

BUNDESSTEUERBLATT

2021 / Nr. 22

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 1. November 2021

IV A 3 - S 0062/21/10002 :001

2021/0981874

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)

TOP 13.1 bis 13.10 AO II/2021;

TOP 15 und 16 AO III/2021;

TOP 1 AO IV/2021

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Anwendungserlass zur Abgabenordnung vom 31. Januar 2014 (BStBl I S. 290), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 6. August 2021 (BStBl I S. 1036) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt geändert:

Dem **AEAO zu § 26** wird folgende neue Nummer 5 angefügt:

1. Zur Behandlung von Steuerzahlungen an eine aufgrund eines Zuständigkeitswechsels nicht mehr zuständige Finanzkasse
"5. vgl. AEAO zu § 224, Nr. 3."

Der **AEAO zu § 30** wird wie folgt geändert:

Die Nummer 7 wird wie folgt geändert:

Der Spiegelstrich zum Steuerberatungsgesetz wird wie folgt gefasst:

- aa) " § 5 Abs. 2 bis 5 und §§ 10, 10a des Steuerberatungsgesetzes;"
- a)

Im letzten Spiegelstrich wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Spiegelstrich angefügt:

2. bb) " § 9 Abs. 2 des Gesetzes zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern."

Die Nummer 11.13 wird wie folgt gefasst:

- b) Liegen den Finanzbehörden Anhaltspunkte zu Misshandlungen von Kindern i. S. d. § 223 StGB, zu Misshandlungen von Schutzbefohlenen i. S. d. § 225 StGB oder zur gröblichen Verletzung der Fürsorge- oder Erziehungspflicht i. S. d. § 171 StGB vor, die sie im Besteuerungs- bzw. Strafverfahren erlangt haben, ist eine Offenbarung dieser Kenntnisse an die Sozialbehörden bzw. Strafverfolgungsbehörden nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 zulässig."
- "11.13

3. In Satz 2 des ersten Absatzes der Nummer Nr. 4.4.1 des **AEAO zu § 89** wird die Angabe "(§ 89 Abs. 3 Satz 2 AO)" durch die Angabe "(§ 89 Abs. 3 Satz 3 AO)" ersetzt.

Die Nummer 2 des **AEAO zu § 108** wird wie folgt gefasst:

4. § 108 Abs. 3 AO gilt auch für die Dreitage-Regelungen (§ 122 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 2a, § 122a Abs. 4, § 123 Satz 2 AO; § 4 Abs. 2 VwZG), die Monats-Regelungen (§ 122 Abs. 2 Nr. 2, § 123 Satz 2 AO), die Zweiwochen-Regelung (§ 122 Abs. 4 "2. Satz 3 AO) zum Zeitpunkt der Bekanntgabe eines Verwaltungsakts (BFH-Urteil vom 14.10.2003, IX R 68/98, BStBl II S. 898), die Erklärungsfrist (§ 149 AO) und für die Festsetzungsfrist (vgl. BFH-Urteil vom 20.1.2016, VI R 14/15, BStBl II S. 380)."

Im ersten Absatz der Nummer 1.8.4 des **AEAO zu § 122** wird folgender Satz angefügt:

5. "Eine elektronische Bekanntgabe nach § 122a AO ist in allen Fällen zulässig (vgl. AEAO zu § 122a, Nr. 3)."

Der **AEAO zu § 122a** wird wie folgt gefasst:

"Zu § 122a - Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf:

6. Durch die Datenbereitstellung von Verwaltungsakten der Landesfinanzbehörden nach § 122a AO über die Kommunikationsplattform ELSTER im Format PDF/A wird ein sicheres Verfahren verwendet, das die Vertraulichkeit und Integrität des Daten-

satzes gewährleistet (§ 87a Abs. 8 AO). Die elektronische Benachrichtigung an die abrufberechtigte Person über die Bereitstellung der Daten zum Abruf bedarf keiner Verschlüsselung (§ 87a Abs. 1 Satz 5 AO).

- Bestreitet die zum Abruf berechtigte Person den Zugang der Benachrichtigung, trägt die Finanzbehörde die Beweislast für deren Zugang. Trägt die abrufberechtigte Person substantiiert und unwiderlegbar vor, die Benachrichtigung erst nach dem in § 122a Abs. 4 Satz 1 AO fingierten Bekanntgabetag erhalten zu haben, wurden die Daten von der abrufberechtigten Person 2. aber tatsächlich abgerufen, gilt der Verwaltungsakt an dem Tag als bekannt gegeben, an dem der Datenabruf tatsächlich erfolgt ist. Gelingt der Finanzbehörde der Nachweis des Zugangs der Benachrichtigung nicht und wurden die Daten auch von keiner dazu berechtigten Person abgerufen, gilt der Verwaltungsakt als nicht zugegangen. In diesem Fall ist die Bekanntgabe - vorzugsweise im schriftlichen Verfahren - zu wiederholen.

- Eine elektronische Bekanntgabe nach § 122a AO an im Ausland ansässige Empfänger ist auch in den Fällen zulässig, in denen der Ansässigkeitsstaat in der Negativliste der Nr. 3.1.4.1 des AEAO zu § 122 aufgeführt ist." 3.

Dem **AEAO zu § 150** werden folgende neue Nummern 4 bis 4.2 angefügt.

- Die Anwendung des § 150 Abs. 8 AO setzt das Vorliegen einer Härtefallregelung in den Einzelsteuergesetzen voraus. § 150 Abs. 8 AO ergänzt diese Regelungen dahingehend, dass die Finanzbehörde einem Antrag zu entsprechen hat, wenn die "4. unbillige Härte darin besteht, dass dem Steuerpflichtigen die Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung wirtschaftlich oder persönlich nicht zumutbar ist. Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 150 Abs. 8 AO besteht kein Ermessensspielraum (vgl. BFH-Urteil vom 16.6.2020, VIII R 29/19, BStBl 2021 II S. 290).

- Bei der Prüfung, ob eine Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung für 4.1. den antragstellenden Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist, sind alle Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen.

- Wirtschaftliche Unzumutbarkeit i. S. d. § 150 Abs. 8 AO liegt insbesondere vor, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre, wenn also die Kosten für die Schaffung der technischen Voraussetzungen in keinem wirtschaftlich sinnvollen Verhältnis mehr zu den Einkünften stehen, wegen derer die Erklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln ist (vgl. BFH-Urteile vom 16.6.2020, VIII R 29/17, 7. 4.1.1. BStBl 2021 II S. 288 und VIII R 29/19, BStBl 2021 II S. 290). Das Fehlen der für eine elektronische Übermittlung der Steuererklärung erforderlichen Technik hingegen genügt bei wirtschaftlicher Zumutbarkeit alleine nicht, um einen Anspruch auf Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung in elektronischer Form zu begründen (vgl. BFH-Urteil vom 14.3.2012, XI R 33/09, BStBl II S. 477). Finanzielle Verhältnisse des Steuerpflichtigen, die nicht mit den Einkünften in Zusammenhang stehen, die für die elektronische Übermittlungspflicht einer Erklärung ursächlich sind, sind bei Feststellung der Verhältnismäßigkeit nicht zu berücksichtigen (vgl. BFH-Urteil vom 16.6.2020, VIII R 29/19, a. a. O.).

- Persönliche Unzumutbarkeit i. S. d. § 150 Abs. 8 AO liegt insbesondere vor, wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfern- 4.1.2. übertragung zu nutzen. Dies ist z. B. der Fall, wenn der Steuerpflichtige über keinerlei Medienkompetenz verfügt und aufgrund seiner aktuellen körperlichen oder geistigen Fähigkeiten auch keinen Zugang zur Computertechnik finden kann (vgl. BFH-Urteil vom 14.3.2012, XI R 33/09, a. a. O.).

- Eine (nur) für einen Veranlagungszeitraum bzw. für ein Kalenderjahr gewährte Befreiung hat keine Dauerwirkung (vgl. 4.2. BFH-Urteil vom 16.6.2020, VIII R 29/17, BStBl 2021 II S. 288)."

Der zweite Satz der Nummer 2 des **AEAO zu § 168** wird wie folgt gefasst:

8. "Bis dahin ist sie als Antrag auf Steuerfestsetzung (§ 155 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 5 AO) anzusehen."

Die Nummer 2 des **AEAO zu § 171** wird durch folgende neue Nummern 2 bis 2.5 ersetzt:

"2. Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO

- Eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO setzt voraus, dass der Steuerpflichtige außerhalb des Einspruchs- oder Klageverfahrens und vor Ablauf der Festsetzungsfrist einen Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung stellt. Ist innerhalb der Festsetzungsfrist kein solcher Antrag des Steuerpflichtigen eingegangen, 9. kann keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 AO mit dem Ziel einer rückwirkenden Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO gewährt werden (vgl. BFH-Urteil vom 24.1.2008, VII R 3/07, BStBl II S. 462).

Einem vor Ablauf der Festsetzungsfrist bei dem zuständigen Finanzamt ausdrücklich gestellten Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung kommt die Rechtswirkung des § 171 Abs. 3 AO nur dann zu, wenn sich das vom Steuerpflichtigen verfolgte Begehren seinem sachlichen Gehalt nach zumindest in groben Zügen

bereits aus dem Antrag selbst ergibt. Angaben zur betragsmäßigen Auswirkung sind für die Bestimmtheit des Antrags für sich genommen nicht ausreichend. Soweit dem Steuerpflichtigen - z. B. wegen insolvenzbedingt fehlender Unterlagen - genaue Angaben objektiv (noch) nicht möglich sind, muss er zur Konkretisierung seines Antrags eine substantiierte eigene Schätzung anhand der ihm zugänglichen Erkenntnisquellen vornehmen (vgl. BFH-Urteil vom 23.9.2020, XI R 1/19, BStBl 2021 II S. 341).

Die Abgabe einer gesetzlich vorgeschriebenen Steuererklärung führt für sich allein keine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO herbei (BFH-Urteil vom 18.6.1991, VIII R 54/89, BStBl 1992 II S. 124, und BFH-Beschluss vom 13.2.1995, V B 95/94, BFH/NV S. 756). Dies gilt hinsichtlich einer Umsatzsteuererklärung auch dann, wenn mit ihr ein Anspruch auf Auszahlung eines Überschusses geltend gemacht wird (BFH-Urteil vom 28.8.2014, V R 8/14, BStBl 2015 II S. 3). Auch in der Kombination von Erklärungseinreichung und damit im Zusammenhang stehender Antragstellung (auf Durchführung einer Festsetzung oder Feststellung) kann kein Antrag i. S. d. § 171 Abs. 3 AO gesehen werden (BFH-Urteil vom 15.5.2013, IX R 5/11, BStBl II S. 143).

Im Fall einer Antragsveranlagung (§ 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG) ist die Abgabe der Einkommensteuererklärung - auch ohne gesondert ausdrücklich gestellten Antrag auf Steuerfestsetzung - ein (konkludenter) Antrag i. S. d. § 171 Abs. 3 AO (vgl. BFH-Urteil vom 20.1.2016, VI R 14/15, BStBl II S. 380).

Anträge auf Billigkeitsmaßnahmen nach §§ 163 oder 227 AO hemmen den Fristablauf nicht nach § 171 Abs. 3 AO; eine Billigkeitsentscheidung nach § 163 AO bewirkt aber als Grundlagenbescheid eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 10 AO (vgl. BFH-Urteil vom 21.9.2000, IV R 54/99, BStBl 2001 II S. 178).

Selbstanzeigen (§§ 371, 378 Abs. 3 AO) und Berichtigungserklärungen (§ 153 AO) lösen keine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 AO aus, sie bewirken ausschließlich eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO (vgl. BFH-Urteil vom 8.7.2009, VIII R 5/07, BStBl 2010 II S. 583)."

Die Nummer 10 des **AEAO zu § 173** wird durch folgende neue Nummern 10. bis 10.2.2 ersetzt:

"10. Anwendung des § 173 AO in Feststellungsfällen

Nach § 181 Abs. 1 Satz 1 AO gilt § 173 AO für die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen sinngemäß. Dies bedeutet dessen Anwendung unter Beachtung der Besonderheiten des Feststellungsverfahrens (vgl. u. a. BFH-Urteil vom 24.6.2009, IV R 55/06, BStBl II S. 950).

10.1 Bei einem Feststellungsbescheid kommt es demzufolge für die Frage der Zulässigkeit einer Änderung nach § 173 Abs. 1 AO darauf an, ob die neuen Tatsachen oder Beweismittel sich zugunsten oder zuungunsten des Steuerpflichtigen auswirken, dem der Gegenstand der Feststellung zuzurechnen ist. Dabei kommt es nur auf die Änderungen der festgestellten Besteuerungsgrundlagen selbst an, nicht auf die steuerlichen Auswirkungen in den Folgebescheiden (vgl. BFH-Urteil vom 24.6.2009, IV R 55/06, a. a. O.).

10.2 Hierbei ist zu unterscheiden, ob die Feststellung auf einen Betrag oder auf eine Eigenschaft/rechtliche Qualifikation lautet.

Lautet eine gesonderte Feststellung auf einen in Euro bemessenen Betrag (Wert, Einkünfte etc.), ist bei Anwendung des § 173 Abs. 1 AO auf die Änderungen dieses Betrags abzustellen.

10. Erfolgt eine gesonderte Feststellung auch einheitlich (§ 179 Abs. 2 Satz 2 AO), ist hierbei nicht auf die Verhältnisse der Gesellschaft/Gemeinschaft insgesamt, sondern auf die Verhältnisse jedes einzelnen Feststellungsbeteiligten individuell abzustellen. Danach ist ein Bescheid über eine gesonderte und einheitliche Feststellung aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die entweder zu einer Erhöhung oder - bei fehlendem groben Verschulden des Steuerpflichtigen - zu einer Minderung der Besteuerungsgrundlagen bei jedenfalls einem Feststellungsbeteiligten führen (vgl. BFH-Urteile vom 16.4.2015, IV R 2/12, BFH/NV S. 1331, und vom 10.9.2020, IV R 6/18, BStBl 2021 II S. 197).

10.2.1 § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO ist nach § 181 Abs. 1 Satz 1 AO bei Bescheiden über eine gesonderte und einheitliche Feststellung sinngemäß anzuwenden (vgl. BFH-Urteil vom 24.6.2009, IV R 55/06, BStBl II S. 950). Die sinngemäße Anwendung von § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO ist nicht auf Fälle beschränkt, in denen gegenläufige Änderungen von Besteuerungsgrundlagen innerhalb des nämlichen Feststellungsbescheids vorzunehmen sind. Die Regelung ist auch anzuwenden, wenn sich eine mit der steuermindernden neuen Tatsache zusammenhängende gegenläufige steuererhöhende Änderung aus einem anderen (Feststellungs- oder Steuer-)Bescheid ergibt (vgl. BFH-Urteil vom 10.9.2020, IV R 6/18, a. a. O.). Der Zusammenhang zwischen steuererhöhenden und steuermindernden Tatsachen im Sinne von § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO ist nämlich bereits gegeben, wenn der steuererhöhende Vorgang nicht ohne den steuermindernden Vorgang denkbar ist.

Beispiele:

Bei einer nachträglich bekannt gewordenen, steuerrechtlich beachtlichen Gewinnverteilungsabrede sind die Voraussetzungen des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO erfüllt, soweit sich die Gewinnanteile erhöhen. Der Bescheid ist hingegen nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO zu ändern, soweit sich die Gewinnanteile verringern. Auf ein grobes

1. Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden einer Gewinnverteilungsabrede kommt es dabei nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO nicht an, weil die nachträglich bekannt gewordene Gewinnverteilungsabrede zugleich bei dem Feststellungsbeteiligten, dessen Gewinnanteil sich erhöht, eine Tatsache im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO ist (BFH-Urteil vom 24.6.2009, IV R 55/06, a. a. O.).

Wurden Sonderbetriebsausgaben eines Mitunternehmers zunächst (nur) in dessen Einkommensteuerfestsetzung als Betriebsausgaben seines Einzelunternehmens berücksichtigt und wird der Steuerbescheid später unter Wegfall dieser Ausgaben zuungunsten des Steuerpflichtigen geändert, ist der Gewinnfeststellungs-

2. bescheid für die Personengesellschaft bei nachträglichem Bekanntwerden dieser Sonderbetriebsausgaben im Feststellungsverfahren in sinngemäßer Anwendung des § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO insoweit zugunsten des Mitunternehmers zu ändern. Hierfür reicht es aus, dass sich die gegenläufige Änderung (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO) aus dem Einkommensteuerbescheid des nämlichen Mitunternehmers ergibt (vgl. BFH-Urteil vom 10.9.2020, IV R 6/18, a. a. O.).

- 10.2.2 Werden zu einer Feststellung, die nicht betragsmäßige Besteuerungsgrundlagen, sondern eine Eigenschaft oder rechtliche Bewertung zum Gegenstand hat (z. B. Art der Einkünfte, Grundstücksart, Zurechnung des Grundstücks), neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt, findet § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO Anwendung, wenn der Steuerpflichtige die Änderung des Feststellungsbescheids begehrt, weil dann davon auszugehen ist, dass sie im Ergebnis zu einer steuerlichen Minderbelastung führt. In diesem Fall ist die Änderung daher nur zulässig, wenn den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der Tatsachen oder Beweismittel trifft; § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO bleibt unberührt. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO kommt dagegen zur Anwendung, wenn das Finanzamt von Amts wegen die Änderung einer Feststellung in der Annahme vornimmt, diese führe im Ergebnis zu einer steuerlichen Mehrbelastung (vgl. das zur Frage der Änderung der Artfeststellung für ein Grundstück ergangene BFH-Urteil vom 16.9.1987, II R 178/85, BStBl 1988 II S. 174)."

Dem **AEAO zu § 224** wird folgende neue Nummer 3 angefügt:

11. Ist die örtliche Zuständigkeit nach § 26 AO auf ein anderes Finanzamt übergegangen und wird eine Zahlung auf eine von dem vormals zuständigen Finanzamt festgesetzte Steuer an die vormals zuständige Finanzkasse geleistet, erlischt der Steueranspruch, sobald die Zahlung bei der unzuständigen Finanzkasse eingegangen ist und die neu zuständige Finanzkasse dem nach § 362 Abs. 2 i. V. m. § 185 BGB zustimmt. Die Zustimmung der neu zuständigen Finanzkasse nach § 362 Abs. 2 i. V. m. § 185 BGB gilt allgemein als auf den Zeitpunkt des Zahlungseingangs bei der vormals zuständigen Finanzkasse erteilt."

Die Nummer 70.2.3 des **AEAO zu § 233a** wird wie folgt gefasst:

12. Werden in einer Endrechnung oder der zugehörigen Zusammenstellung die vor der Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Umsatzsteuerbeträge nicht abgesetzt oder angegeben, so hat der Unternehmer den gesamten in der Endrechnung ausgewiesenen Steuerbetrag an das Finanzamt abzuführen. In diesen Fällen schuldet der Unternehmer den Teil der in der Endrechnung ausgewiesenen Steuer, der auf die vor Ausführung der Leistung vereinnahmten Teilentgelte entfällt, nach § 14c Abs. 1 UStG (vgl. Abschn. 14.8 Abs. 10 Satz 1 bis 3 UStAE). Erteilt der Unternehmer dem Leistungsempfänger nachträglich eine berichtigte Endrechnung, die den Anforderungen des § 14 Abs. 5 Satz 2 UStG genügt, so kann er die von ihm geschuldete Steuer in dem Besteuerungszeitraum berichtigen, in dem sowohl die berichtigte Endrechnung erteilt als auch bei Bestehen eines Rückzahlungsanspruchs der zu hoch ausgewiesene Rechnungsbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt wurde (vgl. Abschn. 14.8 Abs. 10 Satz 5 und Abschn. 17.1 Abs. 10 UStAE). Hat der Unternehmer die aufgrund der fehlerhaften Endrechnung nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldete Steuer nicht in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung berücksichtigt, kann die Nachforderung dieser Steuer im Rahmen der Steuerfestsetzung für das Kalenderjahr zur Festsetzung von Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO führen, wenn der Unternehmer die Endrechnung erst in einem auf das Kalenderjahr der ursprünglichen Rechnungserteilung folgenden Kalenderjahr berichtigt und den daraus ggf. resultierenden Rückzahlungsanspruch des Leistungsempfängers erfüllt hat. Die Erhebung von Nachzahlungszinsen ist in derartigen Fällen nicht sachlich unbillig (BFH-Urteil vom 19.3.2009, V R 48/07, BStBl 2010 II S. 92)."

Die Nummer 12 des **AEAO zu § 234** wird wie folgt gefasst:

13. Wird ein Anspruch auf Rückforderung von Arbeitnehmer-Sparzulage, Eigenheimzulage, Investitionszulage, Mobilitätsprämie oder Wohnungsbauprämie gestundet, so sind - da die Vorschriften über die Steuervergütung entsprechend gelten -

Stundungszinsen zu erheben (§ 234 i. V. m. § 37 Abs. 1 AO). Dies gilt auch für gestundete Einkommen- oder Körperschaftsteueransprüche, die auf einem Rückforderungsanspruch von Forschungszulage aus einer nach § 10 Abs. 3 FZulG geänderten Anrechnung beruhen."

Der **AEAO zu § 235** wird wie folgt geändert:

- a) In vierten Spiegelstrich der Nummer 2.1 wird die Angabe "Forschungszulagen," gestrichen.

Die Nummer 5.1.2 wird wie folgt gefasst:

14. Zur Vermeidung einer Doppelverzinsung im Hinterziehungsfall sind Zinsen nach § 233a AO, die für denselben Zeitraum festgesetzt wurden, auf die festzusetzenden Hinterziehungszinsen anzurechnen (§ 235 Abs. 4 AO). Im Falle
- b) "5.1.2 der Hinterziehung von Forschungszulage sind Zinsen nach § 11 FZulG auf Hinterziehungszinsen nach § 235 AO hinsichtlich solcher Einkommen- oder Körperschaftsteueransprüche, die auf einem Rückforderungsanspruch von Forschungszulage aus einer nach § 10 Abs. 3 FZulG geänderten Anrechnung beruhen, anzurechnen, soweit sie für denselben Zeitraum auf den Rückzahlungsanspruch der Forschungszulage festgesetzt wurden."

Der **AEAO zu § 251** wird wie folgt geändert:

Die Anführungsstriche um die Wörter "starker", "starke", "starken", "schwachen" und "schwache" in der Nummer 3.1, um

- a) das Wort "starken" im Beispiel 5 (Kraftfahrzeugsteuer) der Nummer 5.1 sowie um das Wort "starken" in der Nummer 5.3.1.2.2 werden gestrichen.

Der drittletzte Absatz der Nummer 6.1 wird wie folgt gefasst:

- b) "Der Insolvenzverwalter haftet nach §§ 191, 69 i. V. m. § 34 Abs. 3 AO bei schuldhafter Verletzung seiner steuerlichen Pflichten."

Der dritte Absatz der Nummer 6.1 wird durch folgende Absätze ersetzt:

"Die als Masseverbindlichkeiten entstehenden Abgabenansprüche sind durch Steuerbescheid geltend zu machen (BFH-Urteil vom 6.7.2011, II R 34/10, BFH/NV 2012 S. 10). Der Insolvenzverwalter ist Bekanntgabeadressat (vgl. AEAO zu § 122, Nr. 1.4). Die Masse betreffende Verwaltungsakte können grundsätzlich nicht durch die Bekanntgabe an den Schuldner

- c) wirksam werden. Der Insolvenzverwalter ist verpflichtet, die entsprechenden Steuererklärungen einschließlich Steueranmeldungen abzugeben (vgl. AEAO zu § 251, Nr. 4.2).

Die Ausnahme stellt das Insolvenzverfahren in Eigenverwaltung dar. Hier werden die Masse betreffende Verwaltungsakte durch Bekanntgabe an den Schuldner wirksam. Steuerliche Erklärungspflichten sind insoweit vom Schuldner zu erfüllen (vgl. AEAO zu § 251, Nr. 13.3)."

Dem ersten Absatz der Nummer 9.1 wird folgender neuer Satz angefügt:

15. d) "Der Altersentlastungsbetrag gem. § 24a EStG wird quotal bei den entsprechenden Einkünften abgezogen (vgl. BFH-Urteil vom 27.10.2020, VIII R 19/18, BStBl 2021 II S. 819)."

Im Satz 2 des zweiten Absatzes der Nummer 9.1.2 wird vor dem Punkt folgendes Klammerzitat eingefügt:

- e) "(vgl. BFH-Urteil vom 27.10.2020, VIII R 19/18, BStBl 2021 II S. 819)".

Die Nummer 9.2 wird wie folgt geändert:

Der erste Absatz der Nummer 9.2 wird folgt gefasst:

"Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des leistenden Unternehmers kommt es zu einer Aufspaltung des Unternehmens in mehrere selbständige Unternehmensteile. Dabei handelt es sich um die Insolvenzmasse und das vom Insolvenzverwalter freigegebene Vermögen sowie einen vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil. Dies gilt auch in den Fällen der Eröffnung unter Anordnung der Eigenverwaltung (§ 270 Abs. 1 Satz 1, § 270f Abs.

- aa) 1 InsO) sowie in den Fällen der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters, wenn für den Schuldner ein allgemeines Verfügungsverbot angeordnet worden ist (§ 21 Abs. 2 Nr. 2 InsO). Die Eingangs- und Ausgangsumsätze sind dem Unternehmensteil zuzuordnen, der sie ausgeführt hat."
- f)

Die beiden letzten Absätze der Nummer 9.2 werden wie folgt gefasst:

- bb) "Zu den Einzelheiten wird insbesondere auf Abschnitt 17.1 Abs. 11 bis 16 UStAE verwiesen.

Hinsichtlich der Verwertung von Sicherungsgut wird insbesondere auf Abschnitt 1.2 UStAE verwiesen."

Der vorletzte Absatz der Nummer 11 wird wie folgt gefasst:

- g)

"Ein bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens bestehendes Aufrechnungsrecht bleibt auch dann erhalten, wenn die aufgerechnete Gegenforderung nach einem rechtskräftig bestätigten Insolvenzplan als erlassen gilt (BGH-Urteil vom 19.5.2011, IX ZR 222/08, WM S. 1182). Entsteht der Steuererstattungsanspruch hingegen erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, kann gegen ihn bei vorbehaltlosen Insolvenzplänen lediglich bis zum Erreichen der Planquote mit Insolvenzforderungen unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 226 AO aufgerechnet werden."

Im dritten Absatz der Nummer 12.1 und im achten Absatz der Nummer 12.2 des AEAO zu § 251 wird jeweils der Hinweis auf das BMF-Schreiben zu den Kriterien für die Entscheidung über einen Einigungsversuch zur außergerichtlichen Schuldenbereinigung wie folgt gefasst:

"BMF-Schreiben vom 27.1.2021, BStBl I S. 152".

Die Nummern 12.3 bis 13.2 werden durch folgende Nummern 12.3 bis 13.3 ersetzt:

"12.3 Eröffnetes Insolvenzverfahren

Grundsätzlich sind die Bestimmungen für das Regelinsolvenzverfahren anzuwenden.

Auch ein Insolvenzplan kann durchgeführt werden (siehe AEAO zu § 251, Nr. 11). Die Regelungen zur Eigenverwaltung gelten jedoch nicht (§ 270 Abs. 2 InsO).

Im Übrigen wird auf Abschnitt 63 VollstrA hingewiesen.

13. Eigenverwaltung

Die Vorschriften der Eigenverwaltung gelten nicht für Verbraucherinsolvenzverfahren i. S. v. §§ 304 ff. InsO (§ 270 Abs. 2 InsO).

13.1 Vorläufiges Eigenverwaltungsverfahren

Stimmt das Gericht dem Antrag des Schuldners auf Anordnung der Eigenverwaltung zu (§ 270a Abs. 1 InsO), hat es einen vorläufigen Sachwalter (§ 270b Abs. 1 InsO) zu bestellen und kann vorläufige Maßnahmen nach § 21 Abs. 1 und 2 Nr. 1a, 3 bis 5 InsO anordnen. Des Weiteren hat das Gericht auf Antrag des Schuldners anzuordnen, dass der Schuldner Masseverbindlichkeiten begründet. § 55 Abs. 2 InsO gilt entsprechend (§ 270c Abs. 4 InsO).

In Insolvenzverfahren, die ab dem 1.1.2021 beantragt wurden, gelten bestimmte Steuerverbindlichkeiten des Insolvenzschuldners, die vom Schuldner nach Bestellung eines vorläufigen Sachwalters begründet worden sind, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeit (§ 55 Abs. 4 InsO).

Legt der Schuldner dem Gericht einen Insolvenzplan vor, so wird über den Plan im eröffneten Insolvenzverfahren nach den allgemeinen Vorschriften über den Insolvenzplan entschieden.

i) Die vorläufige Eigenverwaltung wird durch Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters aufgehoben. Dies kann auch auf Antrag eines Insolvenzgläubigers erfolgen (§ 270e Abs. 2 InsO).

13.2 Besonderheiten bei der Vorbereitung einer Sanierung nach § 270d InsO (Schutzschirm)

Bei einer angestrebten Sanierung nach § 270d InsO kann das Insolvenzgericht auf Antrag des Schuldners eine Frist zur Vorlage eines Insolvenzplans bestimmen (§ 270d Abs. 1 Satz 1 InsO). Die Frist darf höchstens drei Monate betragen.

Stimmt das Gericht dem Antrag des Schuldners zu, hat es einen vorläufigen Sachwalter (§ 270b Abs. 1 InsO) zu bestellen und vorläufige Maßnahmen nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO anzuordnen, wenn der Schuldner dies beantragt (§ 270d Abs. 3 InsO).

13.3 Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Auf Antrag des Schuldners oder der Gläubigerversammlung kann das Insolvenzgericht die Eigenverwaltung der Insolvenzmasse gem. §§ 270 ff. InsO unter der Aufsicht eines Sachwalters anordnen, wenn dadurch nicht Gläubigerinteressen beeinträchtigt werden (z. B. durch Verfahrensverzögerung).

Die insolvenzrechtlichen Vorschriften bleiben durch die Eigenverwaltung - von wenigen Ausnahmen abgesehen - unberührt. Im Grunde sind nur Befugnisse des Insolvenzverwalters auf den Schuldner selbst zu übertragen. Insolvenzforderungen sind schriftlich beim Sachwalter zur Tabelle anzumelden (§ 270f Abs. 2 InsO). Die Forderungen können vom Schuldner, vom Sachwalter oder von anderen Insolvenzgläubigern bestritten werden; sie gelten insoweit als nicht festgestellt (§ 283 Abs. 1 InsO). Zur Feststellung der bestrittenen Forderungen sind die Ausführungen des AEAO zu § 251, Nr. 5.3 entsprechend anzuwenden. Die Regelung des AEAO zu § 251, Nr. 5.3.2 findet in der Eigenverwaltung keine Anwendung, da § 178 Abs. 1 Satz 2 InsO nicht gilt.

Auswirkungen auf das Besteuerungsverfahren (z. B. die Veranlagungszeiträume) ergeben sich durch die Anordnung der Eigenverwaltung nicht. Umsatzsteuerlich kommt es aber mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu einer Aufspaltung des Unternehmens in mehrere Unternehmensteile, zwischen denen einzelne umsatzsteuerrechtliche Berechtigungen und Ver-

pflichtungen nicht miteinander verrechnet werden können. Zu den Einzelheiten vgl. AEAO zu § 251, Nr. 9.2 sowie UStAE Abschnitt 17.1 Abs. 11. Da der Schuldner im Fall der Eigenverwaltung jedoch selbst rechtsgeschäftlich mit Verfügungsbezugnis handeln kann, der Sachwalter demgegenüber nur Kontroll- und Aufsichtspflichten ausübt, ist der Schuldner selbst steuerlich als Vertreter der Insolvenzmasse i. S. v. §§ 34, 35 AO anzusehen. Daher ist er Bekanntgabeadressat für alle die Insolvenzmasse betreffenden Verwaltungsakte.

Die Eigenverwaltung kann auf Antrag der Gläubigerversammlung, des Schuldners oder eines Gläubigers, der entsprechende Gründe glaubhaft zu machen hat, aufgehoben werden (§ 272 InsO).

Auf Insolvenzverfahren in Eigenverwaltung, die vor dem 1.1.2021 beantragt worden sind, sind die bis dahin geltenden Vorschriften der InsO weiter anzuwenden. Insoweit ist der AEAO zu § 251 in der Fassung des BMF-Schreibens vom 21.1.2014 (BStBl I S. 290), zuletzt geändert durch das BMF-Schreiben vom 28.1.2021 (BStBl I S. 145), anzuwenden.

Wenn die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung des Schuldners auf die COVID-19-Pandemie zurückzuführen ist, sind auf Eigenverwaltungsverfahren, die in 2021 beantragt worden sind, die §§ 270 bis 285 InsO in der bis zum 31.12.2020 geltenden Fassung weiter anzuwenden."

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerverwaltung & Steuerrecht - Abgabenordnung - AO-Anwendungserlass (AEAO) zum Download bereit.

Im Auftrag

H o f f m a n n

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 2. November 2021

IV A 3 - S 0336/20/10004 :001

2021/1103127

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Mitwirkung des Bundesministeriums der Finanzen bei Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung oder Erhebung von Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bei der Festsetzung oder Erhebung von Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden, und von Zinsen auf solche Steuern Folgendes:

I.

Die obersten Finanzbehörden der Länder werden in folgenden Fällen die vorherige Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen einholen:

- Bei Stundungen nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG, wenn der zu stundende Betrag höher ist als 500 000 Euro und für einen
 1. Zeitraum von mehr als 12 Monaten gestundet werden soll;
 2. bei Erlassen nach § 227 AO, wenn der Betrag, der erlassen (erstattet, angerechnet) werden soll, 200 000 Euro übersteigt;
 - bei abweichender Festsetzung nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO, wenn der Betrag, um den abweichend festgesetzt werden soll, 200
 3. 000 Euro übersteigt;
 - bei Maßnahmen nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO, wenn die Höhe der Besteuerungsgrundlagen, die nicht in dem gesetzlich bestimmten Veranlagungszeitraum berücksichtigt werden sollen, 400 000 Euro übersteigt;
 4. bei Billigkeitsrichtlinien der obersten Finanzbehörden der Länder, die die abweichende Festsetzung, die Stundung oder den Erlass betreffen und sich auf eine Mehrzahl von Fällen beziehen.
 - 5.

Vertrauensschutz und Treu und Glauben gelten als Billigkeitsgründe im Sinne der §§ 163, 222, 227 AO.

II.

Die Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen ist nicht einzuholen, wenn

1. einem Restrukturierungsplan oder außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplan zugestimmt werden soll,
- eine Billigkeitsmaßnahme über Insolvenzforderungen im Verbraucherinsolvenzverfahren oder im Regelinsolvenzverfahren gewährt wird oder
- 2.
- die Gewährung einer Billigkeitsmaßnahme nach §§ 163, 222 oder 227 AO durch BMF-Schreiben allgemein angeordnet oder
3. durch eine im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlichte BFH-Entscheidung vorgegeben ist.

III.

Für die Feststellung der Zustimmungsgrenzen ist jede Steuerart und jeder Veranlagungszeitraum für sich zu rechnen; erstreckt sich die Maßnahme nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO auf mehrere Jahre, so sind die Beträge, die auf die einzelnen Jahre entfallen, zu einem Gesamtbetrag zusammenzurechnen. Bei Steuerarten ohne bestimmten Veranlagungszeitraum (z. B. Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer) gilt das Kalenderjahr als Veranlagungszeitraum; bei den Einzelsteuern ist jeder Steuerfall für sich zu betrachten. Etwaige vorher ausgesprochene Bewilligungen sind zu berücksichtigen. Vorauszahlungen dürfen nicht in einen Jahresbetrag umgerechnet werden. Steuerliche Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 AO) sind dem Hauptbetrag nicht hinzuzurechnen. Zinsen gelten jedoch selbst als Hauptbetrag, soweit für sie eine Billigkeitsmaßnahme getroffen werden soll. Dabei sind für einen Verzicht auf Stundungszinsen nach § 234 Abs. 2 AO und auf Aussetzungszinsen nach § 237 Abs. 4 AO die unter I. in den Ziffern 2 und 3 bezeichneten Betragsgrenzen maßgebend.

Ist für eine Steuerart und einen Veranlagungszeitraum die Zustimmungsgrenze überschritten, so unterliegen die beantragten Billigkeitsmaßnahmen vollumfänglich dem Zustimmungsvorbehalt.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 1. Oktober 2020 - IV A 3 - S 0336/19/10006 :001 - (BStBl I S. 989).

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerverwaltung & Steuerrecht - Abgabenordnung - BMF-Schreiben/Allgemeines zum Download bereit.

Im Auftrag

H o f f m a n n

Abgabenordnung

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder

Zuständigkeit für Stundungen nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG, Erlasse nach § 227 AO, Billigkeitsmaßnahmen nach § 163, § 234 Abs. 2, § 237 Abs. 4 AO, Absehen von Festsetzungen nach § 156 Abs. 2 AO und Niederschlagungen nach § 261 AO von Landessteuern und der sonstigen durch Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern und Abgaben

vom 2. November 2021

Unter Aufhebung der bisherigen Anordnungen wird die Zuständigkeit für Stundungen nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG, Erlasse nach § 227 AO, Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO, Absehen von Festsetzungen nach § 156 Abs. 2 AO und Niederschlagungen nach § 261 AO von Landessteuern und sonstigen durch Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern und Abgaben - jeweils einschließlich Nebenleistungen - sowie für den Verzicht auf Zinsen nach § 234 Abs. 2, § 237 Abs. 4 AO, soweit sie auf durch Landesfinanzbehörden verwaltete Steuern und Abgaben erhoben werden, wie folgt geregelt:

Hinweis:

Soweit nachfolgend von Oberfinanzdirektion die Rede ist, gelten die Bestimmungen auch für die Behörden im Sinne des § 6 Abs. 2 Nr. 4a AO.

A. Regelung der Zuständigkeit

I. Stundungen nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG

Die Finanzämter sind befugt zu stunden:

in eigener Zuständigkeit

1. a) Beträge bis einschließlich 100 000 Euro zeitlich unbegrenzt,
b) höhere Beträge bis zu 6 Monaten;

mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion
2. a) Beträge bis einschließlich 250 000 Euro zeitlich unbegrenzt,
b) höhere Beträge bis zu 12 Monaten;
3. mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde in allen übrigen Fällen.

Stundungen sind stets unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszusprechen.

II. Billigkeitsmaßnahmen nach §§ 163, 227 AO, § 234 Abs. 2 und § 237 Abs. 4 AO

Die Finanzämter sind befugt:

zu abweichenden Festsetzungen nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO, zum Erlass nach § 227 AO und zum Verzicht nach § 234 Abs. 2 und § 237 Abs. 4 AO

- a) für Beträge bis einschließlich 20 000 Euro in eigener Zuständigkeit;

bei Säumniszuschlägen, deren Erhebung nicht mit dem Sinn und Zweck des § 240 AO zu vereinbaren und deshalb ein teilweiser oder vollständiger Erlass der kraft Gesetzes verwirkten Säumniszuschläge aus Gründen sachlicher Unbilligkeit geboten ist (AEAO zu § 240, Nr. 5), in unbegrenzter Höhe in eigener Zuständigkeit;
- b) für Beträge bis einschließlich 100 000 Euro mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion;
- c) mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde in allen übrigen Fällen.

Der Betrag, auf den nach § 234 Abs. 2 oder § 237 Abs. 4 AO verzichtet werden soll, kann geschätzt werden.

zu abweichenden Festsetzungen nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO, wenn die Höhe der Besteuerungsgrundlagen, die nicht in dem gesetzlich bestimmten Veranlagungszeitraum berücksichtigt werden sollen,

2. a) 40 000 Euro nicht übersteigt, in eigener Zuständigkeit,
b) 200 000 Euro nicht übersteigt, mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion,

- c) mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde in allen übrigen Fällen.

Vertrauensschutz und Treu und Glauben gelten als Billigkeitsgründe im Sinne der §§ 163, 222, 227 AO.

III. Absehen von Festsetzungen nach § 156 Abs. 2 AO und Niederschlagungen nach § 261 AO

Die Zustimmung der Oberfinanzdirektion ist einzuholen:

- a) beim Absehen von der Festsetzung nach § 156 Abs. 2 AO, wenn der Betrag 25 000 Euro übersteigt; der Betrag kann in der Regel geschätzt werden;
- b) bei Niederschlagungen nach § 261 AO von Beträgen, die 125 000 Euro übersteigen. Die Zustimmung ist nicht einzuholen bei der Niederschlagung von Insolvenzforderungen. Die Zustimmung ist ferner nicht einzuholen, wenn innerhalb der letzten zwölf Monate eine Zustimmung zur Niederschlagung der Steuern dieser Steuerart und dieses Veranlagungszeitraums bzw. dieser Nebenleistungen (vgl. Abschnitt B. I.) erteilt worden ist.

IV. Zuständigkeit beim Verzicht auf Mittelbehörden (§ 2a FVG)

Ist keine Oberfinanzdirektion eingerichtet, ist bei Überschreiten der für die Vorlage an die Oberfinanzdirektion maßgeblichen Grenzen die Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde einzuholen.

B. Gemeinsame Anordnungen

I. Zuständigkeitsgrenzen

Für die Feststellung der Zuständigkeitsgrenzen sind jede Steuerart und jeder Veranlagungszeitraum für sich zu rechnen; erstreckt sich die Maßnahme nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO auf mehrere Jahre, so sind die Beträge, die auf die einzelnen Jahre entfallen, zu einem Gesamtbetrag zusammenzurechnen. Bei Steuerarten ohne bestimmten Veranlagungszeitraum (z. B. Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer) gilt das Kalenderjahr als Veranlagungszeitraum; bei den Einzelsteuern ist jeder Steuerfall für sich zu betrachten. Etwaige vorher ausgesprochene Bewilligungen sind zu berücksichtigen. Vorauszahlungen für einen Veranlagungs- bzw. Besteuerungszeitraum sind zusammenzurechnen; sie sind jedoch nicht in einen Jahresbetrag hochzurechnen.

Steuerliche Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 AO) sind dem Hauptbetrag nicht hinzuzurechnen. Sie gelten jedoch selbst als Hauptbetrag, soweit für sie eine der in diesem Erlass genannten Maßnahmen getroffen werden soll.

Ist für eine Steuerart und einen Veranlagungszeitraum die Zustimmungsgrenze überschritten, so unterliegen die beantragten Billigkeitsmaßnahmen vollumfänglich dem Zustimmungsvorbehalt.

II. Ablehnung von Anträgen

Die Finanzämter und die Oberfinanzdirektionen sind unabhängig von der Höhe des Betrages berechtigt, Anträge auf Stundung nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG, auf abweichende Festsetzung nach § 163 AO, auf Erlass nach § 227 AO sowie auf Verzicht nach § 234 Abs. 2 AO und § 237 Abs. 4 AO abzulehnen, wenn diese Anträge für nicht begründet erachtet werden.

III. Vorlage von Anträgen

Die Finanzämter und die Oberfinanzdirektion haben Anträge auf eine der in Abschnitt B. II. bezeichneten Maßnahmen der zuständigen übergeordneten Behörde vorzulegen, wenn die Anträge ganz oder teilweise für begründet erachtet und die im Abschnitt A. bezeichneten Grenzen überschritten werden oder wenn aus besonderen Gründen die Vorlage angezeigt ist.

Die Zustimmung der jeweils zuständigen Landesfinanzbehörde ist nicht einzuholen bei der Zustimmung zu einem Restrukturierungsplan oder außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplan sowie bei Billigkeitsmaßnahmen über Insolvenzforderungen im Verbraucherinsolvenzverfahren und im Regelinsolvenzverfahren.

In den Fällen von Abschnitt II Nummer 3 des BMF-Schreibens vom 2. November 2021 (BStBl I S. 2153) können die Länder ergänzende Weisungen erlassen, inwieweit auf die Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde und/oder der Oberfinanzdirektion verzichtet wird.

Diese Erlasse ergehen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen. Sie treten an die Stelle der Erlasse vom 1. Oktober 2020 (BStBl I S. 987).

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat

37 - S 0550 - 1/29

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

S 0336 - 1/2020 - 1

Ministerium der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg

33 - S 0457/2020#01#01

Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 0457 - 1/2014 - 12/2021

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

S 0336 - 2020/002 - 51

Hessisches Ministerium der Finanzen

S0457 A - 001 - II 1a

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

S 0457 - 00000 - 2015/002 - 008

Niedersächsisches Finanzministerium

33 - S 0336/002 - 0003

Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen

S 0457 - 2 - V A 3

Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz

S 0336#2020/0002 - 0401 447

Saarland

Ministerium für Finanzen und Europa

S 0336 - 1#026

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

31 - S 0457/1/118 - 2021/55062

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

44 - S 0457 - 8

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

S 0457 - 108 - 26128/2007

Thüringer Finanzministerium

1040 - 23 - S 0550/67

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 4. November 2021

IV A 4 - S 0310/19/10001 :003

2021/1154799

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Anwendungserlass zur Abgabenordnung vom 31. Januar 2014 (BStBl I S. 290), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 1. November 2021 (BStBl I S. 2147) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt geändert:

Der **AEAO zu § 140** wird wie folgt geändert:

Nach Satz 4 wird folgender neuer Satz eingefügt:

- a) "Unmittelbar geltende Rechtsakte der Europäischen Union können ebenfalls eine Buchführungspflicht nach § 140 AO begründen."
1. Der bisherige Satz 6 wird durch folgende Sätze ersetzt:
- "Verstöße gegen die Vorschriften zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 140 bis 147 AO) können z. B. die Anwendung von Zwangsmitteln nach § 328 AO, eine Schätzung nach § 162 AO oder eine Ahndung nach § 379 AO zur Folge haben. Die Verletzung der Buchführungspflichten ist unter den Voraussetzungen der §§ 283 und 283b StGB (sog. Insolvenzstraftaten) strafbar."

Der **AEAO zu § 141** wird wie folgt geändert:

Nummer 3 wird wie folgt geändert:

Die Sätze 3 und 4 werden durch folgenden Satz ersetzt:

- a) aa) "Hinsichtlich der Berechnung der Umsatzgrenze des § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO wird auf den Abschnitt 19.3 UStAE verwiesen."
 - bb) In Sätzen 6 und 7 wird jeweils die Angabe "Abs. 1" durch die Angabe "Abs. 1 Satz 1" ersetzt.
2. Nummer 4 wird wie folgt geändert:
- b) aa) In Satz 3 werden die Wörter "Hinweis auf" durch das Wort ", vgl." ersetzt.
 - bb) In Satz 6 wird die Angabe "Abs. 1" durch die Angabe "Abs. 1 Satz 1" ersetzt.

Nummer 5 wird wie folgt geändert:

- c) aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Gesetzes" die Wörter "auf nachfolgende Eigentümer oder Nutzungsberechtigte" eingefügt.
- bb) In Satz 2 wird die Angabe "Abs. 1" durch die Angabe "Abs. 1 Satz 1" ersetzt.

Der **AEAO zu § 146** wird wie folgt geändert:

- a) In der Inhaltsübersicht zu Nummer 4 wird die Angabe "2b" durch die Angabe "2c" ersetzt.
 - In Nummer 1.1 werden die Sätze 2 und 3 durch folgenden Satz ersetzt:
 - b) "Hinsichtlich von Verstößen wird auf den AEAO zu § 140 verwiesen."
- 3.
- c) In Nummer 2.1.1 wird in Satz 3 das Wort "demnach" gestrichen.
 - In Nummer 2.1.6 wird folgender Satz angefügt:
 - d) "Bei elektronischen Aufzeichnungssystemen mit Kassenfunktion wird auf den AEAO zu § 146a, Nr. 7 verwiesen."

- e) In Nummer 2.2.3 Satz 3 wird das Wort "Geschäftskassen" durch das Wort "Kassen" ersetzt.

Die Nummer 2.2.4 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 2 werden die Wörter "elektronischen Kassensystem" durch die Wörter "elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion" ersetzt.

- bb) In Satz 4 werden die Wörter "einer elektronischen Registrierkasse" durch die Wörter "eines elektronischen Aufzeichnungssystems mit Kassenfunktion" ersetzt.

- g) In Nummer 4 werden in der Überschrift und Satz 1 jeweils die Angabe "2b" durch die Angabe "2c" ersetzt.

- h) In Nummer 5 werden die Wörter "Magnetplatten, Magnetbänder," gestrichen.

Der **AEAO zu § 146a** wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1.2 Absatz 2 Satz 2 werden nach dem Wort "statt" die Wörter "vor Ort" eingefügt.

- b) In Nummer 1.5 Satz 1 werden die Wörter "Stand 2019", BMF-Schreiben vom 28.2.2019, BStBl I S. 206) durch die Wörter "Stand 2020", BMF-Schreiben vom 31.1.2020, BStBl I S. 207)" ersetzt.

- c) Die Nummer 2.2.4 wird gestrichen.

Nummer 3.1.2 wird folgendermaßen gefasst:

"Vorgaben hierzu sind insbesondere in folgenden Technischen Richtlinien erfasst (vgl. auch BMF-Schreiben vom 28.2.2019, BStBl I S. 206 und BMF-Schreiben vom 17.8.2021, BStBl I S. 1041):

- d) - BSI TR-03153 Technische Sicherheitseinrichtung für elektronische Aufzeichnungssysteme, Version 1.0.1,
- BSI TR-03151 Secure Element API (SE API), Version 1.0.1,

4. BSI TR-03116 Kryptographische Vorgaben für Projekte der Bundesregierung Teil 5 Anwendungen der Secure Element API, Stand 2021."

- e) In Nummer 3.2.7 Satz 3 wird nach der Angabe "2a" die Angabe "und 2b" eingefügt.

Nummer 5.1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 2 werden nach dem Wort "lesbar" folgende Wörter "oder aus einem QR-Code auslesbar" eingefügt.

- f) Es wird folgender Satz angefügt:

- bb) "Der QR-Code hat der DSFinV-K zu entsprechen."

- g) In Nummer 6.1 werden die Wörter "ab 1.1.2020" gestrichen.

- h) In Nummer 6.9 zweiter Absatz Satz 2 werden die Wörter "oder persönliche" gestrichen.

In Nummer 9.1.2 wird folgender Absatz angefügt:

- i) "Hinsichtlich der Mitteilung nach § 146a Abs. 4 AO wird auf das BMF-Schreiben vom 6.11.2019 (BStBl I S. 1010) hingewiesen."

Der **AEAO zu § 146b** wird wie folgt geändert:

Die Nummer 5 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 4 werden die Wörter "ab dem 1.1.2018" gestrichen.

- bb) In Satz 5 werden die Wörter "auch schon vor dem 1.1.2020" gestrichen.

5. Satz 6 wird wie folgt gefasst:

- a) "Die digitalen Aufzeichnungen der TSE und des elektronischen Aufzeichnungssystems sind über die jeweilige digitale Schnittstelle oder auf einem maschinell auswertbaren Datenträger nach den Vorgaben der jeweiligen digitalen Schnittstelle zur Verfügung zu stellen."

Satz 7 wird wie folgt gefasst:

- dd)

"In den Fällen eines elektronischen Aufzeichnungssystems, das unter die Übergangsregelung des Art. 97 § 30 Abs. 3 EGAO fällt, kann der Amtsträger verlangen, dass die elektronischen Daten nach seinen Vorgaben auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden."

- b) In Nummer 6 Satz 2 werden die Wörter "nach dem 31.12.2019" gestrichen.

Der **AEAO zu § 147** wird wie folgt gefasst:

"AEAO zu § 147 - Ordnungsvorschriften für die Aufbewahrung von Unterlagen"

- Die Aufbewahrungspflicht ist Bestandteil der Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten. Wegen der Rechtsfolgen bei Verstößen vgl. AEAO zu § 140 und § 146, Nr. 1.1.

- Der Begriff der Aufzeichnungen in § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO erfasst alle Aufzeichnungen, die für steuerliche Zwecke vorzunehmen sind. § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO umfasst auch die gemäß § 90 Abs. 3 AO durch den Steuerpflichtigen geführten Aufzeichnungen. Sind diese Aufzeichnungen mittels eines Datenverarbeitungssystems erstellt, so unterfallen sie im Rahmen der steuerlichen Außenprüfung auch dem Datenzugriff gemäß § 147 Abs. 6 AO.

- Den in § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO aufgeführten Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen kommt bei DV-gestützten Buchführungen besondere Bedeutung zu. Die Dokumentation hat nach Maßgabe der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff - GoBD - (BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl I S. 1269) zu erfolgen.

- Bildträger i. S. d. § 147 Abs. 2 AO sind z. B. Fotokopien. Als andere Datenträger kommen z. B. CD, DVD, Blu-ray-Disk, Flash-Speicher in Betracht. Die Lesbarmachung von in nicht lesbarer Form aufbewahrten Unterlagen richtet sich nach § 147 Abs. 5 AO.

- Zur Anwendung des § 147 Abs. 6 AO wird auf die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff - GoBD - (BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl I S. 1269) hingewiesen.

- Zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften vgl. BMF-Schreiben vom 26.11.2010, BStBl I S. 1342.

- Wer nach §§ 140 ff. AO verpflichtet ist, Bücher oder Aufzeichnungen zu führen, hat diese Unterlagen bis zum Ablauf der inländischen Aufbewahrungsfristen (§ 147 Abs. 3 und 4 AO) unabhängig davon aufzubewahren, ob sich diese Unterlagen im Inland- oder außerhalb des Geltungsbereichs des Gesetzes befinden. Dies gilt insbesondere auch dann, wenn es sich um eine eigene in das Ausland ausgelagerte Tätigkeit und dementsprechend um eigene Unterlagen des Buchführungs- bzw. Aufzeichnungspflichtigen handelt. § 146 Abs. 2 und 2a AO bleibt davon unberührt (§§ 140, 147a Abs. 2 AO).

- Stützt sich der Steuerpflichtige im Rahmen einer Beweisführung auf die Fremdvergleichsdaten aus Datenbanken, hat die Finanzbehörde im Rahmen des § 147 Abs. 6 AO während der steuerlichen Außenprüfung insbesondere das Recht, Einsicht in die für die Erstellung einer Datenbankstudie notwendigen, beim Steuerpflichtigen oder bei einem Dritten für den Steuerpflichtigen dazu gespeicherten Daten zu nehmen und das jeweilige Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Daten zu nutzen. Die Finanzbehörde kann auch verlangen, dass diese Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden."

Der **AEAO zu § 147a** wird wie folgt gefasst:

"AEAO zu § 147a - Ordnungsvorschriften für die Aufbewahrung von Unterlagen:"

- In die Berechnung sind grundsätzlich alle positiven Überschusseinkünfte einzubeziehen. Ein horizontaler Verlustausgleich innerhalb derselben Einkunftsart ist zulässig, jedoch sind weder Verlustvorträge noch Verlustrückträge aus anderen Jahren noch vertikale Verlustverrechnungen mit anderen Einkunftsarten zu berücksichtigen.

- Kapitaleinkünfte, die nach § 32d Abs. 1 EStG mit einem besonderen Steuersatz besteuert wurden und der abgeltenden Wirkung nach § 43 Abs. 5 EStG unterliegen haben, sind nicht in die Ermittlung der Summe der positiven Überschusseinkünfte i. S. d. § 147a Abs. 1 AO einzubeziehen. Im Zusammenhang mit diesen Kapitaleinkünften stehende Aufzeichnungen und Unterlagen über Einnahmen und Werbungskosten sind nicht nach § 147a Abs. 1 AO aufbewahrungspflichtig. Sofern jedoch ein Antrag auf Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG gestellt wird und die Prüfung ergibt, dass eine Besteuerung nach § 32a EStG günstiger ist, sind diese Einkünfte auch in die Berechnung einzubeziehen.

Eine Einflussnahme nach § 147a Abs. 2 AO ist bereits gegeben, soweit die reine Möglichkeit der Ausübung besteht. Die
3. Möglichkeit einer Einflussnahme kann sich hierbei auch aus gesonderten Gesellschaftervereinbarungen ergeben. Maßgeblich sind die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls.

Zur Aufzeichnung der einzelnen Besteuerungsgrundlagen vgl. BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl I S. 1269. Sofern der Steuerpflichtige ein Datenverarbeitungssystem einsetzt oder die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen mittels eines Daten-
4. verarbeitungssystems erstellt wurden, ist der Finanzverwaltung ein Zugriff nach § 147a Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 147 Abs. 6 AO zu gewähren. Die Art des Zugriffs steht im freien Ermessen der Finanzverwaltung."

Dem **AEAO zu § 148** werden folgende Sätze angefügt:

"Die örtliche Zuständigkeit für die Entscheidung über eine Bewilligung nach § 148 AO richtet sich nach den allgemeinen Zuständigkeitsregelungen der §§ 17 ff. AO. Sofern für einen Steuerpflichtigen verschiedene Finanzämter zuständig sind (z. B. bei einer
8. gesonderten Feststellung oder in den Fällen des § 21 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. § 1 UStZustV) und eine Bewilligung von Erleichterungen beantragt wird, die auch Steuern oder Betriebe in dem Zuständigkeitsbereich anderer Finanzämter betrifft, sollen sich die jeweiligen Finanzämter vor Bewilligung der Erleichterung abstimmen."

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerverwaltung & Steuerrecht - Abgabenordnung - AO-Anwendungserlass (AEAO) zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

H o f f m a n n

Abgabenordnung

Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 29. November 2021

Aufgrund

- des § 367 Absatz 2b und des § 172 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO) und
- des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Juli 2021 (1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17, BGBl. I S. 4303)

ergeht folgende Allgemeinverfügung:

Am 29. November 2021 anhängige und zulässige Einsprüche gegen Festsetzungen von Zinsen gem. § 233a AO für Verzinsungszeiträume vor dem 1. Januar 2019 werden hiermit zurückgewiesen, soweit mit den Einsprüchen geltend gemacht wird, die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen in Höhe von 0,5 % pro vollem Monat (§ 233a i. V. m. § 238 Absatz 1 Satz 1 AO) verstoße gegen das Grundgesetz. Unter Verzinsungszeiträumen vor dem 1. Januar 2019 sind hierbei nur volle Zinsmonate zu verstehen, die spätestens mit Ablauf des 31. Dezember 2018 enden.

Entsprechendes gilt für am 29. November 2021 anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte und zulässige Anträge auf Änderung einer Zinsfestsetzung.

Hinweis:

Zwar hat das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss vom 8. Juli 2021 (a. a. O.) entschieden, dass die Verzinsung in Höhe von 0,5 % pro Monat für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 mit dem Grundgesetz unvereinbar ist. Es hat aber gleichzeitig eine Fortgeltungsanordnung für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 getroffen. Lediglich für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 hat das Bundesverfassungsgericht die Anwendung des § 233a AO mit einem Zinssatz von 0,5 % pro vollem Monat untersagt. Der Gesetzgeber wurde nur insoweit verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine verfassungskonforme Neuregelung für alle offenen Fälle zu treffen.

Betrifft der Einspruch oder Änderungsantrag auch für Verzinsungszeiträume nach dem 31. Dezember 2018 festgesetzte Zinsen, kann hierüber insoweit zunächst nicht entschieden werden. Das Finanzamt wird nach der gesetzlichen Neuregelung das Verfahren über den Einspruch oder den Änderungsantrag fortsetzen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Allgemeinverfügung können die von ihr betroffenen Steuerpflichtigen Klage erheben. Ein Einspruch ist insoweit ausgeschlossen.

Die Klage ist bei dem Finanzgericht zu erheben, in dessen Bezirk sich das Finanzamt befindet, das den von dieser Allgemeinverfügung betroffenen Verwaltungsakt erlassen hat. Sie ist schriftlich oder als elektronisches Dokument einzureichen oder zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle des Finanzgerichts zu erklären und gegen das zuständige Finanzamt zu richten.

Die Frist für die Erhebung der Klage beträgt ein Jahr. Sie beginnt am Tag nach der Herausgabe des Bundessteuerblattes, in dem diese Allgemeinverfügung veröffentlicht wird. Die Frist für die Erhebung der Klage gilt als gewahrt, wenn die Klage innerhalb der Frist bei dem zuständigen Finanzamt angebracht oder zu Protokoll gegeben wird.

Die Klage muss den Kläger, den Beklagten, den Gegenstand des Klagebegehrens, den mit der Klage angegriffenen Verwaltungsakt und diese Allgemeinverfügung bezeichnen. Sie soll einen bestimmten Antrag enthalten und die zur Begründung dienenden Tatsachen und Beweismittel angeben. Ihr soll eine Abschrift des angefochtenen Verwaltungsakts und eine Abschrift dieser Allgemeinverfügung beigelegt werden.

Die Klageschrift soll in zweifacher Ausfertigung eingereicht werden; dies gilt nicht, wenn die Klage als elektronisches Dokument eingereicht wird.

Die Voraussetzungen zur elektronischen Einreichung bei dem jeweils örtlich zuständigen Finanzgericht regelt § 52a der Finanzgerichtsordnung. Nähere Informationen hierzu sind im Internet unter www.justiz.de und über die dort verlinkten Justizportale der Länder erhältlich.

Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg

FM3 - S 0625 - 1/13

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat

37 - S 0465 - 1/1

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

S 0625 - 6/2011 - 3

Ministerium der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg

33 - S 0625/2021#002

Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 0625 - 1/2014 - 4/2021 - 13-6

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

S 0625 - 2021/004 - 51

Hessisches Ministerium der Finanzen

S 0338 A - 039 - II 11

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

IV - S 0625 - 00000 - 2021/002

Niedersächsisches Finanzministerium

33 - S 0625/029 - 0001

Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen

S 0465 - 2 - V A 2

Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz

S 0625#2018/0001 - 0401 446

Saarland

Ministerium für Finanzen und Europa

S 0625 - 1#008

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

31 - S 0465/1/43 - 2021/65168

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

44 - S 0625 - 5/8

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

S 0460 - 015/07 - 26189/2007

Thüringer Finanzministerium

1040 - 23 - S 0465/1

Bewertungsgesetz

Verordnung
zur Neufassung der Anlagen 27 bis 33 des Bewertungsgesetzes¹⁾

Vom 29. Juni 2021

Auf Grund des § 263 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Bewertungsgesetzes, der durch Artikel 1 Nummer 2 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794)²⁾

Artikel 1

Die Anlagen 27 bis 33 des Bewertungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230)³⁾⁴⁾

Anhang zu Artikel 1
Anlagen 27 bis 33

Anlage 27
(zu § 237 Absatz 2)

Landwirtschaftliche Nutzung

Bewertungsfaktoren	Bezugseinheit	in EUR
Grundbetrag	pro Ar	2,52
Ertragsmesszahl	pro Ertragsmesszahl (Produkt aus Acker-/Grünlandzahl und Ar)	0,041
Zuschläge für	Bezugseinheit	in EUR
Verstärkte Tierhaltung	je Vieheinheit über einem Besatz von 2,0 Vieheinheiten je Hektar selbst bewirtschafteter Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung	79,00

Forstwirtschaftliche Nutzung

Bewertungsfaktor für Wuchsgebiet		in EUR/ha
1	Schleswig-Holstein Nordwest	86,17
2	Jungmoränenlandschaft Schleswig-Holstein Ost/Nordwest-Mecklenburg	80,53
3	Schleswig-Holstein Südwest	90,24
4	Mecklenburg-Westvorpommersches Küstenland	64,57
5	Ostholsteinisch-Westmecklenburger Jungmoränenland	73,13
6	(Mittel-)Mecklenburger Jungmoränenland	62,38
7	Ostmecklenburg-Vorpommersches Jungmoränenland	78,03
8	Ostvorpommersches Küstenland	56,36
9	Nordostbrandenburger Jungmoränenland (Mittelbrandenburger Jungmoränenland)	53,83
10	Ostmecklenburg-Nordbrandenburger Jungmoränenland (Nordbrandenburger Jungmoränenland)	55,09
11	Ostniedersächsisch-Altmarkisches Altmoränenland (Westprignitz-Altmarkisches Altmoränenland)	46,03
12	Südost-Holsteinisch-Südwestmecklenburger Altmoränenland	57,31
13	Ostniedersächsisches Tiefland	66,34
14	Niedersächsischer Küstenraum	79,05
15	Mittelwestniedersächsisches Tiefland	67,41
16	Westfälische Bucht	70,03
17	Weserbergland	101,93
18	Nordwestdeutsche Berglandschwelle	73,10
19	Nordwestliches Harzvorland	65,70
20	Nordöstliche Harzvorländer	43,24
21	Sachsen-Anhaltinische Löss-Ebene	51,09
22	Mittleres nordostdeutsches Altmoränenland	38,39
23	Hoher Fläming	47,69
24	Mittelbrandenburger Talsand- und Moränenland	37,53
25	Düben-Niederlausitzer Altmoränenland	37,65
26	Lausitzer Löss-Hügelland	84,73
27	Zittauer Gebirge	163,92
28	Oberlausitzer Bergland	155,56
29	Elbsandsteingebirge	123,19
30	Westlausitzer Platte und Elbtalzone	68,56
31	Sächsisch-Thüringisches Löss-Hügelland	63,80
32	Leipziger Sandlöss-Ebene	50,58
33	Ostthüringisches Trias-Hügelland	72,24
34	Thüringer Becken	64,12
35	Nordthüringisches Trias-Hügelland	60,06
36	Harz	142,70
37	Mitteldeutsches Trias-Berg- und Hügelland	98,77
38	Nordwesthessisches Bergland	88,55
39	Nördliches hessisches Schiefergebirge	99,86

Bewertungsfaktor für Wuchsgebiet		in EUR/ha
40	Sauerland	145,62
41	Bergisches Land	113,51
42	Niederrheinisches Tiefland	68,33
43	Niederrheinische Bucht	68,27
44	Nordwesteifel	135,51
45	Osteifel	99,15
46	Mittelrheintal	62,52
47	Westerwald	112,73
48	Taunus	94,94
49	Wetterau und Gießener Becken	73,66
50	Vogelsberg und östlich angrenzende Sandsteingebiete	102,75
51	Rhön	97,18
52	Südthüringisches-Oberfränkisches Trias-Hügelland	106,95
53	Thüringer Gebirge	162,51
54	Vogtland	140,47
55	Erzgebirgsvorland	93,22
56	Erzgebirge	171,75
57	Frankenwald, Fichtelgebirge und Steinwald	183,51
58	Oberpfälzer Wald	147,30
59	Oberpfälzer Becken- und Hügelland	78,21
60	Frankenalb und Oberpfälzer Jura	106,82
61	Fränkischer Keuper und Albvorland	73,44
62	Fränkische Platte	67,76
63	Spessart	105,47
64	Odenwald	124,93
65	Oberrheinisches Tiefland und Rhein-Main-Ebene	64,13
66	Hunsrück	116,75
67	Moseltal	87,42
68	Gutland	97,81
69	Saarländisch-Pfälzisches Muschelkalkgebiet	78,64
70	Saar-Nahe-Bergland	75,52
71	Westlicher Moorniederung	79,49
72	Pfälzerwald	78,67
73	Schwarzwald	181,38
74	Baar-Wutach	172,51
75	Neckarland	117,23
76	Schwäbische Alb	123,63
77	Südwestdeutsches Alpenvorland	177,56
78	Tertiäres Hügelland	166,59
79	Bayerischer Wald	160,79
80	Schwäbisch-Bayerische Schotterplatten- und Altmoränenlandschaft	165,45
81	Schwäbisch-Bayerische Jungmoräne und Molassevorberge	157,93
82	Bayerische Alpen	135,61

Weinbauliche Nutzung

Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Traubenerzeugung	pro Ar	11,70

Gärtnerische Nutzung

Nutzungsteil Gemüsebau		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen im Freiland und für Kleingarten- und Dauer- kleingartenland	pro Ar	12,35
Zuschläge für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen unter Glas und Kunststoffen	pro Ar	45,00
Nutzungsteil Blumen-/Zierpflanzenbau		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen im Freiland	pro Ar	27,60
Zuschläge für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen unter Glas und Kunststoffen	pro Ar	65,15
Nutzungsteil Obstbau		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen im Freiland	pro Ar	9,53
Zuschläge für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen unter Glas und Kunststoffen	pro Ar	45,00
Nutzungsteil Baumschulen		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen im Freiland	pro Ar	22,29
Zuschläge für	Flächeneinheit	in EUR
Flächen unter Glas und Kunststoffen	pro Ar	65,15

**Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen
sowie Abbauland, Geringstland und Unland**

Sondernutzungen		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Hopfen	pro Ar	13,75
Spargel	pro Ar	12,69
Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen		
Bewertungsfaktor für	Bezugseinheit	in EUR
Wasserflächen	pro Ar	1,00
Zuschläge für stehende Gewässer		
Wasserflächen für Binnenfischerei, Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft	ab 1,00 kg bis 4,00 kg Fischertrag/Ar pro Ar	2,00
Wasserflächen für Binnenfischerei, Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft	über 4,00 kg Fischertrag/Ar pro Ar	2,50
Zuschläge für fließende Gewässer		
Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft	bis 500 Liter/Sekunde Durchfluss pro Liter/Sekunde	12,50
Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft	über 500 Liter/Sekunde Durchfluss pro Liter/Sekunde	15,00
Saatzucht	pro Ar	Anlage 27
Weihnachtsbaumkulturen	pro Ar	19,40
Kurzumtriebsplantagen	pro Ar	Anlage 27
Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen, für die kein Bewertungsfaktor festgelegt wurde		
Wirtschaftsgebäude	pro Quadratmeter Bruttogrundfläche und Monat	1,23
Nutzungsarten Abbauland, Geringstland und Unland		
Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Abbauland	pro Ar	1,00
Geringstland	pro Ar	0,38
Unland	pro Ar	0,00

Nutzungsart Hofstelle

Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Hofflächen	pro Ar	6,62
Zuschläge für	Flächeneinheit	in EUR
Wirtschaftsgebäude der weinbaulichen Nutzung bei Fass- und Flaschenweinerzeugung	pro Quadratmeter Bruttogrundfläche und Monat	1,23
Wirtschaftsgebäude der Nebenbetriebe	pro Quadratmeter Bruttogrundfläche und Monat	1,23

Weitere den Ertragswert erhöhende Umstände

Bewertungsfaktor für	Flächeneinheit	in EUR
Abgegrenzte Standortfläche der Windenergieanlage	pro Ar	59,58

Artikel 2

Diese Verordnung tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Berlin, den 29. Juni 2021

Der Bundesminister der Finanzen
Olaf Scholz

1) BGBl. I S. 2290 vom 8. Juli 2021 unter Berücksichtigung der Berichtigung vom 12. Oktober 2021, BGBl. I S. 4831 vom 10. November 2021

2) BStBl I S. 1319

3) BStBl I S. 168

4) BStBl I S. 895

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 11. November 2021

IV B 5 - S 2293/19/10011 :001

2021/1160737

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Bundesfinanzakademie im

Bundesministerium der Finanzen

Anrechnung kambodschanischer Steuer nach § 34c Abs. 1 EStG;**Verzeichnis ausländischer Steuern in Nicht-DBA-Staaten, die der deutschen Einkommensteuer entsprechen (Anhang 12 II
Nr. 1 im Einkommensteuerhandbuch)**

Die in Kambodscha erhobene "Withholding tax on salary" (Quellensteuer auf Lohnzahlungen) entspricht im Wesentlichen den deutschen Regelungen zur Einkommensbesteuerung. Sie ist daher mit der deutschen Einkommensteuer im Sinne des § 34c Abs. 1 EStG vergleichbar. Sie wird zum nächstmöglichen Zeitpunkt in das Verzeichnis ausländischer Steuern in Nicht-DBA-Staaten, die der deutschen Einkommensteuer entsprechen, aufgenommen.

In Kambodscha ansässige Arbeitnehmer unterliegen mit ihrem steuerpflichtigen Einkommen der Lohnsteuer nach einem progressiven Tarif mit Steuersätzen von 0 % bis 20 %. Für nichtansässige Arbeitnehmer gilt ein pauschaler Steuersatz von 20 %. Die Arbeitgeber sind verpflichtet, die Lohnsteuer als Quellensteuer monatlich einzubehalten und im Namen und auf Rechnung der Arbeitnehmer an die Steuerverwaltung abzuführen. Die einbehaltene Steuer ist abgeltend. Arbeitnehmer müssen somit keine Steuererklärung einreichen.

Dieses Schreiben steht ab sofort auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

K r e i e n b a u m

Bundeszentralamt für Steuern

Bonn, 15. September 2021

St II 2 - S 2479-PB/21/00001

**Bekanntmachung des
Bundeszentralamtes für Steuern****Familienleistungsausgleich;****Liste der festsetzenden Familienkassen i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 11 Satz 12 FVG****1 Anlage**

Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 11 Satz 12 Finanzverwaltungsgesetz (FVG) sind die Namen und Anschriften der festsetzenden Familienkassen jährlich zu veröffentlichen. Die Liste zum Stichtag 31.12.2020 (Bearbeitungsstand) ist als Anlage beigefügt.

Im Auftrag

H a a g

Liste der festsetzenden Familienkassen zum 31.12.2020

Inhalt

- I. Familienkasse der Bundesagentur für Arbeit
 - Familienkassen des öffentlichen Dienstes
 - Familienkassen des Bundes
 - 1. 1.1. Bundesfamilienkassen
 - 1.2. Übrige Familienkassen des Bundes
- II. Familienkassen der Länder und Kommunen
 - 2. 2.1. Landesfamilienkassen
 - 2.2. Übrige Familienkassen der Länder und Kommunen

I. Familienkasse der Bundesagentur für Arbeit

Bundesagentur für Arbeit
Familienkasse-Direktion
90327 Nürnberg

II. Familienkassen des öffentlichen Dienstes

1. Familienkassen des Bundes

1.1. Bundesfamilienkasse

Bundesverwaltungsamt
Eupener Straße 125
50933 Köln

1.2. Übrige Familienkassen des Bundes

Bundeskanzleramt
Willy-Brandt-Straße 1
10557 Berlin

BKK Verkehrsbau Union (BKK VBU)
Lindenstraße 67
10969 Berlin

Jüdisches Museum Berlin
Lindenstraße 9-14
10969 Berlin

Erdölbevorratungsverband
Jungfernstieg 38
20354 Hamburg

Verwaltungs-Berufsgenossenschaft
Deelbögenkamp 4
22297 Hamburg

Kraftfahrt-Bundesamt
Fördestraße 16
24944 Flensburg

BKK Landesverband Mitte
BKK-Arbeitgeberversicherung

Olvenstedter Chaussee 126
39130 Magdeburg

Bundesanstalt für Arbeitsschutz
und Arbeitsmedizin (BAuA)
Friedrich-Henkel-Weg 1-25
44149 Dortmund

Deutsche Rentenversicherung
Knappschaft-Bahn-See
Knappschaftstraße 1
44799 Bochum

Berufsgenossenschaft Energie Textil
Elektro Medienerzeugnisse BG ETEM
Gustav-Heinemann-Ufer 130
50968 Köln

Bundesamt für Familie und
zivilgesellschaftliche Aufgaben
Sibille-Hartmann-Straße 2-8
50969 Köln

IKK-Akademie
Kölner Straße 3
51429 Bergisch Gladbach

Auswärtiges Amt
Adenauerallee 99-103
53113 Bonn

Deutsche Post AG
Charles-de-Gaulle-Straße 20
53113 Bonn

Berufsgenossenschaft
Handel und Warenlogistik
Hermann-Milde-Straße 1
53129 Bonn

Bundesministerium für Bildung und
Forschung
Heinemannstraße 2
53175 Bonn

Absatzförderungsfonds der deutschen
Land- und Ernährungswirtschaft i. L.
Schwertbergerstraße 14
53177 Bonn

GKV-Spitzenverband Dt. Verbindungsstelle
Krankenversicherung Ausland (DVKA)
Pennefeldsweg 12 c
53177 Bonn

Absatzförderungsfonds der deutschen
Forst- und Holzwirtschaft i. L.
Deichmanns Aue 29
53179 Bonn

Bundeseisenbahnvermögen
Dienststelle Mitte
Untermainkai 23-25
60329 Frankfurt am Main

Deutsche Bundesbank
Zentrale

Wilhelm-Epstein-Straße 14
60431 Frankfurt am Main

Krankenversorgung der Bundesbahnbeamten (KVB)
Salvador-Allende-Straße 7
60487 Frankfurt am Main

R+V BKK
Kreuzberger Ring 21
65205 Wiesbaden

Der Generalbundesanwalt beim Bundesgerichtshof
Brauerstraße 30
76135 Karlsruhe

Deutsches Patent- und Markenamt
Zweibrückenstraße 12
80331 München

SBK - Siemens Betriebskrankenkasse
Heimeranstraße 33
80339 München

2. Familienkassen der Länder und Kommunen

2.1. Landesfamilienkassen

2.1.1. Baden-Württemberg

Landesamt für Besoldung und Versorgung
Baden-Württemberg
Philipp-Reis-Straße 2
70736 Fellbach

Kommunaler Versorgungsverband
Baden-Württemberg
Ludwig-Erhard-Allee 19
76131 Karlsruhe

2.1.2. Bayern

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen
Odeonsplatz 4
80535 München

Landesamt für Finanzen Bayern
Alexandrastraße 3
80538 München

2.1.3. Berlin

Polizei Berlin
Keibelstraße 36
10178 Berlin

Landesverwaltungsamt Berlin
Fehrbelliner Platz 1
10707 Berlin

Bezirksamt Treptow-Köpenick von Berlin
Zum großen Windkanal 4
12489 Berlin

Senatsverwaltung für Bildung, Jugend und Wissenschaft
Flottenstraße 28-42
13407 Berlin

2.1.4. Brandenburg

- keine -

2.1.5. Bremen

- keine -

2.1.6. Hamburg

- keine -

2.1.7. Hessen

BeamtenVersorgungskasse (KVK)

Kölnische Straße 42

34117 Kassel

Hessische Bezügestelle

Friedrich-Ebert-Straße 106

34119 Kassel

Universität Kassel

Hochschulbezügestelle

Mönchebergstraße 19

34125 Kassel

2.1.8. Mecklenburg-Vorpommern

- keine -

2.1.9. Niedersachsen

Region Hannover

Hildesheimer Straße 20

30169 Hannover

2.1.10. Nordrhein-Westfalen

Kommunale Versorgungskassen Westfalen-Lippe

Zumsandestraße 12

48145 Münster

2.1.11. Rheinland-Pfalz

Pfälzische Pensionsanstalt

Sonnenwendstraße 2

67098 Bad Dürkheim

2.1.12. Saarland

Landesamt für Zentrale Dienste

Zentrale Besoldungs- und Versorgungsst.

Am Stadtgraben 2-4

66111 Saarbrücken

Ruhegehalts- und Zusatzversorgungskasse

des Saarlandes (RZVK)

Fritz-Dobisch-Straße 12

66111 Saarbrücken

2.1.13. Sachsen

Kommunaler Versorgungsverband Sachsen

Marschnerstraße 37

01307 Dresden

2.1.14. Sachsen-Anhalt

- keine -

2.1.15. Schleswig-Holstein

- keine -

2.1.16. Thüringen

Kommunaler Versorgungsverband Thüringen

Steile Hohle 6

06556 Artern

2.2. Übrige Familienkassen der Länder und Kommunen

2.2.1. Baden-Württemberg

Stadt Waghäusel

Gymnasiumstraße 1

68753 Waghäusel

Abwasserzweckverband Heidelberg

Tiergartenstraße 55

69121 Heidelberg

Abwasser- und Hochwasserschutzverband

Wiesloch

Bruchwiesen 1

69168 Wiesloch

Gemeindeverwaltungsverband Schöna

Altneudorfer Straße 59

69250 Schöna

Gemeinde Gaiberg

Hauptstraße 44

69251 Gaiberg

Gemeinde Hirschberg

Großsachsener Straße 14

69493 Hirschberg

Landeshauptstadt Stuttgart

Rathauspassage 2

70173 Stuttgart

Kommunalverband für Jugend und Soziales

in Baden-Württemberg

Lindenspürstraße 39

70176 Stuttgart

Stadt Sindelfingen

Rathausplatz 1

71063 Sindelfingen

Gemeinde Mönsheim

Schulstraße 2

71297 Mönsheim

Stadt Weinstadt

Marktplatz 1

71384 Weinstadt

Gemeinde Auenwald

Lippoldswellerstraße 15

71549 Auenwald

Landkreis Ludwigsburg

Hindenburgstraße 40

71638 Ludwigsburg

Stadt Ludwigsburg
Wilhelmstraße 11
71638 Ludwigsburg

Stadt Vaihingen an der Enz
Marktplatz 1
71665 Vaihingen

Stadt Remseck am Neckar
Fellbacher Straße 2
71686 Remseck am Neckar

Baden-Württemberg. Versorgungsanstalt
für Ärzte, Zahnärzte und Tierärzte
Gartenstraße 63
72074 Tübingen

Gemeinde Waldachtal
Theodor-Heuss-Straße 10
72178 Waldachtal

Stadt Nagold
Marktstraße 27-29
72202 Nagold

Landratsamt Freudenstadt
Herrenfelder Straße 14
72250 Freudenstadt

Stadt Freudenstadt
Marktplatz 1
72250 Freudenstadt

Gemeinde Schopfloch
Marktplatz 2
72296 Schopfloch

Landratsamt Zollernalbkreis
Hirschbergstraße 29
72336 Balingen

Gemeinde Nusplingen
Marktplatz 8
72362 Nusplingen

Gemeinde Neufra
Im Oberdorf 41
72419 Neufra

Gemeinde Inzigkofen
Ziegelweg 2
72514 Inzigkofen

Landratsamt Göppingen
Lorcher Straße 6
73033 Göppingen

Stadt Uhingen
Kirchstraße 2
73066 Uhingen

Stadt Kirchheim unter Teck
Otto-Ficker-Straße 2
73230 Kirchheim unter Teck

Gemeinde Lenningen
Marktplatz 1
73252 Lenningen

Landratsamt Ostalbkreis

Stuttgarter Straße 41

73430 Aalen

Stadt Bopfingen

Marktplatz 1

73441 Bopfingen

Gemeinde Kirchheim am Ries

Auf dem Wört 1

73467 Kirchheim am Ries

Gemeinde Adelsmannsfelden

Hauptstraße 71

73486 Adelsmannsfelden

Gemeinde Tannhausen

Hauptstraße 54

73497 Tannhausen

Stadt Schwäbisch Gmünd

Marktplatz 1

73525 Schwäbisch Gmünd

Verwaltungsgemeinschaft Rosenstein

Hauptstraße 53

73540 Heubach

Stadt Schorndorf

Marktplatz 1

73614 Schorndorf

Zweckverband Wasserversorgung Menzlesmühle

Kirchplatz 3

73642 Welzheim

Landkreis Esslingen

Pulverwiesen 11

73726 Esslingen

Gemeindeverwaltungsverband Raum Weinsberg

Marktplatz 11

74189 Weinsberg

Stadt Löwenstein

Maybachstraße 32

74245 Löwenstein

Stadt Widdern

Keltergasse 5

74259 Widdern

Gemeinde Sulzbach-Laufen

Eisbachstraße 24

74429 Sulzbach-Laufen

Gemeinde Michelbach an der Bilz

Hirschfelder Straße 13

74544 Michelbach an der Bilz

Stadt Waldenburg

Hauptstraße 13

74638 Waldenburg

Bodenverband Künzelsau

Auweg 45

74653 Ingelfingen

Stadt Adelsheim
Marktstraße 7
74740 Adelsheim

Gemeinde Ahorn
Schloßstraße 24
74744 Ahorn

Landratsamt Neckar-Odenwald-Kreis
Neckarelzer Straße 7
74821 Mosbach

Gemeinde Billigheim
Sulzbacher Straße 9
74842 Billigheim

Gemeinde Schefflenz
Mittelstraße 47
74850 Schefflenz

Stadt Sinsheim
Wilhelmstraße 14-18
74889 Sinsheim

Gemeinde Helmstadt-Bargen
Rabanstraße 14
74921 Helmstadt-Bargen

Stadt Neckarbischofsheim
Alexandergasse 2
74924 Neckarbischofsheim

Gemeinde Epfenbach
Hauptstraße 28
74925 Epfenbach

Gemeinde Reichartshausen
Rathausstraße 3
74939 Reichartshausen

Gemeinde Zuzenhausen
Hauptstraße 25
74939 Zuzenhausen

Gemeinde Gondelsheim
Bruchsaler Straße 32
75053 Gondelsheim

Gemeindeverwaltung Birkenfeld
Marktplatz 6
75217 Birkenfeld

Gemeinde Neuhausen
Pforzheimer Straße 20
75242 Neuhausen

Gemeinde Kieselbronn
Hauptstraße 20
75249 Kieselbronn

Landkreis Calw
Vogteistraße 42-46
75365 Calw

Stadt Bad Teinach-Zavelstein
Rathausstraße 9
75385 Bad Teinach-Zavelstein

Gemeinde Deckenpfronn

Marktplatz 1

75392 Deckenpfronn

Gemeindeverwaltung Unterreichenbach

Im Oberdorf 15

75399 Unterreichenbach

Stadt Mühlacker

Kelterplatz 7

75417 Mühlacker

Handwerkskammer Karlsruhe

Friedrichsplatz 4-5

76133 Karlsruhe

Industrie- und Handelskammer

Karlsruhe

Lammstraße 13-17

76133 Karlsruhe

Deutsche Rentenversicherung

Baden-Württemberg

Gartenstraße 105

76135 Karlsruhe

Landkreis Karlsruhe

Beiertheimer Allee 2

76137 Karlsruhe

Gemeinde Pfinztal

Hauptstraße 70

76327 Pfinztal

Stadt Philippsburg

Rote-Tor-Straße 6-10

76661 Philippsburg

Gemeinde Bad Schönborn

Friedrichstraße 67

76669 Bad Schönborn

Gemeinde Dettenheim

Bächlestraße 33

76706 Dettenheim

Gemeinde Hofstetten (Baden)

Hauptstraße 5

77716 Hofstetten

Gemeinde Hohberg

Freiburger Straße 32

77749 Hohberg

Gemeinde Appenweier

Ortenauer Straße 13

77767 Appenweier

Gemeinde Ortenberg

Dorfplatz 1

77799 Ortenberg

Stadt Renchen

Hauptstraße 57

77871 Renchen

Medizinischer Dienst der

Krankenversicherung Baden-Württemberg

Ahornweg 2

77933 Lahr

Gemeinde Gütenbach

Hauptstraße 10

78148 Gütenbach

Gemeinde Hilzingen

Hauptstraße 36

78247 Hilzingen

Stadt Stockach

Adenauerstraße 4

78333 Stockach

Handwerkskammer Konstanz

Webersteig 3

78462 Konstanz

Landkreis Tuttlingen

Bahnhofstraße 100

78532 Tuttlingen

Gemeindeverwaltungsverband Donau-Heuberg

Kirchplatz 2

78567 Fridingen

Gemeinde Seitingen-Oberflacht

Obere Hauptstraße 8

78606 Seitingen-Oberflacht

Stadt Rottweil

Bruderschaftsgasse 4

78628 Rottweil

Stadt Schramberg

Hauptstraße 25

78713 Schramberg

Gemeinde Hardt

Mariazeller Straße 1

78739 Hardt

Stadt Stauf

Hauptstraße 53

79219 Stauf i. Br.

Gemeinde Hartheim am Rhein

Feldkircher Straße 17

79258 Hartheim am Rhein

Zweckverband Musikschule Volkshochschule

Nördlicher Breisgau

Am Gaswerk 3

79312 Emmendingen

Gemeinde Lauchringen

Hohrainstraße 59

79787 Lauchringen

Stadt Bonndorf i. Schw.

Martinstraße 8

79848 Bonndorf i. Schw.

Gemeinde Höchenschwand

Waldshuter Straße 5

79862 Höchenschwand

Gemeinde Friedenweiler

Hauptstraße 24

79877 Friedenweiler

Gemeinde Kressbronn am Bodensee

Hauptstraße 19

88079 Kressbronn a. B.

Gemeinde Langenargen

Obere Seestraße 1

88085 Langenargen

Gemeinde Neukirch

Schulstraße 3

88099 Neukirch

Landratsamt Ravensburg

Friedenstraße 6

88212 Ravensburg

Gemeinde Baienfurt

Wasserversorgung Baienfurt

Marktplatz 1

88255 Baienfurt

Gemeinde Aitrach

Schalweg 10

88319 Aitrach

Landkreis Biberach

Rollinstraße 9

88400 Biberach

Stadt Biberach

Marktplatz 7/1

88400 Biberach

Stadt Bad Wurzach

Marktstraße 16

88410 Bad Wurzach

Gemeinde Mittelbiberach

Biberacher Straße 59

88441 Mittelbiberach

Stadt Laupheim

Marktplatz 1

88471 Laupheim

Abwasserzweckverband Donau-Riedlingen

Verbandskläranlage 1

88499 Riedlingen

Zweckverband Heubergwasserversorgung

rechts der Donau

Rathausstraße 4

88637 Leibertingen

Gemeinde Uhldingen-Mühlhofen

Aachstraße 4

88690 Uhldingen-Mühlhofen

Gemeinde Frickingen

Kirchstraße 7

88699 Frickingen

Alb-Donau-Kreis

Schillerstraße 30

89077 Ulm

Landkreis Heidenheim

Felsenstraße 36

89518 Heidenheim

Stadt Boxberg
Kurpfalzstraße 29
97944 Boxberg

2.2.2. Bayern

Stadt Aschaffenburg
Dalbergstraße 15
63739 Aschaffenburg

Stadt Alzenau
Hanauer Straße 1
63755 Alzenau

Gemeinde Kleinostheim
Kardinal-Faulhaber-Straße 12
63801 Kleinostheim

Gemeinde Geiselbach
Kirchstraße 6
63826 Geiselbach

Markt Sulzbach am Main
Hauptstraße 36
63834 Sulzbach a. Main

Verwaltungsgemeinschaft Kleinwallstadt
Hauptstraße 2
63839 Kleinwallstadt

Gemeinde Laufach
Raiffeisengasse 4
63846 Laufach

Verwaltungsgemeinschaft Ertal
Große Maingasse 1
63927 Bürgstadt

Markt Kirchzell
Hauptstraße 19
63931 Kirchzell

Markt Schneeberg
Amorbacher Straße 1
63936 Schneeberg

Stadt Wörth am Main
Luxburgstraße 10
63939 Wörth a. Main

Bezirk Oberbayern
Prinzregentenstraße 14
80538 München

Bayerische Architektenkammer KdöR
Waisenhausstraße 4
80637 München

Bayerischer Kommunaler Prüfungsverband
Renatastraße 73
80639 München

Bayerischer Gemeindetag
Dreschstraße 8
80805 München

Kommunale Unfallversicherung Bayern
Ungererstraße 71
80805 München

Bayerische Landeszentrale für neue Medien BLM
Heinrich-Lübke-Straße 27
81737 München

Landesnotarkammer Bayern
Denninger Straße 169
81925 München

Gemeinde Unterhaching
Personalstelle
Rathausplatz 7
82008 Unterhaching

Zweckverband zur Abwasserbeseitigung
im Hachinger Tal
Rotwandweg 16
82024 Taufkirchen

Gemeinde Grünwald
Rathausstraße 3
82031 Grünwald

Gemeinde Neuried
Planegger Straße 2
82061 Neuried

Stadt Olching
Rebhuhnstraße 18
82140 Olching

Gemeinde Krailling
Rudolf-von-Hirsch-Straße 1
82152 Krailling

Gemeinde Maisach
Schulstraße 1
82216 Maisach

Gemeinde Alling
Am Kirchberg 6
82239 Alling

Große Kreisstadt Fürstenfeldbruck
Hauptstraße 31
82256 Fürstenfeldbruck

Tourismusverband
Starnberger Fünf-Seen-Land
Hauptstraße 1
82319 Starnberg

Landkreis Weilheim-Schongau
Pütrichstraße 8
82362 Weilheim

Stadt Weilheim i. OB
Admiral-Hipper-Straße 20
82362 Weilheim i. OB

Gemeinde Hohenpeißenberg
Blumenstraße 2
82383 Hohenpeißenberg

Verwaltungsgemeinschaft Huglfing
Hauptstraße 32
82386 Huglfing

Gemeinde Polling (bei Weilheim)
Kirchplatz 11
82398 Polling

Verwaltungsgemeinschaft Kochel a. See

Kalmbachstraße 11

82431 Kochel a. See

Gemeinde Bad Kohlgrub

Hauptstraße 29

82433 Bad Kohlgrub

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern

Spielbank Garmisch-Partenkirchen

Am Kurpark 10

82467 Garmisch-Partenkirchen

Markt Mittenwald

Dammkarstraße 3

82481 Mittenwald

Gemeinde Farchant

Am Gern 1

82490 Farchant

Gemeinde Krün

Rathausplatz 1

82494 Krün

Gemeinde Wallgau

Mittenwalder Straße 8

82499 Wallgau

Kreishandwerkerschaft Rosenheim

Klepperstraße 22

83026 Rosenheim

Gemeinde Raubling

Bahnhofstraße 31

83064 Raubling

Gemeinde Prutting

Kirchstraße 5

83134 Prutting

Stadt Traunreut

Rathausplatz 3

83301 Traunreut

Gemeinde Siegsdorf

Rathausplatz 1

83313 Siegsdorf

Gemeinde Surberg

Burgstraße 2

83362 Surberg

Gemeinde Petting

Hauptstraße 34

83367 Petting

Stadt Freilassing

Münchener Straße 15

83395 Freilassing

Landkreis Berchtesgadener Land

Salzburger Straße 64

83435 Bad Reichenhall

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern

Spielbank Bad Reichenhall

Wittelsbacherstraße 17

83435 Bad Reichenhall

Gemeinde Schöna am Königssee

Rathausplatz 1

83471 Schöna am Königssee

Gemeinde Edling

Rathausplatz 2

83533 Edling

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Schlicht-Gruppe

Bahnhofstraße 11

83555 Gars-Bahnhof

Gemeinde Bad Heilbrunn

Badstraße 3

83670 Bad Heilbrunn

Gemeinde Rottach-Egern

Nördliche Hauptstraße 9

83700 Rottach-Egern

Zweckverband zur Abwasserbeseitigung

am Tegernsee

Rainmühle 30

83703 Gmund

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern

Spielbank Bad Wiessee

Winner 1

83707 Bad Wiessee

Stadt Miesbach

Rathausplatz 1

83714 Miesbach

Volksschulverband Miesbach

Rathausplatz 1

83714 Miesbach

Gemeinde Fischbachau

Kirchplatz 10

83730 Fischbachau

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Isar-Gruppe I

Wasserwerkstraße 1

84051 Essenbach

Markt Gangkofen

Marktplatz 21/23

84140 Gangkofen

Gemeinde Loiching

Kirchplatz 4

84180 Loiching

Gemeinde Niederviehbach

Schulstraße 1

84183 Niederviehbach

Stadt Pfarrkirchen

Stadtplatz 2

84347 Pfarrkirchen

Gemeinde Taufkirchen (Vils)

Rathausplatz 1

84416 Taufkirchen (Vils)

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Isener Gruppe

Dorfener Straße 40
84419 Schwindegg

Landkreis Mühldorf am Inn
Töginger Straße 18
84453 Mühldorf a. Inn

Stadt Burghausen
Stadtplatz 112/114
84489 Burghausen

Landkreis Altötting
Bahnhofstraße 38
84503 Altötting

Stadt Neuötting
Ludwigstraße 62
84524 Neuötting

Verwaltungsgemeinschaft Emmerting
Untere Dorfstraße 3
84547 Emmerting

Gemeinde Mettenheim
Klosterstraße 22
84562 Mettenheim

Gemeinde Pleiskirchen
Schulstraße 12
84568 Pleiskirchen

Landkreis Dachau
Weiherweg 16
85221 Dachau

Zweckverband Dachauer Galerien
und Museen
Augsburger Straße 3
85221 Dachau

Gemeinde Röhrmoos
Rathausplatz 1
85244 Röhrmoos

Verwaltungsgemeinschaft Geisenfeld
Kirchplatz 4
85290 Geisenfeld

Gemeinde Scheyern
Ludwigstraße 2
85298 Scheyern

Stadt Moosburg an der Isar
Stadtplatz 13
85368 Moosburg a. d. Isar

Freizeitpark Neufahrn KU
Käthe-Winkelmanplatz 4
85375 Neufahrn

Zweckverband Wasserversorgungsgruppe
Freising Süd
Dietersheimer Straße 56
85375 Neufahrn

Verwaltungsgemeinschaft Mauern
Schloßplatz 2
85419 Mauern

Klinikum Landkreis Erding

Bajuwarenstraße 5

85435 Erding

Landkreis Erding

Alois-Schießl-Platz 2

85435 Erding

Verwaltungsgemeinschaft Oberding

Tassilostraße 17

85445 Oberding

Gemeinde Fraunberg

Rathausplatz 1

85447 Fraunberg

Gemeinde Vaterstetten

Wendelsteinstraße 7

85591 Vaterstetten

Gemeinde Steinhöring

Berger Straße 3

85643 Steinhöring

Gemeinde Forstinning

Mühdorfer Straße 4

85661 Forstinning

Stadt Garching

Rathausplatz 3

85748 Garching

Gemeinde Unterföhring

Münchner Straße 70

85774 Unterföhring

Landkreis Augsburg

Prinzregentenplatz 4

86150 Augsburg

Deutsche Rentenversicherung Schwaben

Dieselstraße 9

86154 Augsburg

Wasserverband Lechraingruppe

Hauptstraße 1

86508 Rehling

Gemeinde Ursberg

Prämonstratenserstraße 20

86513 Ursberg

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Arnbachgruppe

Förster-Kramer-Straße 7

86529 Schrobenhausen

Landkreis Aichach-Friedberg

Münchener Straße 9

86551 Aichach

Stadt Aichach

Stadtplatz 48

86551 Aichach

Verwaltungsgemeinschaft Pöttmes

Marktplatz 18

86554 Pöttmes

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Paartalgruppe

Marktplatz 1
86558 Hohenwart

Landkreis Donau-Ries
Pflegstraße 2
86609 Donauwörth

Markt Thierhaupten
Marktplatz 1
86672 Thierhaupten

Zweckverband zur Wasserversorgung
der Thierhauptener Gruppe
Marktplatz 1
86672 Thierhaupten

Verwaltungsgemeinschaft Stauden
Rathausstraße 58
86863 Langenneufnach

Markt Tussenhausen
Marktplatz 9
86874 Tussenhausen

Landkreis Landsberg am Lech
Von-Kühlmann-Straße 15
86899 Landsberg am Lech

Verwaltungsgemeinschaft Pürgen
Weilheimer Straße 2
86932 Pürgen

Stadt Schongau
Münzstraße 1-3
86956 Schongau

Verwaltungsgemeinschaft
Altstadt (Oberbayern)
Marienplatz 2
86972 Altstadt

Verwaltungsgemeinschaft Bernbeuren
Marktplatz 4
86975 Bernbeuren

Stadt Kempten (Allgäu)
Rathausplatz 22
87435 Kempten (Allgäu)

Gemeinde Betzigau
Rotkreuzstraße 2
87488 Betzigau

Gemeinde Burgberg im Allgäu
Grüntenstraße 2
87545 Burgberg

Markt Oberstdorf
Prinzregenten Platz 1
87561 Oberstdorf

Verwaltungsgemeinschaft Pforzen
Bahnhofstraße 7
87666 Pforzen

Landkreis Lindau
Stiftsplatz 4
88131 Lindau

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern
Spielbank Lindau

Chellesallee 1
88131 Lindau

Stadt Illertissen
Hauptstraße 4
89257 Illertissen

Stadt Vöhringen
Hettstedter Platz 1
89269 Vöhringen

Gemeinde Bibertal
Hauptstraße 2
89346 Bibertal

Große Kreisstadt Dillingen an der Donau
Königstraße 37/38
89407 Dillingen

Hospitalstiftung Lauingen
Segrepromenade 2
89415 Lauingen

Stadt Nürnberg
Theresienstraße 1
90403 Nürnberg

LGA Landesgewerbeanstalt Bayern KdöR
Tillystraße 2
90431 Nürnberg

Staatstheater Nürnberg
Richard-Wagner-Platz 2-10
90443 Nürnberg

Handwerkskammer für Mittelfranken
Sulzbacher Straße 11-15
90489 Nürnberg

Markt Wendelstein
Schwabacher Straße 8
90530 Wendelstein

Markt Feucht
Hauptstraße 33
90537 Feucht

Gemeinde Puschendorf
Neustädter Straße 7
90617 Puschendorf

Gemeinde Langensendelbach
Kirchweg 1
91094 Langensendelbach

Stadtjugendring Schwabach
Kappadocia 2
91126 Schwabach

Stadt Roth
Kirchplatz 4
91154 Roth

Gemeinde Büchenbach
Rother Straße 8
91186 Büchenbach

Zweckverband zur Wasserversorgung
der Riegelsteingruppe

Arzbühlstraße 4
91220 Schnaittach-Hormersdorf

Zweckverband zur Abwasserbeseitigung
im Schnaittachtal
Am Baumgarten 1
91233 Neunkirchen a. Sand

Verwaltungsgemeinschaft Henfenfeld
Kirchenstraße 10
91239 Henfenfeld

Stadt Pottenstein
Forchheimer Straße 1
91278 Pottenstein

Kreisjugendring Forchheim
im Bayrischen Jugendring
Am Streckerplatz 3
91301 Forchheim

Landkreis Forchheim
Am Streckerplatz 3
91301 Forchheim

Zweckverband zur Wasserversorgung
der Leithenberg-Gruppe
Poxdorfer Straße 10
91301 Forchheim

Kreissparkasse Höchstadt
Marktplatz 1
91315 Höchstadt

Gemeinde Hemhofen
Blumenstraße 25
91334 Hemhofen

Markt Pretzfeld
Hauptstraße 3
91362 Pretzfeld

Verwaltungsgemeinschaft Diespeck
Rathausplatz 1
91456 Diespeck

Markt Baudenbach
Marktplatz 1
91460 Baudenbach

Gemeinde Gutenstetten
Schulstraße 11
91468 Gutenstetten

Gemeinde Münchsteinach
Kirchenweg 6
91481 Münchsteinach

Stadt Dinkelsbühl
Segringer Straße 30
91550 Dinkelsbühl

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern
Spielbank Feuchtwangen
Am Casino 1
91555 Feuchtwangen

Verwaltungsgemeinschaft Dentlein am Forst
Rathausplatz 1
91599 Dentlein a. Forst

Markt Lehrberg
Sonnenstraße 14
91611 Lehrberg

Verwaltungsgemeinschaft Wilburgstetten
Alte Schulstraße 8
91634 Wilburgstetten

Stadt Wassertrüdingen
Marktstraße 9
91717 Wassertrüdingen

Stadt Pappenheim
Marktplatz 1
91788 Pappenheim

Gemeinde Solnhofen
Bahnhofstraße 8
91807 Solnhofen

Stadt Vilseck
Marktplatz 13
92249 Vilseck

Gemeinde Ensdorf (Oberpfalz)
Hauptstraße 4
92266 Ensdorf

Gemeinde Poppenricht
Rathausplatz 1
92284 Poppenricht

Markt Schmidmühlen
Rathausstraße 1
92287 Schmidmühlen

Stadt Berching
Pettenkoferplatz 12
92334 Berching

Gemeinde Mühlhausen
Bahnhofstraße 7
92360 Mühlhausen

Gemeinde Deining
Schloßstraße 6
92364 Deining

Stadt Neunburg vorm Wald
Schrannenplatz 1
92431 Neunburg vorm Wald

Zweckverband zur Wasserversorgung
der Nord-Ost-Gruppe
Bärnhof 2
92431 Neunburg vorm Wald

Markt Bruck in der Oberpfalz
Rathausstraße 7
92436 Bruck i. d. OPf.

Verwaltungsgemeinschaft Oberviechtach
Bezirksamtstraße 5
92526 Oberviechtach

Stadt Grafenwöhr
Marktplatz 1
92655 Grafenwöhr

Stadtwerke Grafenwöhr
Pechhofer Straße 18
92655 Grafenwöhr

Landkreis Neustadt an der Waldnaab
Stadtplatz 36
92660 Neustadt a. d. Waldnaab

Verwaltungsgemeinschaft
Neustadt an der Waldnaab
Naabstraße 5
92660 Neustadt a. d. Waldnaab

Gemeinde Altenstadt an der Waldnaab
Hauptstraße 6
92665 Altenstadt a. d. Waldnaab

Verwaltungsgemeinschaft Pressath
Hauptstraße 14
92690 Pressath

Gemeinde Flossenbürg
Hohenstaufenstraße 24
92696 Flossenbürg

Verwaltungsgemeinschaft Weiherhammer
Hauptstraße 3
92729 Weiherhammer

Ärztlicher Bezirksverband Oberpalz
Yorckstraße 15
93049 Regensburg

Ärztlicher Kreisverband Regensburg
Yorckstraße 15
93049 Regensburg

Kreishandwerkerschaft Regensburg
Ditthornstraße 10
93055 Regensburg

Landkreis Regensburg
Altmühlstraße 3
93059 Regensburg

Zweckverband für Rettungsdienst und
Feuerwehralarmierung Regensburg
Altmühlstraße 3
93059 Regensburg

Verwaltungsgemeinschaft Wörth an der Donau
Rathausplatz 1
93086 Wörth a. d. Donau

Zweckverband Bayerische Musikakademie
Alteglöfshaus
Am Schlosshof 1
93087 Alteglöfshaus

Gemeinde Hagelstadt
Gailsbacher Straße 1
93095 Hagelstadt

Zweckverband zur Abwasserbeseitigung
im Pfattertal
Aukofener Straße 17
93098 Mintraching

Zweckverband zur Wasserversorgung
Regensburg-Süd

Aukofener Straße 17
93098 Mintraching

Gemeinde Pfatter
Haidauer Straße 40
93102 Pfatter

Zweckverband zur Wasserversorgung
der Hohenschambacher Gruppe
Haderthalweg 9
93155 Hohenschambach

Markt Beratzhausen
Marktstraße 33
93176 Beratzhausen

Verwaltungsgemeinschaft Kallmünz
Keltenweg 1
93183 Kallmünz

Gemeinde Pettendorf
Margarethenstraße 4
93186 Pettendorf

Verwaltungsgemeinschaft Wald
Hauptstraße 14
93192 Wald

Verwaltungsgemeinschaft Pielenhofen-Wolfsegg
Judenberger Straße 4
93195 Wolfsegg

Landkreis Kelheim
Schlossweg 3
93309 Kelheim

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern
Spielbank Bad Kötzing
Untere Au 2
93444 Bad Kötzing

Stadt Bad Kötzing
Herrenstraße 5
93444 Bad Kötzing

Gemeinde Traitsching
Rathausstraße 1
93455 Traitsching

Gemeinde Waffenbrunn
Rhanwaltinger Straße 4
93494 Waffenbrunn

Gemeinde Willmering
Rathausplatz 1
93497 Willmering

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern
Spielbank Bad Füssing
Kurhausstraße 1
94072 Bad Füssing

Markt Fürstenzell
Marienplatz 7
94081 Fürstenzell

Verwaltungsgemeinschaft Tittling
Marktplatz 10
94104 Tittling

Markt Obernzell

Marktplatz 42

94130 Obernzell

Gemeinde Neuhaus am Inn

Klosterstraße 1

94152 Neuhaus a. Inn

Gemeinde Neukirchen vorm Wald

Kirchenweg 2

94154 Neukirchen vorm Wald

Verwaltungsgemeinschaft Thurmansbang

Gründelln 3

94169 Thurmansbang

Stadt Viechtach

Mönchshofstraße 31

94234 Viechtach

Gemeinde Bischofsmais

Hauptstraße 34

94253 Bischofsmais

Gemeinde Frauenau

Rathausplatz 4

94258 Frauenau

Gemeinde Patersdorf

Martinsplatz 10

94265 Patersdorf

Verwaltungsgemeinschaft Mamming

Hauptstraße 15

94437 Mamming

Stadt Plattling

Preysingplatz 1

94447 Plattling

Markt Ortenburg

Am Stausee 1

94496 Ortenburg

Gemeinde Offenberg

Rathausplatz 1

94560 Offenberg

Gemeinde Stephansposching

Deggendorfer Straße 6

94569 Stephansposching

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern

Spielbank Bad Steben

Casinoplatz 1

95138 Bad Steben

Stadt Selbitz

Bahnhofstraße 2

95152 Selbitz

Verwaltungsgemeinschaft Feilitzsch

Hauptstraße 28

95183 Feilitzsch

Verwaltungsgemeinschaft Schauenstein

Rathausplatz 1

95197 Schauenstein

Verwaltungsgemeinschaft Sparneck

Marktplatz 4

95234 Sparneck

Markt Presseck

Marktplatz 8

95355 Presseck

Verwaltungsgemeinschaft Untersteinach

Stadtsteinacher Straße 17

95369 Untersteinach

Industrie- und Handelskammer

für Oberfranken

Bahnhofstraße 25

95444 Bayreuth

Kreishandwerkerschaft Bayreuth

Kerschensteinerstraße 7

95448 Bayreuth

Landkreis Bayreuth

Markgrafenallee 5

95448 Bayreuth

Gemeinde Bindlach

Rathausplatz 1

95463 Bindlach

Verwaltungsgemeinschaft Kemnath

Stadtplatz 38

95478 Kemnath

Gemeinde Immenreuth

Kemnather Straße 42

95505 Immenreuth

Gemeinde Kulmain

Schulplatz 1

95508 Kulmain

Gemeinde Fichtelberg

Gablonzer Straße 11

95686 Fichtelberg

Gemeinde Friedenfels

Gemmingen-Straße 23

95688 Friedenfels

Markt Neualbenreuth

Marktplatz 5

95698 Neualbenreuth

Landkreis Bamberg

Ludwigstraße 23

96052 Bamberg

Stadt Hallstadt

Marktplatz 2

96103 Hallstadt

Gemeinde Stegaurach

Schloßplatz 1

96135 Stegaurach

Verwaltungsgemeinschaft Lisberg

Am Schloß 6

96170 Lisberg

Gemeinde Pettstadt

Kirchplatz 10

96175 Pettstadt

Markt Rattelsdorf

Grabenstraße 26

96179 Rattelsdorf

Gemeinde Sonnefeld

Schaffberg 2

96242 Sonnefeld

Landkreis Kronach

Güterstraße 18

96317 Kronach

Zweckverband Wasserversorgung

Frankenwaldgruppe

Ruppen 30

96317 Kronach

Zweckverband zur Wasserversorgung

der Rodacher Gruppe

Zum Stübental 6

96317 Kronach

Gemeinde Stockheim (Oberfranken)

Rathausstraße 1

96342 Stockheim

Markt Steinwiesen

Kirchstraße 4

96349 Steinwiesen

Gemeinde Wilhelmsthal

Wöhrleite 1

96352 Wilhelmsthal

Gemeinde Steinbach am Wald

Ludwigsstädter Straße 2

96361 Steinbach a. Wald

Markt Nordhalben

Kronacher Straße 4

96365 Nordhalben

Stadt Coburg

Markt 1

96450 Coburg

Stadt Bad Rodach

Markt 1

96476 Bad Rodach

Handwerkskammer für Unterfranken

Rennweger Ring 3

97070 Würzburg

Staatlicher Hofkeller Würzburg

Residenzplatz 3

97070 Würzburg

Bezirksjugendring Unterfranken

Berner Straße 14

97084 Würzburg

Stadt Ochsenfurt

Hauptstraße 42

97199 Ochsenfurt

Gemeinde Rottendorf
Am Rathaus 4
97228 Rottendorf

Gemeinde Güntersleben
Würzburger Straße 17
97261 Güntersleben

Gemeinde Leinach
Rathausstraße 23
97274 Leinach

Große Kreisstadt Kitzingen
Kaiserstraße 13/15
97318 Kitzingen

Innung für Spengler-, Sanitär-,
Heizungs- und Klimatechnik
Matthäus-Stäblein-Straße 5
97424 Schweinfurt

Stadt Königsberg i. Bay.
Marktplatz 7
97486 Königsberg i. Bay.

Landkreis Rhön-Grabfeld
Spörleinstraße 11
97616 Bad Neustadt a. d. Saale

Landkreis Bad Kissingen
Obere Marktstraße 6
97688 Bad Kissingen

Staatliche Lotterieverwaltung in Bayern
Spielbank Bad Kissingen
Im Luitpoldpark 1
97688 Bad Kissingen

Markt Burkardroth
Am Marktplatz 10
97705 Burkardroth

Verwaltungsgemeinschaft Elfershausen
Marktstraße 17
97725 Elfershausen

Stadt Bad Brückenau
Marktplatz 2
97769 Bad Brückenau

Verwaltungsgemeinschaft Bad Brückenau
Sinnastraße 14 A
97769 Bad Brückenau

Gemeinde Motten
Fuldaer Straße 11
97786 Motten

Stadt Rieneck
Schulgasse 4
97794 Rieneck

Markt Zeitlofs
Baumallee 12
97799 Zeitlofs

Verwaltungsgemeinschaft Lohr am Main
Schloßplatz 2
97816 Lohr a. Main

Markt Frammersbach
Marktplatz 3
97833 Frammersbach

Gemeinde Faulbach
Hauptstraße 121
97906 Faulbach

2.2.3. Berlin

Zahnärztekammer Berlin
Stallstraße 1
10585 Berlin

Beuth Hochschule für Technik Berlin
Luxemburger Straße 10
13353 Berlin

Rundfunk Berlin Brandenburg rbb
Masurenallee 8-14
14057 Berlin

2.2.4. Brandenburg

Stadt Grossraeschen
Seestraße 16
01983 Grossraeschen

Stadt Schwarzheide
Ruhlander Straße 102
01987 Schwarzheide

Gemeinde Schipkau
Schulstraße 4
01998 Schipkau OT Klettwitz

Landeszahnärztekammer Brandenburg
Parzellenstraße 94
03046 Cottbus

Sparkasse Spree-Neiße
Breitscheidplatz 3
03046 Cottbus

Stadt Forst (Lausitz)
Lindenstraße 10-12
03149 Forst (Lausitz)

Stadt Guben
Gasstraße 4
03172 Guben

Stadt Lübbenau/Spreewald
Kirchplatz 1
03222 Lübbenau/Spreewald

Stadt Vetschau-Spreewald
Schlossstraße 10
03226 Vetschau

Stadt Finsterwalde
Schloßstraße 7/8
03238 Finsterwalde

Stadt Doberlug-Kirchhain
Am Markt 8
03253 Doberlug-Kirchhain

Amt Plessa
Steinweg 6
04928 Plessa

Gemeinde Röderland
Am Markt 1
04932 Röderland

IKK Brandenburg und Berlin
Keithstraße 9-11
10787 Berlin

Stadt Beelitz
Berliner Straße 202
14547 Beelitz

Gemeinde Schönwalde-Glien
Berliner Allee 7
14621 Schönwalde-Glien

Wasser und Bodenverband GHHK HK HS Nauen
Am Schlangenhorst 23
14641 Nauen

Landkreis Havelland
Haupt- und Personalamt
Platz der Freiheit 1
14712 Rathenow

Stadt Rathenow
Berliner Straße 15
14712 Rathenow

Amt Nennhausen
Fouqué-Platz 3
14715 Nennhausen

Stadt Premnitz
G.-Hauptmann-Straße 3
14727 Premnitz

Amt Ziesar
Mühlentor 15 A
14793 Ziesar

Stadt Jüterbog
Markt 21
14913 Jüterbog

Stadt Trebbin
Markt 1-3
14959 Trebbin

Landestierärztekammer Brandenburg
Müllroser Chaussee 50
15236 Frankfurt (Oder)

Amt Brieskow-Finkenheerd
August-Bebel-Straße 18 A
15295 Brieskow-Finkenheerd

Landkreis Märkisch-Oderland
Puschkinplatz 12
15306 Seelow

Stadt Seelow
Küstriner Straße 61
15306 Seelow

Wasser- und Abwasserzweckverband Seelow
Oderbruchstraße 1
15306 Seelow

Stadt Strausberg
Hegermühlenstraße 58
15344 Strausberg

Zweckverband Wasserversorgung und
Abwasserentsorgung Fürstenwalde u. U.
Uferstraße 5
15517 Fürstenwalde

Gemeinde Steinhöfel
Demnitzer Straße 7
15518 Steinhöfel OT Steinhöfel

Gemeinde Grünheide Mark
Am Marktplatz 1
15537 Grünheide (Mark)

Märkischer Abwasser- und Wasserverband
Köpenicker Straße 25
15711 Königs Wusterhausen

Stadt Zossen
Markplatz 20
15806 Zossen

Trinkwasser- und Abwasserzweckverband
Oderaue
Am Kanal 5
15890 Eisenhüttenstadt

Stadt Lübben
Poststraße 5
15907 Lübben

Amt Unterspreewald
Markt 1
15938 Golßen

Landkreis Barnim
Am Markt 1
16225 Eberswalde

Stadt Eberswalde
Breite Straße 41-44
16225 Eberswalde

Trink- und Abwasserverband
Oderbruch-Barnim
Frankfurter Straße Ausbau 14
16259 Bad Freienwalde

Amt Oder-Welse
Gutshof 1
16278 Pinnow

Zweckverband Ostuckermärkische
Wasserversorgung und Abwasserbehandlung
Wasserplatz 1
16303 Schwedt

Amt Gartz (Oder)
Kleine Klosterstraße 153
16307 Gartz (Oder)

Gemeinde Panketal
Schönower Straße 105
16341 Panketal

Stadt Werneuchen
Am Markt 5
16356 Werneuchen

Landkreis Oberhavel
Adolf-Dechert-Straße 1
16515 Oranienburg

Gemeinde Birkenwerder
Hauptstraße 34
16547 Birkenwerder

Stadt Velten
Rathausstraße 10
16727 Velten

Stadt Hennigsdorf
Rathausplatz 1
16761 Hennigsdorf

Amt Gransee und Gemeinden
Baustraße 56
16775 Gransee

Gemeinde Löwenberger Land
Alte Schulstraße 5
16775 Löwenberger Land

Stadt Fürstenberg
Markt 1
16798 Fürstenberg/Havel

Regionale Planungsgemeinschaft Prignitz-Oberhavel
Fehrbelliner Straße 31
16816 Neuruppin

Stadtverwaltung der Fontanestadt Neuruppin
Karl-Liebknecht-Straße 33/34
16816 Neuruppin

Amt Gramzow
Poststraße 25
17291 Gramzow

Stadt Prenzlau
Am Steintor 4
17291 Prenzlau

Amt Lenzen-Elbtalaue
Kellerstraße 4
19309 Lenzen (Elbe)

Stadt Perleberg
Großer Markt
19348 Perleberg

Gemeinde Karstädt
Mühlenstraße 1
19357 Karstädt

2.2.5. Bremen

Alfred-Wegener-Institut Helmholtz-
Zentrum für Polar- und Meeresforschung
Am Handelshafen 12
27570 Bremerhaven

Industrie- und Handelskammer Bremerhaven

Friedrich-Ebert-Straße 6

27570 Bremerhaven

Kreishandwerkerschaft Bremerhaven-Wesermünde

Columbusstraße 2

27570 Bremerhaven

Stadt Bremerhaven

Hinrich-Schmalfeldt-Straße 1-6

27576 Bremerhaven

2.2.6. Hamburg

Stadtreinigung Hamburg

Bullerdeich 19

20537 Hamburg

2.2.7. Hessen

Landeswohlfahrtsverband Hessen

Ständeplatz 6-10

34117 Kassel

Landkreis Kassel

Wilhelmshöher Allee 19-21

34117 Kassel

Stadt Kassel

Obere Königsstraße 8

34117 Kassel

Zweckverband Raum Kassel

Ständeplatz 13

34117 Kassel

Gemeinde Lohfelden

Lange Straße 20

34253 Lohfelden

Gemeinde Schauenburg

Korbacher Straße 300

34270 Schauenburg

Gemeinde Guxhagen

Zum Ehrenhain 2

34302 Guxhagen

Gemeinde Söhrewald

Schulstraße 8

34320 Söhrewald

Gemeinde Morschen

Paul-Frankfurth-Straße 11

34326 Morschen

Gemeinde Nieste

Wilhelm-Heitmann-Platz 3

34329 Nieste

Stadt Liebenau

Lacheweg 1

34396 Liebenau

Gemeinde Oberweser

Brückenstraße 1

34399 Oberweser

Stadt Bad Arolsen
Große Allee 26
34454 Bad Arolsen

Stadt Volkmarsen
Steinweg 29
34471 Volkmarsen

Gemeinde Twistetal
Hüfte 7
34477 Twistetal

Landkreis Waldeck-Frankenberg
Südring 2
34497 Korbach

Gemeinde Diemelsee
Am Kahlenberg 1
34519 Diemelsee

Stadt Bad Wildungen
Am Markt 1
34537 Bad Wildungen

Stadt Fritzlar
Zwischen den Krämen 7
34560 Fritzlar

Schwalm-Eder-Kreis
Parkstraße 6
34576 Homberg

Abfallwirtschaft Lahn-Fulda
Industriegebiet/Tannenhöhe 1
34590 Wabern

Gemeinde Wabern
Landgrafenstraße 9
34590 Wabern

Gemeinde Bad Zwesten
Ringstraße 1
34596 Bad Zwesten

Gemeinde Frielendorf
Ziegenhainer Straße 2
34621 Frielendorf

Gemeinde Gilserberg
Bahnhofstraße 40
34630 Gilserberg

Gemeinde Jesberg
Frankfurter Straße 1
34632 Jesberg

Magistrat der Universitätsstadt Marburg
Barfüßerstraße 50
35037 Marburg

Landkreis Marburg-Biedenkopf
Im Lichtenholz 60
35043 Marburg

Stadt Lichtenfels
Aarweg 10
35104 Lichtenfels

Stiftungsforsten Kloster Haina

Im Königsgrund 1

35114 Haina

Kreishandwerkerschaft Biedenkopf

Nikolauskirchstraße 18

35216 Biedenkopf

Stadt Biedenkopf

Hainstraße 63

35216 Biedenkopf

Gemeinde Steffenberg

Bauhofstraße 1

35239 Steffenberg

Stadt Ulrichstein

Marktstraße 28-32

35327 Ulrichstein

Universitätsstadt Gießen

Berliner Platz 1

35390 Gießen

Kreishandwerkerschaft Lahn-Dill

Seibertstraße 4

35576 Wetzlar

Gemeinde Hohenahr

Rathausplatz 6

35644 Hohenahr

Gemeinde Eschenburg

Nassauer Straße 11

35713 Eschenburg

Abwasserverband Mittlere Dill

Im Breiten Boden 8

35745 Herborn

Gemeinde Siegbach

Austraße 23

35768 Siegbach-Eisemroth

Kreishandwerkerschaft Limburg-Weilburg

Langgasse 3

35781 Weilburg

Kreishandwerkerschaft Fulda

Rabanusstraße 33

36037 Fulda

Landkreis Fulda

Wörthstraße 15

36037 Fulda

Gemeinde Künzell

Unterer Ortesweg 23

36093 Künzell

Stadt Schlitz

An der Kirche 4

36110 Schlitz

Abwasserverband Oberes Fuldatdal

Gersfelder Straße 7

36124 Eichenzell

Gemeinde Eichenzell

Schlossgasse 4

36124 Eichenzell

Marktgemeinde Haunetal

Konrad-Zuse-Platz 6

36166 Haunetal

Verwaltungszweckverband Alheimer

Alheimerstraße 2

36211 Alheim

Sparkasse Bad Hersfeld-Rotenburg

Dudenstraße 15

36251 Bad Hersfeld

Marktgemeinde Philippsthal

Schloss 1

36269 Philippsthal (Werra)

Marktgemeinde Niederaula

Schlitzer Straße 3

36272 Niederaula

Gemeinde Kirchheim

Hauptstraße 20

36275 Kirchheim

Gemeinde Hauneck

Hersfelder Straße 14

36282 Hauneck

Umwelt- und Landschaftspflegeverband Alsfield

Dreimannsgasse 2

36304 Alsfield

Stadt Kirtorf

Neustädter Straße 10-12

36320 Kirtorf

Gemeinde Antrifttal

Weihersweg 24

36326 Antrifttal

Kreishandwerkerschaft für den Vogelsbergkreis

Neuer Steinweg 13

36341 Lauterbach

Vogelsbergkreis

Goldhelg 20

36341 Lauterbach

Gemeinde Wartenberg

Landenhäuser Straße 11

36367 Wartenberg

Kreishandwerkerschaft Gelnhausen-Schlüchtern

Krämerstraße 5

36381 Schlüchtern

Gemeinde Wahlsburg

Am Mühlbach 15

37194 Wahlsburg

Stadt Witzenhausen

Am Markt 1

37213 Witzenhausen

Gemeinde Meinhard

Sandstraße 15

37276 Meinhard

Stadt Wanfried

Marktstraße 18

37281 Wanfried

Gemeinde Weißenborn

Kirchplatz 1

37299 Weißenborn

Sparkassen- und Giroverband Hessen-Thüringen

Alte Rothofstraße 8-10

60313 Frankfurt

Stadt Frankfurt am Main

Rottweiler Straße 18

60327 Frankfurt am Main

Regionalverband FrankfurtRheinMain

Poststraße 16

60329 Frankfurt am Main

Unfallkasse Hessen

Leonardo-da-Vinci-Allee 20

60486 Frankfurt am Main

Hessische Zahnärzte-Versorgung

Lyoner Straße 21

60528 Frankfurt am Main

Deutsche Rentenversicherung Hessen

Städelstraße 28

60596 Frankfurt am Main

Magistrat der Stadt Karben

Rathausplatz 1

61184 Karben

Gemeinschaftskasse Wetterau

Hauptstraße 60

61200 Wölfersheim

Stadt Kronberg im Taunus

Katharinenstraße 7

61476 Kronberg im Taunus

AOK - Die Gesundheitskasse in Hessen

Friedrichsring 2

63069 Offenbach

Dienstleistungsbetrieb Dreieich

und Neu-Isenburg AöR

Offenbacher Straße 174

63263 Neu-Isenburg

Abwasserverband Schleifbach

Hauptstraße 157

63533 Seligenstadt

Stadt Schotten

Vogelsbergstraße 184

63679 Schotten

Gemeinde Limeshain

Am Zentrum 2

63694 Limeshain

Wissenschaftsstadt Darmstadt

Rheinstraße 23

64283 Darmstadt

Hessischer Verwaltungsschulverband

Birkenweg 14-14 a

64295 Darmstadt

Abwasserverband Bickenbach, Seeheim-Jugenheim

Schulstraße 12

64342 Seeheim-Jugenheim

Gemeinde Seeheim-Jugenheim

Schulstraße 12

64342 Seeheim-Jugenheim

Gemeinde Erzhausen

Rodenseestraße 3

64390 Erzhausen

Gemeinde Fischbachtal

Darmstädter Straße 8

64405 Fischbachtal

Der Kreisausschuss des Kreises Groß-Gerau

Wilhelm-Seipp-Straße 4

64521 Groß-Gerau

Wasserwerk Gerauer Land

Breslauer Straße 10

64521 Groß-Gerau

Kreishandwerkerschaft Bergstraße

Werner-von-Siemens-Straße 30

64625 Bensheim

Zweckverband Kommunalwirtschaft

Mittlere Bergstraße

Am Schlachthof 4

64625 Bensheim

Stadt Lorsch

Kaiser-Wilhelm-Platz 1

64653 Lorsch

Odenwaldkreis

Michelstädter Straße 12

64711 Erbach

Abwasserverband Unterzent

Untere Mümling

Ernst-Ludwig-Straße 2-4

64747 Breuberg

Gemeinde Mossautal

Ortsstraße 124

64756 Mossautal

Gemeinde Groß-Zimmern

Justus-Liebig-Straße 1

64848 Groß-Zimmern

Kreishandwerkerschaft Wiesbaden-Rheingau-Taunus

Rheinstraße 36

65185 Wiesbaden

Kommunales Gebietsrechenzentrum Wiesbaden

Konrad-Adenauer-Ring 60

65187 Wiesbaden

Abwasserverband Oberer Rheingau

Große Hub 9

65344 Eltville

Städtesservice Raunheim Rüsselsheim AöR

Johann-Sebastian-Bach-Straße 52

65428 Rüsselsheim

Gemeinde Trebur

Herrngasse 3

65468 Trebur

Landkreis Limburg-Weilburg

Schiede 43

65549 Limburg

Industrie- und Handelskammer

Limburg

Walderdorffstraße 7

65549 Limburg, Lahn

Stadt Hadamar

Untermarkt 1

65589 Hadamar

Gemeindeverwaltung Dornburg

Egenolfstraße 26

65599 Dornburg

Gemeinde Waldbrunn

Hauser Kirchweg 4

65620 Waldbrunn

Städtische Kliniken

Frankfurt a. M. - Höchst

Gotenstraße 6-8

65929 Frankfurt am Main

Stadt Viernheim

Kettelerstraße 3

68519 Viernheim

Stadt Lampertheim

Römerstraße 102

68623 Lampertheim

Magistrat der Stadt Neckarsteinach

Hauptstraße 7

69239 Neckarsteinach

2.2.8. Mecklenburg-Vorpommern

Stadt Loitz

Lange Straße 83

17121 Loitz

Stadt Stavenhagen

Schloss 1

17153 Stavenhagen

Amt Neustrelitz-Land

Marienstraße 05

17235 Neustrelitz

Stadt Neustrelitz

Markt 1

17235 Neustrelitz

Amt Woldegk
Karl-Liebknecht-Platz 1
17348 Woldegk

Hansestadt Anklam
Markt 3
17389 Anklam

Zweckverband Wasserversorgung und
Abwasserbeseitigung Insel Usedom
Zum Achterwasser 6
17459 Ückeritz

Zweckverband Kommunales Studieninstitut
Mecklenburg-Vorpommern
Brandteichstraße 20
17489 Greifswald

Wasser- und Bodenverband Untere Warnow Küste
Alt Bartelsdorfer Straße 18 A
18146 Rostock

Landkreis Vorpommern-Rügen
Carl-Heydemann-Ring 67
18437 Stralsund

Amt Niepars
Gartenstraße 69 b
18442 Niepars

Wasser- und Bodenverband Rügen
Bahnhofstraße 6
18528 Sehlen

Stadt Sassnitz
Hauptstraße 33
18546 Sassnitz

Unfallkasse Mecklenburg-Vorpommern
Wismarsche Straße 199
19053 Schwerin

Kassenzahnärztliche Vereinigung
Mecklenburg-Vorpommern
Wismarsche Straße 304
19055 Schwerin

Amt Ostufer Schweriner See
Dorfplatz 4
19067 Leezen OT Rampe

Amt Crivitz
Amtsstraße 5
19089 Crivitz

Amt Rehna
Freiheitsplatz 1
19217 Rehna

Stadt Hagenow
Lange Straße 28-32
19230 Hagenow

Stadt Neustadt-Glewe
Markt 1
19306 Neustadt-Glewe

Stadt Plau am See
Markt 2
19395 Plau am See

Landkreis Nordwestmecklenburg
Rostocker Straße 76
23970 Wismar

2.2.9. Niedersachsen

Gemeinde Seevetal
Kirchstraße 11
21218 Seevetal

Samtgemeinde Tostedt
Schützenstraße 24
21255 Tostedt

Samtgemeinde Hollenstedt
Hauptstraße 15
21279 Hollenstedt

Handwerkskammer Braunschweig-Lüneburg-Stade
Friedenstraße 6
21335 Lüneburg

Samtgemeinde Salzhausen
Rathausplatz 1
21376 Salzhausen

Wasserverband der Ilmenau-Niederung
Schulstraße 2 a
21379 Echem

Hansestadt Buxtehude
Bahnhofstraße 7
21614 Buxtehude

Hansestadt Stade
Hintern Hagedorn 14
21682 Stade

Samtgemeinde Lühe
Huttfleth 18
21720 Steinkirchen

Samtgemeinde Hemmoor
Rathausplatz 5
21745 Hemmoor

Samtgemeinde Börde Lamstedt
Schützenstraße 20
21769 Lamstedt

Samtgemeinde Am Dobrock
Am Markt 1
21781 Cadenberge

Gemeinde-Unfallversicherungsverband Oldenburg
Gartenstraße 9
26122 Oldenburg

Carl von Ossietzky Universität Oldenburg
Ammerländer Heerstraße 114-118
26129 Oldenburg

Gemeinde Wiefelstede
Kirchstraße 1
26215 Wiefelstede

Stadt Schortens
Oldenburger Straße 29
26419 Schortens

Gemeinde Wangerland

Helmstedter Straße 1

26434 Wangerland

Landkreis Friesland

Lindenallee 1

26441 Jever

Stadt Jever

Am Kirchplatz 11

26441 Jever

Wasser und Bodenverbände

im Kreise Friesland

Anton-Günther-Straße 22

26441 Jever

Gemeinde- und Kurverwaltung Wangerooge

Strandpromenade 3

26486 Wangerooge

Gemeinde Großheide

Schloßstraße 10

26532 Großheide

Samtgemeinde Holtriem

Auricher Straße 9

26556 Westerholt

Gemeinde Südbrookmerland

Westvictorburger Straße 2

26624 Südbrookmerland

Stadt Wiesmoor

Hauptstraße 193

26639 Wiesmoor

AOK Niedersachsen

Schillerstraße 4

26655 Westerstede

Stadt Borkum

Neue Straße 1

26757 Borkum

Kreishandwerkerschaft LeerWittmund

Neue Straße 8

26789 Leer

Leda-Jümme-Verband

Reimersstraße 19

26789 Leer

Rheider Deichacht

Soltborg 19 b

26844 Jemgum

Sielacht Rheiderland

Soltborg 19 b

26844 Jemgum

Samtgemeinde Nordhümmling

Postraße 13

26897 Esterwegen

Kreisverband Wesermarsch

der Wasser- und Bodenverbände

Franz-Schubert-Straße 31

26919 Brake

Oldenburgisch-Ostfriesischer Wasserverband (OOWV)

Georgstraße 4

26919 Brake

Stadt Elsfleth

Rathausplatz 1

26931 Elsfleth

Stadt Nordenham

Walther-Rathenau-Straße 25

26954 Nordenham

Gemeinde Butjadingen

Butjadinger Straße 59

26969 Butjadingen

Stadt Sulingen

Galtener Straße 12

27232 Sulingen

Verband der Teilnehmergeinschaften Sulingen

Galtener Straße 16

27232 Sulingen

Verband der Teilnehmergeinschaften Verden

Holzmarkt 2 a

27283 Verden

Stadt Rotenburg Wümme

Große Straße 1

27356 Rotenburg Wümme

Kreishandwerkerschaft Elbe-Weser

Poststraße 3

27404 Zeven

Gemeinde Gnarrenburg

Bahnhofstraße 1

27442 Gnarrenburg

Stadt Geestland

Sieverner Straße 10

27607 Geestland

Wasser- und Abwasserverband

Wesermünde-Nord

Am Wasserwerk 2

27607 Geestland

Gemeinde Loxstedt

Am Wedenberg 10

27612 Loxstedt

Samtgemeinde Bederkesa

Am Markt 8

27624 Bad Bederkesa

Gemeinde Hagen im Bremischen

Amtsplatz 3

27628 Hagen im Bremischen

Gemeinde Nordholz

Feuerweg 9

27639 Wurster Nordseeküste

Samtgemeinde Land Wursten

Westerbüttel 13

27639 Wurster Nordseeküste

Stadt Delmenhorst
Rathausplatz 1
27749 Delmenhorst

Wasser- und Abwasserverband Osterholz
Schwaneweder Straße 273
28790 Schwanewede

Gemeinde Oyten
Hauptstraße 55
28876 Oyten

Kreishandwerkerschaft Lüneburger Heide
Trift 23
29221 Celle

Zweckverband Abfallwirtschaft Celle
Braunschweiger Heerstraße 109
29227 Celle

Abwasserzweckverband Örtzel
Deichend 3-7
29303 Bergen

Samtgemeinde Lüchow Wendland
Theodor-Körner-Straße 14
29439 Lüchow (Wendland)

Wasserverband Dannenberg-Hitzacker KAöR
Rehfeldstraße 4
29451 Dannenberg (Elbe)

Landkreis Uelzen
Veerßer Straße 53
29525 Uelzen

Samtgemeinde Bevensen-Ebstorf
Lindenstraße 12
29549 Bad Bevensen

Gemeinde Bienenbüttel
Marktplatz 1
29553 Bienenbüttel

Stadt Munster
Wilhelm-Bockelmann-Straße 32
29633 Munster

Stadt Schneverdingen
Schulstraße 3
29640 Schneverdingen

Gemeinde Neuenkirchen
Hauptstraße 1/3
29643 Neuenkirchen

Samtgemeinde Schwarmstedt
Am Markt 1
29690 Schwarmstedt

Landeshauptstadt Hannover
Tramplatz 2
30159 Hannover

Ärztammer Niedersachsen
Berliner Allee 20
30175 Hannover

Handwerkskammer Hannover

Berliner Allee 17

30175 Hannover

Stadt Elze

Hauptstraße 61

31008 Elze

Stadt Alfeld

Marktplatz 1

31061 Alfeld (Leine)

Wasserverband Bruchgraben

Konrad-Adenauer-Straße 20

31177 Harsum

Kreishandwerkerschaft Peine

Kantstraße 33

31224 Peine

Kreissparkasse Peine

Celler Straße 25

31224 Peine

Landkreis Peine

Burgstraße 1

31224 Peine

Gemeinde Lahstedt

Am Breiten Tor 1

31246 Ilsede

Stadt Burgdorf

Vor dem Hannoverschen Tor 1

31303 Burgdorf

Stadt Wunstorf

Südstraße 1

31515 Wunstorf

Kreisverband für Wasserwirtschaft Nienburg

Am Wall 2

31582 Nienburg

Landkreis Schaumburg

Jahnstraße 20

31655 Stadthagen

Stadt Stadthagen

Rathauspassage 1

31655 Stadthagen

Stadt Bückeburg

Marktplatz 2-4

31675 Bückeburg

Abwasserverband Auetal

Maschstraße 50

31683 Obernkirchen/Vehlen

Samtgemeinde Nienstädt

Bahnhofstraße 7

31691 Helpsen

Samtgemeinde Lindhorst

Bahnhofstraße 55 a

31698 Lindhorst

Samtgemeinde Eilsen
Bückeburger Straße 4
31707 Bad Eilsen

Samtgemeinde Niedernwöhren
Hauptstraße 46
31712 Niedernwöhren

Abwasserverband Gehle-Holpe
An der Kläranlage 1
31715 Meerbeck

Stadt Rinteln
Klosterstraße 19
31737 Rinteln

Flecken Aerzen
Kirchplatz 2
31855 Aerzen

Stadt Duderstadt
Worbiser Straße 9
37115 Duderstadt

Gemeinde Friedland
Bönneker Straße 2
37133 Friedland

Stadt Uslar
Graftstraße 7
37170 Uslar

Abwasserverband Großraum Bad Lauterberg
Ritscherstraße 6-8
37431 Bad Lauterberg

Samtgemeinde Gieboldehausen
Hahlestraße 1
37434 Gieboldehausen

Gemeinde Walkenried
Bahnhofstraße 17
37445 Walkenried

Kreishandwerkerschaft Osterode
Dörgestraße 13
37520 Osterode

Samtgemeinde Eschershausen-Stadtoldendorf
Kirchstraße 4
37627 Stadtoldendorf

Stadt Eschershausen
Kirchstraße 4
37627 Stadtoldendorf

Handwerkskammer Braunschweig-Lüneburg-Stade
Burgplatz 2
38100 Braunschweig

Industrie- und Handelskammer Braunschweig
Brabandtstraße 11
38100 Braunschweig

Gemeinde Lehre
Marktstraße 10
38165 Lehre

Abwasserverband Braunschweig

Celler Straße 22

38176 Wendeburg

Samtgemeinde Oderwald

Bahnhofstraße 6

38312 Börßum

Landkreis Helmstedt

Südertor 6

38350 Helmstedt

Samtgemeinde Grasleben

Bahnhofstraße 4

38368 Grasleben

Stadt Wolfsburg

Pestalozziallee 1

38440 Wolfsburg

Samtgemeinde Velpke

Grafhorster Straße 6

38458 Velpke

Landkreis Gifhorn

Schlossplatz 1

38518 Gifhorn

Samtgemeinde Isenbüttel

Gutsstraße 11

38550 Isenbüttel

Stadt Braunlage

Herzog-Johann-Albrecht-Straße 2

38700 Braunlage

Samtgemeinde Spelle

Hauptstraße 43

48480 Spelle

Gemeinde Salzbergen

Franz-Schratz-Straße 12

48499 Salzbergen

Kreishandwerkerschaft Grafschaft Bentheim

Harm-Hindrik-Straße 2

48527 Nordhorn

Unterhaltungsverband Hase-Bever

Mindener Straße 206

49084 Osnabrück

Gemeinde Bissendorf

Kirchplatz 1

49143 Bissendorf

Stadt Bad Iburg

Am Gografenhof 4

49186 Bad Iburg

Gemeinde Hasbergen

Martin-Luther-Straße 12

49205 Hasbergen

Gemeinde Glandorf

Münsterstraße 11

49219 Glandorf

Stadt Diepholz
Rathausmarkt 1
49356 Diepholz

Stadt Vechta
Burgstraße 6
49377 Vechta

Stadt Lohne
Vogtstraße 26
49393 Lohne

Stadt Dinklage
Am Markt 1
49413 Dinklage

Gemeinde Goldenstedt
Hauptstraße 39
49424 Goldenstedt

Gemeinde Visbek
Rathausplatz 1
49429 Visbek

Gemeinde Steinfeld
Am Rathausplatz 13
49439 Steinfeld

Samtgemeinde Altes Amt Lemförde
Bahnhofstraße 10 a
49448 Lemförde

Gemeinde Holdorf
Große Straße 19
49451 Holdorf

Gemeinde Bakum
Kirchstraße 3
49456 Bakum

Stadt Bramsche
Hasestraße 11
49565 Bramsche

Samtgemeinde Fürstenau
Schloßplatz 1
49584 Fürstenau

Unterhaltungsverband Mittlere Hase
Von-Klitzing-Straße 5
49593 Bersenbrück

Wasserverband Bersenbrück
Priggenhagenerstraße 65
49593 Bersenbrück

Samtgemeinde Artland
Markt 1
49610 Quakenbrück

Stadt Lönningen
Lindenallee 1
49624 Lönningen

Bodenkulturzweckverband Meppen
Vogelpohlstraße 66
49716 Meppen

Flurbereinigungsverband
Emsland Grafschaft Bentheim

Hasebrinkstraße 8
49716 Meppen

Vechteverband
Industriestraße 3
49828 Neuenhaus

Samtgemeinde Uelsen
Itterbeckerstraße 11
49843 Uelsen

2.2.10. Nordrhein-Westfalen

AOK Nordwest
Edisonstraße 70
24145 Kiel-Wellsee

Stadt Bad Salzuflen
Rudolph-Brandes-Allee 19
32105 Bad Salzuflen

Gemeinde Hiddenhausen
Rathausstraße 1
32120 Hiddenhausen

Stadt Spenge
Lange Straße 52-56
32139 Spenge

Gemeinde Rödinghausen
Heerstraße 2
32289 Rödinghausen

Stadt Bad Oeynhausen
Ostkorso 8
32545 Bad Oeynhausen

Stadt Barntrup
Mittelstraße 38
32683 Barntrup

Kreishandwerkerschaft Lippe
Bismarckstraße 10
32756 Detmold

Industrie- und Handelskammer Lippe zu Detmold
Leonardo-da-Vinci-Weg 2
32760 Detmold

Stadt Steinheim
Marktstraße 2
32839 Steinheim

Stadt Bad Driburg
Am Rathausplatz 2
33014 Bad Driburg

Kreishandwerkerschaft Paderborn
Waldenburger Straße 19
33098 Paderborn

Stadt Delbrück
Lange Straße 45
33129 Delbrück

Stadt Bad Wünnenberg
Poststraße 15
33181 Bad Wünnenberg

INFOKOM Gütersloh Zweckverband
Carl-Bertelsmann-Straße 29
33332 Gütersloh

Gemeinde Herzebrock-Clarholz
Am Rathaus 1
33442 Herzebrock-Clarholz

Gemeinde Langenberg
Klutenbrinkstraße 5
33449 Langenberg

Industrie- und Handelskammer
Ostwestfalen zu Bielefeld
Elsa-Brändström-Straße 1-3
33602 Bielefeld

Stadt Oerlinghausen
Rathausplatz 1
33813 Oerlinghausen

Stadt Borgholzhausen
Schulstraße 5
33829 Borgholzhausen

Stadt Willebadessen
Abdinghofweg 1
34439 Willebadessen

Industrie- und Handelskammer zu Düsseldorf
Ernst-Schneider-Platz 1
40212 Düsseldorf

Apothekerkammer Nordrhein KdöR
Poststraße 4
40213 Düsseldorf

Deutsche Rentenversicherung Rheinland
Königsallee 71
40215 Düsseldorf

Handwerkskammer Düsseldorf
Georg-Schulhoff-Platz 1
40221 Düsseldorf

Landesanstalt für Medien
Nordrhein-Westfalen (LfM)
Zollhof 2
40221 Düsseldorf

Landtag Nordrhein-Westfalen
Platz des Landtags 1
40221 Düsseldorf

Allgemeiner Studentenausschuss der
Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf
Universitätsstraße 1
40225 Düsseldorf

Unfallkasse Nordrhein-Westfalen
Moskauer Straße 18
40227 Düsseldorf

AOK Rheinland Hamburg
Die Gesundheitskasse
Schloßparkstraße 3
40597 Düsseldorf

Stadt Meerbusch
Moerser Straße 28
40667 Meerbusch

Stadt Hilden
Am Rathaus 1
40721 Hilden

Stadt Langenfeld Rhld.
Konrad-Adenauer-Platz 1
40764 Langenfeld

Stadt Mettmann
Neanderstraße 85
40822 Mettmann

Stadt Ratingen
Minoritenstraße 2-6
40878 Ratingen

Stadt Korschenbroich
Sebastianusstraße 1
41352 Korschenbroich

Stadt Grevenbroich
Am Markt 1
41515 Grevenbroich

Stadt Kaarst
Am Neumarkt 2
41564 Kaarst

Stadt Erkelenz
Johannismarkt 17
41812 Erkelenz

Kreishandwerkerschaft Solingen-Wuppertal
Hofkamp 148
42103 Wuppertal

Stadt Leichlingen
Am Büscherhof 1
42799 Leichlingen

Stadt Dortmund
Brauhausstraße 1-5
44135 Dortmund

Handwerkskammer Dortmund
Ardeystraße 93
44139 Dortmund

Kreishandwerkerschaft Dortmund und Lünen
Lange Reihe 62
44143 Dortmund

Kraftfahrzeuginnung
Herne Castrop-Rauxel Wanne-Eickel
Lange Straße 22
44579 Castrop-Rauxel

Kreishandwerkerschaft Herne
Hermann-Löns-Straße 46
44623 Herne

Sparkasse Bochum
Dr.-Ruer-Platz 5
44787 Bochum

Stadt Essen

Porscheplatz 1

45127 Essen

Emschergenossenschaft

Kronprinzenstraße 24

45128 Essen

Lippeverband

Kronprinzenstraße 24

45128 Essen

Regionalverband Ruhr

Kronprinzenstraße 35

45128 Essen

Kreishandwerkerschaft Mülheim (Ruhr)-Oberhausen

Zunftmeisterstraße 26

45468 Mülheim an der Ruhr

Stadt Sprockhövel

Rathausplatz 4

45549 Sprockhövel

Stadt Marl

Creiler Platz 1

45768 Marl

Vestische Innung des Kfz-Gewerbes

Recklinghausen und Gelsenkirchen

Herzlia Allee 103 a

45770 Marl

Stadt Velen

Ramsdorfer Straße 19

46342 Velen

Stadt Wesel

Klever-Tor-Platz 1

46483 Wesel

Wasserversorgungsverband Wittenhorst

Handwerkerstraße 1

46499 Hamminkeln

Gemeinde Alpen

Rathausstraße 5

46519 Alpen

Stadt Voerde

Rathausplatz 20

46562 Voerde

Stadt Duisburg

Sonnenwall 77-79

47051 Duisburg

Wirtschaftsbetriebe Duisburg AöR

Schifferstraße 190

47059 Duisburg

Linksniederrheinische Entwässerungs-Genossenschaft

Friedrich-Heinrich-Allee 64

47475 Kamp-Lintfort

Stadt Rheinberg

Kirchplatz 10

47495 Rheinberg

Gemeinde Rheurdt

Rathausstraße 35

47509 Rheurdt

Volkshochschul-Zweckverband Goch

Roggenstraße 39

47574 Goch

Gemeinde Sonsbeck

Herrenstraße 2

47665 Sonsbeck

Kreishandwerkerschaft

Niederrhein Krefeld-Viersen-Neuss

Westwall 122

47798 Krefeld

Stadt Willich

Hauptstraße 6

47877 Willich

Ärzttekammer Westfalen-Lippe

Gartenstraße 210-214

48147 Münster

Deutsche Rentenversicherung Westfalen

Gartenstraße 194

48147 Münster

Versorgungswerk Zahnärztekammer

Westfalen-Lippe

Auf der Horst 30

48147 Münster

Apothekerkammer Westfalen-Lippe KdöR

Bismarckallee 25

48151 Münster

Stadt Münster

Personal- und Organisationsamt

Wolbecker Straße 284

48155 Münster

Gemeinde Nordwalde

Bahnhofstraße 2

48356 Nordwalde

Gemeinde Beelen

Warendorfer Straße 9

48361 Beelen

Stadt Horstmar

Kirchplatz 1-3

48612 Horstmar

Stadt Ahaus

Rathausplatz 1

48683 Ahaus

Gemeinde Rosendahl

Hauptstraße 30

48720 Rosendahl

Gemeinde Reken

Kirchstraße 14

48734 Reken

Kreishandwerkerschaft Köln

Frankenwerft 35

50667 Köln

ASTA TH Köln
Betzdorfer Straße 2
50679 Köln

Stadt Köln
Willy-Brandt-Platz 3
50679 Köln

Bäcker-Innung Köln Rhein-Erftkreis
Kirchweg 91-93
50858 Köln

ZB MED - Informationszentrum Lebenswissenschaften
Gleueler Straße 60
50931 Köln

Innung des Kraftfahrzeuggewerbes Köln
Frankfurter Straße 200
51065 Köln

Kreishandwerkerschaft Bergisches Land
Altenberger-Dom-Straße 200
51467 Bergisch Gladbach

Städteregion Aachen
Zollernstraße 10
52090 Aachen

Stadt Monschau
Laufenstraße 84
52156 Monschau

Stadt Eschweiler
Johannes-Rau-Platz 1
52249 Eschweiler

Stadt Düren
Markt 2
52349 Düren

Kreis Düren
Bismarckstraße 16
52351 Düren

Wasserverband Eifel-Rur
Eisenbahnstraße 5
52353 Düren

Stadt Heimbach
Hengebachstraße 14
52396 Heimbach

Kreis Heinsberg
Valkenburger Straße 45
52525 Heinsberg

Stadt Heinsberg
Apfelstraße 60
52525 Heinsberg

Gemeinde Gangelt
Burgstraße 10
52538 Gangelt

Gemeinde Selfkant
Am Rathaus 13
52538 Selfkant

Industrie- und Handelskammer Bonn/Rhein-Sieg
Bonner Talweg 17
53111 Bonn

Studierendenschaft der Universität Bonn - ASTA -
Nassestraße 11
53113 Bonn

Gemeinde Alfter
Am Rathaus 7
53347 Alfter

Stadt Rheinbach
Schweigelstraße 23
53359 Rheinbach

Stadt Sankt Augustin
Markt 1
53757 Sankt Augustin

Stadt Zülpich
Markt 21
53909 Zülpich

Gemeinde Hellenthal
Rathausstraße 2
53940 Hellenthal

Gemeinde Nettersheim
Krausstraße 2
53947 Nettersheim

Sparkasse Siegen
Morleystraße 2-6
57072 Siegen

Wasserverband Siegen-Wittgenstein
Einheitsstraße 23
57076 Siegen

Stadt Kreuztal
Siegener Straße 5
57223 Kreuztal

Gemeinde Wilnsdorf
Marktplatz 1
57234 Wilnsdorf

Der Stiftskurator der vereinigten Stifte Geseke-Keppel
Stift-Keppel-Weg 37
57271 Hilchenbach

Stadt Bad Laasphe
Mühlenstraße 20
57334 Bad Laasphe

Stadt Schwerte
Rathausstraße 31
58239 Schwerte

Stadt Ennepetal
Personal- u. Organisationsentwicklung
Bismarckstraße 21
58256 Ennepetal

Stadt Kierspe
Springerweg 21
58566 Kierspe

Zweckverband Südwestfalen-IT

Sonnenblumenallee 3

58675 Hemer

Stadt Altena (Westf.)

Lüdenscheider Straße 22

58762 Altena

Westfälische Notarkammer

Ostenallee 18

59063 Hamm

Stadt Kamen

Rathausplatz 1

59174 Kamen

Stadtsparkasse Werne

Markt 17-19

59368 Werne

Wallfahrtsstadt Werl

Hedwig-Dransfeld-Straße 23-23 a

59457 Werl

Gemeinde Ense

Am Spring 4

59469 Ense

Gemeinde Lippetal

Bahnhofstraße 7

59510 Lippetal

Handwerkskammer Südwestfalen

Brückenplatz 1

59821 Arnsberg

Kreishandwerkerschaft Hochsauerland

Enster Straße 11

59872 Meschede

Gemeinde Eslohe

Schultheißestraße 2

59889 Eslohe

2.2.11. Rheinland-Pfalz

Kreis Ahrweiler

Wilhelmstraße 24-30

53474 Bad Neuenahr-Ahrweiler

Stadt Bad Neuenahr-Ahrweiler

Hauptstraße 116

53474 Bad Neuenahr-Ahrweiler

Gemeinde Grafschaft

Ahrtalstraße 5

53501 Grafschaft

Verbandsgemeinde Altenahr

Roßberg 5

53505 Altenahr

Verbandsgemeinde Adenau

Kirchstraße 15-19

53518 Adenau

Stadtverwaltung Trier

Zentrales Personalamt

Am Augustinerhof 3

54290 Trier

Verbandsgemeinde Thalfang am Erbeskopf
Saarstraße 7
54424 Thalfang

KNE Kommunale Netze Eifel AöR
Kalvarienbergstraße 4
54595 Prüm

Verbandsgemeinde Bitburger Land
Hubert-Prim-Straße 7
54634 Bitburg

Verbandsgemeinde Südeifel
Pestalozzistraße 7
54673 Neuerburg

Verbandsgemeinde Arzfeld
Luxemburger Straße 6
54687 Arzfeld

Landesärztekammer Rheinland-Pfalz
Deutschhausplatz 3
55116 Mainz

Kreis Mainz-Bingen
Georg-Rückert-Straße 11
55218 Ingelheim

Kreis Alzey-Worms
Ernst-Ludwig-Straße 36
55232 Alzey

Kreis Mayen-Koblenz
Bahnhofstraße 9
56068 Koblenz

Stadt Lahnstein
Kirchstraße 1
56112 Lahnstein

Kreisverwaltung des Rhein-Lahn-Kreises
Insel Silberau 1
56130 Bad Ems

Abfallzweckverband Rhein-Mosel-Eifel
Deponie Eiterköpfe
An der L 117
56299 Ochtendung

Verbandsgemeinde Loreley
Dolkstraße 3
56346 St. Goarshausen

Verbandsgemeinde Rengsdorf-Waldbreitbach
Westerwaldstraße 32-34
56479 Rengsdorf

Kreis Neuwied
Wilhelm-Leuschner-Straße 9
56564 Neuwied

Unfallkasse Rheinland-Pfalz
Orensteinstraße 10
56626 Andernach

Verbandsgemeinde Brohlthal
Kapellenstraße 12
56651 Niederzissen

Stadt Mayen

Rathaus Rosengasse 2

56727 Mayen

Verbandsgemeindeverwaltung Vordereifel

Kelbergerstraße 26

56727 Mayen

Verbandsgemeinde Ulmen

Marktplatz 1

56766 Ulmen

Verbandsgemeinde Betzdorf-Gebhardshain

Hellerstraße 2

57518 Betzdorf

Stadt Herdorf

Am Rathaus 1

57562 Herdorf

Verbandsgemeinde Ramstein-Miesenbach

Am Neuen Markt 6

66877 Ramstein-Miesenbach

Verbandsgemeinde Altenglan

Schulstraße 3-7

66885 Altenglan

Kreis Südwestpfalz

Unterer Sommerwaldweg 40-42

66953 Pirmasens

Stadt Pirmasens

Exerzierplatzstraße 17

66953 Pirmasens

Verbandsgemeinde Thaleischweiler-Wallhalben

Hauptstraße 52

66987 Thaleischweiler-Fröschen

Abwasserzweckverband Lamsheim

Am Eppsteiner Weg

67245 Lamsheim

Stadt Grünstadt

Kreuzerweg 2

67269 Grünstadt

Historisches Museum der Pfalz

Stiftung des öffentlichen Rechts

Domplatz 4

67346 Speyer

Stadt Landau in der Pfalz

Marktstraße 50

76829 Landau in der Pfalz

Verbandsgemeinde Annweiler am Trifels

Meßplatz 1

76855 Annweiler am Trifels

Verbandsgemeinde Offenbach

Konrad-Lerch-Ring 6

76877 Offenbach a. d. Queich

2.2.12. Saarland

IKK Südwest

Berliner Promenade 1

66111 Saarbrücken

Kassenärztliche Vereinigung Saarland

Europaallee 7-9

66113 Saarbrücken

Steuerberaterkammer Saarland

Nell-Breüning-Allee 6

66115 Saarbrücken

Medizinischer Dienst der

Krankenversicherung im Saarland

Dudweiler Landstraße 151

66123 Saarbrücken

Unfallkasse Saarland

Beethovenstraße 41

66125 Saarbrücken

ZEK Zweckverband Entsorgung Kleinblittersdorf

Rathausstraße 15

66271 Kleinblittersdorf

Stadt Völklingen

Rathausplatz 1

66333 Völklingen

Saarländische Notarkammer

Rondell 3

66424 Homburg

Stadt Bexbach

Rathausstraße 68

66450 Bexbach

Gaswerk Illingen Zweckverband

Illingerstraße 125

66557 Illingen

Landkreis Neunkirchen

Wilhelm-Heinrich-Straße 36

66564 Ottweiler

Kreisstadt Sankt Wendel

Rathausplatz 1

66606 St. Wendel

Saarländische Klinik für Forensische Psychiatrie

Trierer Straße 148 G

66663 Merzig

Gemeinde Wadgassen

Lindenstraße 114

66787 Wadgassen

Gemeinde Saarwellingen

Schloßplatz 1

66793 Saarwellingen

Gemeinde Überherrn

Rathausstraße 101

66802 Überherrn

Stadt Lebach

Am Markt 1

66822 Lebach

2.2.13. Sachsen

Landeshauptstadt Dresden

Dr.-Külz-Ring 19

01067 Dresden

Handwerkskammer Dresden

Am Lagerplatz 8

01099 Dresden

Industrie- und Handelskammer

Dresden

Langer Weg 4

01239 Dresden

Abwasserzweckverband Obere Röder

An den Dreihäusern 14

01454 Radeberg

Stadt Radeberg

Markt 17-19

01454 Radeberg

Gemeinde Moritzburg

Schloßallee 22

01468 Moritzburg

Stadt Radeburg

Heinrich-Zille Straße 6

01471 Radeburg

Stadt Gröditz

Reppiser Straße 10

01609 Gröditz

Stadt Strehla

Markt 01

01616 Strehla

Stadt Coswig

Gehaltsstelle

Karrasstraße 2

01640 Coswig

Stadt Meißen

Markt 1

01662 Meißen

Unfallkasse Sachsen

Rosa-Luxemburg-Straße 17 a

01662 Meißen

Stadt Freital

Dresdner Straße 212

01705 Freital

Stadt Tharandt

Schillerstraße 5

01737 Tharandt

Große Kreisstadt Dippoldiswalde

Markt 2

01744 Dippoldiswalde

Gemeinde Pretzschendorf

Thomas-Müntzer-Straße 69 a

01774 Klingenberg

Stadt Heidenau

Dresdner Straße 47

01809 Heidenau

Stadt Neustadt in Sachsen

Markt 1

01844 Neustadt in Sachsen

Gemeinde Lohmen

Schloß Lohmen 1

01847 Lohmen

Gemeinde Schmölln-Putzkau

Schulweg 1

01877 Schmölln-Putzkau

Stadt Kamenz

Markt 1

01917 Kamenz

Verwaltungsverband Am Klosterwasser

Poststraße 08

01920 Panschwitz-Kuckau

Stadt Königsbrück

Markt 20

01936 Königsbrück

Gemeinde Kubschütz

Mittelweg 3

02627 Kubschütz

Stadt Weißenberg

August-Bebel-Platz 1

02627 Weißenberg

Gemeinde Großpostwitz

Gemeindeplatz 3

02692 Großpostwitz

Stadt Löbau

Altmarkt 1

02708 Löbau

Gemeinde Mittelherwigsdorf

Am Gemeindeamt 7

02763 Mittelherwigsdorf

Gemeinde Oderwitz

Straße der Republik 54

02791 Oderwitz

Landkreis Görlitz

Bahnhofstraße 24

02826 Görlitz

Stadt Görlitz

Untermarkt 6-8

02826 Görlitz

RAVON Regionaler Abfallverband

Oberlausitz-Niederschlesien

Am Kalkwerk 6

02829 Schöpstal

Stadt Wittichenau

Markt 1

02997 Wittichenau

Handwerkskammer zu Leipzig

Dresdner Straße 11/13

04103 Leipzig

Sächsische Akademie der Wissenschaften

zu Leipzig

Karl-Tauchnitz-Straße 1

04107 Leipzig

Kommunaler Sozialverband Sachsen

Thomasiusstraße 1

04109 Leipzig

Große Kreisstadt Delitzsch

Markt 3

04509 Delitzsch

Gemeinde Rackwitz

Hauptstraße 11

04519 Rackwitz

Stadt Groitzsch

Markt 1

04539 Groitzsch

Landkreis Leipzig

Stauffenbergstraße 4

04552 Borna

Stadt Kitzscher

Ernst-Schneller-Straße 1

04567 Kitzscher

Stadt Frohburg

Markt 13-15

04654 Frohburg

Stadt Kohren-Sahlis

Markt 68

04655 Kohren-Sahlis

Stadt Döbeln

Obermarkt 1

04720 Döbeln

Stadt Hartha

Karl-Marx-Straße 32

04746 Hartha

Große Kreisstadt Oschatz

Neumarkt 1

04758 Oschatz

Gemeinde Thallwitz

Dorfplatz 5

04808 Thallwitz

Stadt Wurzen

Friedrich-Ebert-Straße 2

04808 Wurzen

Stadt Brandis

Markt 1-3

04821 Brandis

Gemeinde Doberschütz

Breite Straße 17

04838 Doberschütz

Gemeinde Laußig

Leipziger Straße 23

04838 Laußig

Stadt Bad Düben

Markt 11

04849 Bad Düben

Stadt Torgau

Markt 01

04860 Torgau

Stadt Belgern-Schildau

Markt 3

04874 Belgern-Schildau

Gemeinde Beilrode

Bahnhofstraße 21

04886 Beilrode

Stadt Zwickau

Hauptmarkt 1

08056 Zwickau

Gemeinde Mülsen

St. Jacober Hauptstraße 128

08132 Mülsen

Stadt Klingenthal

Kirchstraße 14

08248 Klingenthal

Stadt Markneukirchen

Am Rathaus 2

08258 Markneukirchen

Stadt Schneeberg

Markt 1

08289 Schneeberg

Stadt Lauter-Bernsbach

Rathausstraße 11

08315 Lauter-Bernsbach

Gemeinde Raschau-Markersbach

Hauptstraße 71

08352 Raschau-Markersbach

Stadt Meerane

Lörracher Platz 1

08393 Meerane

Stadt Werdau

Markt 10-18

08412 Werdau

Stadt Reichenbach im Vogtland

Markt 1

08468 Reichenbach

Stadt Netzschkau

Markt 12

08491 Netzschkau

Stadt Plauen

Unterer Graben 1

08523 Plauen

Rettungszweckverband Südwestsachsen

Poepigstraße 6

08529 Plauen

Stadt Adorf

Markt 1

08626 Adorf/Vogtl.

Gemeinde Bad Brambach
Adorfer Straße 1
08648 Bad Brambach

Zweckverband Verkehrsverbund Mittelsachsen
Am Rathaus 2
09111 Chemnitz

Stadt Penig
Markt 6
09322 Penig

Stadt Geringswalde
Markt 1
09326 Geringswalde

Stadt Lunzenau
Karl-Marx-Straße 1
09328 Lunzenau

Stadt Hohenstein-Ernstthal
Altmarkt 41
09337 Hohenstein-Ernstthal

Stadtverwaltung Zschopau
Altmarkt 2
09405 Zschopau

Stadt Ehrenfriedersdorf
Markt 1
09427 Ehrenfriedersdorf

Gemeinde Amtsberg
Poststraße 30
09439 Amtsberg

Gemeinde Crottendorf
Annaberger Straße 230 C
09474 Crottendorf

Stadt Jöhstadt
Markt 185
09477 Jöhstadt

Gemeinde Thermalbad Wiesenbad
Mühle 1
09488 Thermalbad Wiesenbad

Große Kreisstadt Marienberg
Markt 1
09496 Marienberg

Stadt Augustusburg
Marienberger Straße 24
09573 Augustusburg

Verwaltungsverband Wildenstein
Chemnitzer Straße 41
09579 Günhainichen

Landratsamt Mittelsachsen
Fraensteiner Straße 43
09599 Freiberg

Stadt Frankenberg/Sa.
Markt 15
09669 Frankenberg/Sa.

Stadtverwaltung Merseburg

Lauchstädterstraße 1-3

06217 Merseburg

Stadt Leuna

Rathausstraße 1

06237 Leuna

Stadt Mücheln Geiseltal

Markt 1

06249 Mücheln

Stadt Hettstedt

Markt 1-3

06333 Hettstedt

Stadt Südliches Anhalt

Hauptstraße 31

06369 Südliches Anhalt

Stadt Aschersleben

Markt 1

06449 Aschersleben

Stadt Quedlinburg

Markt 1

06484 Quedlinburg

Stadt Harzgerode

Marktplatz 1

06493 Harzgerode

Stadt Thale

Rathausplatz 1

06502 Thale

Stadt Naumburg

Markt 1

06618 Naumburg

Verbandsgemeinde Unstruttal

Markt 1

06632 Freyburg

Abwasserzweckverband Unstrut-Finne

Schlosshof 5

06642 Nebra

Stadt Hohenmölsen

Markt 1

06679 Hohenmölsen

Abwasserzweckverband Raguhn-Zörbig

Lange Straße 34

06780 Zörbig

Stadt Sandersdorf-Brehna

Bahnhofstraße 2

06792 Sandersdorf-Brehna

Stadt Dessau-Roßlau

Zerbster Straße 4

06844 Dessau-Roßlau

Nationalpark Harz

Lindenallee 35

38855 Wernigerode

Stadt Oberharz am Brocken

Markt 1-2

38875 Oberharz am Brocken

Stadt Blankenburg (Harz)

Harzstraße 3

38889 Blankenburg (Harz)

Handwerkskammer Magdeburg

Gareisstraße 10

39106 Magdeburg

Trink- und Abwasserzweckverband

Wahlitz-Menz-Gübs

Dorfstraße 9 a

39175 Wahlitz

Gemeinde Barleben

Ernst-Thälmann-Straße 22

39179 Barleben

Verbandsgemeinde Egelner Mulde

Markt 18

39435 Egel

2.2.15. Schleswig-Holstein

Industrie- und Handelskammer

zu Lübeck

Fackenburger Allee 2

23554 Lübeck

Zweckverband Ostholstein

Wagrienring 3-13

23730 Sierksdorf

Gemeinde Grömitz

Kirchenstraße 11

23743 Grömitz

Stadt Fehmarn

Burg auf Fehmarn, Am Markt 1

23769 Fehmarn

Wasserbeschaffungsverband Fehmarn

Strukkamp 69

23769 Fehmarn

Kreis Stormarn

Mommsenstraße 11

23843 Bad Oldesloe

Gebäudemanagement Schleswig-Holstein AöR

Gartenstraße 6

24103 Kiel

Investitionsbank Schleswig-Holstein

Fleethörn 29-31

24103 Kiel

Deutsche Zentralbibliothek für Wirtschaftswissenschaften

Düsternbrooker Weg 120

24105 Kiel

Unfallkasse Nord

Seekoppelweg 5 a

24113 Kiel

Stadt Kappeln

Reeperbahn 2

24376 Kappeln

Amt Bad Bramstedt-Land

König-Christian-Straße 6

24576 Bad Bramstedt

Sparkasse Hohenwestedt

Lindenstraße 32

24594 Hohenwestedt

Kreishandwerkerschaft

Rendsburg-Eckernförde Lehrwerkstätten

Lundener Straße 1-5

24768 Rendsburg

Amt Arensharde

Hauptstraße 41

24887 Silberstedt

Stadt Elmshorn

Schulstraße 15-17

25335 Elmshorn

Wasser- und Bodenverband Hörnerau

Dorfstraße 50 a

25364 Osterhorn

Stadt Uetersen

Wassermühlenstraße 7

25436 Uetersen

Amt Marne-Nordsee

Alter Kirchhof 4/5

25709 Marne

Sparkasse Hennstedt-Wesselburen

Mühlenstraße 18

25779 Hennstedt

Kreisfeuerwehrverband Nordfriesland KdöR

Otto-Backens-Weg 1

25813 Husum

Gemeinde Helgoland

Lung Wai 28

27498 Helgoland

2.2.16. Thüringen

Landkreis Altenburger Land

Lindenaustraße 9

04600 Altenburg

Stadt Altenburg

Markt 1

04600 Altenburg

Stadt Meuselwitz

Rathausstraße 1

04610 Meuselwitz

Verwaltungsgemeinschaft Pleißenau

Breite Straße 2

04617 Treben

Verwaltungsgemeinschaft Wieratal

Platz der Einheit 4

04618 Langenleuba-Niederhain

Verwaltungsgemeinschaft Oberes Sprottental
Am Gemeindeamt 4
04626 Nöbdenitz

Stadt Schmölln
Markt 1
04626 Schmölln

Landratsamt Saalfeld-Rudolstadt
Personalamt
Schloßstraße 24
07318 Saalfeld

Stadt Saalfeld
Markt 1
07318 Saalfeld/Saale

Gemeinde Unterwellenborn
Ernst-Thälmann-Straße 19
07333 Unterwellenborn

Gemeinde Kamsdorf
Wilhelm-Pieck-Straße 20
07334 Kamsdorf

Stadt Bad Lobenstein
Markt 1
07356 Bad Lobenstein

Gemeinde Remptendorf
Bahnhofstraße 17
07368 Remptendorf

Zweckverband Abfallwirtschaft Saale-Orla
Wohlfarthstraße 7
07381 Pößneck

Gemeinde Uhlstädt-Kirchhasel
Jenaische Straße 90
07407 Uhlstädt-Kirchhasel

Gemeinde Saalfelder Höhe
Kleingeschwenda 68
07422 Saalfelder Höhe

Stadt Königsee
Markt 1
07426 Königsee-Rottenbach

Handwerkskammer für Ostthüringen
Handwerkstraße 5
07545 Gera

Gemeinde Harth-Pöllnitz
Am Porstendorfer Weg 1
07570 Harth-Pöllnitz

Verwaltungsgemeinschaft Am Brahmatal
Dorfstraße 17
07580 Großenstein

Verwaltungsgemeinschaft Münchenbernsdorf
Karl-Marx-Platz 13
07589 Münchenbernsdorf

Saale-Holzland-Kreis
Im Schloß
07607 Eisenberg

Stadt Eisenberg

Markt 27

07607 Eisenberg

Verwaltungsgemeinschaft

Heideland-Elstertal-Schkölen

Flemmingstraße 17

07613 Crossen

Verwaltungsgemeinschaft Hermsdorf

Am Alten Versuchsfeld 1

07629 Hermsdorf

Gemeinde Bad Klosterlausnitz

Markt 3

07639 Bad Klosterlausnitz

Stadt Stadtroda

Straße des Friedens 17

07646 Stadtroda

Stadt Jena

Am Anger 15

07743 Jena

Kommunalservice Jena

Löbstedter Straße 68

07749 Jena

Stadt Kahla

Markt 10

07768 Kahla

Verwaltungsgemeinschaft Südliches Saaletal

Bahnhofstraße 23

07768 Kahla

Stadt Neustadt an der Orla

Markt 1

07806 Neustadt an der Orla

Verwaltungsgemeinschaft Seenplatte

Schleizer Straße 17

07907 Oettersdorf

Saale-Orla-Kreis

Oschitzer Straße 4

07907 Schleiz

Stadt Schleiz

Bahnhofstraße 1

07907 Schleiz

Stadt Tanna

Markt 1

07922 Tanna

Stadt Gefell

Markt 11

07926 Gefell

Stadt Saalburg-Ebersdorf

Parkstraße 1

07929 Saalburg-Ebersdorf

Stadt Zeulenroda-Triebes

Markt 1

07937 Zeulenroda-Triebes

Stadt Auma-Weidatal
Marktberg 9
07955 Auma-Weidatal

Gemeinde Langenwetzendorf
Platz der Freiheit 4
07957 Langenwetzendorf

Stadt Greiz
Markt 12
07973 Greiz

Stadt Berga
Am Markt 2
07980 Berga/Elster

Gemeinde Unterbreizbach
Heinrich-Heine-Straße 3
36414 Unterbreizbach

Stadt Geisa
Marktplatz 27
36419 Geisa

Wartburgkreis
Erzberger Allee 14
36433 Bad Salzungen

Verwaltungsgemeinschaft Leinetal
Hauptstraße 73
37308 Bodenrode

Landkreis Eichsfeld
Friedensplatz 8
37308 Heilbad Heiligenstadt

Stadt Heilbad Heiligenstadt
Marktplatz 15
37308 Heilbad Heiligenstadt

Stadt Leinefelde-Worbis
Bahnhofstraße 43
37327 Leinefelde-Worbis

Verwaltungsgemeinschaft
Eichsfeld-Wipperaue
Weststraße 2
37339 Breitenworbis

Verwaltungsgemeinschaft
Lindenberg-Eichsfeld
Hauptstraße 17
37339 Teistungen

Wasser- und Abwasserzweckverband
Eichsfelder Kessel
Breitenworbiser Straße 1
37355 Niederorschel

Landkreis Sonneberg
Bahnhofstraße 66
96515 Sonneberg

Stadt Sonneberg
Bahnhofsplatz 1
96515 Sonneberg

Gemeinde Frankenblick
Schlossgasse 20
96528 Frankenblick

Stadt Suhl
Friedrich-König-Straße 42
98527 Suhl

Gemeinde Floh-Seligenthal
Bahnhofstraße 4
98593 Floh-Seligenthal

Landkreis Schmalkalden-Meiningen
Obertshäuser Platz 1
98617 Meiningen

Stadt Römhild
Griebelstraße 28
98630 Römhild

Stadt Ilmenau
Am Markt 7
98693 Ilmenau

Stadt Langewiesen
Ratsstraße 2
98704 Langewiesen

Stadt Erfurt
Meister-Eckehart-Straße 2
99084 Erfurt

Kassenzahnärztliche Vereinigung Thüringen
Theo-Neubauer-Straße 14
99085 Erfurt

Thüringer Landesmedienanstalt
Steigerstraße 10
99096 Erfurt

Verwaltungsgemeinschaft Gera-Aue
Marktplatz 13
99189 Gebesee

Stadt Arnstadt
Markt 1
99310 Arnstadt

Gemeinde Ilmtal
Wassergasse 2
99326 Ilmtal

Klassik Stiftung Weimar
Burgplatz 4
99423 Weimar

Thüringer Verwaltungsschule Weimar
Hinter dem Bahnhof 12
99427 Weimar

Verwaltungsgemeinschaft Mellingen
Karl-Alexander-Straße 134 a
99441 Mellingen

Stadt Blankenhain
Marktstraße 4
99444 Blankenhain

Stadt Apolda
Markt 1
99510 Apolda

Gemeinde Ilmtal-Weinstraße
Willerstedter Straße 1
99510 Ilmtal-Weinstraße OT Pfiffelbach

Stadt Bad Sulza
Markt 1
99518 Bad Sulza

Gemeinde Großheringen
Kösener Straße 10
99518 Großheringen

Kyffhäuserkreis
Markt 8
99706 Sondershausen

Stadt Ebeleben
Rathausstraße 2
99713 Ebeleben

Landkreis Nordhausen
Grimmelallee 23
99734 Nordhausen

Stadt Treffurt
Rathausstraße 12
99830 Treffurt

Gemeinde Gerstungen
Wilhelmstraße 53
99834 Gerstungen

Landratsamt Gotha
18.-März-Straße 50
99867 Gotha

Stadt Gotha
Ekhofplatz 24
99867 Gotha

Unfallkasse Thüringen
Humboldtstraße 111
99867 Gotha

Landgemeinde Drei Gleichen
Schulstraße 1
99869 Drei Gleichen

Verwaltungsgemeinschaft Nesseaue
Dr.-Külz-Straße 4
99869 Friemar

Stadtverwaltung Ohrdruf
Marktplatz 1
99885 Ohrdruf

Stadt Friedrichroda
Gartenstraße 9
99894 Friedrichroda

Stadt Mühlhausen
Ratsstraße 25
99974 Mühlhausen

Gemeinde Anrode
Hauptstraße 55
99976 Anrode

Gemeinde Vogtei
Hanfsack 3
99986 Vogtei OT Oberdorla

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 29. Oktober 2021

IV C 6 - S 2240/19/10006 :006

2021/1117804

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken

BMF-Schreiben vom 2. Juni 2021, IV C 6 - S 2240/19/10006 :006, 2021/0627224 (BStBl I S. 722)

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten zur ertragsteuerlichen Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke (BHKW) die nachfolgenden Regelungen. Diese dienen der Vereinfachung des Verwaltungsverfahrens, da bei Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung aufwändige und streitanfällige Ergebnisprognosen für die Beurteilung der Gewinnerzielungsabsicht weder erstellt noch geprüft werden müssen.

I. Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer BHKW

1

Betreibt eine steuerpflichtige Person oder eine Mitunternehmerschaft ausschließlich eine oder mehrere Photovoltaikanlagen mit einer installierten Gesamtleistung (Summe der installierten Leistung aller Photovoltaikanlagen einer steuerpflichtigen Person/einer Mitunternehmerschaft) von bis zu 10,0 kW/kWp (maßgeblich ist die installierte Leistung i. S. d. § 3 Nummer 31 EEG 2021) und/oder ein oder mehrere BHKW mit einer installierten elektrischen Gesamtleistung von bis zu 2,5 kW ist auf schriftlichen Antrag der steuerpflichtigen Person aus Vereinfachungsgründen ohne weitere Prüfung in allen offenen Veranlagungszeiträumen zu unterstellen, dass diese ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden und es sich daher um eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handelt, wenn die in den nachfolgenden Randnummern genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Bei Mitunternehmerschaften ist der Antrag durch den Vertreter/den Empfangsbevollmächtigten oder alle Mitunternehmer gemeinsam zu stellen.

2

Alle Photovoltaikanlagen/BHKW, die von einer antragstellenden Person betrieben werden, bilden dabei einen einzigen Betrieb, so dass die jeweiligen Leistungen für die Ermittlung der 10,0 kW/kWp-Grenze zu addieren sind. Das gilt sowohl für Anlagen, die sich auf demselben Grundstück befinden als auch für Anlagen auf verschiedenen Grundstücken. Dabei ist unerheblich, ob die Anlagen technisch voneinander getrennt sind. Auch solche Anlagen sind einzubeziehen, die die übrigen Voraussetzungen der Vereinfachungsregelung nicht erfüllen (z. B. Anlagen, deren Strom einem Mieter des Antragstellers zur Verfügung gestellt wird).

Beispiel 1:

A betreibt seit dem 1. Januar 2020 auf

- a) ihrem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhaus
- b) ihrem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Zweifamilienhaus (zweite Wohnung ist vermietet)
- c) dem Dach eines Mehrfamilienhauses, in dem sich eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung befindet, eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 8,0 kW/kWp.

Der Strom wird neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz nur von A für private Wohnzwecke genutzt.

Lösung:

In den Fällen a) bis c) kann auf Antrag die Vereinfachungsregelung in Anspruch genommen werden, mit der Folge, dass Liebhaberei unterstellt wird und die Abgabe einer Anlage EÜR nicht erforderlich ist.

Beispiel 2:

A betreibt seit dem 1. Januar 2020 auf ihrem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhaus und auf ihrem Ferienhaus, das nicht vermietet wird, je eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von jeweils

- a) 4 kW/kWp
- b) 6 kW/kWp.

Lösung:

In Fall a) kann A auf Antrag die Vereinfachungsregelung in Anspruch nehmen, mit der Folge, dass Liebhaberei unterstellt wird und die Abgabe einer Anlage EÜR nicht erforderlich ist.

In Fall b) kann A die Vereinfachungsregelung nicht in Anspruch nehmen, auch nicht für nur eine der beiden Anlagen.

3

Die Photovoltaikanlage(n)/das oder die BHKW wurde(n) nach dem 31. Dezember 2003 oder vor mehr als 20 Jahren in Betrieb genommen.

Beispiel 3:

A betreibt zwei Photovoltaikanlagen (zusammen 9 kW/kWp). Photovoltaikanlage 1 wurde am 1. Oktober 2003 und Photovoltaikanlage 2 wurde am 1. Juni 2020 in Betrieb genommen.

Lösung:

Ein Antrag kann erst ab Veranlagungszeitraum 2024 gestellt werden (vgl. Rn. 9).

4

Eine Photovoltaikanlage mit einer installierten Leistung von über 10,0 kW/kWp, deren maximale Werkleistungseinspeisung aufgrund der Regelung § 6 Absatz 2 Nummer 2 EEG 2012 bzw. § 9 Absatz 2 Nummer 2 EEG 2021 auf 70 Prozent der installierten Leistung begrenzt ist und damit eine tatsächliche Leistung von bis zu 10,0 kW/kWp erbringt, ist keine Photovoltaikanlage i. S. d. Rn. 1.

5

Der von der Photovoltaikanlage/dem BHKW erzeugte Strom wird neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Räumen verbraucht. Die unentgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken steht der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken gleich. Der Verbrauch des erzeugten Stroms in einem häuslichen Arbeitszimmer ist unschädlich. Der (teilweise) Verbrauch des durch die Photovoltaikanlage/das BHKW erzeugten Stroms durch einen Mieter oder zu anderweitigen eigenen oder fremden betrieblichen Zwecken muss technisch ausgeschlossen sein. Dies gilt nicht, wenn die Mieteinnahmen 520 Euro im Veranlagungszeitraum nicht überschreiten (vgl. R 21.2 Absatz 1 Satz 2 EStR). Wird die Photovoltaikanlage/das BHKW von einer Mitunternehmerschaft betrieben, reicht es aus, wenn der erzeugte Strom in das öffentliche Stromnetz eingespeist und daneben von mindestens einem Mitunternehmer privat zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

Beispiel 4:

A betreibt auf dem Dach ihres zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage mit 9 kW/kWp.

Ein Raum wird als häusliches Arbeitszimmer im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit genutzt. Daneben vermietet A gelegentlich über eine Internetplattform das Gästezimmer an Touristen. Die Mieteinnahmen hieraus betragen:

- a) 400 €/Jahr
- b) 600 €/Jahr.

Lösung:

Nur im Fall a) kann auf Antrag die Vereinfachungsregelung in Anspruch genommen werden, mit der Folge, dass Liebhaberei unterstellt wird und die Abgabe einer Anlage EÜR nicht erforderlich ist.

Beispiel 5:

A betreibt auf dem Dach ihres zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage mit 9 kW/kWp.

Zwei Räume nutzt A im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeit als Physiotherapiepraxis.

Für die Physiotherapiepraxis besteht ein technisch getrennter eigener Stromanschluss. Der Strom aus der Photovoltaikanlage wird neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu Wohnzwecken genutzten Räumen verbraucht.

- a) Anlage wird neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu Wohnzwecken genutzten Räumen verbraucht.
- b) Für die Physiotherapiepraxis besteht lediglich ein eigener Stromzähler.

Lösung:

Nur im Fall a) kann auf Antrag die Vereinfachungsregelung in Anspruch genommen werden, mit der Folge, dass Liebhaberei unterstellt wird und die Abgabe einer Anlage EÜR nicht erforderlich ist.

Beispiel 6:

Die Eheleute A und B betreiben auf dem Dach ihres Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage mit 9 kW/kWp. Die Eheleute leben getrennt. A nutzt das Haus zu eigenen Wohnzwecken. B wohnt nicht im Einfamilienhaus.

Lösung:

Die Eheleute können einen Antrag auf Anwendung der Vereinfachungsregelung stellen, auch wenn kein Verbrauch des Stroms durch B stattfindet.

II. Wirkung des Antrags

1. Inbetriebnahme nach dem 31. Dezember 2003

6

Der Antrag, der beim örtlich zuständigen Finanzamt zu stellen ist, wirkt in allen offenen Veranlagungszeiträumen und auch für die Folgejahre. In diesen Fällen ist eine Anlage EÜR für den Betrieb der Photovoltaikanlage/des BHKW für alle offenen Veranlagungszeiträume nicht mehr abzugeben.

7

Veranlagte Gewinne und Verluste aus zurückliegenden Veranlagungszeiträumen, die verfahrensrechtlich einer Änderung noch zugänglich sind (z. B. bei unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder vorläufig durchgeführten Veranlagungen), sind nicht mehr zu berücksichtigen. Die Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung ist kein Fall des § 7g Absatz 4 EStG, da insoweit keine schädliche Verwendung der Investition vorliegt.

8

Bei Neuanlagen, die nach dem 31. Dezember 2021 in Betrieb genommen werden, ist der Antrag bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraums zu stellen, der auf das Jahr der Inbetriebnahme folgt. Bei Altanlagen (Inbetriebnahme vor dem 31. Dezember 2021) ist der Antrag bis zum 31. Dezember 2022 zu stellen.

2. Ausgeförderte Anlagen

9

Bei Photovoltaikanlagen/BHKW i. S. v. Rn. 1 und 2, die vor dem 1. Januar 2004 in Betrieb genommen wurden, und die nach dem Auslaufen der Förderung in die Einspeisevergütung i. S. d. § 21 Absatz 1 Nummer 3 EEG 2021 eintreten (sog. ausgeförderte Anlagen), können frühestens nach 20 Jahren Betriebsdauer zur Liebhaberei übergehen. Der Antrag wirkt in diesen Fällen abweichend von Rn. 6 erst für den Veranlagungszeitraum, der auf den Veranlagungszeitraum folgt, in dem letztmalig die garantierte Einspeisevergütung gewährt wurde, und für alle Folgejahre. Die stillen Reserven im Zeitpunkt des Übergangs zur Liebhaberei sind mit 0 Euro zu bewerten. In diesen Fällen ist eine Anlage EÜR für den Betrieb der Photovoltaikanlage/des BHKW ab dem Veranlagungszeitraum, der auf den Veranlagungszeitraum folgt, in dem letztmalig die garantierte Einspeisevergütung gewährt wurde, nicht mehr abzugeben.

10

Bei ausgeförderten Anlagen im Sinne der Rn. 9 ist der Antrag bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraums zu stellen, der auf den Veranlagungszeitraum folgt, in dem letztmalig die erhöhte garantierte Einspeisevergütung gewährt wurde.

3. Nutzungsänderungen, Überschreitung der Leistungsgrenze

11

Für Veranlagungszeiträume, in denen die Voraussetzungen der Rn. 1 und 2 nicht ganzjährig vorliegen (z. B. bei Nutzungsänderung, Vergrößerung der Anlage(n) über eine Gesamtleistung von 10,0 kW/kWp), ist die Vereinfachungsregelung unabhängig von der Erklärung der steuerpflichtigen Person/der Mitunternehmerschaft nicht anzuwenden. Sie hat den Wegfall der Voraussetzungen der Rn. 1 und 2 dem zuständigen Finanzamt schriftlich mitzuteilen. Es ist eine Anlage EÜR abzugeben.

III. Nachweis Gewinnerzielungsabsicht durch die steuerpflichtige Person

12

Unabhängig von den Regelungen dieses Schreibens bleibt es der steuerpflichtigen Person unbenommen, eine Gewinnerzielungsabsicht nach Maßgabe von H 15.3 EStH nachzuweisen. Macht die steuerpflichtige Person von der Vereinfachungsregelung dieses Schreibens keinen Gebrauch, ist die Gewinnerzielungsabsicht nach den allgemeinen Grundsätzen (vgl. H 15.3 EStH) zu prüfen. In diesem Fall gelten die allgemeinen Regelungen in allen noch offenen und künftigen Veranlagungszeiträumen, d. h. die in Rn. 1 ff. beschriebene Vereinfachungsregelung kann nicht in Anspruch genommen werden.

IV. Anwendungsregelung

13

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 2. Juni 2021 (IV C 6 - S 2240/19/10006 :003, 2021/0627224, BStBl I S. 722), das hiermit aufgehoben wird.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Einkommensteuer - BMF-Schreiben/Allgemeines zum Abruf bereit.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 5. November 2021

IV C 6 - S 2177/19/10004 :008

IV C 5 - S 2334/19/10009 :003

2021/1117997

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte/erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten;

Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen

BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014 (BStBl I S. 835);

BMF-Schreiben vom 24. Januar 2018 (BStBl I S. 272);

Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338);

Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451);

Zweites Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512)

Durch das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2338)¹⁾²⁾³⁾

1. Sachlicher Anwendungsbereich

a) Elektrofahrzeuge

1

Elektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 2. Halbsatz und Satz 3 EStG sind Kraftfahrzeuge, die ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben werden, der ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist wird. Elektrofahrzeuge sind danach z. B.

reine Batterieelektrofahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 2 Elektromobilitätsgesetz (EmoG), bei denen es sich um Kraftfahrzeuge mit einem Antrieb handelt, dessen Energiewandler ausschließlich elektrische Maschinen sind und dessen Energiespeicher zumindest von außerhalb des Fahrzeugs wieder aufladbar sind und

Brennstoffzellenfahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 4 EmoG, bei denen es sich um Kraftfahrzeuge mit einem Antrieb handelt, dessen Energiewandler ausschließlich aus den Brennstoffzellen und mindestens einer elektrischen Antriebsmaschine bestehen.

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Juli 2021) weisen danach folgende Codierungen im Teil 1, Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Elektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0004 und 0015.

b) Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge

2

Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 2. Halbsatz und Satz 3 EStG sind Kraftfahrzeuge im Sinne des § 2 Nummer 3 EmoG mit einem Antrieb, der über mindestens zwei verschiedene Arten von Energiewandlern, davon mindestens ein Energiewandler als elektrische Antriebsmaschine, und Energiespeichern, davon mindestens einer von einer außerhalb des Fahrzeuges befindlichen Energiequelle elektrisch wieder aufladbar, verfügt. Extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge sind z. B. sogenannte Plug-in-Hybridfahrzeuge.

Nach dem Verzeichnis des Kraftfahrtbundesamtes zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern (Stand: Juli 2021) weisen danach folgende Codierungen im Teil 1, Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ein Hybridelektrofahrzeug in diesem Sinne aus: 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031.

c) *Elektrofahrräder und Elektrokleinstfahrzeuge*

3

Elektrofahrräder, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt), und Elektrokleinstfahrzeuge im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Elektrokleinstfahrzeuge-Verordnung vom 6. Juni 2019 (BGBl. I S. 756; Kraftfahrzeuge mit elektrischem Antrieb und einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von nicht weniger als 6 km/h und nicht mehr als 20 km/h) sind ertragsteuerlich als Kraftfahrzeuge im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und 3 EStG einzuordnen. Die Überlassung solcher Fahrzeuge durch den Arbeitgeber ist daher nicht nach § 3 Nummer 37 EStG steuerfrei.

d) *Emission und Reichweite*

4

Für die Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 und Satz 3 Nummer 2 EStG muss ein Hybridelektrofahrfahrzeug, das nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 angeschafft wurde, die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 EmoG erfüllen. Für diese Fahrzeuge muss sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 ergeben, dass das Fahrzeug:

1. eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer hat oder
2. dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine mindestens 40 Kilometer beträgt.

Die Erfüllung dieser Bedingungen kann durch das Führen eines E-Kennzeichens nachgewiesen werden. Soweit ein solches nicht vorhanden ist, kann der Nachweis auch durch Vorlage der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 erbracht werden. Soweit in den Bescheinigungen verschiedene Werte ausgewiesen werden:

1. sind für Fahrzeuge, die nach dem 31. August 2018 erstmalig zugelassen wurden, grundsätzlich die WLTP-Werte⁴⁾⁵⁾
2. wird für die elektrische Mindestreichweite der Wert "Elektrische Reichweite innerorts" (EAER⁶⁾)

5

Für die Prüfung, ob ein Elektro- oder Hybridelektrofahrfahrzeug die Voraussetzungen an den zulässigen Kohlendioxidausstoß und die erforderliche Mindestreichweite des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 bis 5 und Satz 3 Nummer 3 bis 5 EStG erfüllt, ist auf die in Rdnr. 11 genannten Werte abzustellen. Die Kohlendioxidemissionen und die elektrische Mindestreichweite ergeben sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Artikel 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013. Rdnr. 4 Satz 5 gilt sinngemäß.

2. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts nach der 1 %-Regelung

a) *Ermittlung des maßgebenden Listenpreises*

6

Die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Entnahmewerts nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG, der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 EStG oder des pauschalen Nutzungswerts nach § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG ist der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer (Bruttolistenpreis). Diese Bemessungsgrundlage ist für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3 wie folgt anzupassen:

- aa) § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich)

7

Für Kraftfahrzeuge, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft werden und die nicht in den Anwendungsbereich des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 4 EStG fallen (vgl. Rdnr. 11), ist dieser Listenpreis wegen der darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem pauschal zu mindern; der pauschale Abschlag ist der Höhe nach begrenzt. Der Minderungs- und der Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs und können aus nachfolgender Tabelle entnommen werden. Werden Elektro- und Hybridelektrofahrfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3 gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Der kWh-Wert kann dem Teil 1, Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden. Bei

Brennstoffzellenfahrzeugen ist die Batteriekapazität der im Fahrzeug gespeicherten Energie vergleichbar; dieser Wert kann dem Teil 1, Feld 22 der Zulassungsbescheinigung entnommen werden.

Anschaffungsjahr/Jahr der Erstzulassung	Minderungsbetrag in Euro/kWh der Batteriekapazität	Höchstbetrag in Euro
2013 und früher	500	10 000
2014	450	9 500
2015	400	9 000
2016	350	8 500
2017	300	8 000
2018	250	7 500
2019	200	7 000
2020	150	6 500
2021	100	6 000
2022	50	5 500

8

Die Abrundung des Listenpreises auf volle Hundert Euro nach Rdnr. 10 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und R 8.1 Absatz 9 Nummer 1 Satz 6 LStR ist nach Abzug des Abschlages vorzunehmen. Auf den so ermittelten Wert sind für den gesamten Zeitraum der Nutzung des jeweiligen Kraftfahrzeugs die Prozentsätze nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG anzuwenden.

Beispiel 1:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 45 000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (45 000 Euro) ist um 6 350 Euro (25,4 kWh x 250 Euro) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte und auf volle Hundert Euro abgerundete Bruttolistenpreis beträgt 38 600 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 386 Euro pro Monat.

Beispiel 2:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 45 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 109 150 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (109 150 Euro) ist um 7 500 Euro (45 kWh x 250 Euro = 11 250 Euro, begrenzt auf 7 500 Euro Höchstbetrag) zu mindern und auf volle Hundert Euro abzurunden. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt 101 600 Euro. Die Nutzungsentnahme beträgt 1 016 Euro pro Monat.

Beispiel 2/1:

Der Steuerpflichtige hat in 2020 ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug erworben, das die Voraussetzungen des § 3 Absatz 2 Nummer 1 oder 2 EmoG nicht erfüllt. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil ist nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG zu ermitteln, weil die Voraussetzungen für einen Bruchteilsansatz des Listenpreises nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 EStG (vgl. Rdnr. 11) nicht vorliegen.

9

Eine Minderung der Bemessungsgrundlage ist nur dann vorzunehmen, wenn der Listenpreis die Kosten des Batteriesystems beinhaltet. Wird das Batteriesystem des Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs nicht zusammen mit dem Kraftfahrzeug angeschafft, sondern ist für dessen Überlassung ein zusätzliches Entgelt, z. B. in Form von Leasingraten, zu entrichten, kommt eine Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in Betracht. Die für die Überlassung der Batterie zusätzlich zu entrichtenden Entgelte sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar.

Beispiel 3:

Der Steuerpflichtige hat in 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 25 640 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79

Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis (25 640 Euro) ist nicht zu mindern und wird - auf volle Hundert Euro abgerundet - für die Ermittlung des Entnahmewerts zugrunde gelegt. Die Nutzungsentnahme beträgt 256 Euro pro Monat.

10

Aus Vereinfachungsgründen ist es auch zulässig, die Nutzungsentnahme ausgehend vom Listenpreis für das Kraftfahrzeug mit Batteriesystem zu berechnen, wenn das gleiche Kraftfahrzeug am Markt jeweils mit oder ohne Batteriesystem angeschafft werden kann.

Beispiel 4:

Wie Beispiel 3, das Elektrofahrzeug könnte der Steuerpflichtige auch zusammen mit dem Batteriesystem erwerben. Der Bruttolistenpreis betrüge 31 640 Euro. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG könnte auch wie folgt ermittelt werden:

Der Bruttolistenpreis (31 640 Euro) ist um 6 350 Euro (25,4 kWh x 250 Euro = 6 350 Euro) zu mindern und auf volle Hundert Euro abzurunden. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt 25 200 Euro. Die Nutzungsentnahme beträgt 252 Euro pro Monat.

bb) § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG (sogenannter Bruchteilsansatz)

11

Nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG ist in Abhängigkeit vom jeweiligen Anschaffungsdatum und von der Erfüllung der jeweiligen weiteren Voraussetzungen folgender Bruchteil dieses Listenpreises anzusetzen. Für die Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gilt RdNr. 22.

Für Elektrofahrzeuge gilt

mit Wirkung zum 1. Januar 2019:

a)	Anschaffungs- zeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
	01.01.2019 bis 31.12.2021	keine	1/2

1.

mit Wirkung zum 1. Januar 2020:

b)	Anschaffungs- zeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
	01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis nicht mehr als 60 000 €	1/4
	01.01.2019 bis 31.12.2030	Listenpreis mehr als 60 000 €	1/2

Für extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge gilt

mit Wirkung zum 1. Januar 2019:

a)	Anschaffungs- zeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
	01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreich- weite von 40 km	1/2

2.

mit Wirkung zum 1. Januar 2020:

b)

Anschaffungs- zeitraum	Voraussetzungen	Anzusetzender Bruchteil
01.01.2019 bis 31.12.2021	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreich- weite von 40 km	1/2
01.01.2022 bis 31.12.2024	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreich- weite von 60 km	1/2
01.01.2025 bis 31.12.2030	Kohlendioxidemission höchstens 50 g/km oder Mindestreich- weite von 80 km	1/2

Dies gilt auch für die Anschaffung gebrauchter Kraftfahrzeuge.

12

Die Abrundung des Listenpreises auf volle Hundert Euro nach Rdnr. 10 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und R 8.1 Absatz 9 Nummer 1 Satz 6 LStR ist nach Ermittlung des Bruchteils vorzunehmen. Auf den so ermittelten Wert sind für den gesamten Zeitraum der Nutzung des jeweiligen Kraftfahrzeugs die Prozentsätze nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 und § 8 Absatz 2 Satz 2, 3 und 5 EStG anzuwenden.

Beispiel 5:

Der Steuerpflichtige hat in 2019 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 35 326 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Der private Nutzungsanteil ermittelt sich wie folgt:

Für 2019 ist § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 EStG anzuwenden (Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften):

Der Bruttolistenpreis (35 326 Euro) ist nur zur Hälfte zugrunde zu legen = 17 663 Euro und auf 17 600 Euro abzurunden. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 176 Euro (1 % von 17 600 Euro) pro Monat.

Für 2020 ist § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 EStG anzuwenden (Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften):

Der Bruttolistenpreis (35 326 Euro) ist nur zu einem Viertel zugrunde zu legen = 8 831,50 Euro und auf 8 800 Euro abzurunden. Die Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung beträgt 88 Euro (1 % von 8 800 Euro) pro Monat.

b) Begrenzung der pauschalen Wertansätze (sogenannte Kostendeckelung)

13

Nach den Rdnrn. 18 bis 20 des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 (BStBl I S. 1326) und Rdnr. 4 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592) sind die pauschalen Wertansätze höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs anzusetzen (sogenannte Kostendeckelung). Zu den Gesamtkosten gehört auch die Absetzung für Abnutzung. Für den Vergleich der pauschalen Wertansätze mit den Gesamtkosten ist die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung um den Abschlag nach Rdnrn. 6 und 7 zu mindern oder mit dem entsprechenden Bruchteil nach Rdnr. 11 anzusetzen.

14

Enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug keinen Anteil für das Batteriesystem (Rdnr. 9) und ist für die Überlassung der Batterie ein zusätzliches Entgelt (z. B. Miete oder Leasingrate) zu entrichten, sind bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich) die für das genutzte oder dem Arbeitnehmer überlassene Kraftfahrzeug insgesamt tatsächlich entstandenen Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt zu mindern. In diesem Fall sind auch weitere Kosten für das Batteriesystem, wie z. B. Reparaturkosten, Wartungspauschalen oder Beiträge für spezielle Batterieversicherungen abzuziehen, wenn sie zusätzlich zu tragen sind. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) sind zusätzlich für das Batteriesystem getragene Kosten entsprechend dem anzuwendenden Bruchteil (Rdnr. 11) anzusetzen.

3. Individuelle Ermittlung des privaten Nutzungswerts

15

Werden die Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 oder 3 EStG (betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeugs von 10 bis 50 Prozent oder Fahrtenbuchmethode), die nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3 2. Halb-

satz EStG oder der individuelle Nutzungswert nach § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG mit den auf die jeweilige Nutzung entfallenden Aufwendungen bewertet und enthalten die Anschaffungskosten für das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug einen Anteil für das Batteriesystem, ist bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung um die in pauschaler Höhe festgelegten Beträge (Rdnr. 7) zu mindern. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG ist die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung mit dem entsprechenden Bruchteil (Rdnr. 11) anzusetzen. Bei der Ermittlung des individuellen Nutzungswerts nach § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG ist bei einem Pkw von einer AfA von 12,5 % der Anschaffungskosten entsprechend einer achtjährigen (Gesamt-)Nutzungsdauer auszugehen, vgl. Rdnr. 31 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592). Vom Arbeitgeber verbilligt oder unentgeltlich gestellter, nach § 3 Nummer 46 EStG steuerfreier Ladestrom bleibt bei der Ermittlung der insgesamt durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 4 EStG (Gesamtkosten) außer Ansatz, vgl. Rdnr. 13 des BMF-Schreibens vom 29. September 2020 (BStBl I S. 972).

Beispiel 6:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43 000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 36 000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten um den pauschal ermittelten Minderungsbetrag in Höhe von 6 350 Euro (25,4 kWh x 250 Euro) zu mindern. Danach sind bei den Gesamtkosten Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 4 941,67 Euro (36 000 Euro $\cdot$ 6 350 Euro = 29 650 Euro verteilt auf 6 Jahre) anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6 831,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1 161,38 Euro (17 %).

Beispiel 6/1:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 43 000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 36 000 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten mit einem Viertel anzusetzen. Danach sind bei den Gesamtkosten die vom Steuerpflichtigen vorgenommenen linearen Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 1 500 Euro (1/4 von 36 000 Euro = 9 000 Euro verteilt auf 6 Jahre) zu berücksichtigen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der Gesamtaufwendungen beträgt 3 390 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 576,30 Euro (17 %).

16

Wird die Batterie gemietet oder geleast, sind bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG (sogenannter Nachteilsausgleich) entsprechend Rdnr. 14 die Gesamtkosten um dieses zusätzlich entrichtete Entgelt sowie um weitere Kosten für das Batteriesystem zu mindern. Bei Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) ist ein für das Batteriesystem zusätzlich zu entrichtendes Entgelt mit dem entsprechenden Bruchteil anzusetzen.

Beispiel 7:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 25,4 Kilowattstunden (kWh) erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 32 000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 25 600 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79 Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind Absetzungen für Abnutzung in Höhe von 4 266,67 Euro (25 600 Euro verteilt auf 6 Jahre) und weitere Aufwendungen für Versicherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) anzusetzen. Die auf die Batteriemiete entfallenden Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6 156,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1 046,63 Euro (17 %).

Beispiel 7/1:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 32 000 Euro; die tatsächlichen Anschaffungskosten 25 600 Euro. Für die Batterie hat der Steuerpflichtige monatlich zusätzlich eine Mietrate von 79 Euro zu zahlen. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Anschaffungskosten mit einem Viertel anzusetzen. Danach sind die Absetzungen für Abnutzung = 4 266,67 Euro (25 600 Euro verteilt auf 6 Jahre) sowie die Batteriemiete = 948 Euro (12 Monate x 79 Euro) mit einem Viertel, also 1 303,67 Euro (= (4 266,67 Euro + 948 Euro) x 1/4) anzusetzen. Die Aufwendungen für Versi-

cherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) sind in voller Höhe anzusetzen. Die Summe der Gesamtaufwendungen beträgt 3 193,67 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 542,92 Euro (17 %).

17

Für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3, für die die Bewertung der Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG (Nachteilsausgleich) vorgenommen wird und bei denen die Miet-/Leasinggebühren die Kosten des Batteriesystems beinhalten, sind diese Miet-/Leasinggebühren aufzuteilen. Die anteilig auf das Batteriesystem entfallenden Miet-/Leasinggebühren mindern die Gesamtkosten (vgl. Rdnr. 16). Es bestehen keine Bedenken, wenn als Aufteilungsmaßstab hierfür das Verhältnis zwischen dem Listenpreis (einschließlich der Kosten für das Batteriesystem) und dem um den Abschlag nach Rdnr. 7 geminderten Listenpreis angesetzt wird.

Beispiel 8:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 Kilowattstunden (kWh) geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 43 000 Euro; die monatliche Leasingrate 399 Euro. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 1 EStG ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten unter Anwendung des Verhältnisses zwischen Listenpreis und dem um den pauschalen Abschlag geminderten Listenpreis aufzuteilen:

Listenpreis 43 000 Euro/geminderter Listenpreis 39 000 Euro (43 000 Euro $\cdot$ 4 000 Euro (= 16 kWh x 250 Euro)) entspricht einer Minderung von 9,3 %

Leasingraten 399 Euro x 12 Monate = 4 788 Euro, davon 9,3 % = 445,28 Euro.

Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen in Höhe von 4 342,72 Euro (4 788 Euro $\cdot$ 445,28 Euro) anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 6 232,72 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 1 059,56 Euro (17 %).

18

Für Kraftfahrzeuge im Sinne der Rdnrn. 1 bis 3, für die die Bewertung der Entnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG (Bruchteilsansatz) vorgenommen wird, sind Miet- oder Leasinggebühren bei der Ermittlung der Gesamtkosten (vgl. Rdnr. 16) in Höhe des jeweils anzuwendenden Bruchteils anzusetzen. Ggf. gesondert vereinbarte Miet- oder Leasinggebühren für das Batteriesystem sind vor Anwendung des jeweiligen Bruchteils mit den Miet- oder Leasinggebühren für das Kraftfahrzeug zusammenzurechnen.

Beispiel 9:

Der Steuerpflichtige hat im Januar 2020 ein Elektrofahrzeug geleast. Der Bruttolistenpreis beträgt 33 000 Euro; die monatliche Leasingrate 399 Euro zuzüglich 79 Euro Batteriemiete. Die betriebliche Nutzung beträgt gemäß ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch 83 %. Der private Nutzungsanteil nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 Nummer 3 EStG (Bruchteilsansatz 1/4) ermittelt sich wie folgt:

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Leasingraten für das Fahrzeug zuzüglich der Batteriemiete zusammenzurechnen = 399 Euro + 79 Euro = 478 Euro; monatliche Miet-/Leasingkosten x 12 Monate = 5 736 Euro, davon 1/4 = 1 434 Euro.

Danach sind bei den Gesamtkosten Leasingaufwendungen in Höhe von 1 434 Euro anzusetzen. Daneben sind Aufwendungen für Versicherung (1 000 Euro) und Strom (890 Euro) angefallen. Die Summe der geminderten Gesamtaufwendungen beträgt 3 324 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der Fahrtenbuchmethode beträgt 565,08 Euro (17 %).

4. Pauschaler Ansatz von Stromkosten als Betriebsausgaben

19

Wird ein betriebliches Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug nicht ausschließlich im Betrieb, sondern auch an einer zur Wohnung des Steuerpflichtigen gehörenden Steckdose/Ladevorrichtung aufgeladen, kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachgewiesen werden. Zum Nachweis des betrieblichen Nutzungsanteils an den ansonsten privaten Stromkosten werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen.

20

Aus Vereinfachungsgründen kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden (Rdnrn. 23 und 24 des BMF-Schreibens vom 29. September 2020, BStBl I S. 972). Zur Unterscheidung der anzuwendenden Pauschale ist anstelle jeder zusätzlichen Lademöglichkeit an einer ortsfesten Einrichtung des lohnsteuerlichen Arbeitgebers auf die zusätzliche Lademöglichkeit in einer der Betriebsstätten abzustellen.

5. Anwendungsregelungen

21

Die Minderungen nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG für die Ermittlung der Privatentnahme, der nicht abziehbaren Betriebsausgaben oder des Nutzungswerts für die private Nutzung eines Elektro- oder eines Hybridelektrofahrzeugs sind ab dem 1. Januar 2013 für Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft, geleast oder dem Arbeitnehmer erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden. Der Ansatz nur eines Bruchteils nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 bis 5 oder Satz 3 Nummer 2 bis 5 EStG ist für Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge anzuwenden, die innerhalb der in Rdnr. 11 aufgeführten Zeiträume angeschafft, geleast oder dem Arbeitnehmer erstmalig zur privaten Nutzung überlassen werden.

22

Die Regelungen des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 oder 3 oder Satz 3 Nummer 2 oder 3 EStG in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) gelten bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer für alle vom Arbeitgeber erstmals nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022 oder 1. Januar 2031 zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Elektrofahrzeuge und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeuge. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Kraftfahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Wurde das betriebliche Kraftfahrzeug vor dem 1. Januar 2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung (z. B. für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG oder Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) überlassen, bleibt es bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 für dieses Kraftfahrzeug bei den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG) und die Regelungen in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) sind nicht anzuwenden. Für die Anwendung des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 4 oder 5 oder Satz 3 Nummer 4 oder 5 EStG gelten dieselben Grundsätze.

Beispiel 10 (Vor dem 1. Januar 2019 begonnene Nutzungsüberlassung):

Dem Arbeitnehmer wurde das Elektrofahrzeug vom Arbeitgeber bereits vor dem 1. Januar 2019 zur privaten Nutzung überlassen. Der Nutzungswert ist auch ab dem Kalenderjahr 2019 nach den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG) zu ermitteln.

Beispiel 11 (Bis zum 31. Dezember 2030 begonnene Nutzungsüberlassung):

Dem Arbeitnehmer wird das Elektrofahrzeug vom Arbeitgeber ab Dezember 2030 zur privaten Nutzung überlassen. Die Ermittlung des dem Arbeitnehmer nach dem 31. Dezember 2030 zufließenden Nutzungswerts ist für die gesamte Nutzungsdauer dieses Elektrofahrzeugs nach den Regelungen des § 8 Absatz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 3 oder 5 oder Satz 3 Nummer 3 oder 5 EStG vorzunehmen, weil ihm das Elektrofahrzeug bereits vor dem 1. Januar 2031 überlassen worden ist.

Beispiel 12 (Wechsel des Nutzungsberechtigten):

Ein Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer A in 2018 ein Elektrofahrzeug zur privaten Nutzung. Nach dessen Ausscheiden aus dem Betrieb zum 30. Juni 2019 überlässt der Arbeitgeber dieses Elektrofahrzeug ab dem 1. Juli 2019 dem Arbeitnehmer B zur privaten Nutzung. Der Nutzungswert ist sowohl für A als auch für B auch ab dem Kalenderjahr 2019 nach den bisherigen Bewertungsregelungen (§ 8 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 1 oder Satz 3 Nummer 1 EStG) zu ermitteln.

Beispiel 13 (Wechsel des Nutzungsberechtigten):

Ein Arbeitgeber überlässt dem Arbeitnehmer A ab Januar 2019 ein Elektrofahrzeug (Null-Emissionen/km und Höhe des Listenpreises nicht mehr als 60 000 Euro) zur privaten Nutzung. Nach dessen Ausscheiden aus dem Betrieb zum 30. Juni 2019 überlässt der Arbeitgeber dieses Elektrofahrzeug ab dem 1. Juli 2019 dem Arbeitnehmer B zur privaten Nutzung. Ein Fahrtenbuch wird nicht geführt. Der Nutzungswert ist sowohl für A als auch für B nach den Regelungen des § 8 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 Nummer 2 (für 2019) und 3 (ab 2020) EStG zu ermitteln. Dabei ist der pauschale Nutzungswert bei A und B im Kalenderjahr 2019 mit 1 % des auf volle 100 Euro abgerundeten halbierten und bei B ab 1. Januar 2020 mit 1 % eines auf volle 100 Euro abgerundeten Viertels des Listenpreises anzusetzen.

Beispiel 14 (Fahrzeugpool):

Die Arbeitnehmer können mehrere Elektrofahrzeuge aus einem Fahrzeugpool des Arbeitgebers privat nutzen, von denen ein Teil bereits vor und ein Teil nach dem 1. Januar 2019 an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden sind. Fahrtenbücher werden nicht geführt. Der pauschale Nutzungswert für Privatfahrten ist mit 1 % und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte grundsätzlich mit 0,03 % der Listenpreise aller Kraftfahrzeuge zu ermitteln und die Summe ent-

sprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen, vgl. Rdnr. 11 des BMF-Schreibens vom 4. April 2018 (BStBl I S. 592). Dabei ist der Listenpreis zunächst für jedes Elektrofahrzeug gesondert nach den bisherigen Bewertungsregelungen oder nach den Regelungen in der Fassung des zweiten Gesetzes zur Umsetzung der steuerlichen Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) zu ermitteln und anschließend die Summe der gesondert ermittelten Listenpreise entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.

23

Dieses Schreiben ersetzt die BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014 (BStBl I S. 835) und vom 24. Januar 2018 (BStBl I S. 272).

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Einkommensteuer zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag
R e n n i n g s

1) BStBl I S. 1377

2) BStBl 2020 I S. 17

3) BStBl I S. 563

4) WLTP = Worldwide Harmonized Light-Duty Vehicles Test Procedure

5) CoC = Certificate of Conformity

6) EAER = Equivalent All Electric Range

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 5. November 2021

IV C 6 - S 2144/19/10003 :008

2021/0931514

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Betrieblicher Schuldzinsenabzug nach § 4 Absatz 4a EStG;
Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung**

Mit BMF-Schreiben vom 18. Januar 2021 (BStBl I S. 119) wurde Rdnr. 8 Satz 4 des BMF-Schreibens vom 2. November 2018 (BStBl I S. 1207) wie folgt neu gefasst:

"Für den Gewinnbegriff des § 4 Absatz 4a EStG ist der Gewinn nach § 4 Absatz 1 EStG maßgeblich; außerbilanzielle Kürzungen und Hinzurechnungen wirken sich auf den Gewinn i. S. d. § 4 Absatz 4a EStG nicht aus (vgl. BFH vom 3. Dezember 2019, BStBl 2021 II S. 77)."

Danach bleibt die nach § 4 Absatz 5b EStG nicht abziehbare Gewerbesteuer samt Nebenleistungen als außerbilanzielle Korrektur auch bei der Ermittlung des Gewinns für die Anwendung des § 4 Absatz 4a EStG außer Ansatz. In der Folge mindert die Gewerbesteuer und mithin auch die von bilanzierenden Steuerpflichtigen zu bildende Gewerbesteuerrückstellung den Gewinn i. S. d. § 4 Absatz 4a EStG und erhöht damit die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen. Die zu bildende Gewerbesteuerrückstellung und die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen beeinflussen sich daher gegenseitig.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Rdnr. 18 des BMF-Schreibens vom 2. November 2018 (a. a. O.) um folgenden Satz ergänzt:

"Im Hinblick auf den Ansatz des Hinzurechnungsbetrags ist eine Neuberechnung der Gewerbesteuerrückstellung nicht erforderlich, aber auch nicht zu beanstanden."

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Einkommensteuer zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 10. November 2021

IV C 2 - S 2707/21/10001 :004

2021/1162290

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Option zur Körperschaftsbesteuerung (§ 1a KStG)

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2050, BStBl I S. 889) wurde u. a. § 1a KStG eingeführt, der Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften die Möglichkeit einräumt, zur Körperschaftsbesteuerung zu optieren. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Option zur Körperschaftsbesteuerung (im Folgenden: Option) Folgendes:

	Rn.
I. Zeitliche Anwendung	1
II. Persönlicher Anwendungsbereich	2-8
III. Antrag	9-23
IV. Übergang zur Körperschaftsbesteuerung	24-48
V. Zeitraum der Körperschaftsbesteuerung	49-89
VI. Beendigung der Option	90-99
VII. Sonderfälle	100-102

I. Zeitliche Anwendung

1

Die Option kann erstmals für Wirtschaftsjahre ausgeübt werden, die nach dem 31. Dezember 2021 beginnen (§ 34 Absatz 1a KStG).

II. Persönlicher Anwendungsbereich

2

Antragsberechtigt sind Personenhandelsgesellschaften (offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne der §§ 105 und 161 HGB einschließlich der Europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung, vgl. § 1 EWIVAG) sowie Partnerschaftsgesellschaften im Sinne des Partnerschaftsgesellschaftsgesetzes (PartGG). Dies gilt auch, wenn die antragsberechtigte Gesellschaft nur eine vermögensverwaltende Tätigkeit ausübt (vgl. Rn. 30). Eine GmbH & Co. KG ist auch dann antragsberechtigt, wenn deren Komplementärgesellschaft vermögensmäßig nicht beteiligt ist. Einzelunternehmen, Gesellschaften des bürgerlichen Rechts, Erbengemeinschaften und reine Innengesellschaften (wie die atypisch stille Gesellschaft) fallen dagegen nicht in den Anwendungsbereich des § 1a KStG.

3

Die Option ist auch Gesellschaften ausländischer Rechtsform eröffnet, die den in § 1a Absatz 1 Satz 1 KStG genannten Gesellschaftsformen vergleichbar sind. Die Vergleichbarkeit mit einer Personenhandelsgesellschaft ist in der Regel gegeben, wenn die ausländische Gesellschaft, die nach dem Rechtstypenvergleich als Personengesellschaft einzustufen ist (vgl. hierzu Randnr. 01.27 des BMF-Schreibens vom 11. November 2011, BStBl I S. 1314 - im Folgenden: UmwStE -), bei Zugrundelegung deutscher Maßstäbe ein Handelsgewerbe im Sinne des § 1 HGB betreibt.

4

Zur Körperschaftsbesteuerung optieren können auch Gesellschaften ohne Sitz und Geschäftsleitung im Inland. Diese unterliegen nach Ausübung der Option der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 2 Nummer 1 KStG, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG (i. V. m. § 8 Absatz 1 KStG) erzielen. Die Option ist auch möglich, wenn die Gesellschaft keine inländischen Einkünfte erzielt.

Nach § 1a Absatz 1 Satz 6 KStG ist die Option ausgeschlossen für Investmentfonds im Sinne des InvStG sowie für Gesellschaften mit Geschäftsleitung im Ausland, die nach Ausübung der Option (steuerlicher Übertragungstichtag) in dem Staat, in dem sich ihre Geschäftsleitung befindet, keiner der deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht unterliegen. Zur steuerlichen Behandlung ausgewählter ausländischer Gesellschaftsformen im Gründungsstaat vgl. u. a. die Anlage des BMF-Schreibens vom 26. September 2014, BStBl I S. 1258, zur Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf Personengesellschaften. Randnr. 01.26 und 01.27 UmwStE sind zu beachten.

Beispiel:

An der französischen Société en nom collectif (SNC - Personenhandelsgesellschaft nach französischem Recht) sind der in Deutschland ansässige A sowie die in Frankreich ansässigen B und C beteiligt. Sitz und Geschäftsleitung befinden sich in Frankreich. Die SNC hat eine Betriebsstätte in Deutschland.

Lösung:

Die SNC kann zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG optieren, wenn sie einen entsprechenden Antrag nach französischem Recht auch in Frankreich stellt oder bereits der französischen Körperschaftsteuerpflicht unterliegt (vgl. BMF-Schreiben vom 26. September 2014, a. a. O., Anlage zu Frankreich). Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so ist auch die Ausübung der Option nicht möglich (§ 1a Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 KStG).

Das Vorliegen der persönlichen Voraussetzungen für die Option während des gesamten Besteuerungszeitraums ist auf Anforderung für jedes Jahr von der optierenden Gesellschaft nachzuweisen. Wird der Nachweis nicht erbracht, so ist davon auszugehen, dass die persönlichen Voraussetzungen für die Option in dem betreffenden Wirtschaftsjahr nicht vorgelegen haben. Wird der Nachweis bereits für das erste Wirtschaftsjahr nicht erbracht, so ist u. a. anhand der mit dem Antrag nach § 1a Absatz 1 Satz 1 KStG vorgelegten Unterlagen zu prüfen, ob die Option überhaupt erstmals wirksam ausgeübt wurde. Im Übrigen vgl. Rn. 91 ff. (Beendigung der Option kraft Gesetzes). Für ausländische Gesellschaften gelten hierbei die erhöhten Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 AO. Änderungen der persönlichen Voraussetzungen sind der Finanzbehörde mitzuteilen.

Hat die Gesellschaft keine Körperschaftsteuererklärung abzugeben, weil sie nur einem abgeltenden Steuerabzug unterliegende inländische Einkünfte erzielt, so ist der Nachweis mit dem Stellen eines Antrags auf Entlastung vom Steuerabzug zu erbringen. Wirkt sich die Option auf die Durchführung des Steuerabzugs aus, so sind der Vergütungsschuldner und die zuständige Finanzbehörde unverzüglich über Änderungen der Verhältnisse zu informieren, die sich auf die Voraussetzung für die Option auswirken. Hat die Gesellschaft keine Körperschaftsteuererklärung abzugeben, weil sie keine inländischen Einkünfte erzielt, ist der Nachweis durch die Gesellschaft bei dem für die Besteuerung des Gesellschafters zuständigen Finanzamt zu erbringen.

Der Begriff "Gesellschafter" im Sinne des § 1a KStG erfasst auch Partner einer optierenden Partnerschaftsgesellschaft.

III. Antrag

1. Form des Antrags

Der Antrag auf Option ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu stellen. Die Übermittlung dieses Datensatzes ist nach Maßgabe des § 87a Absatz 6 AO und nach § 87b AO über die amtlich bestimmte Schnittstelle vorzunehmen.

Auf Antrag kann zur Vermeidung unbilliger Härten auf die elektronische Übermittlung des Antrags verzichtet werden. In diesem Fall ist der Antrag nach amtlich vorgeschriebenem und von einer zur Vertretung befugten Person eigenhändig unterschriebenem Vordruck zu stellen (§ 1a Absatz 1 Satz 2 i. V. m. § 31 Absatz 1a Satz 2 KStG). Besteht die unbillige Härte darin, dass der Antragsteller in die Antragstellung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung wirtschaftlich oder persönlich nicht zumutbar ist, hat die Finanzbehörde dem Antrag zu entsprechen (§ 150 Absatz 8 AO).

Beindet sich der Ort der Geschäftsleitung im Ausland, so ist zudem anhand geeigneter Unterlagen darzulegen, dass die Gesellschaft im Optionszeitraum im anderen Staat einer der deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht dem Grunde nach unterliegen wird (z. B. aktueller Körperschaftsteuerbescheid bzw. Bestätigung des ausländischen Staates). Zudem ist eine Ansässigkeitsbescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde vorzulegen.

2. Zustimmung der Gesellschafter

Für die Option ist grundsätzlich die Zustimmung aller Gesellschafter erforderlich (§ 1a Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz KStG i. V. m. § 217 Absatz 1 Satz 1 UmwG). Diese muss im Zeitpunkt der Antragstellung vorliegen. Sieht der Gesellschaftsvertrag für einen echten Formwechsel im Sinne des § 25 UmwStG oder für die Option eine Mehrheitsentscheidung der Gesellschafter vor, so ist diese nur anzuerkennen, wenn die Mehrheit mindestens drei Viertel der abgegebenen Stimmen beträgt (§ 1a Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz KStG i. V. m. § 217 Absatz 1 Satz 2 und 3 UmwG). Eine notarielle Beurkundung der Beschlussfassung ist nicht erforderlich. Sieht bei ausländischen Gesellschaften das Gesellschaftsrecht ein höheres Form- oder Zustimmungserfordernis vor, so gilt dieses. Mit dem Antrag auf Option ist nachzuweisen, dass die erforderliche Anzahl der Gesellschafter der Ausübung der Option zugestimmt hat.

3. Adressat des Antrags

13

Der Antrag ist grundsätzlich bei dem Finanzamt zu stellen, das für die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft (§ 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a oder Absatz 5 i. V. m. § 179 Absatz 2 Satz 2 AO) örtlich zuständig ist. Diese Zuständigkeit bestimmt sich grundsätzlich nach § 18 AO. Erfolgt keine gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte und hat die Gesellschaft ihren Sitz im Inland, so ist der Antrag bei dem Finanzamt zu stellen, in dessen Bezirk sich der Sitz der Gesellschaft befindet (§ 1a Absatz 1 Satz 5 KStG).

14

Bei Gesellschaften mit Sitz im Ausland, für die bislang keine gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a oder Absatz 5 AO vorgenommen wird, ist wie folgt zu differenzieren:

Unterbleibt eine gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 180 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 AO, weil nur eine der an den Einkünften beteiligten Personen mit ihren Einkünften in Deutschland einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtig ist, ist der Antrag bei dem für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Gesellschafters zuständigen Finanzamt zu stellen (§ 1a Absatz 1 Satz 3 KStG).

Erzielt die Gesellschaft ausschließlich Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des § 50a EStG unterliegen und gilt infolgedessen die Einkommensteuer nach § 50 Absatz 2 Satz 1 EStG oder die Körperschaftsteuer nach § 32 Absatz 1 KStG als abgegolten, ist der Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu stellen (§ 1a Absatz 1 Satz 4 KStG).

In allen anderen Fällen ist das Finanzamt zuständig, das für die gesonderte und einheitliche Feststellung zuständig ist (§ 1a Absatz 1 Satz 2 KStG).

15

Maßgeblich sind jeweils die Verhältnisse im Zeitpunkt der Antragstellung. Eine spätere Änderung der Verhältnisse hinsichtlich der sachlichen oder örtlichen Zuständigkeit (insbesondere eine abweichende Zuständigkeit für die künftige Besteuerung der optierenden Gesellschaft nach dem KStG) führt nicht zur Unwirksamkeit des Antrags. Im Falle eines Zuständigkeitswechsels ist der Antrag von der nach § 1a Absatz 1 Satz 2 bis 5 KStG zuständigen Finanzbehörde an die neu zuständig gewordene Finanzbehörde zur Entscheidung abzugeben, es sei denn, es soll insoweit zulässigerweise nach § 26 Satz 2 AO verfahren werden.

4. Antragsfrist

16

Der Antrag muss (auch bei neu gegründeten Gesellschaften oder übernehmenden Rechtsträgern einer Umwandlung) spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres, ab dem die Option gelten soll, bei der jeweils zuständigen Finanzbehörde eingegangen sein. Im Fall eines kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahres ist der Antrag somit spätestens am 30. November des vorangehenden Jahres zu stellen, sofern sich nicht aus § 108 Absatz 3 AO etwas anderes ergibt.

17

Die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum im Zusammenhang mit dem Optionsantrag ist bei nach Ausübung der Option unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtigen Gesellschaften nach § 4a Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 EStG nur im Einvernehmen mit der nach Rn. 13 ff. zuständigen Finanzbehörde wirksam.

18

Da der Antrag von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft zu stellen ist (§ 1a Absatz 1 Satz 2 KStG), kann er nicht vor Gründung der Gesellschaft gestellt werden. Eine Option für das erste (Rumpf-)Wirtschaftsjahr ist damit ausgeschlossen. Eine Partnerschaftsgesellschaft muss zum Zeitpunkt der Antragstellung bereits in das Partnerschaftsregister eingetragen sein (§ 7 Absatz 1 PartGG), eine Personenhandelsgesellschaft muss zum Zeitpunkt der Antragstellung entweder in das Handelsregister eingetragen sein (§ 105 Absatz 2 HGB) oder ein Handelsgewerbe im Sinne des § 1 Absatz 2 HGB betreiben. Dies gilt auch für den Fall der Verschmelzung oder Spaltung auf eine neu gegründete Personengesellschaft sowie für den Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft.

Ein verspäteter Antrag ist unwirksam und gilt nicht automatisch als Antrag für das nächste Wirtschaftsjahr. Vielmehr ist für eine wirksame Ausübung der Option für ein Wirtschaftsjahr, dessen Beginn von dem im unwirksamen Antrag bezeichneten Datum abweicht, ein neuer Antrag zu stellen.

5. Entscheidung über den Antrag

Die nach § 1a Absatz 1 Satz 2 bis 5 KStG (ggf. i. V. m. § 26 Satz 2 AO) zuständige Finanzbehörde prüft summarisch, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für den Antrag vorliegen. Im Falle eines Zuständigkeitswechsels (vgl. Rn. 15) ist der Antrag abweichend von Satz 1 dieser Rn. von der neu zuständigen Finanzbehörde zu prüfen, es sei denn, es soll insoweit zulässigerweise nach § 26 Satz 2 AO verfahren werden.

Eine gesonderte Mitteilung, dass die Finanzbehörde von einem wirksamen Antrag ausgeht, erfolgt grundsätzlich nicht. Die Mitteilung über die Erteilung einer Körperschaftsteuernummer durch das nach § 20 AO für die Körperschaftsbesteuerung der optierenden Gesellschaft zuständige Finanzamt beinhaltet jedoch konkludent die Information, dass das Finanzamt von einem wirksamen Antrag ausgeht. Diese Mitteilung ist kein (anfechtbarer) Verwaltungsakt. Stellt sich nachträglich heraus, dass die Voraussetzungen für einen Antrag nach § 1a Absatz 1 KStG nicht vorgelegen haben, sind Verwaltungsakte (z. B. Steuerbescheide), die von der Wirksamkeit des Antrags ausgehen, rechtswidrig und im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten aufzuheben oder zu ändern.

Die ablehnende Entscheidung über den Antrag ist ein Verwaltungsakt. Dieser ist schriftlich oder elektronisch zu erlassen und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung zu versehen. Die Bekanntgabe richtet sich nach den §§ 122 und 122a AO sowie nach den Regelungen im Anwendungserlass zu Abgabenordnung (AEAO) zu den §§ 122 und 122a.

6. Unwiderruflichkeit des Antrags

Der Antrag auf Option ist unwiderruflich (§ 1a Absatz 1 Satz 1 KStG). Eines erneuten Antrags für die folgenden Wirtschaftsjahre bedarf es nicht, wenn die Voraussetzungen für die Option ununterbrochen vorliegen. Zur Beendigung der Option vgl. Rn. 90 ff.

IV. Übergang zur Körperschaftsbesteuerung

Nach § 1a Absatz 2 Satz 1 KStG gilt der Übergang zur Körperschaftsbesteuerung als Formwechsel im Sinne des § 1 Absatz 3 Nummer 3 UmwStG. Damit wird als Folge der Option ertragsteuerlich ein Anschaffungs- und Veräußerungsvorgang fingiert (Randnr. 00.02 UmwStE). Da § 4 Absatz 3 EStG bei einer optierenden Gesellschaft nach § 1a Absatz 3 Satz 6 KStG nicht anwendbar ist, ist von Einnahmenüberschussrechnern im Rahmen des Übergangs zur Körperschaftsbesteuerung zwingend zum steuerlichen Übertragungsstichtag zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich zu wechseln. Ein in diesen Fällen entstehender Übergangsgewinn ist als laufender Gewinn des Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr der erstmaligen Ausübung der Option vorangeht, zu versteuern.

Die nach Randnr. 25.01 UmwStE für den Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft entsprechend anzuwendenden Randnr. 20.01 bis 23.21 UmwStE sind - mit Ausnahme der Ausführungen zur steuerlichen Rückwirkung - auch auf den fiktiven Formwechsel nach § 1a Absatz 2 Satz 1 KStG entsprechend anzuwenden.

1. Persönlicher Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes

Die §§ 1 und 25 UmwStG sind entsprechend anzuwenden (§ 1a Absatz 2 Satz 2 KStG). Infolgedessen ist der Anwendungsbereich des Sechsten bis Achten Teils des UmwStG (§§ 20 ff. UmwStG) nur insoweit eröffnet, als zum einen die optierende Gesellschaft die Voraussetzungen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 UmwStG und zum anderen die an der optierenden Gesellschaft beteiligten Gesellschafter die Voraussetzungen des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a UmwStG spätestens am steuerlichen Übertragungsstichtag erfüllen (Randnr. 01.52 UmwStE) oder das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile an der optierenden Gesellschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt ist (§ 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b UmwStG). Sind diese Voraussetzungen bei einzelnen Gesellschaftern nicht erfüllt, so sind die stillen Reserven im Betriebsvermögen der optierenden Personengesellschaft insoweit zwingend durch Ansatz des gemeinen Wertes aufzudecken (vgl. hierzu auch Rn. 29 ff.).

Die Feststellungslast dafür, dass die Voraussetzungen für den fiktiven Formwechsel nach § 1a Absatz 2 Satz 1 KStG vorliegen, trägt die antragstellende Gesellschaft.

2. Einbringungsgegenstand und Bewertungswahlrecht

28

Einbringungsgegenstand sind entsprechend dem echten Formwechsel die Anteile der jeweiligen Gesellschafter an der optierenden Gesellschaft.

29

Die entsprechende Anwendung des § 20 UmwStG und auch das hierin enthaltene Bewertungswahlrecht nach § 20 Absatz 2 UmwStG setzen die Einbringung von Anteilen an einer Mitunternehmerschaft voraus. Dazu gehören neben den Anteilen an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG auch die Beteiligung an einer Gesellschaft, die Einkünfte im Sinne der §§ 13 und 18 EStG erzielt, sowie an einer gewerblich geprägten oder infizierten Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 3 EStG.

30

Handelt es sich bei der optierenden Gesellschaft nicht um eine Mitunternehmerschaft (sondern z. B. um eine vermögensverwaltende Personenhandelsgesellschaft), so kommt § 20 UmwStG nicht zur Anwendung mit der Folge, dass der Ansatz eines Buch- oder Zwischenwertes ausgeschlossen ist (vgl. Rn. 40); im Fall einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ist § 21 Absatz 1 Satz 2 UmwStG zu prüfen.

31

Der Ansatz des Buch- oder Zwischenwerts für die Anteile an der optierenden Gesellschaft setzt - neben dem Optionsantrag - einen Antrag innerhalb der Ausschlussfrist des § 20 Absatz 2 Satz 3 UmwStG bei dem nach § 20 AO zuständigen Finanzamt voraus.

32

Das Bewertungswahlrecht nach § 20 Absatz 2 Satz 2 UmwStG kann für jeden Mitunternehmeranteil gesondert ausgeübt werden. Randnr. 20.21 und 20.22 UmwStE gelten entsprechend. Gehören zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters funktional wesentliche Betriebsgrundlagen, die nicht bis zum fiktiven Einbringungszeitpunkt (vgl. Rn. 41) auf die Mitunternehmerschaft übertragen wurden, so ist hinsichtlich seines Mitunternehmeranteils der Ansatz zum Buch- oder Zwischenwert ausgeschlossen (Randnr. 20.10 i. V. m. 20.06 UmwStE). In diesen Fällen kommt es grundsätzlich zur Aufgabe des jeweiligen Mitunternehmeranteils (§ 16 Absatz 3 i. V. m. Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, § 34 EStG) mit der Folge der vollständigen Aufdeckung der stillen Reserven (vgl. aber Rn. 34 und 35). Der Ansatz des Buch- oder Zwischenwerts ist auch dann ausgeschlossen, wenn die Beteiligung eines Mitunternehmers an einer Komplementärgesellschaft einer optierenden Kommanditgesellschaft nicht eingebracht wird, sofern die Beteiligung eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. In den Fällen, in denen funktional wesentliche Betriebsgrundlagen im Rahmen des fiktiven Formwechsels im Sinne des § 25 UmwStG nicht mit übertragen werden, ist in Bezug auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften im Betriebsvermögen der optierenden Gesellschaft § 21 UmwStG zu prüfen.

33

Werden Wirtschaftsgüter, die keine funktional wesentliche Betriebsgrundlage sind, zurückbehalten oder in zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Option veräußert, entnommen oder in ein anderes Betriebsvermögen übertragen, so schließt dies den Ansatz des eingebrachten Vermögens zum Buch- oder Zwischenwert nicht aus.

34

Werden die einem Sonderbetriebsvermögen zugehörigen funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen gesondert auf die optierende Personengesellschaft in zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Ausübung der Option übertragen, so liegt ein einheitlicher Vorgang vor, der insgesamt unter § 20 UmwStG fallen kann. Ein Anwendungsfall des § 6 Absatz 5 Satz 3 EStG wird dadurch nicht begründet.

35

Bei einer Übertragung oder Überführung von funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen in ein anderes Betriebsvermögen in zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Option ist zu prüfen, ob infolge der Gesamtplanrechtsprechung die Voraussetzungen für die Anwendung des § 20 UmwStG nicht vorliegen (Randnr. 20.07 UmwStE). Die Grundsätze zu Rn. 10 des BMF-Schreibens vom 20. November 2019 (BStBl I S. 1291) sind nicht anzuwenden.

36

Zurückbehaltene Wirtschaftsgüter gelten als entnommen, sofern sie nicht zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Option zu einem anderweitigen Betriebsvermögen gehören (Randnr. 20.08 UmwStE). Wird durch die Option eine Betriebsaufspaltung aufgrund der Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens begründet, so sind nach Maßgabe des § 6 Absatz 5 Satz 2 EStG insoweit die Buchwerte fortzuführen. Im Übrigen gilt Rn. 32 Satz 3.

37

Bei ausländischen Gesellschaften erfolgt die Bewertung und der Ansatz der Wirtschaftsgüter in der steuerlichen Schlussbilanz im Sinne des § 20 UmwStG unter Zugrundelegung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts (zum Buchwert vgl. § 1 Absatz 5 Nummer 4 UmwStG).

38

Gemäß § 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 UmwStG ist ein Ansatz zum Buch- oder Zwischenwert auch ausgeschlossen, soweit das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung des eingebrachten Betriebsvermögens bei der optierenden Gesellschaft ausgeschlossen oder beschränkt wird.

39

Die Buchwerte der durch die Option eingebrachten Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens sind unter Berücksichtigung von Ergänzungsbilanzen zu bestimmen.

40

Auf Ebene der Gesellschafter gelten auch hinsichtlich der Rechtsfolgen des fiktiven Formwechsels die für den echten Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft maßgeblichen Regelungen entsprechend (insbesondere Besteuerung eines Veräußerungsgewinns und Bemessung der Anschaffungskosten der Anteile an der optierenden Gesellschaft - vgl. § 20 Absatz 3 und § 21 Absatz 2 UmwStG).

Beispiel:

An der optierenden AB-OHG, die neben anderen Wirtschaftsgütern auch Beteiligungen an mehreren Kapitalgesellschaften hält, sind A und B als Mitunternehmer beteiligt.

Lösung:

Der Wert, mit dem die optierende Gesellschaft ihr Betriebsvermögen ansetzt, gilt für die Gesellschafter als Veräußerungspreis und als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile (§ 20 Absatz 3 bzw. § 21 Absatz 2 UmwStG).

Abwandlung:

An der optierenden, vermögensverwaltenden Zebragesellschaft CD-KG, Inhaberin diverser festverzinslicher Schuldverschreibungen, sind die natürlichen Personen C als Komplementär (Beteiligung im Betriebsvermögen) und D als Kommanditist (Beteiligung im Privatvermögen) beteiligt.

Lösung:

Auf die CD-KG finden die §§ 20 ff. UmwStG keine Anwendung (vgl. Rn. 30). Bei C findet § 6 Absatz 6 Satz 1 EStG Anwendung. Bei D findet § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 EStG sowie im Fall der späteren Veräußerung der Anteile an der optierenden Gesellschaft abhängig von der Beteiligungshöhe § 17 Absatz 2a oder § 20 Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. Absatz 4 EStG Anwendung.

3. Einbringungszeitpunkt und Feststellung des steuerlichen Einlagekontos

41

Als Einbringungszeitpunkt gilt das Ende des Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr der erstmaligen Ausübung der Option unmittelbar vorangeht (§ 1a Absatz 2 Satz 3 KStG). Infolgedessen ist für die optierende Gesellschaft (wie für den übernehmenden Rechtsträger im Rahmen eines echten Formwechsels) bereits für die letzte juristische Sekunde des Vorjahres neben einer Eröffnungsbilanz auch eine steuerliche Schlussbilanz unter Zugrundelegung der ggf. aufgestockten Werte (vgl. Rn. 29 ff.) aufzustellen und eine Körperschaftsteuererklärung sowie ggf. eine Gewerbesteuererklärung abzugeben. Von inländischen Gesellschaften ist ferner eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos abzugeben.

42

Da die Gesellschaft zivilrechtlich als Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft fortbesteht, verfügt sie anders als eine Kapitalgesellschaft nicht über Nennkapital im Sinne des § 27 Absatz 1 Satz 1 KStG. Nach § 1a Absatz 2 Satz 4 KStG wird daher das in der steuerlichen Schlussbilanz auszuweisende Eigenkapital (einschließlich des Eigenkapitals in Ergänzungsbilanzen) insgesamt auf dem steuerlichen Einlagekonto erfasst. Der Umfang des maßgeblichen Eigenkapitals bestimmt sich nach Tz. I. 2. des BMF-Schreibens vom 11. Juli 2011 (BStBl I S. 713) i. V. m. dem BMF-Schreiben vom 30. Mai 1997 (BStBl I S. 627) und dem BMF-Schreiben vom 26. Juli 2016 (BStBl I S. 684).

4. Keine steuerliche Rückbeziehung

43

Eine steuerliche Rückbeziehung des Einbringungszeitpunkts ist ausgeschlossen (§ 1a Absatz 2 Satz 3 zweiter Halbsatz KStG).

5. Ergänzungs- und Sonderbilanzen

Ergänzungs- und Sonderbilanzen sind infolge der Option nicht fortzuführen. Zur Berücksichtigung von Ergänzungsbilanzen bei der Bewertung der eingebrachten Mitunternehmeranteile vgl. Rn. 39 und zu den Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto vgl. Rn. 42.

6. Sperrfristen

Auch ein fiktiver Formwechsel nach § 1a Absatz 2 KStG kann dazu führen, dass Sperrfristverletzungen ausgelöst werden (vgl. z. B. Rn. 29 des BMF-Schreibens vom 20. November 2019, BStBl I S. 1291, zu § 6 Absatz 3 Satz 2 EStG und Rdnr. 33, 34 des BMF-Schreibens vom 8. Dezember 2011, BStBl I S. 1279, zu § 6 Absatz 5 Satz 4 und 6 EStG sowie § 16 Absatz 3 Satz 3 EStG, § 15 Absatz 2 Satz 4, § 18 Absatz 3 Satz 2, § 22 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 und § 24 Absatz 5 UmwStG).

Beispiel:

A und sein Sohn B sind zu je 50 % an der originär gewerblich tätigen AB-KG beteiligt. A hat in 2018 ein Grundstück (stille Reserven 200 000 €), das bisher zu seinem Sonderbetriebsvermögen gehörte, nach § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 2 EStG in das Gesamthandsvermögen der KG übertragen. A und B beschließen im Jahr 2022 von der Option Gebrauch zu machen.

Lösung:

Die AB-KG erfüllt die Tatbestandsmerkmale für die Wahlrechtsausübung. Der Übergang zur Körperschaftsbesteuerung gilt als Formwechsel im Sinne des § 1 Absatz 3 Nummer 3 UmwStG. Unter den Voraussetzungen des § 20 Absatz 2 Satz 2 UmwStG ist auf Antrag der Ansatz zu Buchwerten möglich. Allerdings stellt die Option eine Sperrfristverletzung nach § 6 Absatz 5 Satz 6 EStG dar, da innerhalb von sieben Jahren der Anteil einer Körperschaft an dem Grundstück begründet wird. Im Jahr 2018 ist damit rückwirkend der Teilwert des Grundstücks anzusetzen (Versteuerung der stillen Reserven von 200 000 €).

Sämtliche Anteile an der optierenden Gesellschaft werden infolge der Option sperrfristverhaftet und unterliegen der Nachweispflicht nach § 22 Absatz 3 UmwStG, sofern der fiktive Formwechsel zu Buch- oder Zwischenwerten erfolgt.

7. Verluste

Ein vortragsfähiger Gewerbeverlustr (Fehlbetrag nach § 10a GewStG) der optierenden Personengesellschaft geht infolge der Option unter und lebt auch im Fall der Beendigung der Option nicht wieder auf. Dies gilt auch für den Zinsvortrag und einen EBITDA-Vortrag (§ 20 Absatz 9 UmwStG) sowie für Verluste nach § 15a und § 15b EStG.

8. Nachversteuerungspflichtige Beträge nach § 34a Absatz 3 EStG

Nachversteuerungspflichtige Beträge im Sinne des § 34a Absatz 3 EStG unterliegen infolge der Ausübung der Option der Nachversteuerung nach § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 EStG. Unter den Voraussetzungen des § 34a Absatz 6 Satz 2 EStG kann die nach § 34a Absatz 4 EStG geschuldete Einkommensteuer in regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren zinslos gestundet werden.

V. Zeitraum der Körperschaftsbesteuerung

1. Besteuerung der optierenden Gesellschaft

a) Ertragsteuerliche Behandlung wie eine Kapitalgesellschaft

Da die optierende Gesellschaft ihr Rechtsstatut zivilrechtlich und somit gesellschaftsrechtlich nicht ändert, gelten für sie die gesellschafts- und handelsrechtlichen Vorgaben auch nach Ausübung der Option fort.

Ertragsteuerlich wird die optierende Gesellschaft jedoch wie eine Kapitalgesellschaft behandelt (§ 1a Absatz 1 Satz 1 KStG, § 2 Absatz 8 GewStG). Daher finden grundsätzlich alle Regelungen insbesondere des KStG, EStG, GewStG, SolZG, AStG und des UmwStG, die für alle Kapitalgesellschaften unabhängig von ihrer spezifischen Rechtsform gelten, auch auf die optierende Gesellschaft Anwendung. Die örtliche Zuständigkeit für die Körperschaftsbesteuerung der optierenden Gesellschaft bestimmt sich grundsätzlich nach § 20 AO.

Auf die optierende Gesellschaft anwendbar sind auch Regelungen, die nicht ausdrücklich nur für Kapitalgesellschaften, sondern z. B. für juristische Personen, Körperschaften oder Personenvereinigungen gelten, sofern davon jeweils auch allgemein Kapitalgesellschaften erfasst werden. Nicht auf die optierende Gesellschaft anwendbar sind dagegen diejenigen Regelungen, die einen spezifischen Rechtsformbezug enthalten und nicht für alle Kapitalgesellschaften gleichermaßen gelten, wie z. B. § 9 Nummer 1 KStG (KGaA) oder § 10 Absatz 1a Nummer 2 Buchstabe c EStG (GmbH).

52

Die optierende Gesellschaft ist keine Gesellschaft im Sinne der Anlage 2 Nummer 3 (zu § 43b EStG) oder der Anlage 3 Nummer 1 (zu § 50g EStG) zum EStG. Infolge der Wahlmöglichkeit findet auch § 8b Absatz 9 KStG auf Bezüge einer optierenden Gesellschaft bzw. aus der Beteiligung an einer solchen keine Anwendung (vgl. Artikel 2 Buchstabe a (iii) der Mutter-Tochter-Richtlinie).

53

Die Einkommensermittlung der optierenden Gesellschaft ergibt sich aus R 7.1 Absatz 1 Satz 2 KStR 2015. Eine Überleitungsrechnung der Handelsbilanz nach § 60 Absatz 2 EStDV ist nicht möglich (vgl. Rn. 101). Die optierende Gesellschaft hat keine außerbetriebliche Sphäre. § 4 Absatz 4a EStG findet bei der optierenden Gesellschaft keine Anwendung. Auf einen Gesellschafterwechsel nach Ausübung der Option finden die §§ 8c, 8d KStG und § 10a GewStG Anwendung.

54

Die optierende Gesellschaft ist für Zwecke der Anwendung eines DBA "ein Rechtsträger, der für die Besteuerung wie eine juristische Person behandelt wird" und erfüllt damit die abkommensrechtlichen Voraussetzungen einer "Gesellschaft" entsprechend Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe b des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) 2017. Weiterhin ist die optierende Gesellschaft, die ihren Ort der Geschäftsleitung im Inland hat, in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig, sodass sie entsprechend Artikel 4 Absatz 1 OECD-MA 2017 in Deutschland ansässig und damit auch abkommensberechtigt ist. Um in einem anderen Vertragsstaat ansässig zu sein, müssen dort die abkommensrechtlichen Voraussetzungen entsprechend Artikel 4 Absatz 1 OECD-MA 2017 (grundsätzlich unbeschränkte Steuerpflicht) und - bei Doppelansässigkeit - entsprechend Absatz 3 OECD-MA 2014 bzw. 2017 erfüllt sein.

b) Ertragsteuerliche Organschaft

55

Eine optierende Gesellschaft kann unabhängig von der Art ihrer Tätigkeit Organträgerin im Sinne von § 14 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 KStG sein (vgl. Rn. 4 des BMF-Schreibens vom 26. August 2003, BStBl I S. 437). Eine bereits bestehende Organschaft wird fortgeführt. Die Ausübung der Option führt nicht zu einem Neubeginn der fünfjährigen Mindestlaufzeit im Sinne des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 1 KStG. Eine bislang bestehende finanzielle Eingliederung besteht insofern fort. Der fiktive Formwechsel ist kein wichtiger Grund für die Beendigung des Gewinnabführungsvertrages.

56

Die Anerkennung der optierenden Gesellschaft als Organgesellschaft scheidet dagegen aus. Insbesondere müssen die Regelungen des Gewinnabführungsvertrages in eintragungspflichtiger Form vereinbart werden und organisationsrechtlichen Charakter haben. Nach deutschem Gesellschaftsrecht besteht weder eine Eintragungspflicht für Unternehmensverträge mit Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaften noch führen sie dazu, dass das Gesellschaftsstatut unternehmensvertraglich überlagert wird (vgl. OLG München, Beschluss vom 8. Februar 2011 - 31 Wx 2/11 -, ZIP 2011 S. 526). Eine Eintragungspflicht ins Handelsregister für diese Gesellschaften kann weder auf eine ausdrückliche gesetzliche Bestimmung gestützt noch aus einer entsprechenden Anwendung der für eine Satzungsänderung geltenden Vorschriften hergeleitet werden. Zudem gehören Gesellschaftsverträge bzw. entsprechende Vertragsänderungen nicht zu den eintragungspflichtigen Tatsachen im Sinne von §§ 106, 162 HGB oder § 4 PartGG.

c) Sonderregelungen bei der Forschungszulage und der Grunderwerbsteuer

57

Für Zwecke der Forschungszulage sind optierende Gesellschaften als Steuerpflichtige im Sinne des KStG anspruchsberechtigt (§ 1 Absatz 2 Satz 2 FZulG).

58

Zu grunderwerbsteuerlichen Sonderregelungen vgl. § 5 Absatz 1 Satz 2, Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 Satz 3 sowie § 6 Absatz 3 Satz 4 GrEStG. Die Grunderwerbsteuerstelle, in deren Zuständigkeitsbereich sich die Geschäftsleitung der nach § 1a KStG optierenden Gesellschaft befindet, ist von dem für die optierende Gesellschaft zuständigen Veranlagungsbezirk über die Ausübung und den Zeitpunkt der Wirksamkeit der Option nach § 1a KStG zu unterrichten, wenn sich im Vermögen der Gesellschaft ein inländisches Grundstück befindet.

d) Investmentbesteuerung

59

Investmentfonds können nicht selbst zur Körperschaftsbesteuerung optieren (§ 1a Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 KStG) und optierende Gesellschaften können kein Investmentfonds sein (§ 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG). Wenn eine optierende Gesellschaft in einen Investmentfonds oder einen Spezial-Investmentfonds investiert, sind die investmentsteuerrechtlichen Regelungen für Anleger nach § 2 Ab-

satz 10 InvStG anzuwenden. Für Investorserträge, die eine optierende Gesellschaft aus einem Investmentfonds erzielt, ist nach § 20 Absatz 3a Satz 2 InvStG derjenige Teilfreistellungssatz anzuwenden, der für Anleger gilt, die dem KStG unterliegen (insbesondere § 20 Absatz 1 Satz 3 InvStG). Investiert ein Investmentfonds in eine optierende Gesellschaft, so stellt diese Beteiligung nach § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 1 InvStG keine Kapitalbeteiligung dar. Bei Spezial-Investmentfonds gilt nach § 2 Absatz 16 InvStG die Beteiligung an einer optierenden Gesellschaft für die Zwecke der §§ 26, 28 und 48 InvStG nicht als Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft.

e) Gewinnermittlung

60

Die Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Absatz 3 EStG) als Gewinnermittlungsart ist für die optierende Gesellschaft nicht zulässig (§ 1a Absatz 3 Satz 6 KStG). Besteht für die zivilrechtlich fortbestehende Personengesellschaft eine Buchführungspflicht nach dem HGB oder einer ausländischen Rechtsnorm, so gilt diese auch für die optierende Gesellschaft. Besteht eine solche Buchführungspflicht nicht, so ist der Gewinn der optierenden Gesellschaft nach § 4 Absatz 1 EStG zu ermitteln. In beiden Fällen hat die optierende Gesellschaft für steuerliche Zwecke eine Gewinnermittlung unter Beachtung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften zu erstellen (vgl. Rn. 53 und zur E-Bilanz Rn. 101).

2. Beteiligung an der optierenden Gesellschaft

61

Die Beteiligung an einer optierenden Gesellschaft gilt für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen - und nach § 2 Absatz 8 GewStG auch für Zwecke der Gewerbesteuer - als Beteiligung eines nicht persönlich haftenden Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft (§ 1a Absatz 3 Satz 1 KStG). Die Beteiligung an einer optierenden Gesellschaft ist ein eigenständiges Wirtschaftsgut. Ist für die Besteuerung die Beteiligungshöhe an der optierenden Gesellschaft maßgeblich (z. B. in §§ 8b und 8c KStG sowie § 9 Nummer 2a und Nummer 7 GewStG), so ist diese nach den festen Kapitalkonten (sogenannte Kapitalkonten I) zu ermitteln, sofern der Gesellschaftsvertrag entsprechende Regelungen umfasst und diese über die maßgebenden Vermögensrechte entscheiden (insbesondere das Gewinnbezugsrecht, aber auch Entnahme- und Auseinandersetzungsrechte). Anderenfalls ist das Verhältnis der Kapitalanteile im Sinne des Handelsrechts maßgeblich.

62

Die Veräußerung eines Anteils oder eines Teils eines Anteils an einer optierenden Gesellschaft oder dessen verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft führt je nach Beteiligungshöhe und Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligung zu Einkünften nach § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 oder § 17 Absatz 1 EStG (ggf. i. V. m. § 17 Absatz 6 EStG) i. V. m. § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe c EStG. Werden die Anteile im Betriebsvermögen einer natürlichen Person gehalten, so finden § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe a und § 3c Absatz 2 EStG Anwendung. Als Veräußerung gelten auch die gesetzlich einer Veräußerung gleichgestellten Vorgänge wie insbesondere solche im Sinne des § 17 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 4, § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG oder § 6 Abs. 1 EStG.

63

Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer optierenden Gesellschaft im Sinne des § 17 oder § 20 Absatz 2 EStG unterliegen ungeachtet der Bestimmungen eines DBA der inländischen Besteuerung, wenn sie im anderen Staat aufgrund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Behandlung der optierenden Gesellschaft nicht der Besteuerung unterliegen (§ 50d Absatz 1 Satz 2 EStG). Dies gilt auch, wenn die Anteile an der optierenden Gesellschaft in einem Betriebsvermögen gehalten werden und bzw. oder es sich um einen einer Veräußerung gleichgestellten Vorgang handelt.

64

Der veräußernde Gesellschafter hat nach § 90 Absatz 2 AO nachzuweisen, dass die optierende Gesellschaft im anderen Staat entsprechend dem deutschen Recht behandelt wurde und die Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen dort besteuert wurden.

65

Im Fall der Veräußerung der Beteiligung an der optierenden Gesellschaft oder eines der Veräußerung gleichgestellten Vorgangs innerhalb von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt findet § 22 UmwStG Anwendung, soweit der fiktive Formwechsel zu Buch- oder Zwischenwerten erfolgt ist (vgl. zur Sperrfristverhaftung durch die Optionsausübung Rn. 46 und zur möglichen Verletzung anderer, älterer Sperrfristen auch nach dem UmwStG durch das Wirksamwerden der Option vgl. Rn. 45).

66

Bei Aufnahme eines neuen Gesellschafters gegen Einlage oder bei Erhöhung eines Anteils eines Gesellschafters findet die Mitverstrickungsregelung nach § 22 Absatz 7 UmwStG sinngemäß Anwendung, soweit stille Reserven auf andere Anteile verlagert werden. Weil die optierende Gesellschaft nicht über Nennkapital verfügt, führt die Einlage zu einer Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos (vgl. Rn. 41 f.).

3. Rechtsverhältnisse zwischen der optierenden Gesellschaft und ihren Gesellschaftern

67

Für die ertragsteuerliche Beurteilung von Leistungsbeziehungen zwischen der optierenden Gesellschaft und ihren Gesellschaftern sind die für Kapitalgesellschaften geltenden Grundsätze maßgeblich.

68

Auch vermögensmäßig nicht beteiligte Gesellschafter gelten als Anteilseigner der optierenden Gesellschaft.

a) Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderungen und Vermögensmehrungen

aa) Optierende Gesellschaft

69

Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderungen oder verhinderte Vermögensmehrungen mindern das Einkommen der optierenden Gesellschaft nicht. Die Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung und der verdeckten Einlage (§ 8 Absatz 3 Satz 2 und 3 KStG, R 8.5 bis R 8.9 KStR 2015 und H 8.5 bis H 8.9 KStH 2015) gelten für eine optierende Gesellschaft entsprechend. Zur Frage der Beherrschung gelten die vorstehenden Grundsätze unter Beachtung des BMF-Schreibens vom 7. Oktober 2002 (BStBl I S. 1028) und H 15.7 (6) EStH 2020 "Faktische Beherrschung" und "Mehrheit der Stimmrechte". Löst eine verdeckte Gewinnausschüttung Umsatzsteuer aus, so ist diese nicht abziehbar (§ 10 Nummer 2 KStG). R 8.6 KStR 2015 gilt entsprechend.

70

Die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos ist gemäß § 27 Absatz 1 KStG im Wirtschaftsjahr der erstmaligen Ausübung der Option möglich.

71

Optierende Gesellschaften, die in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder des EWR der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen, können die Feststellung einer Leistung als Einlagenrückgewähr nach § 27 Absatz 8 KStG beantragen. Bei einem solchen Antrag ist die Berechnung der Einlagenrückgewähr darzulegen und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen (§ 27 Absatz 8 Satz 7 KStG). Aus den Unterlagen muss sich zweifelsfrei ergeben, in welcher Höhe Einlagen in die Gesellschaft geleistet worden sind und in welcher Höhe diese Einlagen zum Schluss des der Leistung vorangegangenen Wirtschaftsjahres noch vorhanden waren. Die Qualifikation der Einlagen bestimmt sich nach den Grundsätzen des deutschen Steuerrechts. Bei Drittstaatengesellschaften ist die Berücksichtigung von Beträgen als Einlagenrückgewähr im Rahmen der jeweiligen Festsetzungsverfahren der Gesellschafter zu klären.

bb) Gesellschafter

72

Beim Gesellschafter führen durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Einnahmen zu Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG, es sei denn, die Einnahmen sind einer anderen Einkunftsart zuzurechnen (§ 1a Absatz 3 Satz 4 KStG, § 20 Absatz 8 Satz 1 EStG). Dies wäre beispielsweise dann der Fall, wenn die Beteiligung an der optierenden Gesellschaft in einem Betriebsvermögen gehalten wird.

73

Die für Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft maßgeblichen Regelungen finden Anwendung (z. B. § 8b KStG, § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d und § 3c Absatz 2 EStG). § 43b EStG und § 8b Absatz 9 KStG finden auf Bezüge aus Anteilen an einer optierenden Gesellschaft keine Anwendung (vgl. Rn. 52).

74

Gewinnanteile gelten erst dann als ausgeschüttet, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann (§ 1a Absatz 3 Satz 5 KStG). Daher gelten Gewinnanteile, deren Auszahlung der Gesellschafter mit Feststellung des Jahresabschlusses von der Gesellschaft verlangen kann, in diesem Zeitpunkt als ausgeschüttet. Auf die tatsächliche Entnahme oder Auszahlung kommt es hierbei nicht an. Bedarf es z. B. für die Auszahlung oder Entnahme noch eines gesonderten Beschlusses, liegt regelmäßig noch keine fiktive Ausschüttung vor. Zu den Gewinnanteilen im Sinne dieser Rn. zählen insbesondere die Gewinnanteile von Gesellschaftern einer offenen Handelsgesellschaft und Komplementären einer Kommanditgesellschaft (vgl. § 122 Absatz 1 zweite Alternative, § 161 Absatz 2 HGB), von Kommanditisten, soweit deren Kapitalkonten nicht durch Verluste unterhalb ihrer Einlage gemindert wurden (vgl. § 169 Absatz 1 Satz 2 HGB), und Gesellschaftern einer Partnerschaftsgesellschaft (vgl. § 1 Absatz 4 PartGG, §§ 721, 722 BGB). Unerheblich für die Ausschüttungsfiktion ist, ob der Gesellschafter die Auszahlung seines Gewinnanteils tatsächlich verlangt.

75

Gesellschaftsvertraglich vereinbarte Vorauszahlungen auf den Gewinn gelten unabhängig von der Feststellung des Jahresabschlusses als ausgeschüttet, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann.

76

Die - ggf. fiktive - Ausschüttung unterliegt im Ausschüttungszeitpunkt dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG). Die optierende Gesellschaft hat die im Ausschüttungszeitpunkt entstandene Kapitalertragsteuer beim zuständigen Finanzamt anzumelden und zu entrichten (§ 45a Absatz 1 Satz 1 und § 44 Absatz 1 Satz 2 und 3 sowie Satz 5 Halbsatz 2 EStG).

Die für den Steuerabzug auf Gewinnausschüttungen einer GmbH maßgeblichen Regelungen der §§ 43 ff. EStG gelten entsprechend.

77

Die Ausschüttungsfiktion infolge der Möglichkeit, die Auszahlung verlangen zu können, gilt nicht für den Teil des Entnahmebetrags nach § 122 Absatz 1 erste Alternative HGB, der den Betrag nach § 122 Absatz 1 zweite Alternative HGB übersteigt, oder für sonstige gesellschaftsvertraglich vereinbarte gewinnunabhängige Entnahmerechte. Allein die gesetzliche Möglichkeit, einen den Gewinnanteil übersteigenden Betrag entnehmen oder dessen Auszahlung von der Gesellschaft verlangen zu können, löst daher insoweit noch keine Ausschüttungsfiktion und keine Kapitalertragsteuer aus.

Beispiel:

Für den Gesellschafter A der AB-OHG wurde für das Vorjahr 01 ein Kapitalanteil in Höhe von 10 000 € ermittelt. Gemäß § 122 Absatz 1 erste Alternative HGB ist er berechtigt, in Jahr 02 bis zu vier Prozent von 10 000 €, mithin 400 € zu entnehmen. Der für A festgestellte Gewinn für das Vorjahr 01 beträgt 300 €.

Lösung:

Wenn im Gesellschaftsvertrag nichts Abweichendes geregelt wurde, gelten die 300 €, deren Auszahlung A mit Feststellung des Jahresabschlusses nach § 122 Absatz 1 zweite Alternative HGB verlangen kann, in diesem Zeitpunkt als ausgeschüttet gemäß § 1a Absatz 3 Satz 5 KStG und unterliegen der Kapitalertragsteuer. Die weiteren 100 € (400 € - 300 €), die A auch ohne Gesellschafterbeschluss und über seinen Gewinnanteil des Jahres 01 hinaus zu entnehmen berechtigt wäre, gelten nicht automatisch als ausgeschüttet gemäß § 1a Absatz 3 Satz 5 KStG. Erst bei tatsächlicher Entnahme gilt der Betrag als ausgeschüttet und unterliegt der Kapitalertragsteuer.

78

Sind aufgrund gesetzlicher oder gesellschaftsrechtlicher Regelungen die als ausgeschüttet geltenden Beträge auf einem Fremdkapitalkonto des jeweiligen Gesellschafters zu verbuchen, so bleibt die spätere Erfüllung der Verbindlichkeit steuerneutral. Soweit Beträge, deren Auszahlung verlangt werden kann, auf einem Eigenkapitalkonto verbucht werden, gilt der fiktiv ausgeschüttete Betrag unmittelbar nach der fiktiven Ausschüttung als eingelegt mit der Folge, dass sich die Anschaffungskosten der Beteiligung des Gesellschafters und das steuerliche Einlagekonto der Gesellschaft entsprechend erhöhen. Bei einer späteren Ausschüttung der als eingelegt geltenden Beträge gilt nach der Verwendungsreihenfolge in § 27 KStG vorrangig der ausschüttbare Gewinn als verwendet. Erst nach dessen Verbrauch ist eine Verwendung des steuerlichen Einlagekontos möglich (§ 27 Absatz 1 Satz 3 KStG).

79

Dem Gläubiger der Kapitalerträge aus Anteilen an einer inländischen optierenden Gesellschaft steht ungeachtet der Bestimmungen eines DBA kein Anspruch auf Entlastung von der Kapitalertragsteuer zu, wenn die Kapitalerträge im Ausland aufgrund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Behandlung der optierenden Gesellschaft nicht der Besteuerung unterliegen (§ 50d Absatz 14 Satz 1 EStG). Der Entlastungsanspruch nach § 44a Absatz 9 EStG wird durch § 50d Absatz 14 Satz 1 nicht eingeschränkt.

b) Sonstige Vermögensminderungen und Vermögensmehrungen

aa) Allgemeines

80

Nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensmehrungen stellen bei der optierenden Gesellschaft grundsätzlich das Einkommen erhöhende Betriebseinnahmen, Vermögensminderungen grundsätzlich abziehbare Betriebsausgaben dar. Insbesondere die allgemeinen Abzugsbeschränkungen (u. a. § 4 Absatz 5, §§ 4h, 4j, 4k EStG, §§ 8a, 9 Satz 1 Nummer 2 und § 10 KStG) sind zu beachten.

bb) Einnahmen aus einer Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft

81

Einnahmen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezieht, führen zu Einkünften im Sinne des § 19 EStG (§ 1a Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 KStG). Dies gilt auch dann, wenn der Gesellschafter die Einnahmen von einem Dritten bezieht. Eine Tätigkeit "im Dienst" der Gesellschaft im Sinne des § 1a Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 KStG liegt vor, wenn eine entsprechende Tätigkeit eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft zu Einkünften aus § 19 EStG führen würde. Erforderlich ist insoweit, dass ein Dienstverhältnis im Sinne des § 1 LStDV vorliegt, welches (z. B. durch einen förmlichen Arbeitsvertrag) bestätigt ist, und die Leistungen der Gesellschaft an den Gesellschafter aufgrund dieses Dienstverhältnisses erbracht werden. Für die Qualifizierung der Einkünfte als solche aus § 19 EStG ist entscheidend, dass die Einnahmen bei wertender Betrachtung als durch das Dienstverhältnis veranlasst anzusehen sind (vgl. H 19.0 [Gesellschafter-Geschäftsführer] LStH 2021). Fehlt es an einem Dienstverhältnis, scheidet § 19 EStG aus. Sieht die gesellschaftsrechtliche Regelung für den Gesellschafter anstelle einer Tätigkeitsvergü-

tung einen Vorabgewinn vor, liegt insoweit keine Leistung aufgrund eines Dienstverhältnisses, sondern eine Gewinnausschüttung vor.

82

Soweit die Einnahmen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezieht, nicht angemessen sind, liegt in Höhe des den angemessenen Teil übersteigenden Teils eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Im Verhältnis zwischen Gesellschaft und beherrschendem Gesellschafter ist zudem eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis in der Regel auch dann anzunehmen, wenn es an einer zivilrechtlich wirksamen, klaren, eindeutigen und im Voraus abgeschlossenen Vereinbarung darüber fehlt, ob und in welcher Höhe ein Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters zu zahlen ist, oder wenn nicht einer klaren Vereinbarung entsprechend verfahren wird. Die beherrschende Stellung des Gesellschafters muss im Zeitpunkt der Vereinbarung oder des Vollzugs der Vermögensminderung oder verhinderten Vermögensmehrung vorliegen (R 8.5 Absatz 2 KStR 2015). Zur Angemessenheit der Gesamtbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers vgl. BMF-Schreiben vom 14. Oktober 2002 (BStBl I S. 972).

83

Führen die Einnahmen, die der Gesellschafter für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezieht, zu Einkünften im Sinne des § 19 EStG, gelten die optierende Gesellschaft als lohnsteuerlicher Arbeitgeber und der Gesellschafter als Arbeitnehmer (§ 1a Absatz 3 Satz 7 KStG). In diesen Fällen sind sämtliche Regelungen zur Erhebung der Lohnsteuer in den §§ 38 ff. EStG anzuwenden. Die optierende Gesellschaft hat insbesondere für den Gesellschafter ein Lohnkonto zu führen, den Lohnsteuerabzug auf die Vergütungen vorzunehmen, für jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum insgesamt eine Lohnsteuer-Anmeldung unter Berücksichtigung des jeweiligen Lohnsteuerabzugs für ihre weiteren Arbeitnehmer einzureichen und die elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Auch der Arbeitnehmer-Pauschbetrag, die für Arbeitnehmer geltenden Steuerbefreiungsvorschriften (Rn. 82 bleibt unberührt) und die sonstigen, nur für Arbeitnehmer geltenden steuerlichen (Sonder-)Regelungen sind zu berücksichtigen.

c) Betriebsaufspaltung

84

Im Falle einer Betriebsaufspaltung zwischen der optierenden Gesellschaft und einem oder mehreren Gesellschaftern kommen die allgemeinen Grundsätze der Betriebsaufspaltung vollumfänglich zur Anwendung.

4. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG)

85

§ 35 EStG ist bei den Gesellschaftern der optierenden Gesellschaft nicht anzuwenden (§ 1a Absatz 3 Satz 3 KStG). Auf gewerbliche Einkünfte, die den Gesellschaftern für Zeiträume vor dem Übergang zur Körperschaftbesteuerung im Rahmen der transparenten Besteuerung zugerechnet werden, findet § 35 EStG hingegen Anwendung.

5. Sonstige Folgen der Option

a) Bekanntgabe von Verwaltungsakten an die optierende Gesellschaft und deren Vollstreckung

86

Die optierende Gesellschaft bleibt zivilrechtlich und damit auch steuerverfahrensrechtlich eine Personengesellschaft. Diese ist Schuldnerin der Körperschaftsteuer, des Solidaritätszuschlags, der Gewerbesteuer sowie der steuerlichen Nebenleistungen nach § 3 AO und zum Einbehalt und zur Entrichtung der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Die entsprechenden Steuerbescheide sind an sie unter Angabe ihrer Firma bzw. ihres geschäftsüblichen Namens zu richten (vgl. Nr. 2.4.1 des AEAO zu § 122). Ist keine Firma oder kein geschäftsüblicher Name vorhanden, sind die Bescheide an alle Gesellschafter der optierenden Gesellschaft zu richten (vgl. Nr. 2.4.1.3 des AEAO zu § 122).

87

Die optierende Gesellschaft kann (durch die zur Vertretung befugten Personen) eine Vollmacht zur Vertretung in Steuersachen (§ 80 Absatz 1 AO) für die Körperschaftsteuer erteilen. Bis zur Ausübung der Option erteilte Generalvollmachten bleiben wirksam; der Vertretungsumfang erstreckt sich in diesen Fällen auch auf die Körperschaftsteuer. Auf einzelne Steuerarten begrenzte Vollmachten gelten auch weiterhin nur für diesen begrenzten Umfang; eine Erweiterung der Bevollmächtigung auf die Körperschaftsteuer bedarf dann einer neuen Vollmacht mit angepasstem Umfang.

88

Die Gesellschaft ist Vollstreckungsschuldnerin der Steuern, für die sie selbst Steuerschuldnerin oder Entrichtungsschuldnerin ist (§§ 253, 267 AO).

b) Haftung für Steuerschulden der optierenden Gesellschaft

Die Gesellschafter der optierenden Gesellschaft haften für von der Gesellschaft selbst geschuldete Steuern, also auch für Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer entsprechend den allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätzen (vgl. hierzu auch § 191 Absatz 1 AO). Eine Haftung nach steuerrechtlichen Vorschriften (z. B. nach § 69 Satz 1 i. V. m. § 34, § 71 oder § 74 AO) bleibt unberührt.

VI. Beendigung der Option

1. Rückoption (§ 1a Absatz 4 Satz 1 bis 3 KStG)

Auf Antrag ist eine Rückkehr zur transparenten Besteuerung möglich (§ 1a Absatz 4 Satz 1 bis 3 KStG). Der Antrag ist spätestens einen Monat vor Beginn desjenigen Wirtschaftsjahres zu stellen, in dem die optierende Gesellschaft erstmals nicht mehr wie eine Kapitalgesellschaft besteuert werden soll. Die Rn. 9 bis 11 und 13 bis 22 gelten insoweit entsprechend.

2. Beendigung der Option kraft Gesetzes (§ 1a Absatz 4 Satz 4 bis 7 KStG)

a) Rückkehr zur transparenten Besteuerung nach § 1a Absatz 4 Satz 4 KStG

Die Rückkehr zur transparenten Besteuerung kraft Gesetzes nach § 1a Absatz 4 Satz 4 KStG kommt in Betracht, wenn die optierende Gesellschaft zwar fortbesteht, aber die persönlichen Voraussetzungen für die Option nicht mehr erfüllt. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die optierende Gesellschaft keine Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft mehr ist (z. B. aufgrund eines homogenen Formwechsels in eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Sinne der §§ 705 ff. BGB oder auf Grund eines vergleichbaren Vorgangs nach ausländischem Recht) oder im Staat ihrer Geschäftsleitung keiner Körperschaftsteuer mehr unterliegt. In diesem Fall gilt die Rückkehr zur transparenten Besteuerung kraft Gesetzes als Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft (§ 1a Absatz 4 Satz 2 KStG i. V. m. § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UmwStG). Auf den Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen für die Option ist eine unterjährige Übertragungsbilanz aufzustellen.

b) Beendigung der Option nach § 1a Absatz 4 Satz 7 KStG

Eine Beendigung der Option nach § 1a Absatz 4 Satz 7 KStG liegt vor, wenn die optierende Gesellschaft die Voraussetzungen des § 1a Absatz 1 Satz 1 KStG deshalb nicht mehr erfüllt, weil sie in eine Körperschaft umgewandelt wird. In diesem Fall richten sich die weiteren Rechtsfolgen nach der Art der zivilrechtlichen Umwandlung. Wird die optierende Gesellschaft z. B. mit steuerlicher Wirkung auf einen Stichtag nach dem Wirksamwerden der Option auf eine (bestehende oder neu gegründete) Körperschaft verschmolzen, so finden die §§ 11 ff. UmwStG Anwendung. Im Fall des Formwechsels der optierenden Gesellschaft in eine Kapitalgesellschaft handelt es sich ertragsteuerlich um einen homogenen und daher steuerlich grundsätzlich neutralen Formwechsel eines Körperschaftsteuersubjekts.

c) Beendigung der Option nach § 1a Absatz 4 Satz 5 oder 6 KStG

Eine Beendigung der Option kraft Gesetzes liegt auch vor, wenn die optierende Gesellschaft infolge des Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters als aufgelöst gilt. Maßgeblicher Zeitpunkt ist die zivilrechtliche Wirksamkeit der Anwachsung des Vermögens auf den verbleibenden Gesellschafter. Die weiteren Rechtsfolgen richten sich danach, ob der verbleibende Gesellschafter die persönlichen Voraussetzungen eines übernehmenden Rechtsträgers einer Umwandlung einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 (Verschmelzung) oder Nummer 4 (Vermögensübertragung) UmwStG erfüllt.

Ist dies (ggf. aufgrund entsprechender bundes- oder landesrechtlicher Regelung, § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 UmwStG) der Fall, gilt die optierende Gesellschaft im Fall des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UmwStG als auf den verbleibenden Gesellschafter verschmolzen bzw. gilt im Fall des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 UmwStG das Vermögen der optierenden Gesellschaft als auf den verbleibenden Gesellschafter übertragen. Im Fall des unterjährigen Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters ist auf diesen Zeitpunkt eine steuerliche Schlussbilanz aufzustellen.

In allen anderen Fällen gilt die optierende Gesellschaft als aufgelöst und ihr Vermögen als an die Gesellschafter ausgeschüttet; § 11 KStG ist entsprechend mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle des zur Verteilung kommenden Vermögens der gemeine Wert des vorhandenen Vermögens tritt (§ 1a Absatz 4 Satz 6 KStG).

3. Auswirkungen der Beendigung der Option

95

Die Beendigung der Option stellt - mit Ausnahme der Fälle der fiktiven Auflösung ohne Umwandlung (§ 1a Absatz 4 Satz 6 KStG) - einen Veräußerungs- und Erwerbsvorgang dar (vgl. Randnr. 00.02 und 22.07 UmwStE). Im Fall der Rückoption (§ 1a Absatz 4 Satz 1 KStG) oder des Wegfalls der persönlichen Voraussetzungen der Option unter Fortbestand als Personengesellschaft (§ 1a Absatz 4 Satz 4 KStG) finden die für einen Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft geltenden Regelungen des Ersten, Zweiten und Fünften Teils des UmwStG entsprechend Anwendung.

96

Im Fall des Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters gilt die optierende Gesellschaft als aufgelöst. Sofern nicht durch § 1a Absatz 4 Satz 5 KStG die Anwendung der für die Verschmelzung maßgeblichen Regelungen des Zweiten bzw. Vierten Teils des UmwStG angeordnet ist, findet beim verbleibenden Gesellschafter § 20 Absatz 1 Nummer 2 EStG (ggf. i. V. m. § 8 Absatz 1 KStG) Anwendung, sofern die Anteile an der fiktiven Kapitalgesellschaft keinem Betriebsvermögen zuzurechnen waren (§ 20 Absatz 8 EStG).

97

Eine steuerliche Rückwirkung ist in allen Fällen der Beendigung der Option ausgeschlossen (§ 1a Absatz 4 Satz 2 i. V. m. § 9 Satz 3 UmwStG).

4. Beendigung der Option innerhalb von sieben Jahren

98

Eine Rückoption oder sonstige Beendigung der Option innerhalb von sieben Jahren führt zu einer Sperrfristverletzung im Sinne des § 22 Absatz 1 bzw. 2 UmwStG. § 23 Absatz 2 UmwStG ist zu beachten. Die Beendigung der Option kraft Gesetzes nach § 1a Absatz 4 Satz 7 KStG durch Formwechsel in eine Körperschaft führt zu keiner Sperrfristverletzung i. S. d. § 22 Absatz 1 und 2 UmwStG. Im Fall der Beendigung der Option kraft Gesetzes nach § 1a Absatz 4 Satz 7 KStG durch Verschmelzung vgl. Randnr. 22.23 UmwStE.

5. Mitteilungspflicht

99

Der Steuerpflichtige hat der zuständigen Finanzbehörde nach Eintritt eines Ereignisses im Sinne des § 1a Absatz 4 Satz 4 bis 7 KStG mitzuteilen, dass die Voraussetzungen für die Option entfallen sind.

VII. Sonderfälle

1. Umwandlungen während der Option

100

Auch für Zwecke des UmwStG ist die optierende Gesellschaft wie eine Kapitalgesellschaft zu behandeln (vgl. Rn. 50). Für die Anwendung des UmwStG folgt daraus insbesondere:

Die Verschmelzung einer optierenden Gesellschaft auf eine Körperschaft oder umgekehrt ist nach den §§ 11 bis 13 UmwStG zu beurteilen.

a) Entsprechende Spaltungsvorgänge fallen unter § 15 UmwStG.

Die Einbringung von Anteilen an der optierenden Gesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zum Buch- oder Zwischenwert ist nur nach Maßgabe der §§ 20 und 21 UmwStG möglich. Zur Mehrheit der Stimmrechte siehe Randnr. 21.09 UmwStE und H 15.7 (6) "Mehrheit der Stimmrechte" EStH.

d) Auf den Ein- und Austritt von Gesellschaftern findet § 24 UmwStG keine Anwendung.

Die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in die optierende Gesellschaft ist ein Vorgang nach § 20 UmwStG (zur Gewährung von Gesellschaftsrechten als Gegenleistung vgl. Randnr. 24.07 UmwStE).

Die 100%ige Beteiligung des Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG (Beteiligung Komplementärgesellschaft 0 %) gilt als fiktiver Teilbetrieb (§ 15 Absatz 1 Satz 3 UmwStG und ggf. Randnr. 24.02 UmwStE).

Die Beendigung der Option ist mit Ausnahme des homogenen Formwechsels eine Veräußerung im Sinne des § 15 Absatz 2 Satz 2 bis 4 und des § 22 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 UmwStG von (erhaltenen oder eingebrachten) Anteilen.

Bei der optierenden Gesellschaft sind weder Realteilungsgrundsätze (§ 16 Absatz 3 Satz 2 ff. EStG) noch sonstige ertragsteuerliche Regelungen anzuwenden, die sich auf eine Mitunternehmerschaft oder eine sonstige nicht der Körperschaftsteuer unterliegende Personengesellschaft beziehen.

i)

Für die Beispiele in Randnr. 22.23 UmwStE stellt die optierende Gesellschaft eine Kapitalgesellschaft dar.

2. E-Bilanz

101

Die optierende Gesellschaft hat für Wirtschaftsjahre, in denen sie wie eine Kapitalgesellschaft besteuert wird, eine Steuerbilanz nebst entsprechender Gewinn- und Verlustrechnung für eine Körperschaft nach § 5b Absatz 1 Satz 1 und Satz 3 EStG zu übermitteln.

3. Zerlegung

102

Die optierende Gesellschaft ist für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen und damit auch bei der Zerlegung nach dem ZerlG wie eine Kapitalgesellschaft zu behandeln.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 5. November 2021

III C 2 - S 7200/19/10003 :005

2021/1137935

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Umsatzsteuer;
Bemessungsgrundlage bei Umsätzen aus Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit**

Ergänzend zum BMF-Schreiben vom 5. Juli 1994 - IV C 3 - S 7200 - 80/94 (BStBl I S. 465) gilt unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

I.

Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung bei Geldspielgeräten ist der - nach Ablauf eines bestimmten Zeitraums - mittels Zählwerk ermittelte Kasseneinhalt abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer (EuGH-Urteil vom 5. Mai 1994, C-38/93, BStBl II S. 548).

Bei Geldspielgeräten mit Gewinnmöglichkeit wird auf den Auslesestreifen ein Saldo (1) und ein Saldo (2) dargestellt. Die Salden werden nach folgendem Schema ermittelt:

	Einwurf	
-	Auswurf	
=	Saldo (1)	
-	Erhöhung des Auszahlvorrats oder	
+	Verminderung des Auszahlvorrats	
+	Nachfüllungen	
-	Entnahmen	
-	Fehlbeträge	
=	elektronisch gezählte Kasse	
+	Entnahme	
-	Nachfüllungen	
=	Saldo (2)	

Der Saldo (2) ist demnach der um die Veränderung des Auszahlvorrats bereinigte sowie die Fehlbeträge geminderte Saldo (1). Als umsatzsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage ist der Saldo (1) heranzuziehen.

II.

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag
v a n N a m e n

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 1. Dezember 2021

III C 3 - S 7329/19/10001 :003

2021/1234444

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat November 2021

Gemäß § 16 Abs. 6 Satz 1 UStG werden die Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat **November 2021** wie folgt bekannt gegeben:

Euro-Referenzkurse

Australien	1 EUR =	1,5615	AUD
Brasilien	1 EUR =	6,3434	BRL
Bulgarien	1 EUR =	1,9558	BGN
China (VR)	1 EUR =	7,2927	CNY
Dänemark	1 EUR =	7,4373	DKK
Großbritannien	1 EUR =	0,84786	GBP
Hongkong	1 EUR =	8,8922	HKD
Indien	1 EUR =	85,0038	INR
Indonesien	1 EUR =	16 298,12	IDR
Island	1 EUR =	149,16	ISK
Israel	1 EUR =	3,5588	ILS
Japan	1 EUR =	130,12	JPY
Kanada	1 EUR =	1,4339	CAD
Korea, Rep.	1 EUR =	1 351,74	KRW
Kroatien	1 EUR =	7,5195	HRK
Malaysia	1 EUR =	4,7695	MYR
Mexiko	1 EUR =	23,8113	MXN
Neuseeland	1 EUR =	1,6261	NZD
Norwegen	1 EUR =	9,9661	NOK
Philippinen	1 EUR =	57,473	PHP
Polen	1 EUR =	4,6462	PLN
Rumänien	1 EUR =	4,9494	RON
Russland	1 EUR =	83,1111	RUB
Schweden	1 EUR =	10,0459	SEK
Schweiz	1 EUR =	1,0522	CHF
Singapur	1 EUR =	1,5487	SGD
Südafrika	1 EUR =	17,7055	ZAR
Thailand	1 EUR =	37,773	THB
Tschechien	1 EUR =	25,391	CZK
Türkei	1 EUR =	12,2361	TRY
Ungarn	1 EUR =	364,50	HUF
USA	1 EUR =	1,1414	USD

Die übrigen Währungen sind jeweils nach dem Tageskurs umzurechnen.

Eine monatlich fortgeschriebene Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse steht ab sofort auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Umrechnungskurse zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

R a d e m a c h e r