatz 1 EStG betragsmäßig ausgewiesen. Anlass für die Anpassung des Kindergeldbetrages besteht jeweils bei einer Veränderung des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums von Kindern.

Allgemein trägt die Regelung zur besseren Planbarkeit der Höhe des Kindergeldes bei.

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

Artikel 4 beinhaltet die Regelungen zum neuen Faktorverfahren. 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 familiären Konstellationen im Lohnsteuerabzugsverfahren hinreichend abzubilden.

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.

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Änderung des § 39f EStG sowie den neu eingefügten § 39g EStG angepasst.

Zu Nummer 2 (§ 38b)

Zu Buchstabe a (§ 38b Absatz 1)

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 -partnern 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 -partner 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 Satz 5 (neu) 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 3 (§ 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 4 (§ 39a Absatz 1 Satz 1)

Zu Buchstabe a (§ 39a Absatz 1 Satz 1)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung, da sich die Überschrift des § 33b EStG geändert hat.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Satzteil vor 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 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 5 (§ 39b Absatz 2)

Zu Buchstabe a (§ 39b Absatz 2 Satz 5)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 1, 2 und 3 Buchstabe d und e)

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 Doppelbuchstabe bb (§ 39b Absatz 2 Satz 5 Nummer 3 Buchstabe a, b und c)

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 (§ 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 6 (§ 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, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 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 -partner Arbeitslohn bezieht, wird ab dem folgenden 1. des Monats, an dem der Arbeitgeber für den zweiten Ehegatten/Lebenspartnerin oder -partner ein erstes Dienstverhältnis im Verfahren ELStAM angemeldet hat, ein Steuerklassenwechsel zur Steuerklasse IV für jeden Ehegatten, Lebenspartnerin oder -partner automatisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern vorgenommen. Der automatisierte Steuerklassenwechsel zu IV/IV unterbleibt, wenn die Ehegatten/Lebenspartnerinnen oder -partner 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, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 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 7 (§ 39f)

Zu Buchstabe a (§ 39f – Überschrift)

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 Buchstabe b (§ 39f Absatz 1, 1a – neu –, 2 und 3)

Zu Absatz 1

Ehegatten/Lebenspartnerinnen und -partner, 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 -partner das Faktorverfahren (Steuerklasse IV mit Faktor) nutzen können und die Parameter der bisherigen Steuerklasse III im Faktorverfahren abgebildet werden (Satz 5).

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 -partner keine Kenntnisse über mögliche Änderungen der Jahresarbeitslöhne erhält, erfolgt ein Ausgleich von zu viel oder zu wenig erhobener Lohnsteuer mangels Änderung des Faktors regelmäßig erst im Rahmen der verpflichtenden Einkommensteuer-Veranlagung.

Wurde für die Ehegatten/Lebenspartnerinnen und -partner aber ein Faktor auf Basis der Angabe/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 anderen Lebenspartner ein erstes Dienstverhältnis angemeldet, ohne dass eine Änderung des Faktors durch die Ehegatten/Lebenspartnerinnen und -partner beantragt wurde, ist in Satz 6 geregelt, dass in diesem Fall für beide Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner 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 -partner ungegerechtfertigterweise jeweils den doppelten Splittingvorteil infolge eines unverändert weitergeführten „Alleinverdienerin und -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 -partner 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 – neu –

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 Arbeitnehmern 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 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 -partner 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, 8 und 9 EStG mitberücksichtigt. Haben Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und -partner 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. geringere Werbungskosten), 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 folgenden Kalenderjahr.

Zu Nummer 8 (§ 39g – neu –)

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

§ 39g – neu – EStG 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 erfolgt.

Dazu wird das Bundeszentralamt für Steuern in allen Fällen, in denen zum 30. September 2029 bei Ehegatten/ Lebenspartnerinnen und Lebenspartnern 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 an die Finanzverwaltung übermittelt worden sind. 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 -partnern durch das Bundeszentralamt für Steuern oder 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 -partner 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 Lebenspartnern 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 nach Absatz 3 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 den 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 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)

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)

Zum einen handelt es 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).

Zum anderen wird mit der Änderung klargestellt, dass eine Pflichtveranlagung nur 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.

In den Fällen, in denen im Kalenderjahr nur einer der Ehegatten, eine Lebenspartnerin oder ein Lebenspartner Arbeitslohn bezogen hat, führt allein die Anwendung des Faktorverfahrens – wie bisher bei einer Alleinverdienerin oder einem Alleinverdiener mit Steuerklasse III – nicht zur Pflicht eine Einkommensteuerveranlagung durchzuführen.

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)

Zu Buchstabe a (§ 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 Buchstabe b (§ 52 Absatz 35e – neu –)

Der neue Absatz 35e bestimmt, dass die Bestimmungen zur Neuregelung des Faktorverfahrens in Artikel 4 dieses Gesetzes grundsätzlich erstmals ab dem 1. Januar 2030 anzuwenden sind. Damit gilt der 1. Januar 2030 als Stichtag für die Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren. Lediglich § 39g EStG, der regelt, dass das BZSt zum 1. Oktober 2029 erstmalig automatisiert einen Faktor bildet, ist ab dem 1. Januar 2029 anzuwenden.

Zu Artikel 5 (Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2025])

Zu Nummer 1 (§ 3 Absatz 3 Nummer 1, Absatz 4, Absatz 4a Nummer 1 und 2 und Absatz 5)

Mit dem Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995 vom 10. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2115) wurden ab dem Jahr 2021 ca. 90 Prozent der zuvor mit Solidaritätszuschlag belasteten Steuerpflichtigen bei der Lohnsteuer und der veranlagten Einkommenssteuer durch eine deutliche Anhebung der bestehenden Freigrenze vollständig von der Ergänzungsabgabe entlastet.

Zur Vermeidung zusätzlicher Belastungen der Einkommensteuerpflichtigen wird die Freigrenze für das Jahr 2025 angehoben. Die für die Veranlagung und den Lohnsteuerabzug im Einzelnen geregelten Beträge in § 3 Absatz 3 SolzG 1995 werden entsprechend fortgeschrieben. Die Absätze 4, 4a und 5 wurden auf dynamische Verweise umgestellt.

Zu Nummer 2 (§ 6 Absatz 26 – neu –)

§ 6 Absatz 26 – neu – SolzG 1995 regelt die Anwendung der ab 2025 angehobenen Freigrenzen.

Zu Artikel 6 (Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2026])

Zu Nummer 1 (§ 3 Absatz 3 Nummer 1 und 2)

Zur Vermeidung zusätzlicher Belastungen der Einkommensteuerpflichtigen wird die Freigrenze ab dem Jahr 2026 angehoben. Die für die Veranlagung und den Lohnsteuerabzug im Einzelnen geregelten Beträge in § 3 Absatz 3 SolzG 1995 werden entsprechend fortgeschrieben.

Zu Nummer 2 (§ 6 Absatz 27 – neu –)

§ 6 Absatz 27 – neu – SolzG 1995 regelt die Anwendung der ab 2026 angehobenen Freigrenzen.

Zu Artikel 7 (Weitere Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 [01.01.2030])

Zu Nummer 1 (§ 3)

Zu Buchstabe a (§ 3 Absatz 2a Satz 1 und 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 (§ 39f EStG und § 39e Absatz 1b EStG).

Zu Buchstabe b (§ 3 Absatz 4 Nummer 1 bis 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.

Zu Buchstabe c (§ 3 Absatz 4a)

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 d (§ 3 Absatz 5)

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.

Zu Nummer 2 (§ 6 Absatz 28 – neu –)

Mit der Änderung wird die Anwendung der redaktionellen Folgeänderungen im SolzG 1995 (siehe Begründung zu Nummer 1) ab 2030 geregelt.

Zu Artikel 8 (Änderung der Abgabenordnung [TnV])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die geänderten Bezeichnungen der §§ 138j und 138k AO sowie an die Einfügung der neuen §§ 138l bis 138n AO angepasst.

Zu Nummer 2 (§ 58)

Zu Buchstabe a (§ 58 Nummer 10)

§ 58 Nummer 10 AO wird wegen der neu angefügten Nummer 11 redaktionell angepasst.

Zu Buchstabe b (§ 58 Nummer 11 – neu –)

Mit der gesetzlichen Regelung wird klargestellt, dass steuerbegünstigte Körperschaften auch zu tagespolitischen Themen Stellung beziehen dürfen, ohne dass sie ihre Gemeinnützigkeit gefährden. Hierdurch wird wichtiges demokratisches Engagement von gemeinnützigen Körperschaften unterstützt und gefördert. Eine gesetzliche Kodifizierung ist für den Anwender sichtbarer und verlässlicher als die bisherige Verwaltungsregelung.

Vereinzelte Äußerungen zu tagespolitischen Themen außerhalb des Satzungszweckes verstoßen zwar grundsätzlich gegen das Ausschließlichkeitsgebot, § 56 AO, wonach eine steuerbegünstigte Körperschaft nur ihre satzungsmäßigen Zwecke verfolgen darf. Allerdings rechtfertigen geringfügige Verstöße unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsprinzips und dem ihm innewohnenden Bagatellvorbehalt nicht die Aberkennung der Gemeinnützigkeit.

„Gelegentlich“ bedeutet jedoch nicht, sich bei jeder sich bietenden Gelegenheit zu politischen Themen zu äußern. Die Äußerungen müssen aufgrund eines besonderen Anlasses erfolgen und der steuerbegünstigten Zweckverfolgung untergeordnet sein. Dabei ist eine Gesamtbetrachtung zugrunde zu legen. Unter diesen Voraussetzungen kann es auch noch unschädlich sein, wenn es aufgrund eines besonderen Anlasses zu wiederholten Äußerungen über einen Zeitraum von mehreren Wochen kommt.

Aus § 55 Absatz 1 Nummer 1 Satz 3 AO folgt, dass das Betreiben oder Unterstützen von Parteipolitik immer gemeinnützigkeitsschädlich ist, auch wenn es nur gelegentlich erfolgt.

Die Regelung findet beispielsweise Anwendung auf den Aufruf eines Sportvereins gegen „Rassismus“ anlässlich von aktuellen Vorkommnissen z. B. bei einem Fußballspiel. Sie findet auch beispielsweise Anwendung, wenn Karnevals- oder Sportvereine sich vereinzelt für Frieden oder gegen Rassismus engagieren und zu Friedens- oder Antirassismus-Demonstrationen aufrufen.

Zu Nummer 3 (§ 102 Absatz 4 Satz 3)

Intermediäre im Sinne des § 138d Absatz 1 AO sind unter den weiteren Voraussetzungen des § 138m Absatz 1 AO dazu verpflichtet, der Finanzverwaltung innerstaatliche Steuergestaltungen mitzuteilen. Intermediäre können aber auch solche Personen sein, die einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen. Die in § 102 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b AO bezeichneten Personen können Auskunft über das verweigern, was ihnen in ihrer Eigenschaft als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Notar, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Steuerbevollmächtigter oder vereidigter Buchprüfer (Berufsgeheimnisträger) anvertraut worden oder bekannt geworden ist, also mandatsbezogene Geheimnisse (vgl. BFH v. 27.9.2017 - XI R 15/15, BStBl. II 2018, 155). Die Verletzung der Verschwiegenheitspflicht ist nach § 203 StGB strafbewehrt. Soweit die vorgenannten Berufsgeheimnisträger vom Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung – allgemein oder nach entsprechendem Hinweis – von ihrer Verschwiegenheitspflicht entbunden wurden (vgl. § 138m Absatz 3 AO), gilt das Auskunftsverweigerungsrecht und damit die Strafbewehrung nach § 203 StGB bereits nach geltendem Recht nicht (§ 102 Absatz 3 AO). In diesem Fall muss der Intermediär dem Bundeszentralamt für Steuern alle in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 9 AO bezeichneten Angaben mitteilen, also auch Angaben, die personenbezogen sind.

In Fällen, in denen die Mitteilungspflicht hinsichtlich der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO bezeichneten Angaben mangels Entbindung des Berufsgeheimnisträgers von der Verschwiegenheitspflicht auf den Nutzer übergegangen ist, wird durch die Ergänzung in § 102 Absatz 4 Satz 3 AO klargestellt, dass die Mitteilungspflichten der Berufsgeheimnisträger hinsichtlich der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8 AO bezeichneten Angaben auch dann bestehen, wenn mit diesen Angaben betroffene Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung identifizierbar sein sollten. Die Offenbarung solcher Daten ist damit nicht unbefugt im Sinne des § 203 StGB.

Zu Nummer 4 (§ 138i)

Zu Buchstabe a (§ 138i Absatz 1)

Bei der Änderung handelt es sich um eine Folgeänderung aus der Anfügung eines neuen Absatzes 2. Die bisher in § 138i AO enthaltene Regelung wird ohne inhaltliche Änderungen in § 138i Absatz 1 AO überführt.

Zu Buchstabe b (§ 138i Absatz 2 – neu –)

Soweit innerstaatliche Steuergestaltungen (auch) Steuern betreffen, die von den Ländern oder den Gemeinden verwaltet werden, hat das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Landesfinanzbehörden im automatisierten Verfahren mitzuteilen, dass Angaben zu den nach den §§ 138l bis 138n AO mitgeteilten innerstaatliche Steuergestaltungen vorliegen. Dabei sind die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer anzugeben.

Die Regelung ist identisch zu der für grenzüberschreitende Steuergestaltung getroffenen Regelung in § 138i Absatz 1 AO (bisher § 138i AO), da die bereits für grenzüberschreitende Steuergestaltungen implementierten Verwaltungsstrukturen auch für mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltungen genutzt werden sollen.

Eine Information über die Auswertung der Mitteilung erfolgt daher auch hier noch nicht (vgl. § 138j Absatz 4 AO). Durch die Mitteilung, dass Informationen über eine innerstaatliche Steuergestaltung vorliegen, und die Übersendung der DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer soll es den Landesfinanzbehörden auch bei innerstaatlichen Steuergestaltungen ermöglicht werden (automationsgestützt oder personell) zu prüfen, ob ein Nutzer die von ihm verwirklichte Steuergestaltung auch in seiner Steuererklärung (vgl. § 138k Absatz 2 AO) angegeben hat.

Zu Nummer 5 (§ 138j)

Zu Buchstabe a (§ 138j – Überschrift)

Die Neufassung der Überschrift erfolgt auf Grund der Aufnahme von Bestimmungen zum Umgang mit Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen in der zuvor nur für grenzüberschreitende Steuergestaltungen getroffenen gesetzlichen Regelung.

Zu Buchstabe b (§ 138j Absatz 1 Satz 1)

Das Bundeszentralamt für Steuern ist schon bisher nach § 138j Absatz 1 Satz 1 AO dazu verpflichtet, die ihm nach §§ 138f bis 138h AO zugegangenen Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen auszuwerten.

Mit der Änderung des Satzes 1 wird dem Bundeszentralamt für Steuern zusätzlich die Auswertung der nach den §§ 138m bis 138n AO zugegangenen Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen aufgetragen.

Die Ergebnisse der Auswertung der mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen teilt das Bundeszentralamt für Steuern – wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – dem Bundesministerium der Finanzen mit (§ 138j Absatz 1 Satz 4 AO). Dabei sind personenbezogene Daten der Intermediäre, der Nutzer und ggf. anderer an der Steuergestaltung beteiligter Personen nur mitzuteilen, soweit dies zur Erfüllung der in § 3 FVG geregelten Aufgaben des Bundesministeriums der Finanzen und ggf. der obersten Finanzbehörden der Länder erforderlich ist. Das Bundesministerium der Finanzen prüft dann, ob eine innerstaatliche Steuergestaltung zum Anlass genommen werden sollte, gesetzgeberische Maßnahmen zu ergreifen oder Verwaltungsvorschriften zum Umgang mit der Steuergestaltung zu erlassen oder zu ändern.

Zu Buchstabe c (§ 138j Absatz 2)

Soweit Steuergestaltungen Steuern betreffen, die ganz oder teilweise den Ländern oder Gemeinden zustehen, informiert das Bundesministerium der Finanzen nach § 138j Absatz 2 AO seinerseits die obersten Finanzbehörden der Länder. Diese können dann – ebenso wie das Bundesministerium der Finanzen – prüfen, ob die Steuergestaltung Anlass dafür bietet, gesetzgeberische Maßnahmen vorzuschlagen, oder ob eine Verwaltungsvorschrift zum Umgang mit der Steuergestaltung erlassen werden soll.

Mit der Aufnahme des Verweises auf die §§ 138m und 138n AO und die Streichung der Angabe „grenzüberschreitenden“ wird die bisher nur für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltende Bestimmung auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen ausgeweitet.

Zu Buchstabe d (§ 138j Absatz 3)

Bei der Änderung handelt es sich um eine Folgeänderung aus der Anfügung eines neuen Absatzes 2 in § 138i AO. Die bisherige Regelung des § 138i AO ist ohne Änderungen in § 138i Absatz 1 AO übernommen worden.

Zu Buchstabe e (§ 138j Absatz 3a – neu –)

Die Regelung in § 138j Absatz 3a AO entspricht der diesbezüglich für grenzüberschreitende Steuergestaltungen bereits in § 138j Absatz 3 AO enthaltenen Bestimmung.

Soweit die nach §§ 138m und 138n AO mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen Steuern betreffen, die von den Landesfinanzbehörden oder von den Gemeinden verwaltet werden, stellt das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Finanzbehörden der Länder Angaben zu den mitgeteilten innerstaatlichen Steuergestaltungen sowie eigene Ermittlungsergebnisse und die Ergebnisse der Auswertung zum Abruf bereit.

Zu Buchstabe f (§ 138j Absatz 4)

Mit der Aufnahme des Verweises auf die §§ 138m und 138n AO und die Streichung der Angabe „grenzüberschreitenden“ wird die bisher nur für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltende Bestimmung des § 138j Absatz 4 AO auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen ausgeweitet.

Die Regelung stellt nun auch im Hinblick auf innerstaatliche Steuergestaltungen klar, dass das Unterbleiben einer Reaktion des Bundeszentralamts für Steuern, des Bundesministeriums der Finanzen oder des Gesetzgebers auf die Mitteilung einer Steuergestaltung keine Schlüsse auf die steuerrechtliche Zulässigkeit dieser Steuergestaltung zulässt. Die Mitteilung einer Steuergestaltung kann außerdem auch im Hinblick auf den Gesetzgeber kein schützenswertes Vertrauen des Nutzers oder Intermediärs in die Zulässigkeit seiner Gestaltung begründen. Sie kann im Verhältnis zum Gesetzgeber insbesondere nicht dazu führen, dass Intermediäre oder Nutzer sich nachträglich auf die Zulässigkeit ihrer Gestaltung

berufen (vgl. insoweit auch BVerfGE 97, 67 [83 f.], zum Schutz der Gewaltenteilung: der Gesetzgeber kann durch die Verwaltung nicht gebunden werden).

Zu Buchstabe g (§ 138j Absatz 5)

Durch § 138j Absatz 5 AO wird schon bisher bestimmt, dass die Verarbeitung personenbezogener Daten aus Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen durch Finanzbehörden einheitlich ein Verwaltungsverfahren in Steuersachen im Sinne der AO ist, also insbesondere im Sinne des § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und des § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a AO.

Diese Regelung wird durch die Änderung von Absatz 5 auch auf Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen ausgedehnt. Denn wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen werden Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen nicht nur zur unmittelbaren Unterstützung der Veranlagungstätigkeit verwendet, d.h. zur Festsetzung und Erhebung von Steuern beim jeweiligen Nutzer, sondern auch zur rechtspolitischen Bewertung von Konzepten über innerstaatliche Steuergestaltungen sowie zur Steuerung der Tätigkeit der Finanzbehörden, insbesondere durch Erlass von BMF-Schreiben. Die rechtspolitische Bewertung ist ein Verarbeitungszweck im Sinne von § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 AO (Gesetzesfolgenabschätzung), die Steuerung der Tätigkeit der Finanzbehörden ist ein Verarbeitungszweck im Sinne von § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 AO. Für die Verarbeitung personenbezogener Daten für diese drei unterschiedlichen Zwecke gelten in § 29c Absatz 1 Satz 1 AO unterschiedliche Bedingungen. Durch die Regelung in § 138j Absatz 5 AO wird damit zugleich Rechtsklarheit hinsichtlich der Befugnis zur Offenbarung oder Verwertung entsprechender Daten (§ 30 Absatz 4 AO) geschaffen.

Zu Nummer 6 (§ 138k)

Zu Buchstabe a (§ 138k – Überschrift)

Die Neufassung der Überschrift erfolgt auf Grund der Aufnahme von Bestimmungen über innerstaatliche Steuergestaltungen in eine gesetzliche Regelung, die bisher nur Bestimmungen für grenzüberschreitende Steuergestaltungen enthielt.

Zu Buchstabe b (§ 138k Absatz 1)

Bei der Änderung handelt es sich um eine Folgeänderung aus der Anfügung eines neuen Absatzes 2. Die bisher in § 138k AO enthaltene Regelung wird ohne inhaltliche Änderungen in § 138k Absatz 1 AO überführt.

Zu Buchstabe c (§ 138k Absatz 2 – neu –)

Durch die Einfügung des Absatzes 2 wird die bereits für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltende Bestimmung in § 138k Absatz 1 AO auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen ausgeweitet.

Hat ein Nutzer eine innerstaatliche Steuergestaltung verwirklicht, muss er dies in der Steuererklärung für die Steuerart und den Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt angeben, in der sich der steuerliche Vorteil der innerstaatlichen Steuergestaltung auswirken soll. Hierbei genügt es, in der Steuererklärung die vom Bundeszentralamt für Steuern zugewiesene DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer anzugeben. Die auf die Nennung der DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer beschränkte Deklarationspflicht entlastet die Steuerpflichtigen, weil sie die verwirklichte Steuergestaltung anderenfalls in ihrer Steuererklärung oder auf entsprechendes Ersuchen des zuständigen Finanzamts ausführlich darlegen müssten. Ferner wird durch diese Regelung sichergestellt, dass die veranlagungsunterstützende Auswertung der innerstaatlichen Steuergestaltung auch in den Fällen möglich ist, in denen den Finanzämtern keine Informationen über das Vorliegen

einer innerstaatlichen Steuergestaltung durch das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt werden konnten (vgl. § 138i Absatz 2 AO). In diesen Fällen ist ein Datenabruf nach § 138j Absatz 3a AO nur möglich, wenn die Steuerpflichtigen ihre DE-Registriernummer und DE-Offenlegungsnummer in der Steuererklärung angeben.

Zu Nummer 7 (§§ 138l – neu – bis 138n – neu –)

Mit den neuen §§ 138l bis 138n AO wird eine Pflicht zur Mitteilung bestimmter innerstaatlicher Steuergestaltungen eingeführt, die sich – soweit möglich – eng an den gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach §§ 138d bis 138h AO orientiert.

Für das in den neuen §§ 138l bis 138n AO geregelte Verfahren ist die Abgabenordnung, insbesondere die §§ 2a, 29b, 29c, 30, 87b, 93 und 97 AO, unmittelbar anwendbar. Die Aufgaben der Bundes- und Landesfinanzbehörden im Zusammenhang mit den neuen Mitteilungspflichten sind unter den Begriff der Steuerverwaltung im Sinne des § 1 AO zu subsumieren. Zum einen werden sie mit der Eingliederung in die Abgabenordnung und der Aufgabenzuweisung zu den Finanzbehörden kraft Gesetzes zu einer Aufgabe der Steuerverwaltung und damit zu einer Steuerverwaltungssache. Des Weiteren ist der Begriff der Verwaltung ein Oberbegriff, der alle möglichen Aufgaben und Tätigkeiten der Finanzbehörden in ihrem Aufgabenbereich einschließt. Darunter fällt auch die Überwachung von Nebenpflichten wie Mitteilungspflichten zur Erfassung grenzüberschreitender Steuergestaltungen, die letztlich auch der Erfüllung von Hauptpflichten, hier der Steuerfestsetzung und -erhebung, dienen. Die Erfassung und rechtspolitische wie auch veranlagungsunterstützende Auswertung innerstaatlicher Steuergestaltungen durch die Auferlegung von Mitteilungspflichten weist zudem eine derart große Sachnähe zum eigentlichen Besteuerungsverfahren auf, dass die hier in Rede stehenden Mitteilungspflichten nicht losgelöst hiervon beurteilt und damit unter den Oberbegriff der Steuerverwaltung nach § 1 AO subsumiert werden müssen.

Die Regelungen zur Einführung der Mitteilungspflicht innerstaatlicher Steuergestaltungen sind mit Artikel 12 des Grundgesetzes (GG) vereinbar. Bei den Mitteilungspflichten handelt es sich um Berufsausübungsregelungen, die verhältnismäßig sind. Sie verfolgen einerseits das legitime rechtspolitische Ziel, ungewollte oder behauptete Gesetzeslücken früher als bisher aufspüren und darauf reagieren zu können und andererseits die örtlich zuständigen Finanzbehörden in die Lage zu versetzen, die aus den Mitteilungen gewonnenen Informationen veranlagungsunterstützend auszuwerten. Damit wird auch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefördert.

Hinzu kommt, dass die durch § 138l AO den Intermediären neu auferlegten Mitwirkungspflichten durch die Begrenzung der relevanten Gestaltungen und die Beschränkung des Kreises potenziell betroffener Nutzer durch § 138l Absatz 5 AO in deutlich weniger Fällen als bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen zur Anwendung kommen. Vor diesem Hintergrund und im Hinblick auf die verfassungsrechtlich vor allem gebotene Gleichheit der Lastenzuteilung (vgl. BVerfGE 84, 239 [268 ff.]) ist die Belastung der Intermediäre durch die Mitteilungspflicht nach § 138l AO zumutbar und verhältnismäßig.

Zu § 138l (Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen)

Durch diese Regelung wird die innerstaatliche Steuergestaltung definiert. Die durch die Vorschrift zudem eingeführte Mitteilungspflicht wird auf solche innerstaatliche Steuergestaltungen beschränkt, die bestimmte zusätzliche gestaltungsbezogene oder nutzerbezogene Kriterien erfüllen.

Zu Absatz 1

§ 138I Absatz 1 AO bestimmt, dass innerstaatliche Steuergestaltungen, die in Absatz 2 definiert werden, dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen sind. Der zur Mitteilung verpflichtete Personenkreis und die für das Mitteilungsverfahren geltenden Bestimmungen, insbesondere die bei der Mitteilung zu beachtende Form und Frist ergeben sich aus den §§ 138m und 138n AO.

Zu Absatz 2

Satz 1

§ 138I Absatz 2 Satz 1 AO definiert die mitteilungspflichtige innerstaatliche Steuergestaltung. Die einzelnen Tatbestandsvoraussetzungen orientieren sich dabei soweit möglich an den Merkmalen der grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach § 138d Absatz 2 Satz 1 AO.

Eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138I Absatz 2 Satz 1 AO ist danach jede Gestaltung, die die in den Nummern 1 bis 4 genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllt.

Bei einer Steuergestaltung im Sinne des § 138I AO handelt es sich – wie bei der Steuergestaltung im Sinne der §§ 138d ff. AO - um einen bewussten, das reale und/oder rechtliche Geschehen mit steuerlicher Bedeutung verändernden Schaffensprozess, bei dem durch den Nutzer oder für den Nutzer der Steuergestaltung eine bestimmte Struktur, ein bestimmter Prozess oder eine bestimmte Situation bewusst und aktiv herbeigeführt oder verändert wird (z. B. durch Transaktionen, Handlungen, Vereinbarungen). Diese Struktur, dieser Prozess oder diese Situation bekommt dadurch eine steuerrechtliche Bedeutung, die ansonsten nicht eintreten würde. Eine Steuergestaltung liegt nicht vor, wenn ein Steuerpflichtiger lediglich den Ablauf einer gesetzlichen Frist oder eines gesetzlichen Zeitraums abwartet, nach welchem er eine Transaktion steuerfrei oder nicht steuerbar realisieren kann. Ferner liegt eine Steuergestaltung nicht allein dadurch vor, dass ohne Hinzutreten von weiteren Umständen die Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes erfüllt sind. Unerheblich ist, ob die Gestaltung modellhaft angelegt ist.

Nach § 138I Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO darf die Gestaltung keine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des § 138d Absatz 2 in Verbindung mit § 138e AO sein. Hierdurch wird deutlich, dass § 138I AO auf rein innerstaatliche Steuergestaltungen abzielt und als Ergänzung der Regelungen des §§ 138d bis 138k AO anzusehen ist. Doppelmeldungen sollen hierdurch vermieden werden.

Die innerstaatliche Steuergestaltung muss zudem eine der in § 138I Absatz 2 Nummer 2 AO abschließend aufgezählten Steuern zum Gegenstand haben. In Betracht kommen daher nur solche Steuergestaltungen, die sich auf Steuern vom Einkommen oder Vermögen (z. B. Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer), die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer auswirken sollen.

Außerdem muss nach Nummer 3 mindestens ein Kennzeichen im Sinne des § 138I Absatz 3 AO vorliegen.

Nach der Nummer 4 muss zudem aus Sicht eines verständigen, unvoreingenommenen Dritten der zu erwartende Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile der innerstaatlichen Steuergestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Bei der Steuergestaltung muss demnach die günstige Auswirkung des steuerlichen Vorteils im Vordergrund stehen. Der Intermediär oder der Nutzer der Gestaltung kann das Gegenteil nachweisen, indem er z. B. zwingende außersteuerliche (insbesondere wirtschaftliche) Gründe für die konkrete

Strukturierung einer Transaktion darlegt, die deren steuerlichen Vorteil in den Hintergrund treten lassen. Ein relevanter steuerlicher Vorteil liegt vor, wenn ein steuerlicher Vorteil im Sinne des § 138d Absatz 3 Satz 1 AO im Geltungsbereich der Abgabenordnung entstehen soll. Durch den Verweis auf die Definition des steuerlichen Vorteils in § 138d Absatz 3 Satz 1 AO wird klargestellt, dass der bei grenzüberschreitenden und innerstaatliche Steuergestaltungen zu prüfende Steuervorteil identisch ist. Ein steuerlicher Vorteil liegt daher vor, wenn durch die Steuergestaltung Steuern erstattet werden sollen, Steuervergütungen gewährt oder erhöht werden sollen, Steueransprüche entfallen oder verringert werden sollen, die Entstehung von Steueransprüchen verhindert werden soll, oder die Entstehung von Steueransprüchen in andere Besteuerungszeiträume oder auf andere Besteuerungszeitpunkte verschoben werden soll. Der steuerliche Vorteil ist weder deckungsgleich mit dem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil nach § 42 Absatz 2 Satz 1 AO noch mit dem nicht gerechtfertigten Steuervorteil gemäß § 370 Absatz 1 AO. Es genügt, dass die Erlangung eines steuerlichen Vorteils beabsichtigt ist, auf dessen tatsächlichen Eintritt kommt es nicht an.

Satz 2

§ 138l Absatz 2 Satz 2 AO stellt klar, dass eine innerstaatliche Steuergestaltung auch dann vorliegt, wenn sie aus einer Reihe von Gestaltungen besteht. Ferner wird bestimmt, dass der Mitteilungspflichtige in diesem Fall sämtliche ihm bekannte Informationen zur Steuergestaltung mitzuteilen hat und nicht nur die aus seiner Sicht maßgeblichen Teile.

Satz 3

Entsprechend der für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in § 138d Absatz 3 Satz 3 AO enthaltenen Bestimmung kann das Bundesministerium der Finanzen nach § 138l Absatz 2 Satz 3 AO auch bei innerstaatlichen Steuergestaltungen für bestimmte Fallgruppen, die den Tatbestand des § 138l Absatz 2 Satz 1 AO grundsätzlich erfüllen, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder in einem im Bundessteuerblatt zu veröffentlichenden Schreiben bestimmen, dass kein steuerlicher Vorteil im Sinne des Satzes 1 Nummer 4 anzunehmen ist, weil der steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen ist. Hierdurch wird das Bundesministerium der Finanzen dazu ermächtigt, durch Verwaltungserlass auf der Grundlage allgemeiner Erfahrungswerte oder auf Grund der Ergebnisse der rechtspolitischen Auswertung bestimmte Fallgruppen von der Mitteilungspflicht nach § 138l Absatz 1 AO auszunehmen, die als solches zwar den Tatbestand des § 138l Absatz 2 AO erfüllen, hinsichtlich derer aber kein rechtspolitischer oder steuerfachlicher Handlungsbedarf gesehen wird.

Zu Absatz 3

§ 138l Absatz 3 AO enthält eine abschließende Aufzählung der Kennzeichen, die bei Vorliegen der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 138l Absatz 2 AO eine Mitteilungspflicht der innerstaatlichen Steuergestaltung auslösen, wobei das Vorliegen eines dieser Kennzeichen ausreicht.

Satz 1

§ 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO bestimmt - ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO - eine vertragliche Vertraulichkeitsklausel als Kennzeichen einer potenziell mitzuteilenden innerstaatlichen Steuergestaltung. Gesetzliche und standesrechtliche Verschwiegenheitspflichten fallen nicht in den Anwendungsbereich dieses Kennzeichens. Erfasst werden dagegen solche Vereinbarungen, die dem Nutzer oder anderen an Steuergestaltung Beteiligten eine Offenlegung gegenüber anderen Intermediären oder der Finanzverwaltung verbieten. Hingegen erfüllen Vertraulichkeitsklauseln, die die Offenlegung gegenüber weiteren Intermediären verbieten, die von der potenziellen Mitteilungspflicht der konkreten innerstaatlichen Steuergestaltung nicht erfasst sind, nicht den

Tatbestand des § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO. Insoweit sollen – wie auch bei der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen - die Geschäftsgeheimnisse der Intermediäre gegenüber konkurrierenden Intermediären gewahrt bleiben, was Sinn und Zweck dieses Kennzeichens, eine effektive Mitteilung des steuerlichen Vorteils an die Finanzverwaltung sicherzustellen, entspricht. Vereinbaren zwei Parteien eine Klausel, wonach die Gestaltung nicht ohne Zustimmung des Erstellers an Dritte weitergeleitet werden darf, erfüllt dies auch die Anforderungen des Kennzeichens, denn Dritte sind in diesem Fall auch andere Intermediäre oder die Finanzverwaltung. Sind umgekehrt die Finanzverwaltung und andere Intermediäre bezüglich der Einzelheiten des steuerlichen Vorteils in der Klausel ausdrücklich ausgenommen, führt die Vertraulichkeitsklausel nicht zu einer Mitteilungspflicht. Ein Intermediär, dessen Tätigkeit im Zusammenhang mit der innerstaatlichen Steuergestaltung auf Tätigkeiten im Sinne des § 138d Absatz 1 AO beschränkt ist, gilt nach § 138I Absatz 6 AO nicht als an der Gestaltung Beteiligter im Sinne des § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO.

In § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO wird – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO – die Vereinbarung einer Vergütung des Intermediärs als Kennzeichen definiert, sofern diese von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt. Dies kann ein Indiz für das Vorliegen rein steuerlich motivierter Gestaltungen sein. Erfasst werden Erfolgshonorare, die ohne Verletzung der Bundesrechtsanwaltsordnung vereinbart werden können und deren Inhalt es gerade ist, eine (zusätzliche) Vergütung bei Eintritt einer Bedingung (§ 158 BGB) auszulösen, sofern sich die Bedingung auf den erwarteten steuerlichen Vorteil bezieht. Auf die zivilrechtliche Wirksamkeit der Vergütungsvereinbarung kommt es nicht an. Die Bestimmungen in § 4a des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes (RVG), § 9a StBerG und § 55a der Wirtschaftsprüferordnung (WPO), nach denen unter bestimmten Bedingungen Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer Erfolgshonorare vereinbaren dürfen, bleiben von dem Kennzeichen unberührt. Die Vergütung dieser Berufsgruppen wird nicht im Sinne der Vorschrift „in Bezug auf den steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung festgesetzt“, wenn sich der Gegenstandswert im Sinne des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes allein infolge der Berücksichtigung des erwarteten steuerlichen Vorteils erhöht, denn in diesem Fall wäre jede steuerliche Beratung unabhängig von ihrem konkreten Inhalt mitteilungsspflichtig.

Die in § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 AO definierten Kennzeichen sollen – wie auch § 138e Absatz 1 Nummer 2 AO - Gestaltungen erfassen, die in einer Vielzahl weiterer Fälle in im Wesentlichen gleicher Weise eingesetzt werden können (Standardisierung). Die Standardisierung kann sich sowohl auf die (äußere) Dokumentation als auch die (innere) Struktur der Gestaltung beziehen. Kleinere Anpassungen an die individuellen Bedürfnisse der verschiedenen Steuerpflichtigen sind für die Beurteilung der Standardisierung unbeachtlich.

Wie auch nach § 138e Absatz 1 Nummer 2 AO sind unter dem Merkmal der „standardisierten Dokumentation“ im Sinne des § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 AO Vertragswerke oder sonstige mandatsbezogene Dokumente zu verstehen, welche ohne wesentliche Anpassungen an den Einzelfall für die Nutzer musterartig vorbereitet sind. Wesentlich sind Anpassungen in der Form oder der Darstellung, die in der Gesamtbetrachtung die Dokumentation inhaltlich, d. h. die Gestaltung, nicht mehr als gleichartig erscheinen lassen. Das Merkmal „standardisierte Dokumentation“ gemäß § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 AO erfasst nur standardisierte Dokumentationen mit Bezug zu einer innerstaatlichen Steuergestaltung, standardisierte Dokumentationen zu ausschließlich außersteuerlichen Zwecken erfüllen das Kennzeichen hingegen nicht.

Das Merkmal der „standardisierten Struktur“ bezieht sich dagegen – wie bei § 138e Absatz 1 Nummer 2 AO - nur auf den materiellen Gehalt der Gestaltung, d.h. auf die Idee der Gestaltung. Auf das Vorliegen formaler Vertragsmuster für diese Struktur kommt es nicht an. Eine „Struktur“ in diesem Sinn liegt vor, wenn mehrere rechtliche oder tatsächliche (Teil-)Schritte in einer bestimmten (geplanten) Abfolge bewusst getätigt werden, um eine bestimmte steuerliche Rechtsfolge zu bewirken. Eine „Struktur“ kann auch dann vorliegen,

wenn kein eigenständiger wirtschaftlicher Zweck verfolgt wird, sondern allein der Steuervorteil im Vordergrund steht. Eine „Struktur“ ist standardisiert, wenn die Gestaltung inhaltlich oder konzeptionell so aufgebaut ist, dass sie in einer Vielzahl weiterer Fälle in im Wesentlichen gleicher Weise eingesetzt werden kann. Sie ist nicht bereits deshalb zu verneinen, weil der Intermediär die Gestaltung z. B. betragsmäßig an die Bedürfnisse des Einzelfalls anpasst. Wesentlich sind vielmehr solche Anpassungen der Struktur, die die betreffende Steuergestaltung inhaltlich oder konzeptionell ändern. Ein Indiz hierfür kann sein, dass sich die auf die Steuergestaltung anzuwendenden gesetzlichen Regelungen in Folge der Anpassung verändern.

§ 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO erfasst – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO – Fälle des Verlusterwerbs, in denen von einem Beteiligten unangemessene rechtliche Schritte planmäßig unternommen werden, um ein laufendes verlustbringendes Unternehmen (auch mittelbar) zu erwerben, die Haupttätigkeit dieses Unternehmens zu beenden und dessen Verluste dafür zu nutzen, die eigene Steuerbelastung zu verringern einschließlich der zeitlich näheren Nutzung dieser Verluste. Der Erwerb von Unternehmen, deren Betrieb im Zeitpunkt des Erwerbs bereits eingestellt war oder die inzwischen Gewinne erwirtschaften, wird von dem Kennzeichen nicht erfasst. Auf die Rechtsform des zu erwerbenden Unternehmens kommt es nicht an. Der Begriff des verlustbringenden Unternehmens ist weit auszulegen; er erfasst sowohl Unternehmen mit Verlustvorträgen oder laufenden Verlusten, als auch mit Verlusten, die zwar bereits angelegt sind, die sich allerdings erst zukünftig steuerlich realisieren lassen (stille Lasten). Um die Verluste eines erworbenen Unternehmens dafür zu nutzen, die eigene Steuerbelastung zu verringern, muss der Erwerb des Verlustunternehmens in einem solchen Umfang erfolgen, dass der Erwerber allein oder zusammen mit nahestehenden Personen die weiteren Schritte veranlassen oder durchsetzen kann. Dies richtet sich nach den jeweiligen einschlägigen (gesellschaftsrechtlichen) Regelungen. Soweit die Verluste aufgrund von Verlustabzugsbeschränkungen nach den §§ 8c und 8d des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) nicht genutzt werden können, ist das Kennzeichen des § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO nicht erfüllt. Liegen keine wirtschaftlichen Gründe für die jeweiligen Schritte vor, ist davon auszugehen, dass die Gestaltung gezielt dafür genutzt werden soll, Steuern zu vermeiden oder zu umgehen.

§ 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b AO umfasst – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b AO – als Kennzeichen solche Fälle, bei denen steuerpflichtige Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte umgewandelt werden und damit eine höhere Besteuerung vermieden wird. An der Umwandlung können ein Steuerpflichtiger oder mehrere Steuerpflichtige sowie verbundene Unternehmen beteiligt sein. Neben den unmittelbaren sind auch Umwandlungen über mehrere Stufen erfasst. Unter dem Begriff der „Umwandlung“ ist die Umqualifizierung von Einkünften zu verstehen.

§ 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe c AO umfasst – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe c AO - die zirkuläre Vermögensverschiebung durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion oder durch andere neutrale Transaktionen. Unter einer Transaktion ist eine gegenseitige - ggf. mehrteilige - Übertragung von Gütern oder Rechten zwischen mindestens zwei juristischen oder natürlichen Personen, Rechtsträgern oder Vermögensmassen zu verstehen. Eine relevante Transaktion im Sinne des Kennzeichens liegt vor, wenn zwischen der Transaktion und der „Gestaltung“ der Zweckzusammenhang besteht, die Transaktion - jedenfalls zu einem späteren Zeitpunkt - für die Gestaltung zu nutzen. Bei zirkulären Transaktionen ist grundsätzlich davon auszugehen, dass es sich um mindestens zwei Transaktionen handeln muss und dass das betroffene Vermögen nach einer Reihe von Transaktionen wieder zum ursprünglichen Nutzer bzw. Steuerpflichtigen zurück gelangt. Für eine solche Transaktion genügt bereits der Übergang der wirtschaftlichen Zuordnung für eine juristische Sekunde. Wesentlich ist auch, dass die Transaktionen einem Gesamtplan folgen.

Nach § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe d AO ist die Zuordnung desselben steuererheblichen Sachverhalts zu mehreren Nutzern oder Steuerpflichtigen oder mehrfach zu einem Nutzer oder Steuerpflichtigen ein die Mitteilungspflicht auslösendes Kennzeichen. Damit sollen Konstellationen erfasst werden, die zu einer gesetzlich nicht vorgesehenen Mehrfachberücksichtigung führen und daher zu einer Verringerung von Steueransprüchen beitragen.

Nach § 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe e AO stellen auch Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, das durch aufeinander abgestimmte Rechtsgeschäfte zweckgerichtet steuerwirksame Verluste und ganz oder teilweise steuerfreie Einkünfte erzeugt werden ein die Mitteilungspflicht auslösendes Kennzeichen dar. Das Kennzeichen basiert auf dem Gestaltungsmodell der sogenannten Kopplungsgeschäfte. Bei diesem Modell wurden gegenläufige Derivategeschäfte dergestalt abgeschlossen, dass garantiert Veräußerungsgewinne aus Aktien und in gleicher oder ähnlicher Höhe Verluste aus Termingeschäften entstanden sind. Kapitalgesellschaften sollten die Aktienveräußerungsgewinne steuerfrei vereinnahmen und gleichzeitig steuerwirksame Verluste aus Termingeschäften geltend machen können. Eine ausführliche Beschreibung eines Kopplungsgeschäftes befindet sich in der Bundesrats-Drucksache 119/16, Seite 125.

Im Investmentsteuerrecht wurden in § 39 Absatz 3 InvStG und § 48 Absatz 4 Satz 2 InvStG gesetzliche Gegenmaßnahmen getroffen. Zudem hat die Rechtsprechung die Steuergestaltungsmöglichkeiten in der Direktanlage dadurch eingeschränkt, dass die Verluste aus Termingeschäften als Veräußerungskosten nach § 8b Absatz 2 Satz 1 KStG eingestuft wurden (BFH-Urteil vom 9. April 2014, I R 52/12, BStBl II 2014 S. 861). Durch das die Mitteilungspflicht auslösende Kennzeichen soll überprüft werden, ob die getroffenen Abwehrmaßnahmen wirksam sind und ob derartige Gestaltungen trotz der ergangenen Rechtsprechung weiter betrieben werden. Zudem soll aufgedeckt werden, ob es gänzlich neue Gestaltungsmodelle mit der gleichen oder einer ähnlichen Zielsetzung wie bei den Kopplungsgeschäften geben sollte.

Schließlich erfüllen auch Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass ein an der Gestaltung Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um für sich oder einen Dritten einen steuerlichen Vorteil im Bereich des Steuerabzugs vom Kapitalertrag zu erzeugen, ein Kennzeichen nach Absatz 3 (§ 138I Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe f AO). Hierunter fallen auch Gestaltungen, die durch aufeinander abgestimmte Rechtsgeschäfte das Ziel verfolgen, Steueransprüche zu verringern oder ganz zu vermeiden. Die durch die Finanzverwaltung aufgegriffenen Gestaltungen zur Umgehung der Dividendenbesteuerung zeigen, dass der Kapitalmarkt ein großes Potential eröffnet, Transaktionen mit Wertpapieren allein deshalb durchzuführen, um einen Steuervorteil aus der auf die Kapitalerträge erhobenen Kapitalertragsteuer zu erzielen. Der Gewinn aus der Transaktion resultiert aus dem generierten Steuerbetrag. Transaktionsbedingte Wertänderungsrisiken wurden durch Sicherungsgeschäfte ausgeschlossen. Diese Art von Gestaltungsmodellen sollen durch das Kennzeichen erfasst werden.

Satz 2

§ 138I Absatz 3 Satz 2 AO regelt ergänzend, dass die Grundsätze der Nummer 3 Buchstabe b entsprechend für die Gewerbesteuer gelten.

Zu Absatz 4

Durch die Regelung des Absatzes 4 wird die Definition des Nutzers nach § 138d Absatz 5 AO bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen auch auf den Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung übertragen.

Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung ist danach die natürliche oder juristische Person, Personengemeinschaft oder Vermögensmasse,

- der die innerstaatliche Steuergestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird (Nummer 1),
- die bereit ist, die innerstaatliche Steuergestaltung umzusetzen (Nummer 2), oder
- die den ersten Schritt zur Umsetzung der innerstaatlichen Steuergestaltung vorgenommen hat (Nummer 3).

Eine innerstaatliche Steuergestaltung wird einem Nutzer zur Umsetzung bereitgestellt im Sinne der Nummer 1, indem ihm alle erforderlichen Unterlagen und Informationen vorgelegt werden, die er zur Umsetzung der konkreten innerstaatlichen Steuergestaltung benötigt. Die Umsetzung der Steuergestaltung muss dann allein von der Entscheidung des Nutzers abhängen; hierbei ist in Unternehmen auf die für die Entscheidung über die Implementierung der Steuergestaltung zuständigen Personen abzustellen. Es muss eine erkennbare Absicht des Nutzers bestehen, die ihm individuell dargelegte innerstaatliche Steuergestaltung umsetzen zu wollen, es kommt aber nicht darauf an, dass er sie auch tatsächlich umsetzt. Unverbindliche und reine Werbemaßnahmen, mit denen ein Intermediär auf eine Beauftragung abzielt, fallen nicht in den Anwendungsbereich dieses Tatbestandsmerkmals.

Die Bereitschaft zur Umsetzung einer innerstaatlichen Steuergestaltung nach Nummer 2 ist gegeben, sobald die tatsächliche Umsetzung der Steuergestaltung nur noch von der abschließenden Entscheidung des Nutzers abhängig ist. Die Regelung kommt insbesondere zur Anwendung, wenn die Steuergestaltung vom Nutzer selbst, also ohne Beteiligung eines Intermediärs, konzipiert worden ist (Inhouse-Gestaltung) und damit keine Unterlagen zur Umsetzung bereitgestellt werden müssen. In Unternehmen ist hierbei auf die für die Entscheidung über die Implementierung der Steuergestaltung zuständigen Personen abzustellen.

Wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen (vgl. § 138d Absatz 5 Nummer 3 AO) enthält die Definition des Nutzerbegriffs in § 138l Absatz 4 AO in der Nummer 3 einen Auffangtatbestand, der Fallgestaltungen erfasst, in denen weder die Voraussetzungen nach der Nummer 1 (Bereitstellung zur Umsetzung) noch nach der Nummer 2 (Bereitschaft zur Umsetzung) erfüllt sind. Die Regelung kommt z. B. zur Anwendung, wenn ein Vertrag vorliegt, dessen Wirkung von einer Bedingung abhängig gemacht wird (aufschiebende Bedingung i. S. d. § 158 BGB). Eine Person ist in diesem Fall erst Nutzer i. S. d. § 138l Absatz 4 Nummer 3 AO, sobald sie erste Schritte zur Umsetzung der innerstaatlichen Gestaltung vornimmt.

Zu Absatz 5

Nicht jede innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 AO unterliegt der Mitteilungspflicht nach § 138l Absatz 1 AO. Die Mitteilungspflicht wird nach Absatz 5 auf Fälle beschränkt, in denen neben den Voraussetzungen des Absatzes 2 mindestens ein nutzerbezogenes Kriterium (vgl. § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO) oder ein gestaltungsbezogenes Kriterium (vgl. § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 AO) erfüllt ist.

Satz 1

Satz 1 enthält in der Nummer 1 eine abschließende Auflistung nutzerbezogener Kriterien, die alternativ erfüllt sein müssen, damit eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 AO mitteilungsspflichtig ist. Eine der in der Nummer 1 genannten Voraussetzungen muss dabei in einem der in § 138n Absatz 1 Satz 2 AO genannten Zeitpunkte vorliegen, d.h. in dem Zeitpunkt, in dem eine innerstaatliche Steuergestaltung dem Nutzer zur Umsetzung bereitgestellt wird, in dem er zur Umsetzung bereit ist oder in dem er den ersten Umsetzungsschritt macht. Dabei reicht es aus, wenn der Nutzer der Gestaltung in nur einem der drei genannten Zeitpunkte eine Voraussetzung gemäß der Nummer 1 erfüllt.

Die Regelung des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO stellt darauf ab, dass der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung – unabhängig von seiner Rechtsform –

innerhalb von mindestens zwei der drei Kalender- oder Wirtschaftsjahre, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das die Mitteilungspflicht auslösende Ereignis eingetreten ist (maßgebendes Ereignis, vgl. § 138n Absatz 1 Satz 2 AO), nach § 1 Absatz 1 des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerbare Umsätze in Höhe von mehr als 50 000 000 Euro pro Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr erzielt hat (Umsatzschwelle).

Die Regelung des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO stellt ergänzend auf die Höhe der Einkünfte bzw. des Einkommens ab: danach kann eine Mitteilungspflicht auch bestehen, wenn ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung (als Steuerschuldner) in mindestens zwei der drei letzten Veranlagungszeiträume, für die vor dem Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 Einkommen- oder Körperschaftsteuer festgesetzt worden ist,

- eine Summe der positiven Einkünfte nach § 2 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes einschließlich der nach § 32d des Einkommensteuergesetzes dem gesonderten Steuertarif unterliegenden Einkünfte aus Kapitalvermögen von mehr als 2 000 000 Euro im Kalenderjahr (Einkünfteschwelle, § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa AO) erzielt hat; im Fall der Zusammenveranlagung nach § 26b des Einkommensteuergesetzes ist für die Feststellung des Überschreitens der Einkünfteschwelle auf jeden Ehegatten oder Lebenspartner abzustellen; es genügt daher, wenn in der Person eines Ehegatten oder Lebenspartners die Einkünfteschwelle überschritten ist, die Einkünfte der Ehegatten oder Lebenspartner sind nicht zusammenzurechnen; oder
- ein Einkommen nach § 8 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes erzielt und dieses erhöht um die nach § 8b des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz bleibenden Bezüge und Gewinne und vermindert um die nach § 8b Absatz 3 und 5 des Körperschaftsteuergesetzes nicht abziehbaren Betriebsausgaben mehr als 2 000 000 Euro im Wirtschaftsjahr (Einkommensschwelle, § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb AO) beträgt.

Um allen Beteiligten mehr Rechtsicherheit zu verschaffen, soll bei der Prüfung der Einkünfte- oder Einkommensschwelle nach Satz 1 nicht auf entstandene, sondern erst auf bereits festgesetzte Steuern abgestellt werden.

Die Buchstaben c und d begründen eine Mitteilungspflicht bei Nutzern, die keine natürlichen Personen sind, in den in § 4 Absatz 2 der Betriebsprüfungsordnung genannten Fällen. Gehört ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung zu einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes, kommt eine Mitteilungspflicht nur in Betracht, wenn die Summe der Umsätze, Einkünfte oder Einkommen der Konzerngesellschaften einen der in § 138l Absatz 5 Satz 1 Buchstabe a oder b genannten Schwellenwerte überschreitet, wobei nur positive Beträge der einzelnen Konzerngesellschaften berücksichtigt werden.

Nach Buchstabe e besteht eine Mitteilungspflicht ferner, wenn der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ein Investmentfonds oder ein Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist.

Schließlich sieht Buchstabe f auch eine Mitteilungspflicht in Fällen vor, in denen der Anleger

- eines Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ist. Das gilt aber nur, wenn nicht mehr als 100 Anleger an dem Investmentfonds beteiligt sind und die Anschaffungskosten der Investmentanteile des Anlegers mindestens 100 000 Euro betragen haben (§ 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f Doppelbuchstabe aa AO).
- eines Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ist (§ 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb AO).

Nach § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 AO besteht eine Mitteilungspflicht einer innerstaatlichen Steuergestaltung nach § 138I Absatz 2 AO auch, wenn eines der in der Nummer 2 abschließend genannten gestaltungsbezogenen Kriterien erfüllt ist. Dies hat den Hintergrund, dass die Erbschaft- und Schenkungsteuer und die Grunderwerbsteuer an den Wert des übertragenen Vermögens oder Grundbesitzes anknüpfen und relevante innerstaatliche Steuergestaltungen in diesem Bereich auch vorliegen können, wenn keines der nutzerbezogenen Kriterien des § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO erfüllt ist.

§ 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a AO enthält eine Regelung zur sachlichen Einschränkung der Mitteilungspflicht im Hinblick auf erbschaft- und schenkungsteuerlich relevante innerstaatliche Steuergestaltungen. Eine innerstaatliche Steuergestaltung ist danach nur mitzuteilen, wenn sie zum Gegenstand hat, dass entweder durch Erwerb von Todes wegen oder durch Schenkung Vermögen übertragen wird, dessen Wert nach § 12 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nach Abzug von Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Absatz 5 Nummer 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes bei Erwerb von Todes wegen oder nach Abzug der mit einer Schenkung in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten bei Schenkungen voraussichtlich mindestens 4 000 000 Euro betragen wird. Durch die Minderung wird bei Vermögensgegenständen im Privatvermögen ein Gleichklang mit der Berücksichtigung von betrieblich veranlassten Schulden im Betriebsvermögen hergestellt. Eine Doppelberücksichtigung von Belastungen, die sich bereits bei der Ermittlung des Werts einer wirtschaftlichen Einheit ausgewirkt haben, ist ausgeschlossen. Dieser Schwellenwert bezieht sich nicht nur auf den Wert des einzelnen Vermögensanfalls bei einer der beteiligten Personen, sondern auf den Wert des gesamten Vermögens, das übertragen wird. Daher ist das gestaltungsbezogene Kriterium nach § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a AO erfüllt, wenn ein Erblasser von Todes wegen Vermögen von voraussichtlich mindestens 4 000 000 Euro an mehrere Erben überträgt und die einzelnen Erben jeweils Vermögen unterhalb des Schwellenwerts von 4 000 000 Euro erhalten.

Im Hinblick auf grunderwerbsteuerlich relevante innerstaatliche Steuergestaltungen bestimmt § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO, dass Gestaltung zum Gegenstand haben, dass unmittelbar oder mittelbar Anteile an einer Gesellschaft erworben werden oder übergehen nur mitzuteilen sind, wenn der durch die Anteile vermittelte Grundbesitzwert nach § 8 Absatz 2 des Grunderwerbsteuergesetzes mindestens 5 000 000 Euro beträgt. Sogenannte „Share Deal“-Modelle dürften in der Regel den Tatbestand des § 138I Absatz 2 AO erfüllen. Aus der Sicht des Gesetzgebers besteht auch ein Interesse daran, unbekannte „Share Deal“-Modelle zu erkennen, um diese nach Möglichkeit einer gerechten Besteuerung zuführen zu können. Mit der sachlichen Einschränkung der Mitteilungspflicht durch die Bestimmung des § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO wird die Mitteilungspflicht insoweit auf haushalterisch relevante Steuergestaltungen in diesem Bereich beschränkt.

Satz 2

Nach § 138I Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a und b AO ist bei der Prüfung, ob die Umsatz-, Einkünfte- oder Einkommensschwelle durch den Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung überschritten wird, auf die Verhältnisse in den letzten drei Jahren, die dem Eintritt des die Mitteilungspflicht auslösenden Ereignisses (maßgebendes Ereignis, vgl. § 138n Absatz 1 Satz 2 AO) vorausgegangen sind, abzustellen. Die Regelung in § 138I Absatz 5 Satz 2 AO ergänzt die vorstehende Bestimmung für Fälle, in denen die Steuerpflicht des Nutzers der innerstaatlichen Steuergestaltung erst in den letzten drei Kalenderjahren oder Wirtschaftsjahren oder in dem Kalenderjahr oder Wirtschaftsjahr, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 AO eingetreten ist, entstanden ist. Hierdurch wird sichergestellt, dass eine innerstaatliche Steuergestaltung, die der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung kennen sollten, auch der Mitteilungspflicht unterfällt, wenn die Steuerpflicht erst kurze Zeit vor der Bereitstellung oder gar durch die Umsetzung der innerstaatlichen Steuergestaltung entstanden ist.

Ist die Steuerpflicht des Nutzers erst in den letzten drei Kalenderjahren oder Wirtschaftsjahren oder in dem Kalenderjahr oder Wirtschaftsjahr, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 AO eingetreten ist, entstanden, sind

- die Voraussetzungen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO auch dann erfüllt, wenn die Umsatzschwelle in dem Kalenderjahr, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 AO eintritt, voraussichtlich überschritten wird.
- Die Voraussetzungen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO auch dann erfüllt, wenn die Einkünfte- oder Einkommensschwelle nur in einem Besteuerungs- oder Veranlagungszeitraum überschritten wird; maßgebend sind dabei nicht nur die in einer Steuerfestsetzung, sondern auch die der Festsetzung einer Steuervorauszahlung zu Grunde gelegten Beträge nach Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b.

Satz 3

Bei der Prüfung der Umsatz-, Einkünfte- oder Einkommensschwelle sind Rumpfwirtschaftsjahre auf volle Wirtschaftsjahre hochzurechnen. Diese Bestimmung legt Nutzern, die bereits unmittelbar nach der Unternehmensgründung, der Aufnahme der relevanten Tätigkeit oder nach ihrem Entstehen hohe Umsatzerlöse oder Einkünfte erzielen, für die ersten Wirtschaftsjahre oder Kalenderjahre ihrer Steuerpflicht zusätzliche Überwachungspflichten auf. Dies ist aber aus der Sicht des Gesetzgebers angemessen, um insbesondere Fallgestaltungen aufzudecken, in denen Unternehmen nur für wenige Jahre und im Wesentlichen zur Umsetzung von gesetzgeberisch unerwünschten Steuergestaltungsmodellen existieren, und darauf erforderlichenfalls reagieren zu können.

Satz 4

Wird ein Nutzer nicht zur Einkommensteuer veranlagt, sind bei der Prüfung des Überschreitens der Einkünfteschwelle die Einkünfte in mindestens zwei der drei letzten Kalenderjahre maßgebend, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das Ereignis nach § 138n Absatz 1 Satz 2 eingetreten ist, da hier nicht auf die Ergebnisse einer Veranlagung abgestellt werden kann.

Satz 4 erfasst damit die Fälle, in denen keine Einkommensteuerfestsetzung erfolgt, insbesondere weil der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ausschließlich nach § 32d des Einkommensteuergesetzes dem gesonderten Steuertarif unterliegende Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt.

Satz 5

Durch Satz 3 in § 138l Absatz 5 AO wird klargestellt, dass die Anleger von Investmentfonds, die die Tatbestandsvoraussetzungen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f AO erfüllen, hierdurch nur zur Mitteilung von Steuergestaltungen im Zusammenhang mit der Beteiligung an einem Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds verpflichtet sind. Mitteilungspflichtig im Hinblick auf andere innerstaatliche Steuergestaltungen sind sie nur, wenn sie eines der übrigen nutzerbezogenen oder gestaltungsbezogenen Kriterien des § 138l Absatz 5 AO erfüllen.

Satz 6

§ 138l Absatz 5 Satz 6 AO bestimmt, dass bei der Prüfung, ob ein gestaltungsbezogenes Kriterium im Sinne des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe a) und b) erfüllt ist, auf die Verhältnisse in einem der in § 138n Absatz 1 Satz 2 AO genannten Zeitpunkte abzustellen ist. Es reicht dabei aus, wenn die Voraussetzungen in nur einem der in § 138n Absatz 1 Satz 2 AO genannten Zeitpunkte, d.h. in dem Zeitpunkt, in dem eine innerstaatliche Steuergestaltung dem Nutzer zur Umsetzung bereitgestellt wird, in dem der Nutzer zur Umsetzung der

innerstaatlichen Steuergestaltung bereit oder in dem der Nutzer den ersten Umsetzungsschritt gemacht hat, erfüllt sind.

Satz 7

Satz 7 stellt klar, dass eine Mitteilungspflicht über eine innerstaatliche Steuergestaltung, die ausschließlich die Erbschaft- oder Schenkungssteuer sowie die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat, nach § 138l Absatz 5 AO nur besteht, wenn auch ein gestaltungsbezogenes Kriterium gemäß § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 AO erfüllt ist. Ob auch ein nutzerbezogenes Kriterium nach § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO erfüllt ist, ist für die Frage, ob eine ausschließlich die Erbschaft- oder Schenkungssteuer oder die Grunderwerbsteuer betreffende innerstaatliche Steuergestaltung dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen ist, unbeachtlich.

Satz 8

Nicht in jedem Fall dürfte dem Intermediär bekannt sein, ob ein Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung eines der in § 138l Absatz 5 Satz 1 AO genannten nutzerbezogenen oder gestaltungsbezogenen Kriterien erfüllt. Diese zusätzlichen Informationen werden jedoch in den Fällen, in denen ein Intermediär existiert, dem die Mitteilungspflicht auch grundsätzlich obliegt (vgl. § 138m Absatz 1 AO) von diesem benötigt, um beurteilen zu können, ob eine mitteilungspflichtige innerstaatliche Steuergestaltung vorliegt, hinsichtlich derer er mit dem Eintritt des maßgebenden Ereignisses nach § 138n Absatz 2 AO auch zur Mitteilung verpflichtet ist. Durch Satz 8 wird daher bestimmt, dass der (potentielle) Nutzer dem Intermediär die für die Anwendung von Satz 1 erforderlichen Daten mitzuteilen hat.

Zu Absatz 6

Nach § 138l Absatz 6 AO gilt ein Intermediär – wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – nicht als „an der Gestaltung Beteiligter“, soweit er im Zusammenhang mit der innerstaatlichen Steuergestaltung nur solche Tätigkeiten ausübt, durch die er nach § 138m Absatz 1 Satz 1 AO die Stellung eines Intermediärs innehat.

Zu § 138m (Zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen verpflichtete Personen)

§ 138m AO bestimmt, wer zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 AO verpflichtet ist. Durch die Regelung werden die zur Mitteilungspflicht von Intermediären und Nutzern einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung geltenden Bestimmungen (vgl. insbesondere §§ 138f und 138g AO) weitgehend auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen übertragen.

Zu Absatz 1

§ 138m Absatz 1 AO bestimmt, dass grundsätzlich der Intermediär einer innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet ist, diese dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen. Durch den Verweis auf die in § 138d Absatz 1 AO genannten Tätigkeiten in § 138m Absatz 1 Satz 1 AO wird klargestellt, dass die Intermediärstätigkeiten bei grenzüberschreitenden und innerstaatlichen Steuergestaltungen identisch definiert sind. Die Definition des Intermediärs knüpft daher auch bei innerstaatlichen Steuergestaltungen an die Mitwirkung bei den verschiedenen Stadien einer Steuergestaltung an, von ihrer Entstehung bis hin zur Verwaltung ihrer Umsetzung.

Ein Vermarkten liegt vor, wenn die Steuergestaltung am Markt mit dem Ziel der Anbahnung einer Geschäftsbeziehung zwischen dem Vermarkter und einem noch unbestimmten Nutzer (Dritten) angeboten wird. Das setzt voraus, dass eine bestimmte Steuergestaltung zunächst ohne konkreten Bezug zu einem bestimmten Nutzer entwickelt wird, wobei die

Entwicklung nicht durch den Vermarkter erfolgen muss. Eine Steuergestaltung ist auch dann am Markt angeboten, wenn nur ein begrenzter potenzieller Nutzerkreis vorhanden ist. Ein Vermarkten liegt hingegen nicht vor, wenn eine maßgeschneiderte innerstaatliche Steuergestaltung für einen bestimmten, bereits von vornherein feststehenden Nutzerkreis konzipiert wird.

Konzipieren ist das Planen, Entwerfen oder Entwickeln einer konkreten Steuergestaltung, in der Regel in Bezug zu einem bestimmten Nutzer oder zu einer Gruppe von Nutzern. Vom Konzipieren abzugrenzen ist die bloße steuerliche Beurteilung eines von einem Dritten oder dem Nutzer entwickelten steuerlichen Konzepts oder die bloße Wiedergabe des Gesetzeswortlauts, der Auffassung der Finanzverwaltung oder der Rechtsprechung zu abstrakten einzelnen Rechtsfragen.

Unter Organisieren ist die umfassende administrative Vorbereitung und Planung einer möglichen Umsetzung der Steuergestaltung sowie die Bereitstellung zur Nutzung und die Zurverfügungstellung für eine konkrete Verwendung durch einen Nutzer oder eine Gruppe von Nutzern zu verstehen.

Zur Nutzung bereitstellen bedeutet, dass der Intermediär einem potenziellen Nutzer die für die Umsetzung einer Steuergestaltung erforderlichen Informationen oder (Vertrags-)Unterlagen ausgehändigt oder anderweitig individuell zugänglich gemacht hat. Eine tatsächliche Umsetzung der Steuergestaltung durch den Nutzer ist hierbei noch nicht erforderlich. Die bloße Verbreitung allgemeiner Informationen über eine Steuergestaltung, z. B. durch Veröffentlichung unverbindlicher Informationen im Internet oder durch öffentliches Auslegen oder Ausgeben allgemein zugänglicher Prospekte, ist dagegen noch kein „zur Nutzung bereitstellen“.

Die Verwaltung der Umsetzung erfasst die verantwortliche Leitung der konkreten Umsetzung der Steuergestaltung durch einen anderen als den Nutzer der Steuergestaltung. Die bloße Abbildung der steuerlichen Konsequenzen aus der Umsetzung einer Steuergestaltung im Rahmen der Erstellung der entsprechenden Steuererklärungen fällt regelmäßig nicht unter den Begriff der Verwaltung der Umsetzung, sofern die Steuergestaltung hierdurch nicht insgesamt umgesetzt wird.

Der Begriff des Intermediärs setzt auch bei innerstaatlichen Steuergestaltungen keine Zugehörigkeit zu einer bestimmten Berufsgruppe voraus. Intermediäre können beispielsweise Angehörige der steuerberatenden Berufe, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Finanzdienstleister oder sonstige Berater sein. Wer lediglich bei der Verwirklichung einzelner Teilschritte einer innerstaatlichen Steuergestaltung mitwirkt hat, ist kein Intermediär im Sinne des § 138m Absatz 1 Satz 1 i. V. mit § 138d Absatz 1 AO.

Ein Intermediär nach Satz 2 ist nur zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtet, wenn er im Geltungsbereich der AO

- seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat (Nummer 1),
- eine Betriebstätte hat, durch die Dienstleistungen im Zusammenhang mit der innerstaatlichen Steuergestaltung erbracht werden (Nummer 2),
- in das Handelsregister oder in ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist (Nummer 3) oder
- bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist (Nummer 4).

Mit dieser Einschränkung wird die Mitteilungspflicht (wie in § 138f Absatz 7 AO) auf Intermediäre beschränkt, die im Inland Leistungen im Zusammenhang mit der innerstaatlichen

Steuergestaltung erbracht haben. Ist keine der vorstehend genannten Voraussetzungen erfüllt, obliegt die Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung dem Nutzer (vgl. § 138m Absatz 2 AO).

Zu Absatz 2

Satz 1

Nach § 138l Absatz 2 Satz 1 AO ist der Nutzer im Sinne des § 138l Absatz 4 AO selbst zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet, wenn

- er sie für sich selbst konzipiert hat (Inhouse-Gestaltung) oder
- kein Intermediär die Voraussetzungen des § 138m Absatz 1 Satz 2 AO erfüllt.

Satz 2

Ist eine innerstaatliche Steuergestaltung dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen, weil eines der in § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO bezeichneten nutzerbezogenen Kriterien erfüllt ist, obliegt die Mitteilungspflicht in Fällen, in denen kein Intermediär existiert oder zur Mitteilung verpflichtet ist, nur demjenigen Nutzer oder der Mehrzahl von Nutzern, die eines der nutzerbezogenen Kriterien erfüllen. Existieren weitere Nutzer, die keines der nutzerbezogenen Kriterien des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO erfüllen, gelten sie als andere an der Gestaltung beteiligte Personen und sind wie Personen zu behandeln, die von der innerstaatlichen Steuergestaltung wahrscheinlich unmittelbar betroffen sind. Das bedeutet, dass sie selbst nicht zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet sind, aber im Datensatz nach § 138n Absatz 2 AO zu benennen sind (vgl. § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 9 AO). Durch diese Einschränkung des zur Mitteilung verpflichteten Nutzerkreises soll sichergestellt werden, dass eine Mitteilungspflicht gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern nur für solche Nutzer besteht, die auch beurteilen können, ob überhaupt eine mitteilungspflichtige innerstaatliche Steuergestaltung vorliegt. Eine (vorrangige) Mitteilungspflicht des Intermediärs bleibt hiervon unberührt.

Zu Absatz 3

Die Regelung des § 138m Absatz 3 AO übernimmt die für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in § 138f Absatz 6 AO enthaltenen Bestimmungen zum partiellen Übergang der Mitteilungspflicht auf den Nutzer einer Steuergestaltung in Fällen, in denen der Intermediär einer gesetzlichen Pflicht zur Verschwiegenheit unterliegt. Hierunter fallen beispielsweise Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer bei mandatsbezogenen Sachverhalten.

Satz 1

Die gesetzliche Mitteilungspflicht des Intermediärs hinsichtlich der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO genannten, nutzerbezogenen Angaben geht nach § 138m Absatz 3 Satz 1 AO nur unter den nachstehend genannten, kumulativ vorliegenden Voraussetzungen auf den Nutzer über:

- der Intermediär hat den Nutzer über die Mitteilungspflicht als solche, die Möglichkeit der Entbindung des Intermediärs von der Verschwiegenheitspflicht und den anderenfalls erfolgenden Übergang der Mitteilungspflicht informiert (Nummer 1),
- der Intermediär hat dem Nutzer die nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO erforderlichen und dem Nutzer nicht bereits bekannten Angaben sowie die DE-Registrierungsnummer und die DE-Offenlegungsnummer zur Verfügung gestellt (Nummer 2)

und

- der Nutzer hat den Intermediär nicht von der Verschwiegenheitsverpflichtung entbunden.

Die Verpflichtung zur Mitteilung der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO genannten (nutzerbezogenen) Angaben geht in dem Zeitpunkt auf den Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung über, in dem der Intermediär dem Nutzer die in den Nummern 1 und 2 genannten Informationen und Unterlagen zur Verfügung gestellt hat.

Satz 2

Ist die Mitteilungspflicht hinsichtlich der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO bezeichneten personenbezogenen Angaben auf den Nutzer übergegangen, so hat dieser in seiner Mitteilung die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer anzugeben, die der Intermediär auf Grund der Übermittlung der (gestaltungsbezogenen) Angaben gem. § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8 AO zu derselben innerstaatlichen Steuergestaltung bereits erhalten hat. Satz 2 stellt klar, dass für die Mitteilung bzw. Ergänzung der nutzerbezogenen Angaben zur innerstaatlichen Steuergestaltung § 138n Absatz 1 AO entsprechend gilt. D.h., dass der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung seine Daten nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch mitzuteilen hat (Satz 1) und dass er die Nachmeldung unter Berücksichtigung der Anlaufhemmung nach § 138m Absatz 3 Satz 4 AO innerhalb von zwei Monaten nach Eintritt des maßgebenden Ereignisses (vgl. § 138n Absatz 1 Satz 2 AO) vorzunehmen hat.

Satz 3

Der Intermediär hat den Nutzer nach § 138m Absatz 3 Satz 3 AO nach Zugang der Mitteilung der DE-Offenlegungsnummer unverzüglich über die nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO erforderlichen nutzerbezogenen Angaben zu informieren. Der Intermediär ist ferner dazu verpflichtet, dem Bundeszentralamt für Steuern auf dessen Verlangen hin mitzuteilen, ob und zu welchem Zeitpunkt er dem Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung die zur „Nachmeldung“ der nutzerbezogenen Angaben erforderlichen Informationen nach § 138m Absatz 3 Satz 3 AO zur Verfügung gestellt hat. In Fällen, in denen die personenbezogenen Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO innerhalb der Mitteilungsfristen nicht übermittelt worden sind, soll das Bundeszentralamt für Steuern hierdurch in die Lage versetzt werden nachzuprüfen, ob ein Verstoß gegen die Mitteilungspflicht durch den Intermediär oder den Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung vorliegt.

Satz 4

§ 138m Absatz 3 Satz 4 AO bestimmt, dass die zweimonatige Frist des Nutzers zur Mitteilung der in § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO Angaben (§ 138n Absatz 1 Satz 2 AO) – abweichend von der für den Intermediär geltenden Frist – erst mit Ablauf des Tages beginnt, an dem der Nutzer vom Intermediär die erforderlichen Angaben zur Nachmeldung, d.h. insbesondere die der Gestaltung bereits durch die Mitteilung des Intermediärs zugewiesene DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer erlangt hat. Damit wird sichergestellt, dass dem Nutzer (sofern die Mitteilungspflicht auf ihn übergegangen ist) ab Zugang der für die Mitteilung erforderlichen Angaben immer ausreichend Zeit bleibt, um seinerseits die Mitteilung an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.

Satz 5

Unterliegt der Intermediär einer innerstaatlichen Steuergestaltung einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht, hat er den Nutzer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach § 138m Absatz 4 Satz 1 AO hierüber zu belehren. Nach Satz 5 in § 138m Absatz 3 AO kann der Nutzer, der seinen Intermediär nicht von der Verschwiegenheitspflicht entbunden hat, -

zusammen mit den von ihm selbst mitzuteilenden Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO - im Auftrag des Intermediärs auch die Daten nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8 AO an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln; damit wird auch die Übermittlungspflicht des Intermediärs erfüllt. Der Nutzer übermittelt in diesem Fall in einem Datensatz sämtliche Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 AO.

Zu Absatz 4

§ 138m Absatz 4 Satz 1 AO stellt klar, dass mehrere Intermediäre oder Nutzer derselben innerstaatlichen Steuergestaltung grundsätzlich nebeneinander zu Mitteilung gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtet sind.

Mehrere identische Mitteilungen derselben Steuergestaltung sind aber weder aus Sicht der Finanzverwaltung noch aus der Sicht der beteiligten Nutzer und Intermediäre sinnvoll, weshalb Satz 2 bestimmt, dass ein Intermediär oder Nutzer von der Mitteilungspflicht der innerstaatlichen Steuergestaltung befreit ist, soweit er nachweisen kann, dass die in § 138n Absatz 2 AO bezeichneten Informationen – einschließlich der Informationen nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3 AO über die Intermediäre oder Nutzer, die sich auf die Mitteilung durch einen anderen Intermediär oder Nutzer berufen - zu derselben innerstaatlichen Steuergestaltung bereits durch einen anderen Intermediär oder einen anderen Nutzer dem Bundeszentralamt für Steuern mitgeteilt wurden.

Soweit das Bundeszentralamt für Steuern für die ihr mitgeteilte innerstaatliche Steuergestaltung eine DE-Registriernummer und eine DE-Offenlegungsnummer vergeben hat, genügt deren Nachhalten bei etwaigen Nachfragen seitens der Finanzverwaltung zum Nachweis dafür, dass die innerstaatliche Steuergestaltung bereits mitgeteilt worden ist.

Zu § 138n (Verfahren zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen)

§ 138n AO regelt das Verfahren zur Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 AO. Durch die Regelung werden die Bestimmungen zum Mitteilungsverfahren bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen (vgl. insbesondere §§ 138f und § 138h AO) weitgehend auch auf innerstaatliche Steuergestaltungen übertragen.

Zu Absatz 1

Satz 1

§ 138n Absatz 1 Satz 1 AO bestimmt, dass die innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des § 138l Absatz 2 AO dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz und über die amtlich bestimmte Schnittstelle mitzuteilen ist. Den Inhalt dieses Datensatzes bestimmt Absatz 2 des § 138n AO. Die Mitteilungen haben nach Maßgabe der §§ 87a und 87b AO elektronisch zu erfolgen.

Satz 2

§ 138n Absatz 1 Satz 2 AO bestimmt die Frist, innerhalb der eine innerstaatliche Steuergestaltung an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln ist. Die in Absatz 2 genannten Informationen sind danach innerhalb von zwei Monaten nach dem Eintritt des ersten in der in der Regelung genannten Ereignisses (maßgebendes Ereignis) zu erstatten. Die gegenüber der Mitteilungsfrist nach § 138f Absatz 2 AO für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (Anm.: hier beträgt die Frist 30 Tage) etwas längere Frist ist im rein innerstaatlichen Kontext auch angemessen. Denn die Informationen über eine mitteilungspflichtige Steuergestaltung gehen bei innerstaatlichen Steuergestaltungen unmittelbar dem Bundeszentralamt für Steuern als für die Auswertung der Steuergestaltung zuständigen Behörde zu (vgl. §§ 138n Absatz 1 Satz 1 und 138j Absatz 1 AO). Da sich der Mitgliedstaat, in dem eine grenzüberschreitende Steuergestaltung mitzuteilen ist, in der Regel an der Ansässigkeit

des Intermediärs orientiert (vgl. Artikel 8ab Absatz 3 der Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen, ABl. L 139 vom 5.6.2018, §§ 138d Absatz 1 und 138f Absatz 7 AO), müssen Informationen über relevante grenzüberschreitende Steuergestaltungen zunächst im Wege des automatischen Informationsaustausches für Zwecke der rechtspolitischen Auswertung den von der grenzüberschreitenden Steuergestaltung wahrscheinlich betroffenen Mitgliedstaaten zugänglich gemacht werden (vgl. Artikel 8ab Absatz 18 der Richtlinie (EU) 2018/822, a. a. O.). Die Weiterleitung an das sichere Zentralverzeichnis der Europäischen Union sowie der Datenabruf durch die zentralen Verbindungsbüros der betroffenen Mitgliedstaaten und der damit einhergehende Zeitverlust entfallen bei innerstaatlichen Steuergestaltungen. Für die Mitteilung einer innerstaatlichen Steuergestaltung wird Intermediären und Nutzern daher eine etwas längere Frist eingeräumt, die jedoch gleichermaßen sicherstellt, dass die Informationen über eine innerstaatliche Steuergestaltung sehr zeitnah ausgewertet werden können.

Für den Beginn der Mitteilungsfrist ist der Tag maßgebend, an dem das erste der in Nummern 1 bis 3 genannten Ereignisse eintritt. Hierdurch soll sichergestellt werden, dass die Finanzverwaltung zum frühestmöglichen Zeitpunkt über innerstaatliche Steuergestaltungen informiert wird. Die Tatbestände in den Nummern 1 bis 3 entsprechen der diesbezüglichen Bestimmung für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in § 138f Absatz 2 AO.

Nach § 138n Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 AO beginnt die Mitteilungsfrist, sobald die innerstaatliche Steuergestaltung einem Nutzer zur Umsetzung bereitgestellt wird. Eine tatsächliche Umsetzung der Steuergestaltung durch den Nutzer ist hierbei noch nicht erforderlich. Eine Steuergestaltung ist z. B. dadurch zur Umsetzung bereitgestellt, dass der Intermediär dem Nutzer die vertraglichen Unterlagen ausgehändigt oder anderweitig zugänglich gemacht hat und es damit letztlich nur noch auf eine Entscheidung des Nutzers ankommt, ob die Gestaltung tatsächlich umgesetzt wird. Auf die Erläuterungen in der Begründung zu § 138l Absatz 4 und § 138m Absatz 1 AO wird verwiesen.

Nach § 138n Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 AO beginnt die Mitteilungsfrist, sobald der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung zu deren Umsetzung bereit ist. Hierunter fallen insbesondere solche Konstellationen, in denen die grenzüberschreitende Steuergestaltung durch den Nutzer selbst konzipiert wird. Auf die Erläuterungen in der Begründung zu § 138l Absatz 4 und § 138m Absatz 1 AO wird auch hier verwiesen.

§ 138n Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 AO knüpft als Auffangtatbestand den Fristbeginn an den Tag, nachdem mindestens ein Nutzer den ersten Schritt zur Umsetzung der innerstaatlichen Steuergestaltung gemacht hat. Auf die Erläuterungen in der Begründung zu § 138l Absatz 4 und § 138m Absatz 1 AO wird auch hier verwiesen.

Zu Absatz 2

Absatz 2 bestimmt, welche Daten der Intermediär oder der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln haben. Soweit möglich orientiert sich der Inhalt der Meldung dabei an den diesbezüglichen Vorgaben für die Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung (vgl. § 138f Absatz 3 Satz 1 AO).

Satz 1

Nach § 138n Absatz 2 Satz 1 AO hat der Datensatz an das Bundeszentralamt für Steuern die nachstehenden Informationen zu enthalten:

- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO bezeichnet die mitzuteilenden Angaben zu Intermediären. Ist der Intermediär eine natürliche Person, sind Familienname und Vorname sowie Tag und Ort seiner Geburt anzugeben. Ist der Intermediär keine natürliche Person, sind seine Firma oder sein Name anzugeben. In beiden Fällen ist darüber

hinaus seine Anschrift anzugeben. Abweichend von den Bestimmungen bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind die Angabe des Steueridentifikationsmerkmals oder der Steuernummer sowie des Ansässigkeitsstaats bei der Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen entbehrlich.

Für die Erhebung und sonstige Verarbeitung dieser personenbezogenen Daten gelten die Bestimmungen der Verordnung (EU) 2016/679 vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung) (ABl. L 119 vom 4.5.2016, S. 1; L 314 vom 22.11.2016, S. 72) und der ergänzenden datenschutzrechtlichen Bestimmungen der AO (insbesondere die §§ 2a, 29b, 29c, 30 und 32a bis 32j AO).

- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO bestimmt die mitzuteilenden Angaben zum Nutzer. Ist der Nutzer eine natürliche Person, sind Familienname und Vorname sowie Tag und Ort seiner Geburt anzugeben. Ist der Nutzer keine natürliche Person, sind seine Firma oder sein Name anzugeben. In beiden Fällen sind darüber hinaus seine Anschrift, sein Ansässigkeitsstaat sowie sein Steueridentifikationsmerkmal nach §§ 139b und 139c AO oder seine Steuernummer anzugeben, soweit dem Nutzer ein Steueridentifikationsmerkmal oder eine Steuernummer zugeteilt worden sind.

Für die Erhebung und sonstige Verarbeitung dieser personenbezogenen Daten gelten die Bestimmungen der Datenschutz-Grundverordnung und der ergänzenden datenschutzrechtlichen Bestimmungen der AO (insbesondere die §§ 2a, 29b, 29c, 30 und 32a bis 32j AO). Die Erhebung der Steueridentifikationsnummern der Nutzer stellt eine Maßnahme dar, die angemessen und geeignet ist, um dem Bundeszentralamt für Steuern die Auswertung der innerstaatlichen Steuergestaltung und die zielgenaue Information der örtlich zuständigen Finanzbehörden nach § 138i Absatz 2 und § 138j Absatz 4 AO zu ermöglichen.

- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 AO bestimmt die notwendigen Angaben zu etwaigen verbundenen Unternehmen des Nutzers. Das sind neben der Firma oder dem Namen auch die Anschrift und der Ansässigkeitsstaat des verbundenen Unternehmens des Nutzers sowie, soweit der mitteilungspflichtigen Person nach § 138m Absatz 1 oder 2 bekannt, das Steueridentifikationsmerkmal nach §§ 139b und 139c oder die Steuernummer des verbundenen Unternehmens.
- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AO bestimmt, dass der Intermediär Einzelheiten über das oder die Kennzeichen im Sinne des § 138l Absatz 3 AO benennen muss, die nach § 138l Absatz 1 AO eine konkrete Mitteilungspflicht auslösen.
- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 AO bestimmt, dass der Intermediär den Inhalt der innerstaatlichen Steuergestaltung zusammenfasst. Diese Zusammenfassung muss es einem sachkundigen, objektiven Dritten ohne weiteres ermöglichen nachzuvollziehen, wie es im Rahmen der innerstaatlichen Steuergestaltung zu einem gesetzlich möglicherweise nicht vorgesehenen steuerlichen Vorteil kommt und was dieser steuerliche Vorteil ist.

Nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe a AO ist zudem – soweit bekannt – auch die allgemein gebräuchliche Bezeichnung der Steuergestaltung zu benennen. In der Vergangenheit erhielten besonders prominente Steuergestaltungen Bezeichnungen wie z. B. „Cum-Cum“ oder „Share-Deals“.

Ferner soll nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe b AO auch eine abstrakt gehaltene Beschreibung der im Hinblick auf die konkrete innerstaatliche Steuergestaltung relevanten Geschäftstätigkeit oder Gestaltung des Nutzers mitgeteilt werden. Dies gilt allerdings nur, soweit dies nicht zur Offenlegung eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens oder von Informationen, deren Offenlegung die öffentliche Ordnung verletzen würde, führt.

- Gemäß § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 AO ist in der Mitteilung auch das Datum des Tages anzugeben, an dem mit der Umsetzung der Steuergestaltung begonnen wird; hierunter ist das Datum des ersten Umsetzungsschritts im Sinne von § 138n Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 AO zu verstehen, in welchem Besteuerungszeitraum oder -zeitpunkt der steuerliche Vorteil der Steuergestaltung eintritt ist unbeachtlich. Daher sind auch Vorbereitungsschritte umfasst, da der steuerliche Vorteil typischerweise erst mit Entstehung der jeweiligen Steuer mit Ablauf des Besteuerungszeitraums entsteht.
- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 AO bestimmt, dass auch Einzelheiten über die für das Gelingen der Steuergestaltung wesentlichen, einschlägigen Vorschriften benannt werden. Auch hier genügt es, dass lediglich die Vorschrift selbst möglichst exakt zitiert wird.
- Nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 8 AO ist der wirtschaftliche Wert der innerstaatlichen Steuergestaltung zu bezeichnen. Der wirtschaftliche Wert einer innerstaatlichen Steuergestaltung bemisst sich – wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – nicht am erwarteten steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung, sondern bezieht sich auf die konkrete Transaktion. Maßgebend zur Wertbestimmung kann insbesondere die Höhe der Gegenleistung oder der Investition sein. Da nach der Höhe dieses Werts keine Abgabe bemessen wird, sind keine überhöhten Anforderungen an die Wertermittlung zu stellen.
- § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 9 AO legt fest, dass – soweit dies dem Intermediär bekannt ist – alle anderen Personen benannt werden, die von der innerstaatlichen Steuergestaltung wahrscheinlich betroffen sind. In den Fällen, in denen eine Mitteilungspflicht besteht, weil ein nutzerbezogenes Kriterium im Sinne des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO erfüllt ist, sind weitere Nutzer im Sinne des § 138l Absatz 4 AO, die selbst die Voraussetzungen des § 138l Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 AO nicht erfüllen und daher wie andere an der Gestaltung beteiligte Personen zu behandeln sind, anzugeben, soweit sie der mitteilungspflichtigen Person nach § 138m Absatz 1 oder Absatz 2 Satz 1 AO bekannt sind.

Satz 2

Soweit dem Intermediär bekannt ist, dass neben ihm mindestens ein weiterer Intermediär im Geltungsbereich dieses Gesetzes zur Mitteilung derselben innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet ist, so kann er im Datensatz nach Satz 1 die Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO auch hinsichtlich der anderen ihm bekannten Intermediäre machen (§ 138n Absatz 2 Satz 2 AO). Diese – freiwillige – Angabe weiterer Intermediäre durch den mitteilenden Intermediär im Datensatz nach Satz 1 ist Voraussetzung für die Befreiung weiterer Intermediäre von der Mitteilungspflicht der hinsichtlich derselben innerstaatlichen Steuergestaltung. Denn nur wenn der Datensatz auch die Informationen nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO zu den weiteren Intermediären enthält, liegt auch für diese eine vollständige Datenübermittlung im Sinne des § 138m Absatz 4 Satz 2 AO vor, die die weiteren Intermediäre von ihrer eigenen Mitteilungspflicht befreit.

Der mitteilende Intermediär darf die (personenbezogenen) Angaben zu weiteren Intermediären aus datenschutzrechtlichen Gründen nur mit deren Einwilligung übermitteln (vgl. Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe a DSGVO). Widerruft ein Intermediär gegenüber dem mitteilenden Intermediär nach der Übermittlung des Datensatzes an das Bundeszentralamt für Steuern seine Einwilligung, so hat das auf die Rechtmäßigkeit der Datenübermittlung keinen Einfluss. Die Einwilligung oder deren Widerruf betreffen nicht die Rechtmäßigkeit der Datenverarbeitung durch das Bundeszentralamt für Steuern. Die Datenverarbeitung durch das Bundeszentralamt für Steuern erfolgt nicht einwilligungsbasiert sondern auf Basis einer entsprechenden Rechtsgrundlage.

Satz 3

Nach § 138n Absatz 2 Satz 3 AO gelten die Bestimmungen des Satzes 2 entsprechend, wenn dem Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung bekannt ist, dass neben ihm mindestens ein weiterer Nutzer zur Mitteilung derselben innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet ist. Übermittelt der mitteilende Nutzer – freiwillig – auch die Angaben gemäß § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO von weiteren Nutzern derselben innerstaatlichen Steuergestaltung so kommt auch für die weiteren Nutzer – entsprechend Satz 2 – eine Befreiung von der Mitteilungspflicht derselben innerstaatlichen Steuergestaltung nach § 138m Absatz 4 Satz 2 AO in Betracht.

Zu Absatz 3

Satz 1

Nach § 138n Absatz 3 Satz 1 AO hat der mitteilende Intermediär den Nutzer darüber zu informieren, welche ihn betreffenden Angaben der Intermediär an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt wird.

Satz 2

Sind mehrere Intermediäre zur Mitteilung derselben innerstaatlichen Steuergestaltung verpflichtet und hat ein Intermediär von der Möglichkeit, weitere Intermediäre in seiner Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern zu benennen, Gebrauch gemacht, so hat er (der mitteilende Intermediär) die anderen Intermediäre nach § 138n Absatz 3 Satz 2 AO unverzüglich darüber zu informieren, dass er die Angaben gemäß § 138n Absatz 2 AO an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt hat. Auf diesem Weg wird es den anderen mitteilungspflichtigen Intermediären ermöglicht nachzuweisen, dass ihre Mitteilungspflicht bereits durch den mitteilenden Intermediär erfüllt wurde. Zur Verpflichtung des mitteilenden Intermediärs, die ihm mitgeteilte DE-Registriernummer an die weiteren, in seiner Mitteilung benannten Intermediäre weiterzugeben wird auf § 138n Absatz 4 Satz 5 AO verwiesen.

Zu Absatz 4

Absatz 4 übernimmt vollständig die für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltenden Bestimmungen des § 138f Absatz 5 AO auch für innerstaatlichen Steuergestaltungen.

Satz 1

Wie auch bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen (vgl. § 138f Absatz 5 AO) weist das Bundeszentralamt für Steuern grundsätzlich für jeden bei ihm eingegangenen Datensatz im Sinne des § 138n Absatz 2 Satz 1 AO

- eine DE-Registriernummer für die innerstaatliche Steuergestaltung und
- eine DE-Offenlegungsnummer für die eingegangene Mitteilung

zu und teilt diese Nummern dem mitteilenden Intermediär mit. Mit der Vergabe eigener Ordnungsmerkmale wird sichergestellt, dass Mitteilungen über grenzüberschreitende und innerstaatliche Steuergestaltungen gesondert übermittelt werden. Dies stellt sicher, dass ausschließlich Daten über grenzüberschreitende Steuergestaltungen an das sichere Zentralverzeichnis der Europäischen Union übermittelt und mit den betroffenen Mitgliedstaaten der Europäischen Union ausgetauscht werden (vgl. § 7 Absatz 13 des EU-Amtshilfegesetzes).

Satz 2

Hat das Bundeszentralamt für Steuern der innerstaatlichen Steuergestaltung aufgrund der Mitteilung eines anderen Intermediärs oder Nutzers der innerstaatlichen Steuergestaltung bereits eine DE-Registriernummer zugewiesen und ist diese der mitteilenden Person

bekannt, so hat sie dem Bundeszentralamt für Steuern im Datensatz nach § 138n Absatz 2 Satz 1 AO auch die bereits erteilte DE-Registriernummer mitzuteilen (§ 138n Absatz 4 Satz 4 AO).

Satz 3

Nach § 138n Absatz 4 Satz 3 AO hat die Zuweisung einer DE-Registriernummer für die innerstaatliche Steuergestaltung durch das Bundeszentralamt für Steuern zu unterbleiben, wenn die mitteilende Person im Datensatz an das Bundeszentralamt für Steuern nach § 138n Absatz 2 Satz 1 AO eine für dieselbe innerstaatliche Steuergestaltung bereits erteilte DE-Registriernummer angibt. Damit soll vermieden werden, dass für dieselbe Steuergestaltung mehrere DE-Registriernummern vergeben werden.

Satz 4

Nach § 138n Absatz 4 Satz 4 AO hat der Intermediär die vom Bundeszentralamt für Steuern zugewiesene DE-Registriernummer für die innerstaatliche Steuergestaltung (vgl. § 138n Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 AO) und die DE-Offenlegungsnummer für die eingegangene Mitteilung (vgl. § 138n Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AO) unverzüglich dem Nutzer derselben innerstaatlichen Steuergestaltung mitzuteilen. Der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung hat die DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer im Sinne von § 138n Absatz 4 Satz 1 AO in seiner Mitteilung nach § 138m Absatz 3 Satz 2 AO anzugeben, damit die vom Intermediär bereits mitgeteilten abstrakten Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 8 AO und die nutzerbezogenen Angaben nach § 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2, 3 und 9 AO zusammengeführt werden können.

Satz 5

Hat der mitteilende Intermediär in dem von ihm an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelten Datensatz auch andere Intermediäre derselben innerstaatlichen Steuergestaltung benannt (vgl. § 138n Absatz 2 Satz 2 AO), so hat er diesen nach § 138n Absatz 4 Satz 5 AO die DE-Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1 mitzuteilen.

Zu Absatz 5

Grundsätzlich ist zu jeder innerstaatlichen Steuergestaltung ein eigenständiger Datensatz zu übermitteln, der alle Angaben des § 138n Absatz 2 Satz 1 AO enthält. Bei marktfähigen innerstaatlichen Steuergestaltungen hätte dies allerdings zur Folge, dass dem Bundeszentralamt für Steuern mitunter eine Vielzahl von Mitteilungen über dieselbe innerstaatlichen Steuergestaltung mit inhaltlich weitgehend identischen Angaben übermittelt werden müssten. Durch die Regelung des § 138n Absatz 5 AO soll daher – wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen durch die Regelung in § 138h AO – vermieden werden, dass der Intermediär einer marktfähigen Steuergestaltung für jeden neu hinzukommenden Nutzer nochmals einen vollständigen Datensatz im Sinne des § 138n Absatz 2 Satz 1 AO an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln muss.

Die insoweit für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in § 138h AO enthaltenen Vereinfachungsregelungen werden daher in § 138n Absatz 5 AO auch für marktfähige innerstaatlichen Steuergestaltungen gem. § 138l Absatz 2 AO übernommen.

Satz 1

Satz 1 bestimmt, dass die Definition der marktfähigen Steuergestaltung des § 138h Absatz 1 AO auch für innerstaatliche Steuergestaltungen gilt. Eine innerstaatliche Steuergestaltung ist daher marktfähig, wenn sie konzipiert oder vermarktet wird, umsetzungsbereit ist oder zur Umsetzung bereitgestellt wird, ohne dass sie individuell angepasst (d.h. nicht maßgeschneidert) werden muss.

Satz 2

§ 138n Absatz 5 Satz 2 AO enthält eine Vereinfachungsregelung für marktfähige innerstaatlichen Steuergestaltungen, für die dem Bundeszentralamt für Steuern bereits ein vollständiger Datensatz im Sinne des § 138n Absatz 2 Satz 1 AO übermittelt worden ist. Der Intermediär ist in diesem Fall nur dazu verpflichtet, Änderungen hinsichtlich folgender Angaben zu ergänzen:

- Angaben zum Intermediär (§ 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO),
- Angaben zu neuen Nutzern derselben innerstaatlichen Steuergestaltung (§ 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO),
- Angaben zu verbundenen Unternehmen (§ 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 AO),
- das Datum des ersten Umsetzungsschrittes (hierzu gehört sowohl das Datum des ersten Umsetzungsschrittes der Gestaltung sowie das ggf. individuelle Datum des ersten Umsetzungsschrittes des Nutzers (§ 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 6 AO), und
- Abgaben zu weiteren betroffenen Personen (§ 138n Absatz 2 Satz 1 Nummer 9 AO).

Die Mitteilung i. S. d. § 138n Absatz 5 Satz 2 AO ist daher auf solche Fallgestaltungen beschränkt, die selbst eine neue Mitteilungspflicht auslösen. Insoweit wird durch § 138n Absatz 5 Satz 2 AO eine Vereinfachung dahingehend geschaffen, dass nur neue Informationen anstelle sämtlicher Informationen i.S.d. § 138n Absatz 2 AO mitzuteilen sind. Der Intermediär muss die Angaben nach § 138n Absatz 5 AO ferner nicht binnen zwei Monaten nach dem Eintritt des maßgebenden Ereignisses § 138n Absatz 1 Satz 2 AO im Hinblick auf die einzelne innerstaatliche Steuergestaltung vornehmen, sondern hat sie gesammelt innerhalb von 30 Tagen nach Ablauf des Kalendervierteljahres mitzuteilen, in dem die jeweils mitteilungspflichtigen Umstände eingetreten sind. Auch diese Frist ist etwas länger als die Aktualisierungsfrist bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen nach § 138h Absatz 2 AO und ist aus der Sicht des Gesetzgebers angemessen (vgl. auch Begründung zu § 138n Absatz 1 Satz 2 AO).

Satz 3

Bei der Übermittlung der Aktualisierung sind die der innerstaatlichen Steuergestaltung zugewiesene DE-Registriernummer und die DE-Offenlegungsnummer anzugeben, damit die Datensätze entsprechend zusammengeführt werden können.

Satz 4

Die Übermittlung der Aktualisierung an das Bundeszentralamt für Steuern hat elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu erfolgen (vgl. § 138n Absatz 1 Satz 1 AO).

Zu **Nummer 8** (§ 379)

Zu **Buchstabe a** (§ 379 Absatz 2)

Zu **Doppelbuchstabe aa** (§ 379 Absatz 2 Nummer 1g)

Bei der Änderung in der Nummer 1g handelt es sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Änderung des § 138k AO.

Zu **Doppelbuchstabe bb** (§ 379 Absatz 2 Nummer 1i)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Anfügung der neuen Nummern 1j und 1k in § 379 Absatz 2 AO.

Zu Doppelbuchstabe cc (§ 379 Absatz 2 Nummer 1j – neu – und 1k – neu –)

Nach dem ergänzten § 379 Absatz 2 Nummer 1j und 1k und § 379 Absatz 5 AO kann mit einem Bußgeld von bis zu 10 000 Euro belegt werden, wer vorsätzlich oder leichtfertig

- als Intermediär entgegen § 138l Absatz 1, auch in Verbindung mit § 138m Absatz 1 Satz 1, § 138n Absatz 1 und 2 Satz 1 Nummer 1 bis 7 und 9 oder § 138n Absatz 5 Satz 2 und 3 AO eine Mitteilung über eine innerstaatliche Steuergestaltung nicht oder nicht rechtzeitig macht oder zur Verfügung stehende Angaben nicht vollständig übermittelt,
- als Nutzer entgegen § 138l Absatz 1, auch in Verbindung mit § 138m Absatz 2 und Absatz 3 Satz 1 und 2, § 138n Absatz 1 und 2 Satz 1 Nummer 1 bis 7 und 9 oder § 138n Absatz 5 Satz 2 und 3 AO eine Mitteilung über eine innerstaatliche Steuergestaltung nicht oder nicht rechtzeitig macht oder zur Verfügung stehende Angaben nicht vollständig mitteilt,
- als Steuerpflichtiger entgegen § 138k Absatz 2 AO in der hiernach maßgeblichen Steuererklärung die Angabe der von ihm verwirklichten innerstaatlichen Steuergestaltung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht.

Für die Ahndung von Verstößen gegen die Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen gilt – wie auch bei Verstößen gegen die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen – das Opportunitätsprinzip. Sofern sich zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine durch den Bevollmächtigten des Nutzers im Sinne des § 80 AO als Intermediär begangene Verletzung der Mitteilungspflicht im Sinne des § 379 Absatz 2 Nummer 1j AO im Besteuerungsverfahren des Nutzers ergeben, deren Ermittlung der Finanzbehörde obliegt, ist das Bundeszentralamt für Steuern hierüber zu unterrichten. Das Bundeszentralamt für Steuern entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob es die Ordnungswidrigkeit des Intermediärs verfolgt. Die ggf. erfolgende Ahndung der durch den Bevollmächtigten des Nutzers begangenen Ordnungswidrigkeit findet keine Berücksichtigung im Besteuerungsverfahren des Nutzers.

Die Ahndung von Verstößen gegen die Verpflichtung zur Angabe der innerstaatlichen Steuergestaltung in der Steuererklärung des Nutzers (§ 138k Absatz 2 AO) obliegt den für das Besteuerungsverfahren des Nutzers zuständigen Finanzbehörden.

Zu Buchstabe b (§ 379 Absatz 5)

Durch die Aufnahme der neuen Nummern 1j und 1k in § 379 Absatz 2 AO und in Absatz 5 wird bestimmt, dass ein wegen Verstößen gegen die Mitteilungspflichten bei innerstaatlichen Steuergestaltungen festgesetztes Bußgeld pro Tat den Betrag von 10 000 Euro nicht übersteigen darf. Eine Begrenzung auf einen - im Vergleich zu Verstößen gegen die Mitteilungspflicht bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen - deutlich niedrigeren Rahmen ist aus der Sicht des Gesetzgebers an dieser Stelle geboten, da die Sachverhaltsaufklärung bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen gegenüber rein innerstaatlichen Steuergestaltungen deutlich erschwert ist. Ein den Betrag von 10 000 Euro übersteigendes Bußgeld zur Ahndung von Verstößen gegen die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen wäre aus der Sicht des Gesetzgebers daher nicht verhältnismäßig.

Zu Artikel 9 (Weitere Änderung der Abgabenordnung [01.01.2025])

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die Aufhebung des § 62 AO angepasst.

Zu Nummer 2 (§ 55 Absatz 1 Nummer 5 – aufgehoben –)

Die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung wird abgeschafft.

Die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung beinhaltet die gesetzliche Verpflichtung, Mittel (z. B. Spenden, Beiträge, Erträge aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder der Vermögensverwaltung) nicht dauerhaft im Vermögen der Körperschaft zu belassen, sondern möglichst zügig für steuerbegünstigte Satzungszwecke auszugeben. Steuerbegünstigte Körperschaften weisen die zeitnahe Mittelverwendung innerhalb ihrer Rechnungslegung zweckmäßigerweise über eine Mittelverwendungsrechnung nach. Die Abschaffung der Zeitvorgaben für die Mittelverwendung führt zum Abbau bestehender Bürokratie, da eine Mittelverwendungsrechnung nicht mehr erforderlich ist. Ob die Körperschaft tatsächlich gemeinnützig tätig ist und wie sie ihre Mittel einsetzt, kann die Finanzverwaltung anhand der bereits vorhandenen Aufzeichnungen prüfen.

Die Abschaffung der Mittelverwendungsfrist erleichtert auch Leistungsbeziehungen zwischen gemeinnützigen Körperschaften. Vermietet beispielsweise eine gemeinnützige Körperschaft eine Immobilie, die sie mit zeitnah zu verwendenden Mitteln angeschafft hat, an eine andere gemeinnützige Körperschaft, die diese Immobilie für gemeinnützige Zwecke verwendet, führt diese Nutzungsänderung vom ideellen Bereich in die Vermögensverwaltung bisher zum Wiederaufleben der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung. Die ursprünglich für die Anschaffung aufgebrauchten Mittel müssten für den ideellen Bereich nachträglich zeitnah verwendet werden, obwohl sie weiterhin im Objekt „gebunden“ sind.

Es ist davon auszugehen, dass es im eigenen Interesse der jeweiligen steuerbegünstigten Körperschaften liegt, ihre Mittel weiterhin regelmäßig zeitnah für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden. So sind die Körperschaften z. B. gehalten, mit Rücksicht auf das Spendenaufkommen das Interesse der Spender an einem zügigen Einsatz der eingeworbenen Mittel zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke zu berücksichtigen.

Die allgemeinen gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätze, insbesondere der Grundsatz der Ausschließlichkeit nach § 56 AO, bleiben unberührt und stellen sicher, dass es zukünftig in Extremfällen nicht zur Entstehung steuerbegünstigter Körperschaften kommt, die Mittel ansparen, ohne diese dazu zu verwenden, ihre satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig zu erfüllen.

Zu Nummer 3 (§ 58 Nummer 3 Satzteil vor Satz 2)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Aufhebung des § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO.

Zu Nummer 4 (§ 62 – aufgehoben –)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Aufhebung des § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO.

Zu Nummer 5 (§ 63)

Zu Buchstabe a (§ 63 Absatz 4 – aufgehoben –)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Aufhebung des § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO.

Zu Buchstabe b (§ 63 Absatz 5 → § 63 Absatz 4)

Der bisherige Absatz 5 wird wegen der Aufhebung des Absatzes 4 inhaltlich unverändert der neue Absatz 4.

Zu Artikel 10 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung [TnV])

Artikel 97 § 33 Absatz 7 – neu –

Artikel 97 § 33 Absatz 7 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) bestimmt den Anwendungszeitpunkt der Regelungen zu den Mitteilungspflichten für innerstaatliche Steuergestaltungen im Sinne der neuen §§ 138l bis 138n AO sowie zu den mit diesem Gesetz geänderten §§ 138i bis 138k AO. Das Bundesministerium der Finanzen wird danach ermächtigt, den erstmaligen Anwendungszeitpunkt der neuen Mitteilungspflichten durch ein im Bundesgesetzblatt Teil I bekanntzumachendes Schreiben zu bestimmen. Der Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen unterliegen nach Satz 1 ferner nur solche Steuergestaltungen, hinsichtlich derer das die Mitteilungspflicht auslösende Ereignis (maßgebendes Ereignis, vgl. § 138n Absatz 1 Satz 2 AO) nach dem durch das Bundesministerium der Finanzen zu bestimmenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt eingetreten ist. Durch die in Satz 1 vorgesehene Zeitspanne von mindestens einem Jahr zwischen dem Tag der Bekanntmachung der Anwendungsbestimmung im Bundesgesetzblatt Teil I und dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt soll allen Beteiligten hinreichend Zeit gegeben werden, die zur Anwendung der Regelungen der §§ 138l bis 138n AO erforderliche IT-Infrastruktur einzurichten. Abschließend bestimmt Satz 2 des neuen Absatzes 7, dass die gesetzlichen Regelungen über eine Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen – sofern das Bundesministerium der Finanzen von seiner Ermächtigung keinen Gebrauch machen sollte – spätestens nach Ablauf von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres des Inkrafttretens der Neuregelung anzuwenden sein werden.

Zu Artikel 11 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes [TnV])

Zu Nummer 1 (§ 5 Absatz 1 Satz 1)

Zu Buchstabe a (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 44)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Änderung des § 138i AO.

Zu Buchstabe b (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 44a)

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Anfügung der neuen Nummer 1j in § 379 Absatz 2 AO. Das Bundeszentralamt für Steuern ist danach auch bei Verstößen gegen die Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen nach § 379 Absatz 2 Nummer 1j AO für die Durchführung des Bußgeldverfahrens zuständig.

Zu Buchstabe c (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 44b – neu –)

Durch diese Änderung des FVG obliegt dem Bundeszentralamt für Steuern sowohl die Sammlung als auch grundsätzlich die Auswertung der ihm aus dem Inland nach den §§ 138l bis 138n AO zugehenden Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen (vgl. auch § 138j AO). Die Auswertung der eingegangenen Mitteilungen erfolgt durch eine Prüfgruppe, die aus Vertretern des Bundes und der obersten Finanzbehörden der Länder besteht. Diese Prüfgruppe untersteht der Leitung des Bundeszentralamts für Steuern. In Bezug auf das genaue Verfahren zur Prüfung und Auswertung der Mitteilungen wird auf die Begründung zu § 138j AO verwiesen.

Zu Nummer 2 (§ 21a Absatz 5)

Bereits nach bisherigem Recht wirken die Landesfinanzbehörden nach § 21a Absatz 5 FVG bei der Auswertung von Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen mit, soweit von einer dem Bundeszentralamt für Steuern mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltung Steuern betroffen sind, die von Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden.

Durch die Änderung des § 21a Absatz 5 AO wird diese Regelung auch auf die Zusammenarbeit bei der Auswertung von Mitteilungen über innerstaatliche Steuergestaltungen ausgeweitet.

Zu Artikel 12 (Änderung des Generationenkapitalgesetzes [TnV])

(§ 6 Absatz 4 - neu –)

Die Anzahl der rentenbeziehenden Menschen in Relation zur Bevölkerung im erwerbsfähigen Alter wird in Deutschland in den kommenden Jahren deutlich steigen. Dadurch werden sich die Rentenbeiträge mittelfristig erhöhen und auch die regelgebundenen Leistungen des Bundes an die gesetzliche Rentenversicherung steigen. Um die Belastungen des umlagefinanzierten Rentensystems zu reduzieren, soll mit dem Gesetz zur Errichtung einer Stiftung „Generationenkapital“ (Generationenkapitalgesetz – GenKapG) eine Stiftung mit der Bezeichnung „Generationenkapital“ errichtet werden. Aus den Überschüssen der Stiftung soll ein Finanzierungsbeitrag zur allgemeinen Rentenversicherung geleistet werden, wodurch der Anstieg des Rentenbeitragssatzes und damit auch der Anstieg der Leistungen des Bundes an die Rentenversicherung mittel- bis langfristig gedämpft werden soll.

Da eine Besteuerung der Stiftung zu Lasten der Rendite und damit letztlich auch der an die Rentenversicherung weitergabefähigen Beträge gehen würde, soll die Stiftung aus Gründen des Gemeinwohls wie folgt von der Besteuerung ausgenommen werden:

- Die Stiftung unterliegt nicht der Körperschaftsteuer oder der Gewerbesteuer.
- Die Errichtung der Stiftung sowie Zuwendungen an die Stiftung unterliegen nicht der Erbschaft- und Schenkungsteuer.
- Zahlungen und Leistungen der Stiftung unterliegen keinem Kapitalertragsteuerabzug.

Zudem soll mit Satz 4 die deutsche Sicht klargestellt werden, dass die Stiftung trotz der Steuerbefreiung als in Deutschland ansässig gelten soll, um ihr die Reduzierung im Ausland anfallender Quellensteuern nach Maßgabe der einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen zu ermöglichen.

Zweck der Stiftung ist einen Beitrag zur langfristigen Stabilisierung der Beitragssatzentwicklung in der gesetzlichen Rentenversicherung durch Mitfinanzierung der gesetzlichen Rentenversicherung zu leisten. Damit soll angesichts des demographischen Wandels die Altersversorgung der Bevölkerung abgesichert werden. Es handelt sich dabei um ein Schutzgut von erheblichem öffentlichem Interesse. Daher gebietet sich die Befreiung von der Erbschaft- und Schenkungsteuer, um etwaige Zuwendungen an die Stiftung nicht zusätzlich mit Erbschaft- und Schenkungsteuer zu belasten und die Erreichung des Zwecks der Stiftung nicht zu gefährden. Davon umfasst sind insbesondere Zuführungen nach § 5 Absatz 1 GenKapG. Bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer handelt es sich um eine Bereicherungssteuer, die auf die Erhöhung der persönlichen Leistungsfähigkeit zielt. Die Steigerung der Leistungsfähigkeit des gesetzlichen Rentenversicherungssystem zur Förderung der Altersversorgung der Bevölkerung stellt keine Bereicherung dar, die mit Sinn und Zweck des Besteuerungssystem der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Einklang steht. Aufgrund der Steuerbefreiung von Zuwendungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer bedarf es keiner ergänzenden Steuerbefreiung bei der Grunderwerbsteuer. Soweit die Stiftung eine Zuwendung im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes erhält, ist diese aufgrund der Steuerbefreiung in § 3 Nummer 2 des Grunderwerbsteuergesetzes von der Grunderwerbsteuer befreit. Die übrigen Steuerbefreiungen im Grunderwerbsteuergesetz bleiben unberührt.

Zu Artikel 13 (Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes [Schreiben BGBl.]

(§ 34)

Nach § 34 Absatz 1 und 2 Nummer 1 ErbStG i. V. m. § 4 ErbStDV haben die Standesämter bisher für jeden Kalendermonat die Sterbefälle jeweils durch Übersendung der Sterbeurkunde in zweifacher Ausfertigung binnen zehn Tage nach Ablauf des Monats dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt, in dessen Bezirk sich der Sitz des Standesamtes befindet, anzuzeigen.

Hierbei kommt es durchaus vor, dass ein Standesamt einen Sterbefall außerhalb des Zuständigkeitsbereichs des Erbschaftsteuerfinanzamtes beurkundet und die Sterbefallmitteilung an das für den Standesamtsbezirk zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt verschickt. Das für die Besteuerung örtlich nicht zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt teilt diese Fälle dem örtlich zuständigen Erbschaftsteuerfinanzamt durch Versendung der Totenbeiliste mit.

In der Mehrzahl der Länder versenden die Standesämter die Sterbefallanzeigen ausschließlich in Papierform. In einzelnen Ländern erfolgt die Übermittlung der Sterbefallanzeigen ganz oder teilweise auf elektronischem Weg durch ein kostenpflichtiges Standesamts-Fachverfahren.

Im Bereich der Standesämter ist durch die Novellierung des Personenstandsgesetzes die Führung der Bücher in elektronischer Form seit mehreren Jahren bindend vorgeschrieben. Zugleich wurde mit XPersonenstand ein verbindlicher Standard für den elektronischen Nachrichtenverkehr von Personenstandsdaten geschaffen. Dieser veränderten Ausgangssituation in den Standesämtern ist auch auf Seiten der Finanzverwaltung im Austausch mit den Standesämtern Rechnung zu tragen.

Das bisherige papiergebundene Vorgehen zur Übermittlung der Sterbefallanzeigen von den Standesämtern an die Erbschaftsteuerfinanzämter ist deshalb durch ein medienbruchfreies elektronisches Übermittlungsverfahren abzulösen. Die für die Erbschaftsteuerstellen erforderlichen Daten sollen dabei über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch von den Standesämtern zusammen mit den Datenübermittlungen nach § 60 der Personenstandsverordnung und § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung über das Bundeszentralamt für Steuern an die zuständigen Landesfinanzbehörden übermittelt werden.

Mit der elektronischen Übermittlung der Sterbefallanzeigen soll nicht nur der Versand von Papier und Totenbeilisten reduziert, sondern auch eine möglichst medienbruchfreie Verarbeitung der übermittelten Informationen erreicht werden. Dies entlastet die Beschäftigten und in den Erbschaftsteuerstellen von Erfassungsaufgaben und entspricht sowohl dem Ziel der Wirtschaftlichkeit als auch dem der Prozessoptimierung. Auf Seiten der Standesämter kann hierdurch Papier, Porto und Arbeitszeit eingespart werden. In den Finanzämtern entfällt zudem Aufwand für manuelle Sortierung.

Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich des Bundeszentralamts für Steuern zur Ergänzung der Daten und unverzüglichen Übermittlung an die zuständige Landesfinanzbehörde. Es handelt sich um die Verrichtung von technischen Hilfstätigkeiten nach § 20 Absatz 3 Finanzverwaltungsgesetz. Das Bundeszentralamt für Steuern erbringt unterstützende Dienstleistungen in Form von Entgegennahme von Daten, Ergänzung vorhandener Daten und von elektronischer Übermittlung von Daten innerhalb der Finanzverwaltung. Die dem Bundeszentralamt für Steuern und dem Informationstechnikzentrum Bund entstehenden Haushaltsausgaben sind daher von den Ländern zu übernehmen und dem Bund zu erstatten. Das Nähere wird durch eine Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern geregelt.

Die künftige elektronische Übermittlung ist ein Beitrag zur Modernisierung der öffentlichen Verwaltung.

Im Bereich des Melderechts ist eine Änderung der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung notwendig. Es werden zusätzliche Daten in die Mitteilung der Meldebehörden an das Bundeszentralamt für Steuern einbezogen. So kann darauf verzichtet werden, dass die Standesämter bei der Sterbefallanzeige für die Erbschaftsteuer Daten mehrfach übermitteln müssen.

Zu Nummer 1 (§ 34 Absatz 2 Numm 2)

Es handelt sich um eine Anpassung an die aktuellen Regeln der deutschen Rechtschreibung.

Zu Nummer 2 (§ 34 Absatz 3 – neu –)

Durch den neuen Absatz 3 wird der Weg der für die Erbschaftsteuer bedeutsamen Daten zu Sterbefällen vom Standesamt zusammen mit den Datenübermittlungen nach § 60 der Personenstandsverordnung und § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung über das Bundeszentralamt für Steuern und vom Bundeszentralamt für Steuern an die zuständige Landesfinanzbehörde festgelegt. Dabei wird berücksichtigt, dass bereits technische Verfahren und Datensatzbeschreibungen für Datenübermittlungen zwischen den genannten Behörden existieren. Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich des Bundeszentralamts für Steuern zur Ergänzung der Daten und unverzüglichen Übermittlung an die zuständige Landesfinanzbehörde. Es handelt sich um die Verrichtung von technischen Hilfstätigkeiten nach § 20 Absatz 3 Finanzverwaltungsgesetz. Das Bundeszentralamt für Steuern erbringt unterstützende Dienstleistungen in Form von Entgegennahme von Daten, Ergänzung vorhandener Daten und von elektronischer Übermittlung von Daten innerhalb der Finanzverwaltung.

Die zu übermittelnden Daten sind für die Festsetzung der Erbschaftsteuer von Bedeutung. Ihr Umfang wird durch § 4 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung bestimmt. Diese Anforderung ist erforderlich, um dem Standesamt vorliegende Erkenntnisse in die Einschätzung der steuerlichen Auswirkung und für die Entscheidung über die Einleitung eines Besteuerungsverfahrens einfließen zu lassen.

Für die elektronische Übermittlung der Sterbefallanzeigen ist eine Anpassung und Erweiterung der benötigten Datensatzbeschreibungen und der komplexen Datenverarbeitungsprogramme erforderlich. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es für Teile der anzupassenden Software festgelegte Release-Termine gibt, die für die beteiligten Behörden verbindlich sind.

Der Beginn ist abhängig von der Schaffung der Voraussetzungen für die Absendung, Entgegennahme und Weiterleitung der elektronisch zu übermittelnden Daten. Dies spricht gegen einen gesetzlich festgelegten Umsetzungszeitpunkt. Der Zeitpunkt für die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung soll daher in der Inkrafttretensregelung durch Zuweisung der Bekanntgabe durch das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium des Innern und für Heimat sowie den obersten Finanzbehörden der Länder festgelegt werden. Der Zeitpunkt ist im Bundesgesetzblatt zu veröffentlichen.

Zu Artikel 14 (Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [TnV])

(Muster 3 (§ 4))

Auf die in Muster 3 (§ 4 ErbStDV) in Spalte 6 seitens der Standesämter aufzuführenden Angaben zu Vermögenswerten des Erblassers wird künftig verzichtet, da die Informationen

den Standesämtern selten bekannt sind und daher gegenüber den Finanzämtern in der Vergangenheit überwiegend keine Angaben zu Vermögenswerten erfolgen.

Zu Artikel 15 (Weitere Änderung der Erbschaftsteuer- Durchführungsverordnung [Schreiben BGBl.]

(§ 4)

Die Vorschrift regelte bislang das papiergebundene Verfahren zur Übersendung der Sterbefallanzeigen von den Standesämtern an das zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt im jeweiligen Standesamtsbezirk.

Für die erste Einschätzung der steuerlichen Auswirkung (z. B. Höhe der zu berücksichtigenden Freibeträge, Anzahl der Erben) und für die Entscheidung zur Eröffnung eines Besteuerungsverfahrens sind auf Seiten des Finanzamts bislang hauptsächlich die Daten des Erblassers, zu möglichen Erben und deren Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser sowie Angaben zum Auskunftgeber in den Erbschaftsteuerstellen von äußerst großer Bedeutung. Insbesondere die nicht vom Standesamt beurkundeten Daten sind bislang häufig die einzige Informationsquelle für die Bearbeitung in den Erbschaftsteuerstellen. Die für diese Bearbeitung benötigten Daten ergeben sich aus den in Papierform vom Standesamt übersandten Dokumenten. Die Angaben, die die Standesämter bislang schon gegenüber dem Finanzamt anzeigen und die für die Besteuerung von Bedeutung sein können, sollen weiterhin nur enthalten sein, soweit sie nicht bereits aufgrund bestehender Rechtslage durch das Bundeszentralamt für Steuern gespeichert werden und ergänzt werden können.

In Absatz 1 wird die Übermittlung der Anzeigen der Sterbefälle mittels amtlich vorgeschriebenen Datensatzes auf elektronischem Weg zusammen mit den Datenübermittlungen nach § 60 der Personenstandsverordnung und § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung von den Standesämtern über das Bundeszentralamt für Steuern geregelt.

In Absatz 2 wird festgelegt, dass Angaben zu Auskunftgebern enthalten sein müssen, damit dem Finanzamt für die Besteuerung Erkenntnisse dazu vorliegen, an wen es sich für die Ermittlung des Sachverhalts wenden kann. Auskunftgeber sind die nach den §§ 29, 30 Personenstandsgesetz gegenüber den Standesämtern zur Anzeige des Todes eines Menschen verpflichteten Personen, Behörden oder Einrichtungen.

In Absatz 3 wird geregelt, dass Angaben zu den persönlichen Verwandtschaftsverhältnissen des Erblassers, zu Kindern oder weiteren Abkömmlingen, Eltern sowie Geschwistern, die dem Standesamt bekannt sind oder von denen, die den Todesfall anzuzeigen haben, mitgeteilt wurden, ergänzend aufzunehmen sind. Diese Angaben sind für die Festsetzung der Erbschaftsteuer von Bedeutung, wenn sie dem Standesamt vorliegen.

In Absatz 4 wird geregelt, dass das Bundeszentralamt für Steuern den vom Standesamt zusammen mit den Datenübermittlungen nach § 60 der Personenstandsverordnung und § 9 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung übermittelten Datensatz um bei ihm gespeicherte Angaben zum Erblasser und die Identifikationsnummer des Ehegatten oder Lebenspartners sowie die Identifikationsnummer von minderjährigen Kindern ergänzt. Im Anschluss übermittelt das Bundeszentralamt für Steuern den von ihm ergänzten Datensatz unverzüglich an die zuständige Landesfinanzbehörde. Die für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Landesfinanzbehörden bedienen sich des Bundeszentralamts für Steuern zur Ergänzung der Daten und Übermittlung an die zuständige Landesfinanzbehörde. Es handelt sich um die Verrichtung von technischen Hilfstätigkeiten nach § 20 Absatz 3 Finanzverwaltungsgesetz. Das Bundeszentralamt für Steuern erbringt unterstützende Dienstleistungen in Form von Entgegennahme von Daten, Ergänzung vorhandener Daten und von elektronischer Übermittlung von Daten innerhalb der Finanzverwaltung.

Die Regelung in Absatz 5 gewährleistet einerseits, dass die Standesämter bei der Sterbefallanzeige für die Erbschaftsteuer Daten nicht mehrfach übermitteln müssen und andererseits, dass die auf Grundlage des Melderechts übermittelten Daten zur Ergänzung des Datensatzes nach Absatz 4 durch das Bundeszentralamt für Steuern verwendet werden können.

In Absatz 6 wird geregelt, dass in Fällen ohne inländischen Wohnsitz des Erblassers, in denen der Datensatz nicht von der Meldebehörde an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt werden kann, das bisherige papiergebundene Verfahren zur Übersendung der Sterbefallanzeigen anzuwenden ist.

Zu Artikel 16 (Änderung der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung [TnV])

§ 9 Absatz 1 Nummer 10

Die Ergänzung der Daten bei der Übermittlung der Meldebehörden an das Bundeszentralamt für Steuern aufgrund des Melderechts führt dazu, dass die Standesämter keine mehrfache Übermittlung dieser Daten im Rahmen der Sterbefallanzeige an die Finanzämter durchführen müssen. Den Meldebehörden liegen diese Daten bereits vor.

Die Speicherbefugnis des Bundeszentralamts für Steuern ergibt sich aus § 139b Absatz 3 der Abgabenordnung. Dadurch kann das Bundeszentralamt für Steuern für den Fall, dass bei der Datenübermittlung Fehler auftreten, den jeweiligen Sterbefall zuordnen.

Zu Artikel 17 (Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2025])

Die Änderung vollzieht die Änderung des § 66 Absatz 1 EStG nach (siehe Begründung zu Artikel 2 Nummer 5)

Zu Artikel 18 (Weitere Änderung des Bundeskindergeldgesetzes [01.01.2026])

§ 6 Absatz 2

Das Kindergeld nach dem Bundeskindergeldgesetz ist stets genauso hoch wie das Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz. So wird ein Gleichlauf der Zahlungshöhe in den existenzsichernden Leistungssystemen für Kinder gewährleistet.

Die Änderung vollzieht die Änderung des § 66 Absatz 3 – neu – EStG nach (siehe Begründung zu Artikel 3 Nummer 5).

Zu Artikel 19 (Inkrafttreten)

Zu Absatz 1

Das vorliegende Gesetz tritt grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Die Einfügung des § 6 Absatz 4 – neu – des Generationenkapitalgesetzes (Artikel 12) tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft, um eine Steuerbefreiung der Stiftung bereits ab Errichtung dieser sicherzustellen.

Zu Absatz 2

Die Artikel 2, 5, 9 und 17 treten am 1. Januar 2025 in Kraft.

Zu Absatz 3

Die Artikel 3, 6 und 18 treten am 1. Januar 2026 in Kraft.

Zu Absatz 4

Artikel 4 tritt am 1. Januar 2029 in Kraft.

Zu Absatz 5

Artikel 7 tritt am 1. Januar 2030 in Kraft.

Zu Absatz 6

Für die elektronische Übermittlung der Sterbefallanzeigen ist eine Anpassung und Erweiterung der benötigten Datensatzbeschreibungen und der komplexen Datenverarbeitungsprogramme erforderlich. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es für Teile der anzupassenden Software festgelegte Release-Termine gibt, die für die beteiligten Behörden verbindlich sind.

Der Beginn ist abhängig von der Schaffung der Voraussetzungen für die Absendung, Entgegennahme und Weiterleitung der elektronisch zu übermittelnden Daten. Dies spricht gegen einen gesetzlich festgelegten Umsetzungszeitpunkt. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens für die Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes sowie der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (Artikel 13 und 15) soll daher durch das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium des Innern und für Heimat sowie den obersten Finanzbehörden der Länder mittels Schreiben festgelegt werden, das im Bundesgesetzblatt zu veröffentlichen ist.