

Gesetzentwurf

der Fraktionen der CDU/CSU und FDP

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

A. Problem und Ziel

Ein wettbewerbsfähiges Unternehmensteuerrecht ist mitentscheidend für den Erfolg des Wirtschaftsstandorts Deutschland. Einfache, gerechte und zeitgemäße Regelungen zur Besteuerung der Unternehmen tragen zu wirtschaftlichem Wohlstand und der Sicherung von Arbeitsplätzen bei. Deutschland benötigt daher ein Unternehmensteuerrecht, das einerseits Kontinuität wahrt, andererseits aber auch durch eine stetige Fortentwicklung dem dynamischen globalen Wandel gerecht wird.

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf soll das Unternehmensteuerrecht durch zielgenaue Maßnahmen weiter vereinfacht sowie rechtssicherer ausgestaltet werden. Das steuerliche Reisekostenrecht soll grundlegend vereinfacht und vereinheitlicht werden. Durch eine Annäherung an das französische Recht beim Verlustrücktrag soll zudem der internationalen Entwicklung Rechnung getragen werden.

B. Lösung

Umsetzung insbesondere folgender Maßnahmen im Bereich des Steuerrechts:

- Das steuerliche Reisekostenrecht wird grundlegend vereinfacht und vereinheitlicht.
 - Bei den Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen werden die Mindestabwesenheitszeiten verringert und statt der bisherigen dreistufigen Staffelung wird eine zweistufige Staffelung der Pauschalen (im Inland 12 Euro und 24 Euro, Wegfall der niedrigsten Pauschale von 6 Euro) eingeführt.
 - Im Bereich der Fahrtkosten bei Fahrten zur sog. regelmäßigen Arbeitsstätte wird zur Steuervereinfachung sowie Schaffung von Rechtssicherheit gesetzlich festgelegt, dass es höchstens noch eine solche Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis gibt, deren Bestimmung durch den Arbeitgeber oder anhand von „quantitativen Elementen“ (neuer Begriff: „erste Tätigkeitsstätte“), statt der vom Bundesfinanzhof verwendeten „qualitativen Elemente“ erfolgt; dies führt auch bei der Besteuerung von Dienstwagen zu mehr Rechtssicherheit.
 - Weitere Vereinfachungen sind im Bereich der Unterkunftskosten im Rahmen der sog. doppelten Haushaltsführung sowie der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Verpflegung anlässlich einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit vorgesehen.

- Der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag wird von derzeit 511 500 Euro (bei zusammen veranlagten Ehegatten 1 023 000 Euro) auf 1 Mio. Euro (bei zusammen veranlagten Ehegatten 2 Mio. Euro) angehoben.
- Die Regelungen zur steuerlichen Organschaft werden vereinfacht und an aktuelle Rechtsprechung angepasst.
 - Die Durchführung des Gewinnabführungsvertrags sowie die formalen Voraussetzungen beim Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags werden vereinfacht, ein Feststellungsverfahren wird im Interesse der Verfahrensökonomie, der Rechtssicherheit und einer gleichmäßigen Besteuerung eingeführt.
 - Als Reaktion auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs erfolgt eine Absicherung deutscher Besteuerungsrechte und der doppelte Inlandsbezug bei der Organgesellschaft wird als Folge des von der EU-Kommission eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahrens 2008/4909 aufgegeben.

Zudem ist beabsichtigt, im weiteren Verfahren gegebenenfalls auch noch eine Angleichung der reisekostenrechtlichen Auslandstagegelder und der steuerlichen Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand herbeizuführen.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

| (Steuermehr-/mindereinnahmen (–) in Mio. Euro) | | | | | | |
|--|----------------------------------|------------|-------|-------|-------|-------|
| Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung ¹ | Kassenjahr | | | | |
| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| Insgesamt | – 290 | . | – 180 | – 275 | – 290 | – 290 |
| Bund | – 125 | . | – 77 | – 119 | – 125 | – 125 |
| Länder | – 111 | . | – 68 | – 105 | – 111 | – 111 |
| Gemeinden | – 54 | . | – 35 | – 51 | – 54 | – 54 |

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

E. 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.

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates folgendes Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 8. Mai 2012 (BGBl. I S. 1030) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 13 wird wie folgt gefasst:

„13. die aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder. Die als Reisekostenvergütungen gezahlten Vergütungen für Verpflegung sind nur insoweit steuerfrei, als sie die Pauschbeträge nach § 9 Absatz 4a nicht übersteigen; Trennungsgelder sind nur insoweit steuerfrei, als sie die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 und Absatz 4a abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen;“.

b) Nummer 16 wird wie folgt gefasst:

„16. die Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, soweit sie die nach § 9 als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen;“.

2. § 4 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen. Wird der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig, sind die Mehraufwendungen für Verpflegung nach Maßgabe des § 9 Absatz 4a abziehbar;“.

b) Nach Nummer 6 wird folgende Nummer 6a eingefügt:

„6a. die Mehraufwendungen für eine betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung, soweit sie die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 1 bis 7 abziehbaren Beträge und die Mehraufwendungen für betrieblich veranlasste Übernachtungen, soweit sie die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5a abziehbaren Beträge übersteigen;“.

3. § 8 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 3 werden die Wörter „Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ durch die Wörter „Fahrten

zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3“ sowie die Wörter „Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ durch die Wörter „Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie der Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3“ ersetzt.

b) In Satz 4 werden die Wörter „zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ durch die Wörter „zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3“ sowie die Wörter „der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ durch die Wörter „der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3“ ersetzt.

c) Nach Satz 7 werden die folgenden Sätze eingefügt:

„Wird dem Arbeitnehmer während einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, ist diese Mahlzeit mit dem Wert nach Satz 6 (maßgebender amtlicher Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung) anzusetzen, wenn der Preis für die Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt. Der Ansatz einer nach Satz 8 bewerteten Mahlzeit unterbleibt, wenn beim Arbeitnehmer für ihm entstehende Mehraufwendungen für Verpflegung ein Werbungskostenabzug nach § 9 Absatz 4a Satz 1 bis 7 in Betracht käme.“

4. § 9 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

„4. Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des Absatzes 4. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen, höchstens jedoch 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt. Die Entfernungspauschale gilt nicht für Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung nach § 3 Nummer 32. Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde

gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt wird. Nach § 8 Absatz 2 Satz 11 oder Absatz 3 steuerfreie Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mindern den nach Satz 2 abziehbaren Betrag; ist der Arbeitgeber selbst der Verkehrsträger, ist der Preis anzusetzen, den ein dritter Arbeitgeber an den Verkehrsträger zu entrichten hätte. Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, so sind die Wege von einer Wohnung, die nicht der ersten Tätigkeitsstätte am nächsten liegt, nur zu berücksichtigen, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird.“

bb) Nach Nummer 4 wird folgende Nummer 4a eingefügt:

„4a. Aufwendungen des Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Fahrten, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des Absatzes 4 sowie keine Familienheimfahrten sind. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen, können die Fahrtkosten mit den pauschalen Kilometersätzen angesetzt werden, die für das jeweils benutzte Beförderungsmittel (Fahrzeug) als höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzt sind. Hat ein Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Absatz 4) und hat er nach den dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie den diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit dauerhaft denselben Ort oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet aufzusuchen, gilt Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort oder dem zur Wohnung nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet entsprechend. Für die Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebietes gelten die Sätze 1 und 2 entsprechend.“

cc) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands setzt das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Als Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung können im

Inland die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft angesetzt werden, höchstens 1 000 Euro im Monat. Aufwendungen für die Wege vom Ort der ersten Tätigkeitsstätte zum Ort des eigenen Hausstandes und zurück können jeweils nur für eine Heimfahrt wöchentlich abgezogen werden. Zur Abgeltung der Aufwendungen für eine Heimfahrt ist eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstandes und dem Ort der ersten Tätigkeitsstätte anzusetzen. Nummer 4 Satz 3 bis 5 ist entsprechend anzuwenden. Aufwendungen für Heimfahrten mit einem dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Einkunftsart überlassenen Kraftfahrzeug werden nicht berücksichtigt.“

dd) Nach Nummer 5 wird folgende Nummer 5a eingefügt:

„5a. notwendige Mehraufwendungen eines Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Übernachtungen an einer Tätigkeitsstätte, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist. Übernachtungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung. Soweit höhere Übernachtungskosten anfallen, weil der Arbeitnehmer eine Unterkunft gemeinsam mit Personen nutzt, die in keinem Dienstverhältnis zum selben Arbeitgeber stehen, sind nur diejenigen Aufwendungen anzusetzen, die bei alleiniger Nutzung durch den Arbeitnehmer angefallen wären. Nach Ablauf von 48 Monaten einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist, können Unterkunftskosten nur noch bis zur Höhe des Betrags nach Nummer 5 angesetzt werden. Eine Unterbrechung dieser beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem Neubeginn, wenn die Unterbrechung mindestens sechs Monate dauert.“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Durch die Entfernungspauschalen sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des Absatzes 4 und durch die Familienheimfahrten veranlasst sind. Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen. Behinderte Menschen,

1. deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt,
2. deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind,

können anstelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen

Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten ansetzen. Die Voraussetzungen der Nummern 1 und 2 sind durch amtliche Unterlagen nachzuweisen.“

- c) In Absatz 3 werden die Wörter „Nummer 4 und 5“ durch die Wörter „Nummer 4 bis 5a“ ersetzt.
- d) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

„(4) Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die Zuordnung im Sinne des Satzes 1 wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt. Von einer dauerhaften Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll. Fehlt eine solche dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer

1. typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder
2. je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder mindestens 20 Prozent seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Je Dienstverhältnis hat der Arbeitnehmer höchstens eine erste Tätigkeitsstätte. Liegen die Voraussetzungen der Sätze 1 bis 4 für mehrere Tätigkeitsstätten vor, ist diejenige Tätigkeitsstätte erste Tätigkeitsstätte, die der Arbeitgeber bestimmt. Fehlt es an dieser Bestimmung oder ist sie nicht eindeutig, ist die der Wohnung örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte. Als erste Tätigkeitsstätte gilt auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.“

- e) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung sind nur nach Maßgabe der folgenden Sätze als Werbungskosten abziehbar. Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen. Diese beträgt

1. 24 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung abwesend ist,
2. jeweils 12 Euro für den An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
3. 12 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung

und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 12 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Hat der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte, gelten die Sätze 2 und 3 entsprechend; Wohnung im Sinne der Sätze 2 und 3 ist der eigene Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet sowie eine Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte im Rahmen der doppelten Haushaltsführung. Bei einer Tätigkeit im Ausland treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 3 länderspezifische unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Nummer 1 mit 120 sowie der Nummern 2 und 3 mit 80 Prozent der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt, nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland. Der Abzug der Verpflegungspauschalen ist auf die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Eine Unterbrechung dieser beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem Neubeginn, wenn sie mindestens vier Wochen dauert. Wird dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die nach den Sätzen 3 und 5 ermittelten Verpflegungspauschalen zu kürzen:

1. für Frühstück um 20 Prozent,
 2. für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 Prozent,
- der nach Satz 3 Nummer 1 gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag; die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen. Satz 8 gilt auch, wenn Reisekostenvergütungen wegen der zur Verfügung gestellten Mahlzeiten einbehalten oder gekürzt werden oder die Mahlzeiten nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1a pauschal besteuert werden. Hat der Arbeitnehmer für die Mahlzeit ein Entgelt gezahlt, mindert dieser Betrag den Kürzungsbetrag nach Satz 8. Erhält der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für Verpflegung, ist ein Werbungskostenabzug insoweit ausgeschlossen.“

- f) In Absatz 5 Satz 1 werden die Wörter „Nummer 1 bis 5“ durch die Wörter „Nummer 1 bis 4“ ersetzt.
5. § 10 Absatz 1 Nummer 7 Satz 4 wird wie folgt gefasst:
- „§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b, § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5, Absatz 2, Absatz 4 Satz 7 und Absatz 4a sind bei der Ermittlung der Aufwendungen anzuwenden;“.

6. In § 10d Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „511 500“ durch die Angabe „1 000 000“ und die Angabe „1 023 000“ durch die Angabe „2 000 000“ ersetzt.

7. § 40 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Nummer 1 wird folgende Nummer 1a eingefügt:

„1a. oder auf seine Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmern anlässlich einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte Mahlzeiten zur Verfügung stellt, die nach § 8 Absatz 2 Satz 8 und 9 mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind.“

bb) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

„4. Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer Tätigkeit im Sinne des § 9 Absatz 4a Satz 3 bis 6 zahlt, soweit diese die dort bezeichneten Pauschalen um nicht mehr als 100 Prozent übersteigen.“

b) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für Sachbezüge in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erheben, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden.“

8. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen und § 52a nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 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 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2013 zufließen.“

b) In Absatz 12 werden die Sätze 4 und 5 wie folgt gefasst:

„§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals ab dem 1. Januar 2014 anzuwenden. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals ab dem 1. Januar 2014 anzuwenden.“

c) Dem Absatz 25 wird folgender Satz angefügt:

„§ 10d Absatz 1 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf negative Einkünfte anzuwenden, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte des Veranlagungszeitraums 2013 nicht ausgeglichen werden können.“

Artikel 2

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2592) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 18 wie folgt gefasst:

„§ 18 (weggefallen)“.

2. § 14 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) Im Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter „mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland“ durch die Wörter „mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens“ ersetzt und werden die Wörter „so ist das“ durch die Wörter „ist das“ ersetzt.

bbb) Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. Organträger muss eine natürliche Person oder eine nicht von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse sein. Organträger kann auch eine Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes sein, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes ausübt. Die Voraussetzung der Nummer 1 muss im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein. Die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft, müssen ununterbrochen während der gesamten Dauer der Organschaft einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 12 der Abgabenordnung des Organträgers zuzuordnen sein. Ist der Organträger mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften an der Organgesellschaft beteiligt, gilt Satz 4 sinngemäß.“

Das Einkommen der Organgesellschaft ist der inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen, der die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft zuzuordnen ist. Eine inländische Betriebsstätte im Sinne der vorstehenden Sätze ist nur gegeben, wenn die dieser Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte sowohl nach innerstaatlichem Steuerrecht als auch nach einem anzuwendenden Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der inländischen Besteuerung unterliegen.“

ccc) Der Nummer 3 werden die folgenden Sätze angefügt:

„Der Gewinnabführungsvertrag gilt auch als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, der fehlerhafte Bilanzansätze enthält, sofern

- a) der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist,
- b) die Fehlerhaftigkeit bei Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden können und
- c) der Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt des Bekanntwerdens des Fehlers aufzustellenden Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird.

Die Voraussetzung des Satzes 4 Buchstabe b gilt bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks nach § 322 Absatz 3 des Handelsgesetzbuches oder der Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen als erfüllt.“

ddd) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. Negative Einkünfte des Organträgers oder der Organgesellschaft bleiben bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden.“

b) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft und damit zusammenhängende andere Besteuerungsgrundlagen werden gegenüber dem Organträger und der Organgesell-

schaft gesondert und einheitlich festgestellt. Die Feststellungen nach Satz 1 sind für die Körperschaftsteuerbescheide des Organträgers und der Organgesellschaft bindend. Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für von der Organgesellschaft geleistete Steuern, die auf die Steuer des Organträgers anzurechnen sind. Zuständig für diese Feststellungen ist das Finanzamt, das für die Einkommensbesteuerung der Organgesellschaft zuständig ist. Die Erklärung zu den gesonderten und einheitlichen Feststellungen nach den Sätzen 1 und 3 soll mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden.“

3. § 17 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird das Wort „Abs.“ durch das Wort „Absatz“ ersetzt und werden die Wörter „mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland“ durch die Wörter „mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens“ ersetzt.

b) Satz 2 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. eine Verlustübernahme durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart wird.“

4. § 18 wird aufgehoben.

5. § 34 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird die Angabe „2010“ durch die Angabe „2012“ ersetzt.

b) Dem Absatz 9 werden die folgenden Nummern 7 bis 9 angefügt:

„7. Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.

8. Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz und Satz 1 Nummer 5 und § 17 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.

9. Absatz 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt erstmals für Feststellungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.“

c) Nach Absatz 10a wird folgender Absatz 10b eingefügt:

„(10b) § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Fehlt einem Gewinnabführungsvertrag, der vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossen wurde, der Verweis auf § 302 des Aktiengesetzes in der jeweils gültigen Fassung, steht dies der Anwendung der

§§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2014 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 des Aktiengesetzes tatsächlich erfolgt ist und der Gewinnabführungsvertrag bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 wirksam korrigiert wird.“

d) Der bisherige Absatz 10b wird Absatz 10c.

Artikel 3

Änderung des Bundesreisekostengesetzes

§ 6 Absatz 1 Satz 2 des Bundesreisekostengesetzes vom 26. Mai 2005 (BGBl. I S. 1418), das zuletzt durch Artikel 15 Absatz 51 des Gesetzes vom 5. Februar 2009 (BGBl. I S. 160) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„Die Höhe des Tagegeldes bemisst sich nach der Verpflegungspauschale zur Abgeltung tatsächlich entstandener, beruflich veranlasster Mehraufwendungen im Inland nach dem Einkommensteuergesetz.“

Artikel 4

Inkrafttreten

Artikel 1 Nummer 1 bis 5, 7 und 8 Buchstabe a und b sowie Artikel 3 treten am 1. Januar 2014 in Kraft. Im Übrigen tritt dieses Gesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Berlin, den 25. September 2012

Volker Kauder, Gerda Hasselfeldt und Fraktion
Rainer Brüderle und Fraktion

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Ein wettbewerbsfähiges Unternehmensteuerrecht ist mitentscheidend für den Erfolg des Wirtschaftsstandorts Deutschland. Einfache, gerechte und zeitgemäße Regelungen zur Besteuerung der Unternehmen tragen zu wirtschaftlichem Wohlstand und der Sicherung von Arbeitsplätzen bei. Deutschland benötigt daher ein Unternehmensteuerrecht, das einerseits Kontinuität wahrt, andererseits aber auch durch eine stetige Fortentwicklung dem dynamischen globalen Wandel gerecht wird.

Internationale Vergleiche zeigen: Die Bundesrepublik Deutschland hat insgesamt ein gutes und wettbewerbsfähiges Unternehmensteuerrecht, das jüngst, etwa im Bereich der steuerlichen Verlustverrechnung, vermehrt Vorbild für die Steuergesetzgebung anderer Staaten war. In dieser Legislaturperiode, die von Beginn an durch die Finanz- und Wirtschaftskrise geprägt war, hat die christlich-liberale Koalition bereits wegweisende Schritte zu einer Entschärfung der Krise und zur Modernisierung des Unternehmensteuerrechts auf den Weg gebracht. Anschubmaßnahmen wie das Konjunkturpaket II oder das Wachstumsbeschleunigungsgesetz, mit dem gleich zu Beginn der Legislaturperiode auch die Unternehmensteuerreform 2008 weiterentwickelt und krisenfest ausgestaltet wurde, haben maßgeblich dazu beigetragen, bestehende Standortvorteile zu bewahren, Arbeitsplätze zu sichern und Wachstumskräfte zu stärken. Das EU-Vorgaben-Umsetzungsgesetz und das Steuervereinfachungsgesetz, mit dem in einem erheblichen Umfang unnötige Steuerbürokratie abgebaut wurde und dadurch insbesondere die Steuerzahler und die Steuerverwaltung von erheblichem Erklärungs-, Prüf- und Verwaltungsaufwand entlastet wurden, haben zusätzliche Wachstumsimpulse gesetzt.

Wie im Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP zur 17. Legislaturperiode vereinbart, will die christlich-liberale Koalition den eingeschlagenen Weg zu einem bürokratieärmeren, einfacheren und international noch wettbewerbsfähigeren Unternehmensteuerrecht weiter beschreiten. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf wird das Unternehmensteuerrecht durch punktuelle Maßnahmen weiter vereinfacht und rechtssicherer ausgestaltet. Das steuerliche Reisekostenrecht wird grundlegend vereinfacht und vereinheitlicht. Durch eine Annäherung an das französische Recht beim Verlustrücktrag wird zudem der internationalen Entwicklung Rechnung getragen.

Die Finanz- und Wirtschaftskrise beschränkt die fiskalischen Handlungsspielräume spürbar. Daher kann insbesondere auf die sog. Mindestgewinnbesteuerung (§ 10d Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes) auch vor dem Hintergrund kontinuierlich steigender steuerlicher Verlustvorträge als stabilisierendes Element derzeit nicht verzichtet werden. Auch kann das in Deutschland bestehende System der ertragsteuerlichen Organschaft derzeit angesichts der Notwendigkeit zur Haushaltskonsolidierung nicht grundlegend reformiert werden. Gleichwohl bieten sich bei der bisherigen Organschaft ebenso wie in anderen Bereichen des Unternehmensteuerrechts sowie im Reisekostenrecht Ansatzpunkte für

eine Modernisierung. Insbesondere auch das Ziel, die Organschaft durch eine Gruppenbesteuerung zu ersetzen, wird die Koalition weiterverfolgen, sobald sich dafür finanzielle Spielräume eröffnen.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Die Koalitionsfraktionen der CDU, CSU und FDP haben sich auf einige zentrale und ausgewogene Punkte konzentriert, um das Unternehmensteuerrecht effektiv weiterzuentwickeln. Im Einzelnen enthält das Gesetz folgende Maßnahmen:

- Bei der ertragsteuerlichen Organschaft wird die Erfüllung der Voraussetzungen für die Anerkennung der Organschaft erleichtert, ohne die Bindung an das Handelsrecht aufzugeben. Fehlerhafte Bilanzansätze, die auf die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags durchschlagen, sowie formelle Fehler des Gewinnabführungsvertrags hinsichtlich der Vereinbarungen zur Verlustübernahme können künftig nachträglich korrigiert werden und führen nicht mehr unweigerlich zu einem Wegfall der Organschaft. Für die Zukunft wird zudem klar geregelt, dass Gesellschaften, die nicht unter das Aktiengesetz (AktG) fallen (insbesondere Gesellschaften mit beschränkter Haftung) die Verlustübernahmeverpflichtung durch einen dynamischen Verweis auf die Regelung des § 302 AktG im Gewinnabführungsvertrag vereinbaren müssen. Diese Regelung sowie die Einführung eines Feststellungsverfahrens zur gesonderten und einheitlichen Feststellung insbesondere des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft schaffen zusätzliche Rechtssicherheit. Die ertragsteuerliche Organschaft wird außerdem an Vorgaben der Europäischen Kommission und die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs angepasst. Dabei wird die bereits bestehende Praxis, wonach auch EU/EWR-Gesellschaften mit Verwaltungssitz im Inland Organgesellschaft sein können, gesetzlich umgesetzt.
- Der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag wird auf 1 Mio. Euro bzw. auf 2 Mio. Euro bei zusammen veranlagten Steuerpflichtigen angehoben. Damit setzt die Bundesrepublik Deutschland einen Konvergenzvorschlag aus dem Grünbuch der Deutsch-Französischen Zusammenarbeit im Bereich der Unternehmensbesteuerung um und bekräftigt ihren Willen zu einer Angleichung der europäischen Regelungen zur Unternehmensbesteuerung. Gleichzeitig werden insbesondere kleinere und mittlere Unternehmen in Krisenzeiten durch zusätzliche Liquidität entlastet.
- Im Bereich des steuerlichen Reisekostenrechts wird ein ausgewogenes Gesamtmodell mit Vereinfachungen in den Bereichen Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten umgesetzt, welches ohne steuerliche Nachteile für in sich geschlossene Gruppen von Unternehmen oder Arbeitnehmern auskommt, sondern vielfach sogar zu einer finanziellen Verbesserung führen. Eine deutliche Vereinfachung ergibt sich insbesondere für die Berufsgruppe der vorwiegend auswärts tätigen Arbeitnehmer (z. B. Handwerker, Außen-

dienstmitarbeiter, Kurierfahrer, Arbeitnehmer bei Speditionsunternehmen) im Bereich der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen; es wird auf einen Teil der Mindestabwesenheitszeiten verzichtet und statt der bisherigen dreistufigen Staffelung eine zweistufige Staffelung der Pauschalen (12 Euro und 24 Euro) eingeführt. Darüber hinaus wird Rechtssicherheit und Rechtsklarheit insbesondere in den Bereichen geschaffen, in denen der Bundesfinanzhof in der jüngeren Vergangenheit seine Rechtsprechung mehrfach geändert hat. Das betrifft vor allem den Bereich der Fahrtkosten und die Besteuerung von Dienstwagen bei Fahrten zur sog. regelmäßigen Arbeitsstätte. Hier wird gesetzlich festgelegt, dass es höchstens noch eine solche Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis gibt, deren Bestimmung durch den Arbeitgeber oder anhand von „quantitativen Elementen“ (neuer Begriff: „erste Tätigkeitsstätte“) statt der vom Bundesfinanzhof verwendeten „qualitativen Elemente“ erfolgt. Weitere Vereinfachungen sind im Bereich der sogenannten doppelten Haushaltsführung sowie der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Verpflegung anlässlich einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit vorgesehen.

Die Maßnahmen leisten unter Berücksichtigung des Konsolidierungskurses der Bundesregierung einen spürbaren Beitrag zur Vereinfachung und Entbürokratisierung des Unternehmensteuerrechts und erhöhen zudem die rechtliche und finanzielle Planungssicherheit der Unternehmen.

Zur weiteren Entlastung der Finanzverwaltung sowie der öffentlichen und privaten Arbeitgeber ist zudem beabsichtigt, eine Angleichung der reisekostenrechtlichen Auslandstagegelder und der steuerlichen Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand herbeizuführen.

- Gegenwärtig betragen die Verpflegungspauschalen für das Ausland 120 Prozent (bei 24 Stunden), 80 Prozent (bei 14 Stunden) sowie 40 Prozent (bei 8 Stunden) der maßgeblichen Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz. Die steuerlichen Pauschalen für das Ausland müssen daher regelmäßig nach Anpassung der Auslandstagegelder in einem aufwendigen Abstimmungsverfahren zusätzlich gesondert festgeschrieben werden. Will man Verschlechterungen im Vergleich zu den bisherigen Regelungen vermeiden, wären in einem ersten Schritt demzufolge zunächst die Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz an die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand im Steuerrecht anzugleichen. Dadurch würde zugleich die Differenzierung zwischen öffentlichem Dienst und privater Wirtschaft beendet. Nach der Angleichung der Auslandstagegelder könnten in einem zweiten Schritt dann die gegenwärtigen Prozentsätze für die steuerlichen Pauschalen angepasst werden (von 120 Prozent auf 100 Prozent und von 80 Prozent auf 67 Prozent des jeweiligen Auslandstagegeldes; dies entspricht dem gegenwärtig gültigen Verhältnis von 120 Prozent zu 80 Prozent).

- Bei einem Gleichklang der Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz und den steuerlichen Verpflegungspauschalen käme der zeitnahen und realitätsgerechten Festsetzung der Auslandstagegelder eine entscheidende Bedeutung zu. Dem könnte z. B. dadurch Rechnung getragen werden, dass diese Beträge im Einvernehmen mit dem Auswärtigen Amt vom Bundesministerium des Innern unter Beteiligung des Bundesministeriums der Finanzen und der freien Wirtschaft, z. B. in Form von drei Großbetrieben mit internationalem Bezug, jährlich festgesetzt werden. Eine Vielzahl von Einzelfallregelungen und länderspezifische Differenzierungen könnte dadurch entbehrlichen werden.

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 1) und des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 2) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

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

Mit der Änderung der Vorschriften des § 14 Absatz 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und des § 17 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes wird dem Verlangen der Europäischen Kommission in dem Vertragsverletzungsverfahren Nr. 2008/4909 entsprochen. Der bisher geltende doppelte Inlandsbezug der Organgesellschaft hat nach Auffassung der Europäischen Kommission gegen die Niederlassungsfreiheit des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) sowie des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) verstoßen.

VI. Gesetzesfolgen

Die Maßnahmen leisten unter Berücksichtigung des Konsolidierungskurses der Bundesregierung einen spürbaren Beitrag zur Vereinfachung und Entbürokratisierung des Unternehmensteuerrechts und erhöhen zudem die rechtliche und finanzielle Planungssicherheit der Unternehmen.

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Das Gesetz beinhaltet Maßnahmen zur Rechts- und Verwaltungsvereinfachung im Bereich der steuerlichen Organisation.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Das Gesetz betrifft keine Regeln und Indikatoren der Nachhaltigkeitsstrategie.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

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

| lfd. Nr. | Maßnahme | Steuerart / Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung ¹ | Kassenjahr | | | | |
|---------------|---|---------------------------------|--|--------------|-------|-------|-------|-------|
| | | | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| 1 | <u>§§ 14, 17 und 18 KStG</u> Vereinfachungen bei der steuerlichen Organschaft | Insg. | . | . | . | . | . | . |
| | | GewSt | . | . | . | . | . | |
| | | EST | . | . | . | . | . | |
| | | KSt | . | . | . | . | . | |
| | | SolZ | . | . | . | . | . | |
| | | Bund | . | . | . | . | . | |
| | | GewSt | . | . | . | . | . | |
| | | EST | . | . | . | . | . | |
| | | KSt | . | . | . | . | . | |
| | | SolZ | . | . | . | . | . | |
| | | Länder | . | . | . | . | . | |
| | | GewSt | . | . | . | . | . | |
| | | EST | . | . | . | . | . | |
| | | KSt | . | . | . | . | . | |
| Gem. | . | . | . | . | . | | | |
| GewSt | . | . | . | . | . | | | |
| EST | . | . | . | . | . | | | |
| 2 | <u>§ 10d Abs. 1 Satz 5 und 6 EStG</u> Anhebung des Höchstbetrags beim Verlustrücktrag von derzeit 511 500 Euro auf 1 Mio. Euro (bzw. bei zusammenveranlagten Ehegatten von 1 023 000 Euro auf 2 Mio. Euro) | Insg. | - 70 | . | - 40 | - 70 | - 70 | - 70 |
| | | EST | - 25 | . | - 15 | - 25 | - 25 | - 25 |
| | | KSt | - 40 | . | - 20 | - 40 | - 40 | - 40 |
| | | SolZ | - 5 | . | - 5 | - 5 | - 5 | - 5 |
| | | Bund | - 36 | . | - 21 | - 36 | - 36 | - 36 |
| | | EST | - 11 | . | - 6 | - 11 | - 11 | - 11 |
| | | KSt | - 20 | . | - 10 | - 20 | - 20 | - 20 |
| | | SolZ | - 5 | . | - 5 | - 5 | - 5 | - 5 |
| | | Länder | - 30 | . | - 17 | - 30 | - 30 | - 30 |
| | | EST | - 10 | . | - 7 | - 10 | - 10 | - 10 |
| | | KSt | - 20 | . | - 10 | - 20 | - 20 | - 20 |
| | | Gem. | - 4 | . | - 2 | - 4 | - 4 | - 4 |
| | | EST | - 4 | . | - 2 | - 4 | - 4 | - 4 |
| | | 3 | <u>§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 i.V.m. § 9 Abs. 4a EStG</u> Neuregelung bei den Mehraufwendungen für Verpflegungen | Insg. | - 220 | . | - 140 | - 205 |
| GewSt | - 30 | | | . | - 20 | - 30 | - 30 | - 30 |
| EST | - 50 | | | . | - 5 | - 35 | - 50 | - 50 |
| LSt | - 110 | | | . | - 100 | - 110 | - 110 | - 110 |
| KSt | - 20 | | | . | - 10 | - 20 | - 20 | - 20 |
| SolZ | - 10 | | | . | - 5 | - 10 | - 10 | - 10 |
| Bund | - 89 | | | . | - 56 | - 83 | - 89 | - 89 |
| GewSt | - 1 | | | . | - 1 | - 1 | - 1 | - 1 |
| EST | - 21 | | | . | - 2 | - 15 | - 21 | - 21 |
| LSt | - 47 | | | . | - 43 | - 47 | - 47 | - 47 |
| KSt | - 10 | | | . | - 5 | - 10 | - 10 | - 10 |
| SolZ | - 10 | | | . | - 5 | - 10 | - 10 | - 10 |
| Länder | - 81 | | | . | - 51 | - 75 | - 81 | - 81 |
| GewSt | - 4 | | | . | - 2 | - 4 | - 4 | - 4 |
| EST | - 21 | . | - 2 | - 15 | - 21 | - 21 | | |
| LSt | - 46 | . | - 42 | - 46 | - 46 | - 46 | | |
| KSt | - 10 | . | - 5 | - 10 | - 10 | - 10 | | |
| Gem. | - 50 | . | - 33 | - 47 | - 50 | - 50 | | |
| GewSt | - 25 | . | - 17 | - 25 | - 25 | - 25 | | |
| EST | - 8 | . | - 1 | - 5 | - 8 | - 8 | | |
| LSt | - 17 | . | - 15 | - 17 | - 17 | - 17 | | |
| 4 | Finanzielle Auswirkungen insgesamt | Insg. | - 290 | . | - 180 | - 275 | - 290 | - 290 |
| | | GewSt | - 30 | . | - 20 | - 30 | - 30 | - 30 |
| | | EST | - 75 | . | - 20 | - 60 | - 75 | - 75 |
| | | LSt | - 110 | . | - 100 | - 110 | - 110 | - 110 |
| | | KSt | - 60 | . | - 30 | - 60 | - 60 | - 60 |
| | | SolZ | - 15 | . | - 10 | - 15 | - 15 | - 15 |
| | | Bund | - 125 | . | - 77 | - 119 | - 125 | - 125 |
| | | GewSt | - 1 | . | - 1 | - 1 | - 1 | - 1 |
| | | EST | - 32 | . | - 8 | - 26 | - 32 | - 32 |
| | | LSt | - 47 | . | - 43 | - 47 | - 47 | - 47 |
| | | KSt | - 30 | . | - 15 | - 30 | - 30 | - 30 |
| | | SolZ | - 15 | . | - 10 | - 15 | - 15 | - 15 |
| | | Länder | - 111 | . | - 68 | - 105 | - 111 | - 111 |
| | | GewSt | - 4 | . | - 2 | - 4 | - 4 | - 4 |
| EST | - 31 | . | - 9 | - 25 | - 31 | - 31 | | |
| LSt | - 46 | . | - 42 | - 46 | - 46 | - 46 | | |
| KSt | - 30 | . | - 15 | - 30 | - 30 | - 30 | | |
| Gem. | - 54 | . | - 35 | - 51 | - 54 | - 54 | | |
| GewSt | - 25 | . | - 17 | - 25 | - 25 | - 25 | | |
| EST | - 12 | . | - 3 | - 9 | - 12 | - 12 | | |
| LSt | - 17 | . | - 15 | - 17 | - 17 | - 17 | | |

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

4. 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.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a (§ 3 Nummer 13)

Es handelt sich um Folgeänderungen zu dem zukünftig in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 und Absatz 4a EStG neu geregelten Abzug der Mehraufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung sowie den Mehraufwendungen für Verpflegung. Die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs werden dadurch in gleicher Weise im Bereich des steuerfreien Arbeitgeberersatzes umgesetzt.

Zu Buchstabe b (§ 3 Nummer 16)

Es handelt sich um Folgeänderungen zu dem zukünftig in § 9 EStG neu geregelten Abzug von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten. Die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs werden dadurch in gleicher Weise im Bereich des steuerfreien Arbeitgeberersatzes umgesetzt.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a (§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5)

Es handelt sich um Folgeänderungen zu dem zukünftig in § 9 Absatz 4a EStG neu geregelten Abzug der Mehraufwendungen für Verpflegung. Die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs der Arbeitnehmer werden dadurch in gleicher Weise für den Abzug von Mehraufwendungen für eine betrieblich veranlasste Verpflegung als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit angewandt.

Zu Buchstabe b (§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6a – neu)

Es handelt sich um Folgeänderungen zu den zukünftig in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 und Nummer 5a EStG neu geregelten Abzügen für Mehraufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung und für beruflich veranlasste Übernachtungskosten. Die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs der Arbeitnehmer werden dadurch in gleicher Weise für den Abzug von Mehraufwendungen für eine betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung und für betrieblich veranlasste Übernachtungskosten als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit angewandt.

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a (§ 8 Absatz 2 Satz 3)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen, die sich aus der neuen gesetzlichen Definition des Begriffs „erste

Tätigkeitsstätte“ eines Arbeitnehmers in § 9 Absatz 4 EStG sowie der klarstellenden Regelung für die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG ergeben. Die Vereinfachungen und Klarstellungen im Bereich des Werbungskostenabzugs werden dadurch in gleicher Weise im Bereich der privaten Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs (Dienstwagennutzung) umgesetzt.

Zu Buchstabe b (§ 8 Absatz 2 Satz 4)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen, die sich aus der neuen gesetzlichen Definition des Begriffs „erste Tätigkeitsstätte“ eines Arbeitnehmers in § 9 Absatz 4 EStG sowie der klarstellenden Regelung für die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG ergeben. Die Vereinfachungen und Klarstellungen im Bereich des Werbungskostenabzugs werden dadurch in gleicher Weise im Bereich der privaten Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs (Dienstwagennutzung) umgesetzt.

Zu Buchstabe c (§ 8 Absatz 2 Satz 8 und 9 – neu)

In dem neuen Satz 8 wird zunächst festgelegt, dass übliche Mahlzeiten (Preis bis zu 60 Euro), die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stellt, zukünftig ebenfalls mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind. In einem weiteren Schritt wird in dem neuen Satz 9 dann geregelt, dass die Besteuerung des Sachbezugswertes für die entsprechende Mahlzeit unterbleiben kann, wenn der Arbeitnehmer für diese auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

Durch den Verzicht auf die Besteuerung des geldwerten Vorteils einerseits, bei gleichzeitigem Wegfall des Werbungskostenabzugs (siehe dazu unter § 9 Absatz 4a EStG – neu – Kürzung des Werbungskostenabzugs) andererseits, werden Arbeitgeber, Arbeitnehmer und Verwaltung deutlich entlastet.

Diese Vereinfachung gilt allerdings nicht für so genannte Belohnungessen. Dazu zählen nach der neuen gesetzlichen Festlegung alle Mahlzeiten, deren Preis 60 Euro übersteigt. Diese sind weiterhin nach § 8 Absatz 2 Satz 1 EStG zu bewerten und der Besteuerung nach den allgemeinen Regelungen zu unterwerfen.

Zu Nummer 4

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4)

Entfernungspauschale

Die Regelungen zur Berücksichtigung der Entfernungspauschale bleiben unverändert bestehen. Es wird lediglich der bisherige Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den neuen Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt (zur Definition „erste Tätigkeitsstätte“ siehe unter § 9 Absatz 4 EStG – neu).

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a – neu)

Tatsächliche Fahrtkosten

Auch die steuerliche Berücksichtigung von Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit bleibt unverändert. In der neuen Nummer 4a wird lediglich in

Abgrenzung zur Berücksichtigung der Entfernungspauschale (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 EStG) geregelt, dass bei beruflich veranlassten Fahrten, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Absatz 4 EStG oder Familienheimfahrten sind, die Fahrtkosten mit den tatsächlich entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Bei der Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Fahrzeugs ist dafür ein Kilometersatz auf Grund der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten für das genutzte Fahrzeug zu errechnen. Dieser kann so lange angesetzt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Zusätzlich wird nun bei den Fahrtkosten – anstelle der bisherigen Verwaltungsregelungen – gesetzlich klargestellt, dass der Arbeitnehmer anstelle der tatsächlichen Aufwendungen aus Vereinfachungsgründen typisierend je nach Art des benutzten Verkehrsmittels (z. B. Pkw, Motorrad, Fahrrad) auch einen pauschalen Kilometersatz für jeden gefahrenen Kilometer als Werbungskosten ansetzen kann. Dieser pauschale Kilometersatz entspricht dabei dem für das jeweils benutzte Beförderungsmittel als höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzten Betrag. Wird der pauschale Kilometersatz angesetzt, ist eine Prüfung der tatsächlichen Kilometerkosten entbehrlich.

Vergütungen des Arbeitgebers für Fahrtkosten anlässlich einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit können unter den genannten Voraussetzungen auch nach § 3 Nummer 13 oder Nummer 16 EStG steuerfrei geleistet werden.

Weiträumiges Tätigkeitsgebiet

Um allen Beteiligten auch für den Bereich eines weiträumigen Tätigkeitsgebietes Rechts- und Planungssicherheit zu geben sowie weitere Abgrenzungsschwierigkeiten zu vermeiden, ist folgende vereinfachende Regelung zusätzlich in die neue Nummer 4a aufgenommen worden:

Für die Fahrten zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Ort, an dem sich der Arbeitnehmer aufgrund seiner arbeitsvertraglichen Festlegungen regelmäßig einzufinden oder seine dienstlichen Tätigkeiten regelmäßig aufzunehmen hat (z. B. Fahrten zu einem Busdepot oder Fährhafen), sind die Aufwendungen für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort mit der Entfernungspauschale nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 EStG als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hat der Arbeitnehmer seine Tätigkeit in einem weiträumigen Arbeitsgebiet auszuüben, gilt dies für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Tätigkeitsgebiet ebenfalls. Hat der Arbeitnehmer das weiträumige Arbeitsgebiet stets von ein und demselben Zugang aus zu betreten oder zu befahren, so ist für die Fahrten von der Wohnung bis zu diesem Zugang zu dem weiträumigen Arbeitsgebiet die Entfernungspauschale nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 EStG zu berücksichtigen; für die Fahrten von der Wohnung zu den weiter entfernten Zugängen können hingegen die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Von dieser Vereinfachung betroffen sind z. B. Arbeitnehmer, die in einem Hafengebiet tätig sind, Schornsteinfeger, Forstarbeiter oder Briefzusteller.

Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Arbeitsgebietes oder Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang, sind die tatsächlichen Aufwendungen zu berücksichtigen oder der sich am Bundesreisekostengesetz orientierende maßgebliche pauschale Kilometersatz.

Zu Doppelbuchstabe cc (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5)

Doppelte Haushaltsführung

Um den Bereich der doppelten Haushaltsführung zu vereinfachen, wird für das Inland auf die von den Arbeitgebern als aufwendig beschriebene Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete (Durchschnittsmietzins) verzichtet und stattdessen auf die tatsächlichen Unterkunftskosten abgestellt. Da eine Verknüpfung von tatsächlichen Aufwendungen mit der vom Bundesfinanzhof entwickelten, flächenmäßigen Begrenzung von 60 m² bei der Frage der Angemessenheit der Unterkunftskosten zu Wertungswidersprüchen (z. B. Aufwendungen für ein 40 m² Luxusapartment wären voll abziehbar, während die Aufwendungen für eine 80 m² Genossenschaftswohnung gekürzt werden müssten) führen kann, wird als einfaches Abgrenzungskriterium stattdessen eine betragsmäßige Höchstgrenze eingeführt.

Als Unterkunftskosten für eine doppelte Haushaltsführung im Inland können daher zukünftig die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstehenden Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft oder Wohnung angesetzt werden, höchstens jedoch 1 000 Euro im Monat. Dieser Betrag umfasst alle für die Unterkunft oder Wohnung entstehenden Aufwendungen: z. B. Miete inklusive Betriebskosten, Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze, auch in Tiefgaragen, Aufwendungen für Sondernutzung (wie Garten etc.), die vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Die Festsetzung des Betrags von 1 000 Euro orientiert sich dabei an einer von der Rechtsprechung bisher immer herangezogenen, nach Lage und Ausstattung durchschnittlichen, ca. 60 m² großen Wohnung. Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes (Fachserie 5 Heft 1, Zusatzerhebung im Rahmen des Mikrozensus 2010) zahlen unter 6,2 Prozent aller Hauptmieterhaushalte in Deutschland eine monatliche Bruttokaltmiete von 1 000 Euro und mehr. Bei weniger als 5,5 Prozent aller Hauptmieterhaushalte liegt die monatliche Bruttokaltmiete bei 16,67 Euro pro m² oder mehr. Bei mehr als 98,8 Prozent derjenigen Personen, die in einem 1-Personen-Haushalt leben, liegt die Bruttokaltmiete unter 1 000 Euro monatlich. Die breite Masse der in Deutschland genutzten Mietwohnungen liegt somit innerhalb der 1 000 Euro.

Bei den selteneren Fällen einer doppelten Haushaltsführung im Ausland bleibt die bisherigen Regelung unverändert, das heißt berücksichtigt werden die tatsächlichen Mietkosten, soweit sie notwendig und angemessen, also nicht überhöht sind (Durchschnittsmietzins für eine nach Größe, Lage und Ausstattung am Tätigkeitsort durchschnittliche Wohnung).

Durch die gesetzliche Konkretisierung des Begriffs des eigenen Hausstandes wird zusätzliche Rechtssicherheit geschaffen und Streitpotential vermieden. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte erfordert zukünftig neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht oder als Mieter auch eine angemessene finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung. Für das Vorliegen eines eigenen Hausstands im Sinne des § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 EStG genügt es so-

mit nicht, wenn der Arbeitnehmer z. B. im Haushalt seiner Eltern lediglich ein oder mehrere Zimmer bewohnt oder wenn dem Arbeitnehmer eine Wohnung im Haus der Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird.

Darüber hinaus muss am Ort der neuen ersten Tätigkeitsstätte die Nutzung einer Zweitunterkunft oder -wohnung aus beruflichen Gründen erforderlich sein. Aus Vereinfachungsgründen kann von einer Zweitunterkunft oder -wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte dann noch ausgegangen werden, wenn der Weg von der Zweitunterkunft oder -wohnung zur neuen ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und der neuen ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer hat seinen Hausstand in A und in B seine neue erste Tätigkeitsstätte. Die Entfernung von A (Mittelpunkt der Lebensinteressen) nach B beträgt 250 Kilometer. Der Arbeitnehmer findet in C sofort eine günstige Zweitwohnung. Die Entfernung von C (Zweitwohnung) nach B (neue erste Tätigkeitsstätte) beträgt 70 Kilometer. Auch wenn die Zweitwohnung 70 Kilometer von B entfernt liegt, gilt sie noch als Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte, da sie weniger als die Hälfte der Entfernung von der Hauptwohnung in A zur neuen ersten Tätigkeitsstätte in B entfernt liegt.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1 nur das die Entfernung von C (Zweitwohnung) nach B (neue erste Tätigkeitsstätte) 150 Kilometer beträgt. In diesem Fall kann nicht mehr ohne weiteres von einer Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte ausgegangen werden.

Aufwendungen für Familienheimfahrten für die Wege zwischen dem Ort der neuen ersten Tätigkeitsstätte zum Ort des eigenen Hausstandes sind unverändert für eine Heimfahrt wöchentlich mit dem Ansatz der Entfernungspauschale abziehbar. Wurde dem Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug durch den Arbeitgeber zur Nutzung zur Verfügung gestellt, ist für die Familienheimfahrten der Werbungskostenabzug ausgeschlossen; dies gilt auch für steuerfreie Erstattungen vom Arbeitgeber.

Zu Doppelbuchstabe dd (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5a – neu)

Unterkunftskosten

Mit dem neuen Absatz 5a wird die Abziehbarkeit der beruflich veranlassten Unterkunftskosten während einer Tätigkeit außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte (auswärtige berufliche Tätigkeit, Auswärtstätigkeit), nun ebenfalls gesetzlich geregelt. Um eine Vielzahl von schwierigen Abgrenzungs- und Auslegungsfragen zukünftig zu vermeiden, werden zudem die Aufwendungen für Übernachtung im Rahmen einer längerfristigen Auswärtstätigkeit mit den Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung gleichbehandelt. Als längerfristige auswärtige berufliche Tätigkeit wird dabei im Gleichklang mit den Merkmalen der ersten Tätigkeitsstätte ein Zeitraum von 48 Monaten festgelegt.

Beruflich veranlasste Unterkunftskosten im Rahmen einer längerfristigen Auswärtstätigkeit an ein und derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte sind danach im Zeitraum von 48 Monaten unbeschränkt als Werbungskosten abzugsfähig.

Nach diesem Zeitraum werden sie nur noch bis zur Höhe der vergleichbaren Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten berücksichtigt (§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 EStG). Von einer längerfristigen Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte ist nicht nur dann auszugehen, wenn diese länger als 48 Monate arbeits-tätiglich aufzusuchen ist. Vielmehr genügt es auch, wenn an der Tätigkeitsstätte über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus regelmäßig infolge der beruflichen Tätigkeit z. B. einmal oder mehrmals wöchentlich übernachtet wird. Das gilt für jede Tätigkeitsstätte, die nicht erste Tätigkeitsstätte ist. Hierdurch wird nicht nur ein Gleichklang hergestellt bei den wirtschaftlich vergleichbaren Fällen der zusätzlichen Unterkunftskosten, im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung und einer längerfristigen auswärtigen Tätigkeit. Zusätzlich werden dadurch auch schwierige Abgrenzungen hinsichtlich der Höhe der bei einer längerfristigen Auswärtstätigkeit notwendigen Mehraufwendungen sowie das Streitpotential darüber deutlich verringert.

Um in diesem Zusammenhang neue Abgrenzungsprobleme von vorneherein zu vermeiden, wird – wie bei der Dreimonatsfrist der Verpflegungspauschalen – gleich typisierend festgelegt, dass eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an ein und derselben Tätigkeitsstätte von sechs Monaten bereits zu einem Neubeginn dieses 48-Monats-Zeitraums führt. Aus welchem Grund (z. B. Krankheit, Urlaub, Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte) die Tätigkeit unterbrochen wird, ist aus Vereinfachungsgründen dabei unerheblich.

Nutzt der Arbeitnehmer eine Unterkunft zusammen mit einer oder mehreren Personen, die zu seinem Arbeitgeber in keinem Dienstverhältnis stehen, ist nur der auf den Arbeitnehmer entfallende Anteil beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten abziehbar. Bei Nutzung eines Mehrbettzimmers können der Einfachheit halber, die Aufwendungen angesetzt werden, die bei Inanspruchnahme eines Einzelzimmers im selben Haus entstanden wären.

Im Rahmen des Werbungskostenabzugs können lediglich die tatsächlich entstandenen Übernachtungskosten und keine Pauschalen berücksichtigt werden.

Zu Buchstabe b (§ 9 Absatz 2)

Entfernungspauschale und Berücksichtigung von übersteigenden tatsächlichen Kosten

Die Regelungen in Absatz 2 zur Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten anstelle der Entfernungspauschale bleiben unverändert bestehen. Es wird lediglich der bisherige Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den neuen Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt.

Zu Buchstabe c (§ 9 Absatz 3)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zu den Änderungen in § 9 EStG.

Zu Buchstabe d (§ 9 Absatz 4 – neu)

Definition „erste Tätigkeitsstätte“

Durch den neu eingefügten Absatz 4 wird der bisherige unbestimmte Rechtsbegriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt und gesetzlich genau definiert. Entsprechend der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wird dabei höchstens noch eine Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis mit beschränktem Werbungskostenabzug

(Entfernungspauschale, keine Verpflegungspauschalen, Unterkunftskosten in der Regel nur im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) vorgesehen. Die Bestimmung dieser einen Tätigkeitsstätte erfolgt vorrangig anhand der arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden arbeits- oder dienstrechtliche Weisungen/Verfügungen, hilfsweise mittels quantitativer Kriterien. Im Zweifel ist die räumliche Nähe zur Wohnung des Steuerpflichtigen maßgebend. Dabei ist künftig nicht mehr die Regelmäßigkeit des Aufsuchens, sondern vorrangig die Festlegungen des Arbeitgebers maßgebend. Dementsprechend wird der bisherige unbestimmte Rechtsbegriff „regelmäßige Arbeitsstätte“ durch den neuen Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt.

Durch die gesetzliche Definition, die vorrangig an die arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen anknüpft, wird die Anwendung und Nachweisführung für die Arbeitgeber deutlich erleichtert. Zudem wird das Auseinanderfallen der arbeits- oder dienstrechtlichen von der steuerrechtlichen Einordnung bestimmter Zahlungen als Reisekosten deutlich verringert. Dadurch, dass im Fall des Fehlens einer arbeits-/dienstrechtlichen Festlegung auf einfache quantitative Merkmale oder im Zweifel auf die örtliche Nähe zur Wohnung des Arbeitnehmers abgestellt wird, erhalten alle Beteiligten Rechts- und Planungssicherheit. Die Neuregelung greift somit die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs auf und entwickelt sie mittels bestimmter Typisierungen praxistauglich weiter.

Erste Tätigkeitsstätte kann eine ortsfeste Einrichtung des Arbeitgebers, die eines verbundenen Unternehmens und in bestimmten Ausnahmefällen auch die eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten sein (wie z. B. in den Fällen des „Outsourcing“), der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Das häusliche Arbeitszimmer des Arbeitnehmers ist keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers und kann daher auch nie erste Tätigkeitsstätte sein.

Zu den arbeits- oder dienstrechtlichen Weisungen/ Verfügungen zählen alle schriftlichen, aber auch mündlichen Absprachen oder Weisungen. Ist der Arbeitnehmer einer bestimmten Tätigkeitsstätte arbeits- oder dienstrechtlich dauerhaft zugeordnet, ist es unerheblich, in welchem Umfang er seine berufliche Tätigkeit an dieser oder auch anderen Tätigkeitsstätten ausübt. Insoweit wird dem umfassenden Direktionsrecht des Arbeitgebers auch steuerlich Rechnung getragen.

Im Interesse der Rechtsklarheit werden zusätzlich die typischen Fälle einer dauerhaften Zuordnung im Gesetz genannt. Hierzu zählen die unbefristete Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer bestimmten betrieblichen Einrichtung, die Zuordnung für die Dauer des gesamten Dienstverhältnisses oder die Zuordnung über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus.

Fehlt es an einer dauerhaften Zuordnung eines Arbeitnehmers zu einer Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, wird darauf abgestellt, ob der Arbeitnehmer an einer bestimmten betrieblichen Einrichtung typischerweise arbeits-tätiglich oder dort je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder mindestens 20 Prozent seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll (Ex-ante-Betrachtung). Allein ein regelmäßiges Aufsuchen der betrieblichen Einrichtung, z. B. um ein Kundendienstfahrzeug, Material, Auftragsbestätigungen, Stundenzettel, Krankmeldungen oder ähnliches abzuholen oder abzugeben, ist hingegen nicht ausreichend und somit für die Qualifizierung als erste Tätig-

keitsstätte unbeachtlich. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse durch Krankheit oder andere unvorhergesehene Ereignisse von der vereinbarten Festlegung ab (Ex-post-Betrachtung), bleibt die bereits getroffene Prognoseentscheidung bezüglich des Vorliegens der ersten Tätigkeitsstätte davon unberührt.

Kommen danach mehrere Tätigkeitsstätten als erste Tätigkeitsstätte in Frage (z. B. mehrere Filialen oder verschiedene Bahnhöfe oder Flughäfen), ist die Bestimmung einer dieser Tätigkeitsstätten als erste Tätigkeitsstätte durch den Arbeitgeber jeweils maßgebend. Dies muss nicht die Tätigkeitsstätte sein, an der der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil seiner beruflichen Tätigkeit verrichtet. Fehlt es an einer solchen Bestimmung durch den Arbeitgeber oder ist sie nicht eindeutig, wird zugunsten der Steuerpflichtigen die Tätigkeitsstätte als erste Tätigkeitsstätte angenommen, die der Wohnung am nächsten liegt.

Als erste Tätigkeitsstätte wird auch eine Bildungseinrichtung behandelt, die zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Voraussetzung für diese Annahme ist allerdings, dass die Maßnahme nicht durch ein bestehendes Dienstverhältnis veranlasst ist. Da der Steuerpflichtige in diesen Fällen keinem Direktionsrecht unterliegt, sondern selbst die Entscheidung für die jeweilige Bildungseinrichtung trifft, hat er – vergleichbar dem Arbeitnehmer, der einer betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet ist – die Möglichkeit, sich auf die ihm entstehenden Wegekosten einzurichten und deren Höhe zu beeinflussen.

Die Aufwendungen für die Wege zu einer ersten Tätigkeitsstätte sind mit dem Ansatz der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgegolten (siehe § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 EStG).

Zu Buchstabe e (§ 9 Absatz 4a – neu)

Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen

Bisher war der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen in § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5 EStG, d. h. im Bereich der Betriebsausgaben, geregelt und über den Verweis in § 9 Absatz 5 EStG auch im Rahmen der Werbungskosten anwendbar. Da die steuerliche Berücksichtigung Reisekosten nun umfassend in § 9 EStG geregelt wird, wurde auch der Bereich der Verpflegungsmehraufwendungen in den neuen Absatz 4a überführt und ein entsprechender Verweis in § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5 EStG aufgenommen.

Im neuen Absatz 4a wird geregelt, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe die dem Arbeitnehmer aus Anlass einer beruflich veranlassten Tätigkeit entstehenden Mehraufwendungen für Verpflegung steuerlich als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Dabei wird typisierend der Mehraufwand festgelegt, der über das hinausgeht, was ein Arbeitnehmer für seine Verpflegung ohnehin während eines normalen Arbeitstages an der ersten Tätigkeitsstätte aufwendet; die jedem Steuerpflichtigen täglich entstehenden Aufwendungen für Verpflegung stellen Kosten der privaten Lebensführung dar, die steuerlich unberücksichtigt bleiben.

Um den Bereich der Verpflegungsmehraufwendungen zu vereinfachen, wird die gegenwärtig geltende dreistufige Staffelung der abziehbaren Pauschalen und Mindestabwe-

senheitszeiten durch eine zweistufige Staffelung ersetzt (12 Euro und 24 Euro); dabei wird auf einen Teil der Berücksichtigung von Mindestabwesenheitszeiten verzichtet und die Berechnung der Dreimonatsfrist vereinfacht. Hierdurch soll vor allem für die betroffenen Steuerpflichtigen wie auch Arbeitgeber nicht nur die steuerliche Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen, sondern auch der Bereich der Reisekostenabrechnung handhabbarer gemacht und dadurch Bürokratie abgebaut werden. Im Einzelnen sieht der neue Absatz 4a die folgenden Regelungen vor:

Mehrtägige auswärtige Tätigkeiten:

Für die Kalendertage, an denen der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig ist (auswärtige berufliche Tätigkeit) und aus diesem Grunde 24 Stunden von seiner Wohnung abwesend ist, kann weiterhin eine Pauschale von 24 Euro als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Für den An- und Abreisetag einer solchen mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung außerhalb seiner Wohnung kann zukünftig ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale von jeweils 12 Euro als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dabei ist unerheblich, ob die Tätigkeit von der Wohnung, der ersten oder einer anderen Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers begonnen wird. Im Hinblick auf die oftmals auch über Nacht oder mehrere Tage andauernden An- und Abreisen bei auswärtigen beruflichen Tätigkeiten genügt es für die Qualifizierung als An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar nach der Anreise oder vor der Abreise auswärtig übernachtet.

Der Wegfall der Prüfung von Mindestabwesenheitszeiten am An- und Abreisetag führt zu einer deutlichen Vereinfachung. Arbeitgeber und Arbeitnehmer müssen wesentlich weniger Aufzeichnungen über den Reiseverlauf sowie die Abwesenheitszeiten führen. Gleichzeitig wird auch die Verwaltung durch den verringerten Prüfungsaufwand erheblich entlastet. Bei den Steuerpflichtigen kann die neue Regelung zu steuerlichen Verbesserungen im Vergleich zum geltenden Recht führen.

Eintägige auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung:

Für eintägige auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung kann ab einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte – ebenso wie für den An- und Abreisetag bei einer mehrtägigen Tätigkeit – eine Pauschale von 12 Euro berücksichtigt werden.

Durch die Festsetzung eines einheitlichen Betrages für alle eintägigen Auswärtstätigkeiten mit einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden wird eine weitere deutliche Vereinfachung erreicht. Arbeitgeber und Arbeitnehmer müssen wesentlich weniger Aufzeichnungen über die tatsächlichen Abwesenheitszeiten führen und die Verwaltung wird durch den verringerten Prüfungsaufwand ebenfalls entlastet. Bei den Steuerpflichtigen kann die neue Regelung zu steuerlichen Verbesserungen im Vergleich zum geltenden Recht führen.

Darüber hinaus wird geregelt, dass dies auch dann gilt, wenn der Arbeitnehmer seine eintägige auswärtige berufliche Tätigkeit über Nacht ausübt – somit nicht übernachtet – und dadurch ebenfalls insgesamt mehr als 8 Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist. Die

Verpflegungspauschale von 12 Euro ist in diesen Fällen dann für den Kalendertag zu berücksichtigen, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden abwesend ist.

Vergütungen des Arbeitgebers für Verpflegung anlässlich einer eintägigen oder mehrtägigen auswärtigen beruflichen Tätigkeit können unter den oben genannten Voraussetzungen nach § 3 Nummer 13 oder Nummer 16 EStG bis zur Höhe der Pauschalen auch steuerfrei geleistet werden.

Dreimonatsfrist:

Die Berücksichtigung der Pauschalen für die Verpflegungsmehraufwendungen ist – wie bisher – auf die ersten drei Monate einer beruflichen Tätigkeit an ein und derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Die Dreimonatsfrist ist insoweit ein sachgerechtes Kriterium, um den beruflich veranlassten Mehraufwand für die Verpflegung von den allgemein anfallenden Verpflegungskosten abzugrenzen.

Um die Berechnung der Dreimonatsfrist zu vereinfachen, wird eine reine zeitliche Bemessung der Unterbrechungsregelung eingeführt.

Nach dem neuen § 9 Absatz 4a Satz 7 EStG führt nun eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an ein und derselben Tätigkeitsstätte für einen Zeitraum von vier Wochen bereits zu einem Neubeginn des 3-Monats-Zeitraums. Zukünftig ist es somit unerheblich, aus welchem Grund (z. B. Krankheit, Urlaub, Tätigkeit an einer anderen Tätigkeitsstätte) die Tätigkeit unterbrochen wird.

Kürzung und Ausschluss des Werbungskostenabzugs:

Zur weiteren Vereinfachung sowohl des Abrechnungs- als auch des Besteuerungsverfahrens werden zukünftig im Fall der vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellten Mahlzeiten – im Hinblick auf den in § 8 Absatz 2 Satz 9 EStG – neu – geregelten Besteuerungsverzicht – werden die ermittelten Pauschalen typisierend für ein Frühstück um 20 Prozent und für ein Mittag- oder Abendessen jeweils um 40 Prozent des Betrags der Verpflegungspauschalen für eine 24-stündige Abwesenheit (entspricht im Inland für ein Frühstück 4,80 Euro sowie für ein Mittag- und Abendessen je 9,60 Euro) gekürzt. Durch diese Regelung werden einerseits die Arbeitgeber von der mit viel Bürokratie verbundenen Erfassung und Aufzeichnung dieser Mahlzeiten für Zwecke der Besteuerung sowie andererseits die Steuerpflichtigen und Verwaltung von der ebenfalls aufwendigen Nachweisführung/Prüfung für Zwecke des Werbungskostenabzugs entlastet. Dies gilt auch wenn Reisekostenvergütungen wegen dieser Mahlzeiten einbehalten bzw. gekürzt oder vom Arbeitgeber pauschal besteuert werden. Zahlt der Arbeitnehmer ein Entgelt für die Mahlzeit erfolgt insoweit keine Kürzung.

Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer ist auf einer dreitägigen Auswärtstätigkeit. Der Arbeitgeber hat für den Arbeitnehmer in einem Hotel zwei Übernachtungen jeweils mit Frühstück sowie je ein Mittag- und ein Abendessen gebucht und bezahlt. Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber keine weiteren Reisekostenerstattungen.

Der Arbeitgeber muss keinen geldwerten Vorteil für die Mahlzeiten versteuern. Der Arbeitnehmer kann für die

Auswärtstätigkeit folgende Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen:

| | |
|-------------|---|
| Anreisetag | 12,00 Euro, |
| Abreisetag | 12,00 Euro, |
| Zwischentag | 24,00 Euro, |
| Gesamt | 48,00 Euro, |
| Kürzung | 28,80 Euro (2 × 4,80 Euro Frühstück, 2 × 9,60 Euro Mittag-/Abendessen), |
| Verbleiben | 19,20 Euro Werbungskosten. |

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, allerdings zahlt der Arbeitnehmer für das Mittag- und Abendessen jeweils 5 Euro.

Der Arbeitgeber muss keinen geldwerten Vorteil für die Mahlzeiten versteuern. Der Arbeitnehmer kann für die Auswärtstätigkeit folgende Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen:

| | |
|-------------|---|
| Anreisetag | 12,00 Euro, |
| Abreisetag | 12,00 Euro, |
| Zwischentag | 24,00 Euro, |
| Gesamt | 48,00 Euro, |
| Kürzung | 18,80 Euro (2 × 4,80 Euro, 2 × 4,60 Euro – je 9,60 Euro abzüglich 5,00 Euro), |
| Verbleiben | 29,20 Euro Werbungskosten. |

Beispiel 3:

Wie Beispiel 1, allerdings zahlt der Arbeitnehmer für das Mittag- und Abendessen jeweils 10 Euro.

Der Arbeitgeber muss keinen geldwerten Vorteil für die Mahlzeiten versteuern. Der Arbeitnehmer kann für die Auswärtstätigkeit folgende Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen:

| | |
|-------------|--|
| Anreisetag | 12,00 Euro, |
| Abreisetag | 12,00 Euro, |
| Zwischentag | 24,00 Euro, |
| Gesamt | 48,00 Euro, |
| Kürzung | 9,60 Euro (2 × 4,80 Euro, 2 × 0 Euro – 9,60 Euro abzgl. 10,00 Euro), |
| Verbleiben | 38,40 Euro Werbungskosten. |

Beispiel 4:

Der Arbeitnehmer nimmt an einer eintägigen Fortbildungsveranstaltung teil. Der Arbeitgeber hat für den Arbeitnehmer auf dieser Fortbildungsveranstaltung ein Mittagessen gebucht und bezahlt. Der Arbeitgeber besteuert das Mittagessen nach § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1a EStG – neu – pauschal, da er keine Aufzeichnungen über die Abwesenheit des Arbeitnehmers führt. Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber keine weiteren Reisekostenerstattungen.

Der Arbeitnehmer kann anhand seiner Bahntickets gegenüber dem Finanzamt nachweisen, dass er für die Fortbildung insgesamt 10 Stunden von seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte abwesend war. Er kann für die Fortbildung

folgende Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen:

| | |
|---------------------|---------------------------|
| Eintägige Tätigkeit | 12,00 Euro, |
| Kürzung | 9,60 Euro, |
| Verbleiben | 2,40 Euro Werbungskosten. |

Hat der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für Verpflegung vom Arbeitgeber erhalten, ist im Gegenzug ein Werbungskostenabzug insoweit ausgeschlossen.

Beispiel 5:

Wie Beispiel 1, allerdings erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber zusätzlich zu den zur Verfügung gestellten Mahlzeiten auch noch eine steuerfreie Reisekostenerstattung für Verpflegungsmehraufwendungen von 19,20 Euro.

Der Arbeitgeber muss keinen geldwerten Vorteil für die Mahlzeiten versteuern. Der Arbeitnehmer kann für die Dienstreise keine Verpflegungspauschalen mehr als Werbungskosten geltend machen:

| | |
|------------------------|--|
| Anreisetag | 12,00 Euro, |
| Abreisetag | 12,00 Euro, |
| Zwischentag | 24,00 Euro, |
| Gesamt | 48,00 Euro, |
| Kürzung | 28,80 Euro (2 × 4,80 Euro, 2 × 9,60 Euro), |
| Zwischensumme | 19,20 Euro, |
| Steuerfreie Erstattung | 19,20 Euro, |
| Verbleiben | 0,00 Euro Werbungskosten. |

Auswärtige Tätigkeiten im Ausland:

Für Tätigkeiten im Ausland gelten zukünftig ebenfalls nur noch zwei Pauschalen (Prozentbeträge), mit den entsprechenden Voraussetzungen wie bei den inländischen Pauschalen. Der als Werbungskosten berücksichtigungsfähige Betrag (und damit auch der durch den Arbeitgeber nach Maßgabe von § 3 Nummer 13 oder Nummer 16 EStG steuerfrei erstattbare Betrag) wird insoweit an die im Inland geltenden Regelungen angeglichen. Damit werden beruflich veranlasste auswärtige Tätigkeiten im In- und Ausland gleichermaßen vereinfacht.

Zu Buchstabe f (§ 9 Absatz 5 Satz 1)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung eines Verweises aufgrund der Änderung des § 4 Absatz 5 EStG.

Zu Nummer 5 (§ 10 Absatz 1 Nummer 7 Satz 4)

Es handelt sich hierbei um eine redaktionelle Folgeänderung, um eine gleiche Ermittlung der Aufwendungen beim Werbungskosten- und Sonderausgabenabzug zu gewährleisten.

Zu Nummer 6 (§ 10d Absatz 1 Satz 1)

Das deutsche System des den Veranlagungszeitraum übergreifenden Verlustabzugs entspricht internationalen Standards. Eine punktuelle Verbesserung als Anpassung an internationale Entwicklungen ist jedoch sinnvoll. So sehen die aktuellen französischen Regelungen mittelstandsfreundlichere Rücktragsmöglichkeiten für Verluste vor. Deutschland

passt sich mit der Anhebung des Höchstbetrags beim Verlustrücktrag auf 1 000 000 Euro bzw. 2 000 000 Euro (Einzel- bzw. Zusammenveranlagung) an das französische Steuerrecht an. Kleine und mittlere Unternehmen werden dadurch entlastet. In Krisenzeiten können sie durch den erweiterten Verlustrücktrag kurzfristig erhöhte Liquidität gewinnen und sind dadurch in der Lage, die Krise besser zu überstehen.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1a – neu)

Durch die Änderung wird den Arbeitgebern nun zusätzlich ermöglicht, die Besteuerung von üblichen Mahlzeiten, die anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellt werden und deren Besteuerung nicht nach § 8 Absatz 2 Satz 9 EStG unterbleiben kann, weil z. B. die Mindestabwesenheitszeit bei einer eintägigen Auswärtstätigkeit nicht eingehalten oder vom Arbeitgeber nicht nachgehalten und aufgezeichnet wird, einfach pauschal durchzuführen.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen, die sich aus der Neuregelung des Abzugs der Mehraufwendungen für Verpflegung in § 9 Absatz 4a EStG ergeben.

Zu Buchstabe b (§ 40 Absatz 2 Satz 2)

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen, die sich aus der neuen gesetzlichen Definition des Begriffs „erste Tätigkeitsstätte“ eines Arbeitnehmers in § 9 Absatz 4 EStG sowie der klarstellenden Regelung für die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet in § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG ergeben.

Zu Nummer 8

Zu Buchstabe a (§ 52 Absatz 1)

Mit der Änderung wird die allgemeine Anwendungsregelung in § 52 Absatz 1 EStG mit Inkrafttreten zum 1. Januar 2014 fortgeschrieben. Damit sind die Änderungen des Einkommensteuergesetzes durch dieses Gesetz, die ebenfalls am 1. Januar 2014 in Kraft treten, erstmals anzuwenden für den Veranlagungszeitraum 2014 bzw. für laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und für sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2013 zufließen.

Zu Buchstabe b (§ 52 Absatz 12 Satz 4 und 5)

Die Regelung stellt sicher, dass die Änderungen des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5 und 6a EStG auch dann, wenn der Steuerpflichtige seinen Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, ab dem 1. Januar 2014 anzuwenden sind. Dadurch wirken die Änderungen für Gewerbetreibende und Selbständige ab dem gleichen Zeitpunkt wie für Arbeitnehmer.

Zu Buchstabe c (§ 52 Absatz 25 Satz 7 – neu)

Die Änderung des § 10d Absatz 1 Satz 1 EStG ist erstmals anzuwenden auf Verluste, die im Veranlagungszeitraum 2013 nicht ausgeglichen werden können und in den Veranlagungszeitraum 2012 zurückgetragen werden.

Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht wegen der Aufhebung von § 18 KStG (Artikel 2 Nummer 4).

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

Zu Doppelbuchstabe aa

Zu Dreifachbuchstabe aaa (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Satzteil vor Nummer 1)

Die Europäische Kommission hatte in dem Vertragsverletzungsverfahren Nr. 2008/4909 die Vorschriften des § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG und des § 17 KStG für die Anerkennung der steuerlichen Organschaft aufgegriffen, nach denen als Organgesellschaften nur Kapitalgesellschaften in Betracht kommen, die sowohl ihren Sitz als auch den Ort der Geschäftsleitung im Inland haben (sogenannter doppelter Inlandsbezug). Dieser doppelte Inlandsbezug hat nach Auffassung der Europäischen Kommission gegen die Niederlassungsfreiheit des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) sowie des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) verstoßen. Bereits durch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 28. März 2011, BStBl I S. 119, waren daher in einem EU/EWR-Staat gegründete Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung in Deutschland bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen der §§ 14 ff. KStG für die Anerkennung einer steuerlichen Organschaft, als Organgesellschaft zugelassen worden. Die Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs für Organgesellschaften, die ihren Satzungssitz innerhalb der Europäischen Union (in Deutschland oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union) oder in einem EWR-Staat haben, wird nun in das Gesetz übernommen.

Zu Dreifachbuchstabe bbb (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2)

Allgemeines

In § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG werden die Vorschriften der steuerlichen Organschaft an die Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH-Urteil vom 9. Februar 2011, I R 54, 55/10, BStBl 2012 II S. 106) zur Reichweite des abkommensrechtlichen Gesellschafterdiskriminierungsverbots in Artikel 24 Absatz 5 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) auf die Vorschriften der Organschaft angepasst. Der neu gefasste § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG stellt nunmehr für alle an der steuerlichen Organschaft beteiligten Personen unterschiedslos darauf ab, ob die Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 12 der Abgabenordnung (AO) des Organträgers zuzurechnen ist. Da weder auf den Sitz noch auf den Ort der Geschäftsleitung des Organträgers abgestellt wird, wird nicht mehr nach den für die Anwendung des abkommensrechtlichen Gesellschafterdiskriminierungsverbots maßgebenden ansässigkeitsbegründenden Merkmalen des Artikels 4 des OECD-Musterabkommens unterschieden. Die Neufassung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG verstößt somit auch nach der vom BFH in seiner vor-

genannten Entscheidung vom 9. Februar 2011 (a. a. O.) vertretenen Auslegung nicht gegen das abkommensrechtliche Gesellschafterdiskriminierungsverbot.

Die Besteuerungsrechte der Bundesrepublik Deutschland an den dem Organträger zugerechneten Einkommen sowie dem Ergebnis aus der Auflösung von Ausgleichsposten werden dadurch gewährleistet, dass die Einkünfte dieser inländischen Betriebsstätte sowohl nach innerstaatlichem wie nach Abkommensrecht der deutschen Besteuerung unterliegen müssen. Ohne dieses Erfordernis bestünde im Hinblick auf die teils erheblichen Unterschiede zwischen dem innerstaatlichen und dem gegebenenfalls anzuwendenden abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriff die Gefahr der Nichtbesteuerung. Das nach § 14 KStG zugerechnete Einkommen der Organgesellschaft erhöht das Einkommen der inländischen Betriebsstätte des Organträgers.

Zu den Sätzen 1 bis 3

Die Sätze 1 bis 3 entsprechen weitgehend der bisherigen Fassung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG. Auf das Erfordernis ansässigkeitsbegründender Tatbestandsmerkmale im Sinne des Artikels 4 des OECD-Musterabkommens wird verzichtet.

Zu den Sätzen 4 und 5

Voraussetzung für die Anerkennung der Organschaft ist nach den Sätzen 4 und 5, dass die Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft während der gesamten Dauer der Organschaft ununterbrochen einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 12 AO des Organträgers zuzuordnen ist. In den Fällen der mittelbaren Beteiligung an der Organschaft muss die Beteiligung an der vermittelnden Gesellschaft einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen sein. Ist vermittelnde Gesellschaft eine Personengesellschaft und ist die Personengesellschaft wiederum mittelbar über eine oder mehrere Kapitalgesellschaften an der Organgesellschaft beteiligt, gilt Satz 4 bezogen auf die betreffende Kapitalgesellschaftsbeteiligung der vermittelnden Gesellschaft.

Zu Satz 6

Die Zurechnung des Organeinkommens zu der Betriebsstätte des Organträgers, der die betreffende Beteiligung zuzuordnen ist, entspricht der bisherigen Rechtsfolge in § 18 Satz 1 KStG.

Zu Satz 7

Satz 7 schließt zur Sicherstellung der Besteuerung insbesondere die Fälle aus, in denen wegen Unterschieden in der Definition oder Auslegung des Betriebsstättenbegriffs zwischen § 12 AO und den Vorschriften von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung formal die Zuordnung zu einer Betriebsstätte (im Sinne des § 12 AO) gegeben ist, aber ein inländisches Besteuerungsrecht dennoch nicht besteht, weil nach den Vorschriften des jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens eine Betriebsstätte nicht anzunehmen ist.

Zu Dreifachbuchstabe ccc (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3)

Vorbemerkung

Die Anerkennung einer steuerlichen Organschaft setzt unter anderem voraus, dass zwischen dem Organträger und der Or-

gangesellschaft ein Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Absatz 1 AktG wirksam abgeschlossen wird und dass dieser während der gesamten Geltungsdauer des Vertrages tatsächlich durchgeführt wird. Die sich aus dem Vertrag ergebende Verpflichtung zur Gewinnabführung bzw. zur Verlustübernahme erstreckt sich nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) auf das sich bei objektiv ordnungsgemäßer Bilanzierung ergebende Ergebnis (z. B. BGH vom 5. Juni 1989, II ZR 172/88, BB 1989 S. 1518 und BGH vom 14. Februar 2005, II ZR 361/02, DB 2005 S. 937). Insbesondere hinsichtlich der Verlustverrechnung beruht dies darauf, dass der Zweck des § 302 AktG, die Interessen der außenstehenden Aktionäre und der Gesellschaftsgläubiger zu schützen, nur dann erreicht werden kann, wenn der zutreffende Fehlbetrag ermittelt und ausgeglichen wird (BGH vom 11. Oktober 1999, II ZR 120/98, BGHZ 142 S. 382).

Die Grundsätze gelten für Gewinnabführungsverträge zwischen Gesellschaften mit beschränkter Haftung gleichermaßen, da nach herrschender Rechtsprechung die Vorschriften der §§ 291 ff. AktG dort entsprechend anzuwenden sind.

Aufgrund der Anknüpfung der steuerlichen Organschaft an den zivilrechtlichen Gewinnabführungsvertrag sind die dargestellten zivilrechtlichen Grundsätze auch für das Steuerrecht maßgeblich.

Die Neuregelung soll Erleichterungen für die steuerliche Organschaft bewirken, ohne die Verbindung zum Handelsrecht aufzugeben. Dabei werden zwei Bereiche erfasst:

1. Fehlerhafte Bilanzansätze und deren Auswirkungen auf die tatsächliche Durchführung (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 KStG) und
2. formelle Fehler des Gewinnabführungsvertrags hinsichtlich der Vereinbarungen zur Verlustübernahme (§ 17 KStG).

Für Gewinnabführungsverträge, die nichtig sind und für Gewinnabführungen bzw. Verlustübernahmen, die auf Bilanzen beruhen, die offensichtliche oder wesentliche Fehler enthalten, sieht das Gesetz keine Änderungen vor. In diesen Fällen kann eine steuerliche Organschaft – wie schon nach den bisherigen Grundsätzen – gegebenenfalls nicht mehr anerkannt werden.

Zu Satz 4 – neu –

Die Regelung sieht vor, dass für die Frage, ob der steuerlich nicht zu beanstandende Gewinn abgeführt bzw. der zutreffende Verlust ausgeglichen worden ist, auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss abzustellen ist, der unter gewissenhafter Würdigung aller zum Zeitpunkt seiner Erstellung vorliegenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zutreffend erstellt worden sein muss. Wurde dieses Ergebnis der Gewinnabführung oder Verlustübernahme zugrunde gelegt, ist es für die steuerliche Beurteilung unbeachtlich, wenn sich später – z. B. im Rahmen einer Betriebsprüfung – herausstellt, dass das Jahresergebnis objektiv betrachtet unzutreffend ist, weil der Jahresabschluss fehlerhafte Bilanzansätze enthält. Der Gewinnabführungsvertrag wäre trotzdem bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen als tatsächlich durchgeführt anzusehen. Die Regelung knüpft damit an den Gedanken des subjektiven Fehlerbegriffs an, allerdings ohne dass es hier auf die Frage der Berichtigungsmöglichkeiten ankommt.

Zu einem fehlerhaften Bilanzansatz der Abführungsverpflichtung kommt es auch, wenn ein Jahresüberschuss ohne vorherigen Ausgleich vororganschaftlicher Verluste abgeführt wird.

Später bekannt werdende Fehler sind nach Maßgabe der handelsrechtlichen Korrekturmöglichkeiten bzw. -pflichten in dem ursprünglichen oder in einem späteren Jahresabschluss zu korrigieren.

Zu Satz 5 – neu –

Zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten, ob das dem Vollzug eines Gewinnabführungsvertrags zugrunde gelegte Jahresergebnis unter Anwendung der erforderlichen Sorgfalt ermittelt worden ist, sieht die Regelung Möglichkeiten vor, wie der Nachweis geführt werden kann. In den genannten Fällen gelten die Sorgfaltsanforderungen als erfüllt. Dies ist dann der Fall, wenn der Jahresabschluss durch einen Abschlussprüfer bestätigt ist. Ist die Organgesellschaft nach § 316 des Handelsgesetzbuchs (HGB) prüfungspflichtig, dürfte die erforderliche Bestätigung stets vorliegen. Bei Unternehmen, die nicht prüfungspflichtig sind, kann der Nachweis auch durch die Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen entsprechend den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen gemäß IDW Standard (IDW S 7) bzw. der entsprechenden Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer erbracht werden.

Die Bescheinigung über eine prüferische Durchsicht ist hingegen aufgrund des eingeschränkten Umfangs im Regelfall als Nachweis nicht geeignet.

Zu Dreifachbuchstabe ddd (§ 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5)

Durch § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG wird ausgeschlossen, dass Verluste des Organträgers mehrfach berücksichtigt werden können, z. B. weil der Organträger in verschiedenen Ländern in eine Gruppenbesteuerung einbezogen ist. Da als Folge der Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs der Organgesellschaft nun auch auf der Ebene der Organgesellschaft eine doppelte Verlustnutzung denkbar ist, wird die Regelung auf Organgesellschaften ausgedehnt.

Ein Fall im Sinne des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 KStG liegt insbesondere dann vor, wenn die negativen Einkünfte einer doppelt ansässigen Organgesellschaft im Rahmen der Besteuerung im ausländischen Staat mit positiven Einkünften eines Gruppenträgers ausgeglichen oder abgezogen werden.

Zu Buchstabe b (§ 14 Absatz 5 – neu)

Liegen die Voraussetzungen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft im Sinne der §§ 14 ff. KStG vor, ist das Einkommen der Organgesellschaft, soweit sich aus § 16 KStG nichts anderes ergibt, dem Organträger zuzurechnen. Die Zurechnung des Organeinkommens beim Organträger ist eine zwingende Rechtsfolge des § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG. Bei dieser Einkommenszurechnungsvorschrift handelt es sich jedoch lediglich um eine materiell-rechtliche, nicht um eine verfahrensrechtliche Regelung. Daher war bisher die Änderung einer bestandskräftigen Veranlagung des Organträgers aufgrund einer Änderung des Einkommens der Organgesellschaft nicht ohne weiteres möglich.

Mit Urteil vom 28. Januar 2004, I R 84/03, BStBl II S. 539, hatte der BFH entschieden, dass ein der Organgesellschaft gegenüber ergangener Steuerbescheid für den Organträger nicht bindend ist. Diese Rechtsauffassung hat der BFH mit Urteil vom 6. März 2008, IV R 74/05, BStBl II S. 663, bestätigt.

Mit Absatz 5 wird zur Verbesserung der Rechtssicherheit im Rahmen des Besteuerungsverfahrens bei Organschaften ein Feststellungsverfahren eingeführt, in dem insbesondere das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft gesondert und einheitlich festgestellt wird. Der Feststellungsbescheid soll im Interesse der Verfahrensökonomie, der Rechtssicherheit und einer gleichmäßigen Besteuerung die steuerrechtliche Bedeutung des Einkommens der Organgesellschaft sowie bestimmter anderer Besteuerungsgrundlagen mit Bindungswirkung für die Steuerbescheide der Organgesellschaft und den Organträger regeln. Aufgrund der oben dargestellten materiell-rechtlichen Systematik beinhaltet diese Feststellung gleichzeitig auch die grundlegende Feststellung darüber, dass eine steuerlich anzuerkennende Organschaft vorliegt, denn nur dann ist die Rechtsgrundlage für eine Einkommenszurechnung gegeben.

Die gesonderten Feststellungen nach Satz 1 erfolgen gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft einheitlich. Es handelt sich dabei nicht um mehrere rechtlich voneinander selbstständige Feststellungen gegen verschiedene Personen, die lediglich „technisch“ zu einem Bescheid zusammengefasst sind, sondern um gesonderte Feststellungen, die gegenüber beiden Beteiligten inhaltlich nur einheitlich ergehen. Daher muss der Feststellungsbescheid auch beiden Beteiligten – der Organgesellschaft und dem Organträger – bekannt gegeben werden; die Bestimmung eines gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten ist dabei möglich. Die Möglichkeit, den gesonderten und einheitlichen Feststellungsbescheid außergerichtlich oder gerichtlich anzufechten, haben sowohl der Organträger als auch die Organgesellschaft (vgl. im Übrigen § 352 AO und § 48 der Finanzgerichtsordnung – FGO).

Der Feststellungsbescheid hat nach Satz 2 für den Körperschaftsteuerbescheid des Organträgers und den Körperschaftsteuerbescheid der Organgesellschaft die Funktion eines Grundlagenbescheides im Sinne des § 171 Absatz 10 und § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO.

Nach Satz 3 sind in Anlehnung an § 180 Absatz 5 AO auch die von der Organgesellschaft geleisteten Steuern, die auf die Steuer des Organträgers anzurechnen sind (z. B. anzurechnende Kapitalertragsteuer), gesondert und einheitlich festzustellen. Die Regelungen für die gesonderte Feststellung des Einkommens der Organgesellschaft gelten insoweit entsprechend.

Nach Satz 4 ist das Finanzamt für die Durchführung der gesonderten und einheitlichen Feststellungen zuständig, das für die Einkommensbesteuerung der Organgesellschaft zuständig ist (vgl. § 20 AO).

Die Besteuerungsgrundlagen für die Ermittlung der für die Besteuerung der Organschaft notwendigen Beträge wurden bisher mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft erklärt. Durch die Einführung des neuen Feststellungsverfahrens für Organschaften soll es aber im Grundsatz nicht zu einer zusätzlichen Belastung für die Beteiligten

kommen. Deshalb soll die neue Feststellungserklärung mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden (§ 14 Absatz 5 Satz 5 KStG). Nach den allgemeinen Regelungen des § 181 Absatz 2 AO zur gesonderten Feststellung sind zwar sowohl die Organgesellschaft als auch der Organträger verpflichtet, eine Erklärung zu den gesonderten und einheitlichen Feststellungen abzugeben. Hat die Organgesellschaft aber zusammen mit ihrer Körperschaftsteuererklärung auch die Feststellungserklärung nach § 14 Absatz 5 KStG abgegeben, ist der Organträger insoweit von der Erklärungspflicht befreit (§ 181 Absatz 2 Satz 2 AO). Gibt die Organgesellschaft dagegen keine Körperschaftsteuer- und Feststellungserklärung ab, bleibt der Organträger hinsichtlich der gesonderten und einheitlichen Feststellungen erklärungsspflichtig.

Es gelten die Regelungen des § 31 Absatz 1a KStG für die Übermittlung durch Datenfernübertragung.

Eine vergleichbare Notwendigkeit für eine gesonderte Feststellung besteht für die Gewerbesteuer nicht, denn durch § 35 b GewStG besteht in Organschaftsfällen bereits jetzt eine Änderungsmöglichkeit für einen bestandskräftigen Gewerbesteuermessbescheides des Organträgers, wenn dies auf eine Gewinnänderung auf der Ebene der Organgesellschaft zurückzuführen ist (vgl. BFH vom 21. Oktober 2009, I R 29/09, BStBl 2010 II S. 644). Der wesentliche Unterschied besteht hier darin, dass die Organgesellschaft im Sinne der §§ 14 oder 17 KStG gewerbesteuerlich eine Betriebsstätte des Organträgers darstellt.

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a (§ 17 Satz 1)

Die Änderung regelt die Aufgabe des Erfordernisses des doppelten Inlandsbezugs für Organgesellschaften mit Sitz innerhalb der EU oder in einem EWR-Staats, die andere Kapitalgesellschaften sind als die in § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG genannten; sie ergänzt insofern die Änderung des § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG im Satzteil vor Nummer 1. Im Übrigen erfolgt die Änderung des § 17 KStG aus redaktionellen Gründen.

Zu Buchstabe b (§ 17 Satz 2 Nummer 2)

Der wirksame Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags ist eine wesentliche Tatbestandsvoraussetzung für die steuerliche Organschaft. Ungenaue Formulierungen der Verlustübernahme in den Fällen des § 17 KStG für Gewinnabführungsverträge innerhalb eines GmbH-Konzerns haben in der Vergangenheit dazu geführt, dass steuerliche Organschaften gescheitert sind, selbst wenn alle Beteiligten von einem fehlerfreien Vertrag ausgegangen sind und diesen auch entsprechend vollzogen haben. In einem ersten Schritt hat die Verwaltung in dem BMF-Schreiben vom 18. Oktober 2010, BStBl I S. 836, zu Anwendungsfragen bei der Formulierung zur Verlustübernahme Stellung genommen.

Die gesetzliche Regelung schreibt nun fest, dass zur Anerkennung einer steuerlichen Organschaft mit anderen als den in § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG bezeichneten Kapitalgesellschaften als Organgesellschaften (also insbesondere im GmbH-Konzern), der Gewinnabführungsvertrag einen ausdrücklichen dynamischen Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG zur Verlustübernahmeverpflichtung enthalten muss. Damit wird eine klare Vorgabe in das Gesetz aufge-

nommen. Eine entsprechende Empfehlung hatte sich bereits in R 66 Absatz 3 der Körperschaftsteuerrichtlinien (KStR 2004) und in dem BMF-Schreiben zu § 302 Absatz 4 AktG vom 16. Dezember 2005, BStBl 2006 I S. 12 befunden. Die in R 66 Absatz 3 KStR 2004 enthaltene Möglichkeit, den Vertragstext entsprechend dem Inhalt des § 302 AktG zu gestalten, ist mit der Änderung steuerlich nicht mehr ausreichend.

Zu Nummer 4 (§ 18 – aufgehoben)

Aufgrund der Neufassung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG, wonach nicht mehr zwischen in- und ausländischen Organträgern differenziert wird, ist eine gesonderte Regelung für ausländische Organträger nicht mehr erforderlich. Der neue Satz 6 in § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 KStG stellt – wie bisher § 18 Satz 1 Nummer 2 KStG – sicher, dass das zugerechnete Einkommen dem Einkommen der inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen ist, der die Organbeteiligung zuzuordnen ist.

Zu Nummer 5

Zu Buchstabe a (§ 34 Absatz 1)

Soweit für einzelne Vorschriften nicht besondere Regelungen zur zeitlichen Anwendung gelten, sind alle Änderungen erstmals für den Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden.

Zu Buchstabe b (§ 34 Absatz 9)

Zu Nummer 7 – neu –

Die Regelung zur Durchführung des Gewinnabführungsvertrags ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Die rückwirkende Anwendung ist hier verfassungsrechtlich unbedenklich, da es sich um eine Verfahrenserleichterung handelt, die ausschließlich begünstigend wirkt.

Zu Nummer 8 – neu –

Der Wegfall des bisherigen Erfordernisses des doppelten Inlandsbezugs der Organgesellschaft im Inland gilt nach den Vorgaben der Europäischen Kommission bereits für zurückliegende Veranlagungszeiträume, soweit Veranlagungen noch nicht bestandskräftig sind.

Zu Nummer 9 – neu –

Das Feststellungsverfahren gilt für Feststellungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.

Zu Buchstabe c (§ 34 Absatz 10b – neu)

Der (dynamische) Verweis auf die Regelung des § 302 AktG wird für alle Verträge gefordert, die nach dem Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Sofern bestehende Verträge einen entsprechenden Verweis nicht enthalten, ist dies für die Anerkennung der steuerlichen Organschaft unschädlich, wenn der Vertrag tatsächlich durchgeführt worden ist und auch alle übrigen Voraussetzungen der steuerlichen Organschaft erfüllt sind und der Vertrag bis zum 31. Dezember 2014 angepasst wird.

Zu Buchstabe d (§ 34 Absatz 10c – neu)

Wegen der Einfügung des neuen Absatzes 10b wird der bisherige Absatz 10b der neue Absatz 10c.

Zu Artikel 3 (Änderung des Bundesreisekosten-
gesetzes)

Zu § 6 Absatz 1 Satz 2

Es handelt sich um eine Anpassung des bisherigen Verweises in § 6 Absatz 1 Satz 2 BRKG auf § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 5 Satz 2 EStG, die sich aus der Neuregelung des Abzugs für Mehraufwendungen in § 9 Absatz 4a Satz 3 EStG ergibt.

Zu Artikel 4 (Inkrafttreten)

Artikel 4 regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

Die Änderungen des Unternehmenssteuerrechts treten danach am Tag nach der Verkündung in Kraft, die Änderungen bei der steuerlichen Behandlung von Reisekosten am 1. Januar 2014.

