

BUNDESSTEUERBLATT

2015 / Nr. 17

Vom 2. November 2015

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

Inhaltsübersicht

Artikel 1	Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 2	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 3	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
Artikel 4	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Artikel 5	Änderung des Gewerbesteuergesetzes
Artikel 6	Änderung des Umwandlungssteuergesetzes
Artikel 7	Änderung der Abgabenordnung
Artikel 8	Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes
Artikel 9	Änderung des Bewertungsgesetzes
Artikel 10	Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes
Artikel 11	Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 12	Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes
Artikel 13	Änderung des Gesetzes zur Modernisierung der Finanzaufsicht über Versicherungen
Artikel 14	Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
Artikel 15	Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes
Artikel 16	Änderung des Steuerberatungsgesetzes
Artikel 17	Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes
Artikel 18	Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

zu Artikel 9 Nummer 6 Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

zu Artikel 9 Nummer 7 Anlage 24 (zu § 190 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3)

zu Artikel 9 Nummer 8 Anlage 25 (zu § 191 Absatz 2)

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)²⁾

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 39e Absatz 2 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)³⁾

"Für die Datenübermittlung gelten die §§ 2 und 3 der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung vom 1. Dezember 2014 (BGBl. I S. 1950) in der jeweils geltenden Fassung entsprechend."

Artikel 3

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)⁴⁾

§ 1 Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil

an der ausschließlichen Wirtschaftszone, soweit dort

die lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen der Gewässer über dem Meeresboden, des Meeresbodens

a) und seines Untergrunds erforscht, ausgebeutet, erhalten oder bewirtschaftet werden,

1. andere Tätigkeiten zur wirtschaftlichen Erforschung oder Ausbeutung der ausschließlichen Wirtschaftszone ausgeübt

b) werden, wie beispielsweise die Energieerzeugung aus Wasser, Strömung und Wind oder

künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in den Buchstaben a und b genannten

c) Zwecke errichtet oder genutzt werden, und

1.

am Festlandssockel, soweit dort

dessen natürliche Ressourcen erforscht oder ausgebeutet werden; natürliche Ressourcen in diesem Sinne sind die mineralischen und sonstigen nicht lebenden Ressourcen des Meeresbodens und seines Untergrunds sowie die zu den

a) sesshaften Arten gehörenden Lebewesen, die im nutzbaren Stadium entweder unbeweglich auf oder unter dem Meeres-

2. boden verbleiben oder sich nur in ständigem körperlichen Kontakt mit dem Meeresboden oder seinem Untergrund fortbewegen können; oder

künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in Buchstabe a genannten Zwecke er-

b) richtet oder genutzt werden."

§ 3 Nummer 40 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 4 wird das abschließende Semikolon durch einen Punkt ersetzt.

2. Folgender Satz wird angefügt:

b) "Satz 1 ist nicht anzuwenden bei Anteilen an Unterstützungskassen;".

§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"Die private Nutzung kann abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden; bei der privaten Nutzung von Fahrzeugen mit Antrieb ausschließlich durch Elektromotoren, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energie-

3. speichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden (Elektrofahrzeuge), oder von extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, sind die der Berechnung der Entnahme zugrunde zu legenden insgesamt entstandenen Aufwendungen um Aufwendungen für das Batteriesystem zu mindern; dabei ist bei zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehörenden Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen die der Berechnung der Absetzungen für Abnutzung zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Aufwendungen zu mindern, wenn darin Kosten für ein Batteriesystem enthalten sind."

§ 7g Absatz 1 bis 4 wird wie folgt gefasst:

"(1) Steuerpflichtige können für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden, bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbeträge). Investitionsabzugsbeträge können nur in Anspruch genommen werden, wenn

der Betrieb am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem die Abzüge vorgenommen werden, die folgenden Größenmerkmale

1. nicht überschreitet:

bei Gewerbebetrieben oder der selbständigen Arbeit dienenden Betrieben, die ihren Gewinn nach § 4 Absatz 1 oder § 5 a) ermitteln, ein Betriebsvermögen von 235 000 Euro;

bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft einen Wirtschaftswert oder einen Ersatzwirtschaftswert von 125 000 Euro b) oder

bei Betrieben im Sinne der Buchstaben a und b, die ihren Gewinn nach § 4 Absatz 3 ermitteln, ohne Berücksichtigung c) der Investitionsabzugsbeträge einen Gewinn von 100 000 Euro;

der Steuerpflichtige die Summen der Abzugsbeträge und der nach den Absätzen 2 bis 4 hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt. Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; § 150 Absatz 8 2. der Abgabenordnung gilt entsprechend. In den Fällen des Satzes 2 müssen sich die Summen der Abzugsbeträge und der nach den Absätzen 2 bis 4 hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge aus den beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen ergeben.

Abzugsbeträge können auch dann in Anspruch genommen werden, wenn dadurch ein Verlust entsteht oder sich erhöht. Die Summe der Beträge, die im Wirtschaftsjahr des Abzugs und in den drei vorangegangenen Wirtschaftsjahren nach Satz 1 insgesamt abgezogen und nicht nach Absatz 2 hinzugerechnet oder nach den Absätzen 3 oder 4 rückgängig gemacht wurden, darf je Betrieb 200 000 Euro nicht übersteigen.

(2) Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts können bis zu 40 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnerhöhend hinzugerechnet werden; die Hinzurechnung darf die Summe der nach Absatz 1 abgezogenen und noch nicht nach den Absätzen 2 bis 4 hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Abzugsbeträge nicht übersteigen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts können in dem in Satz 1 genannten Wirtschaftsjahr um bis zu 40 Prozent, höchstens jedoch um die Hinzurechnung nach Satz 1, gewinnmindernd herabgesetzt werden; die Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung, erhöhten Absetzungen und Sonderabschreibungen sowie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Sinne von § 6 Absatz 2 und 2a verringern sich entsprechend.

(3) Soweit in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge nicht bis zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des jeweiligen Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres nach Absatz 2 Satz 1 hinzugerechnet wurden, sind die Abzüge nach Absatz 1 rückgängig zu machen; die vorzeitige Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen vor Ablauf der Investitionsfrist ist zulässig. Wurde der Gewinn des maßgebenden Wirtschaftsjahres bereits einer Steuerfestsetzung oder einer gesonderten Feststellung zugrunde gelegt, ist der entsprechende Steuer- oder Feststellungsbescheid insoweit zu ändern. Das gilt auch dann, wenn der Steuer- oder Feststellungsbescheid bestandskräftig geworden ist; die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem das dritte auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgende Wirtschaftsjahr endet. § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden.

(4) Wird in den Fällen des Absatzes 2 ein begünstigtes Wirtschaftsgut nicht bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt, sind die Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Verringerung der Bemessungsgrundlage und die Hinzurechnung nach Absatz 2 rückgängig zu machen. Wurden die Gewinne der maßgebenden Wirtschaftsjahre bereits Steuerfestsetzungen oder gesonderten Feststellungen zugrunde gelegt, sind die entsprechenden Steuer- oder Feststellungsbescheide insoweit zu ändern. Das gilt auch dann, wenn die Steuer- oder Feststellungsbescheide bestandskräftig geworden sind; die Festsetzungsfristen enden insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 erstmals nicht mehr vorliegen. § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden."

§ 10 Absatz 1a Nummer 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 6 wird das abschließende Semikolon durch einen Punkt ersetzt.

Die folgenden Sätze werden angefügt:

"Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist die Angabe der erteilten Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) der unterhaltenen Person in der Steuererklärung des Unterhaltsleistenden, wenn die unterhaltene Person der unb) beschränkten oder beschränkten Steuerpflicht unterliegt. Die unterhaltene Person ist für diese Zwecke verpflichtet, dem Unterhaltsleistenden ihre erteilte Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) mitzuteilen. Kommt die unterhaltene Person dieser Verpflichtung nicht nach, ist der Unterhaltsleistende berechtigt, bei der für ihn zuständigen Finanzbehörde die Identifikationsnummer der unterhaltenen Person zu erfragen;".

§ 43b Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

6. "Muttergesellschaft im Sinne des Absatzes 1 ist jede Gesellschaft, die

1. die in der Anlage 2 zu diesem Gesetz bezeichneten Voraussetzungen erfüllt und

nach Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. November 2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. L 345 vom 29.12.2011, S. 8), die zuletzt durch die Richtlinie 2014/86/EU (ABl. L 219 vom 25.7.2014, S. 40) geändert worden ist, zum Zeitpunkt der Entstehung der Kapitalertragsteuer gemäß § 44 Absatz 1 Satz 2 nachweislich mindestens zu 10 Prozent unmittelbar am Kapital der Tochtergesellschaft beteiligt ist (Mindestbeteiligung)."

§ 44 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 3 werden nach den Wörtern "den Steuerabzug" die Wörter "unter Beachtung der im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der Finanzverwaltung" eingefügt.
7. In Absatz 2 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch die Wörter "; ist durch Gesetz eine abweichende Fälligkeit des Auszahlungsanspruchs bestimmt oder lässt das Gesetz eine abweichende Bestimmung der Fälligkeit durch Satzungsregelung zu, gilt als Zeitpunkt des Zufließens der Tag der Fälligkeit." ersetzt.

§ 44a Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Im Satzteil vor Nummer 1 werden nach den Wörtern "Soweit die Kapitalerträge" die Wörter ", die einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Gläubiger zufließen," eingefügt.
8. b) In Nummer 3 werden die Wörter ", die einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Gläubiger zufließen" gestrichen.
9. In § 50 Absatz 4 Satz 1 wird das Wort "insbesondere" gestrichen.

§ 52 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) aa) In Satz 1 wird die Angabe "Veranlagungszeitraum 2015" durch die Angabe "Veranlagungszeitraum 2016" ersetzt.
- bb) In den Sätzen 2 und 3 wird jeweils die Angabe "31. Dezember 2014" durch die Angabe "31. Dezember 2015" ersetzt.
- b) In Absatz 12 Satz 1 werden die Wörter "am 30. Juni 2013 geltenden Fassung" durch die Wörter "am 1. Januar 2016 geltenden Fassung" ersetzt.
- In Absatz 16 werden dem Satz 1 die folgenden Sätze vorangestellt:

"§ 7g Absatz 1 bis 4 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist erstmals für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die in nach dem 31. Dezember 2015 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden. Bei Investitionsabzugsbeträgen, die in vor dem 1. Januar 2016 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen wurden, ist § 7g Absatz 1 bis 4 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung weiter anzuwenden. Soweit vor dem 1. Januar 2016 beanspruchte Investitionsabzugsbeträge noch nicht hinzugerechnet oder rückgängig gemacht worden sind, vermindert sich der Höchstbetrag von 200 000 Euro nach § 7g Absatz 1 Satz 4 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung entsprechend."
10. c)

Nach Absatz 42 wird folgender Absatz 42a eingefügt:

- d) "(42a) § 43b und Anlage 2 (zu § 43b) in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung sind erstmals auf Ausschüttungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 zufließen."

Dem Absatz 46 wird folgender Satz angefügt:

- e) "§ 50 Absatz 4 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist in allen offenen Fällen anzuwenden."

In Anlage 2 (zu § 43b) Nummer 1 werden die Buchstaben v und x wie folgt gefasst:

- "v) Gesellschaften polnischen Rechts mit der Bezeichnung "spółka akcyjna", "spółka z ograniczoną odpowiedzialnością" oder "spółka komandytowo-akcyjna",
11. x) Gesellschaften rumänischen Rechts mit der Bezeichnung "societăți pe acțiuni", "societăți în comandită pe acțiuni", "societăți cu răspundere limitată", "societăți în nume colectiv" oder "societăți în comandită simplă",

Artikel 4

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144)⁵⁾

In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 6 folgende Angabe eingefügt:

1. "§ 6a Einkommensermittlung bei voll steuerpflichtigen Unterstützungskassen".

§ 1 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

"(3) Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil

an der ausschließlichen Wirtschaftszone, soweit dort

- a) die lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen der Gewässer über dem Meeresboden, des Meeresbodens und seines Untergrunds erforscht, ausgebeutet, erhalten oder bewirtschaftet werden,

1. b) andere Tätigkeiten zur wirtschaftlichen Erforschung oder Ausbeutung der ausschließlichen Wirtschaftszone ausgeübt werden, wie beispielsweise die Energieerzeugung aus Wasser, Strömung und Wind oder

künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in den Buchstaben a und b genannten

- c) Zwecke errichtet oder genutzt werden, und

2.

am Festlandssockel, soweit dort

dessen natürliche Ressourcen erforscht oder ausgebeutet werden; natürliche Ressourcen in diesem Sinne sind die mineralischen und sonstigen nicht lebenden Ressourcen des Meeresbodens und seines Untergrunds sowie die zu den

- a) sesshaften Arten gehörenden Lebewesen, die im nutzbaren Stadium entweder unbeweglich auf oder unter dem Meeresboden verbleiben oder sich nur in ständigem körperlichen Kontakt mit dem Meeresboden oder seinem Untergrund fortbewegen können; oder

- b) künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in Buchstabe a genannten Zwecke errichtet oder genutzt werden."

§ 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

"Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögenmassen, soweit sie

- a) als Einlagensicherungssysteme im Sinne des § 2 Absatz 1 des Einlagensicherungsgesetzes sowie als Entschädigungseinrichtungen im Sinne des Anlegerentschädigungsgesetzes ihre gesetzlichen Pflichtaufgaben erfüllen oder

als nicht als Einlagensicherungssysteme anerkannte vertragliche Systeme zum Schutz von Einlagen und institutsbezogene Sicherungssysteme im Sinne des § 61 des Einlagensicherungsgesetzes nach ihrer Satzung oder sonstigen Verfassung ausschließlich den Zweck haben, Einlagen zu sichern oder bei Gefahr für die Erfüllung der Verpflichtungen eines Kreditinstituts

3. b) im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kreditwesengesetzes oder eines Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne des § 1 Absatz 1a Satz 2 Nummer 1 bis 4 des Kreditwesengesetzes Hilfe zu leisten oder Einlagensicherungssysteme im Sinne des § 2 Absatz 1 des Einlagensicherungsgesetzes bei deren Pflichtenerfüllung zu unterstützen.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach Satz 1 ist zusätzlich, dass das Vermögen und etwa erzielte Überschüsse dauernd nur zur Erreichung des gesetzlichen oder satzungsmäßigen Zwecks verwendet werden."

§ 6 wird wie folgt geändert:

Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

- a) "Bei der Ermittlung des Einkommens sind Zuwendungen des Trägerunternehmens nicht erhöhend und Versorgungsleistungen der Kasse sowie Vermögensübertragungen an das Trägerunternehmen nicht mindernd zu berücksichtigen."

Nach Absatz 5 wird folgender Absatz 5a eingefügt:

"(5a) Unterstützungskassen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft können bis zum 31. Dezember 2016 auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck einen positiven Zuwendungsbetrag erklären. Dieser errechnet sich aus den Zuwendungen des Trägerunternehmens in den Veranlagungszeiträumen 2006 bis 2015 abzüglich der Versorgungsleistungen in diesem Zeitraum, soweit diese Zuwendungen und diese Versorgungsleistungen in dem steuerpflichtigen Teil des Einkommens der Kasse nach Absatz 5 Satz 1 enthalten waren. Dabei gelten Versorgungsleistungen in den Veranlagungszeiträumen 2006 bis

4. b) 2015 als vornehmlich aus Zuwendungen des Trägerunternehmens in diesem Zeitraum erbracht. Ab dem Veranlagungszeitraum 2016 mindert sich das steuerpflichtige Einkommen der Kasse in Höhe des zum Schluss des vorherigen Veranlagungszeitraums festgestellten Betrags nach Satz 6; es mindert sich höchstens um einen Betrag in Höhe der im Wirtschaftsjahr getätigten Versorgungsleistungen. Durch die Minderung darf das Einkommen nicht negativ werden. Gesondert festzustellen sind

1. der Zuwendungsbetrag auf den 31. Dezember 2015 und

- der zum 31. Dezember des jeweiligen Folgejahres verbleibende Zuwendungsbetrag, der sich ergibt, wenn vom zum
2. Schluss des Vorjahres festgestellten Betrag der Betrag abgezogen wird, um den sich das steuerpflichtige Einkommen im laufenden Veranlagungszeitraum nach den Sätzen 4 und 5 gemindert hat."

Nach § 6 wird folgender § 6a eingefügt:

"§ 6a

5. Einkommensermittlung bei voll
steuerpflichtigen Unterstützungskassen

Bei Unterstützungskassen, die voll steuerpflichtig sind, ist § 6 Absatz 5 Satz 2 und Absatz 5a entsprechend anzuwenden."

Dem § 8b wird folgender Absatz 11 angefügt:

6. "(11) Die Absätze 1 bis 10 sind nicht anzuwenden bei Anteilen an Unterstützungskassen."

§ 8c Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Ein schädlicher Beteiligungserwerb liegt nicht vor, wenn

- an dem übertragenden Rechtsträger der Erwerber zu 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist und der Erwerber
1. eine natürliche oder juristische Person oder eine Personenhandelsgesellschaft ist,
7. an dem übernehmenden Rechtsträger der Veräußerer zu 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist und der Veräußerer eine natürliche oder juristische Person oder eine Personenhandelsgesellschaft ist oder
2. an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe natürliche oder juristische Person oder dieselbe
3. Personenhandelsgesellschaft zu jeweils 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist."

Dem § 20 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

8. "Auf Schwankungsrückstellungen und ähnliche Rückstellungen im Sinne des § 341h des Handelsgesetzbuchs ist § 6 Absatz 1 Nummer 3a Buchstabe e des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden."

§ 34 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird die Angabe "Veranlagungszeitraum 2015" durch die Angabe "Veranlagungszeitraum 2016" ersetzt.

Nach Absatz 3 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

- b) "§ 5 Absatz 1 Nummer 16 Satz 1 und 2 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2015 anzuwenden."

Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

- c) "§ 8c Absatz 1 Satz 5 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist erstmals auf Beteiligungserwerbe anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 erfolgen."
9. Dem Wortlaut des Absatzes 7a wird folgender Satz vorangestellt:
- d) "§ 20 Absatz 1 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2016 anzuwenden."

Absatz 8 wird wie folgt gefasst:

"(8) § 21 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 ist für die Veranlagungszeiträume 2016 bis 2017 in der folgenden Fassung anzuwenden:

- e) die Zuführungen innerhalb des am Bilanzstichtag endenden Wirtschaftsjahrs und der vier vorangegangenen Wirtschaftsjahre. Der Betrag nach Satz 1 darf nicht niedriger sein als der Betrag, der sich ergeben würde, wenn das am 13. Dezember 2010 geltende Recht weiter anzuwenden wäre,."

Artikel 5

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167)⁶⁾

§ 2 Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

1. "(7) Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil
1. an der ausschließlichen Wirtschaftszone, soweit dort

die lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen der Gewässer über dem Meeresboden, des Meeresbodens
a) und seines Untergrunds erforscht, ausgebeutet, erhalten oder bewirtschaftet werden,

andere Tätigkeiten zur wirtschaftlichen Erforschung oder Ausbeutung der ausschließlichen Wirtschaftszone ausgeübt
b) werden, wie beispielsweise die Energieerzeugung aus Wasser, Strömung und Wind oder

künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in den Buchstaben a und b genannten
c) Zwecke errichtet oder genutzt werden, und

am Festlandsockel, soweit dort

dessen natürliche Ressourcen erforscht oder ausgebeutet werden; natürliche Ressourcen in diesem Sinne sind die mineralischen und sonstigen nicht lebenden Ressourcen des Meeresbodens und seines Untergrunds sowie die zu den

a) sesshaften Arten gehörenden Lebewesen, die im nutzbaren Stadium entweder unbeweglich auf oder unter dem Meeresboden verbleiben oder sich nur in ständigem körperlichen Kontakt mit dem Meeresboden oder seinem Untergrund fortbewegen können; oder

künstliche Inseln errichtet oder genutzt werden und Anlagen und Bauwerke für die in Buchstabe a genannten Zwecke errichtet oder genutzt werden, und
b)

der nicht zur Bundesrepublik Deutschland gehörende Teil eines grenzüberschreitenden Gewerbegebiets, das nach den Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung als solches bestimmt ist."

2. In § 4 Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe "§ 2 Abs. 7 Nr. 2" durch die Wörter "§ 2 Absatz 7 Nummer 3" ersetzt.

3. In § 36 Absatz 1 wird die Angabe "Erhebungszeitraum 2015" durch die Angabe "Erhebungszeitraum 2016" ersetzt.

Artikel 6

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791)⁷⁾⁸⁾

§ 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch das Wort "und" ersetzt.

Folgende Nummer 4 wird angefügt:

a) der gemeine Wert von sonstigen Gegenleistungen, die neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt als

bb) "4. a) 25 Prozent des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens oder

1. b) 500 000 Euro, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens."

Satz 4 wird wie folgt gefasst:

b) "Erhält der Einbringende neben den neuen Gesellschaftsanteilen auch sonstige Gegenleistungen, ist das eingebrachte Betriebsvermögen abweichend von Satz 2 mindestens mit dem gemeinen Wert der sonstigen Gegenleistungen anzusetzen, wenn dieser den sich nach Satz 2 ergebenden Wert übersteigt."

§ 21 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Die Sätze 2 und 3 werden wie folgt gefasst:

"Abweichend von Satz 1 können die eingebrachten Anteile auf Antrag mit dem Buchwert oder einem höheren Wert, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert, angesetzt werden, wenn

2. die übernehmende Gesellschaft nach der Einbringung auf Grund ihrer Beteiligung einschließlich der eingebrachten Anteile nachweisbar unmittelbar die Mehrheit der Stimmrechte an der erworbenen Gesellschaft hat (qualifizierter Anteils-

a) 1. tausch) und soweit

der gemeine Wert von sonstigen Gegenleistungen, die neben den neuen Anteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt

2. als

- a) 25 Prozent des Buchwerts der eingebrachten Anteile oder
- b) 500 000 Euro, höchstens jedoch den Buchwert der eingebrachten Anteile.

§ 20 Absatz 2 Satz 3 gilt entsprechend."

Folgender Satz wird angefügt:

- b) "Erhält der Einbringende neben den neuen Gesellschaftsanteilen auch sonstige Gegenleistungen, sind die eingebrachten Anteile abweichend von Satz 2 mindestens mit dem gemeinen Wert der sonstigen Gegenleistungen anzusetzen, wenn dieser den sich nach Satz 2 ergebenden Wert übersteigt."

§ 22 Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt geändert:

Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

- a) der Einbringende die erhaltenen Anteile entgeltlich überträgt, es sei denn, er weist nach, dass die Übertragung durch einen Vorgang im Sinne des § 20 Absatz 1 oder § 21 Absatz 1 oder auf Grund vergleichbarer ausländischer Vorgänge zu Buchwerten erfolgte und keine sonstigen Gegenleistungen erbracht wurden, die die Grenze des § 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 oder die Grenze des § 21 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 übersteigen,".

Die Nummern 4 und 5 werden wie folgt gefasst:

- 3. der Einbringende die erhaltenen Anteile durch einen Vorgang im Sinne des § 21 Absatz 1 oder einen Vorgang im Sinne des § 20 Absatz 1 oder auf Grund vergleichbarer ausländischer Vorgänge zum Buchwert in eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft eingebracht hat und diese Anteile anschließend unmittelbar oder mittelbar veräußert oder
 - "4. durch einen Vorgang im Sinne der Nummern 1 oder 2 unmittelbar oder mittelbar übertragen werden, es sei denn, er weist nach, dass diese Anteile zu Buchwerten übertragen wurden und keine sonstigen Gegenleistungen erbracht wurden, die die Grenze des § 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 oder die Grenze des § 21 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 übersteigen (Ketteneinbringung),
 - b) der Einbringende die erhaltenen Anteile in eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft durch einen Vorgang im Sinne des § 20 Absatz 1 oder einen Vorgang im Sinne des § 21 Absatz 1 oder auf Grund vergleichbarer ausländischer Vorgänge zu Buchwerten einbringt und die aus dieser Einbringung erhaltenen Anteile anschließend unmittelbar oder mittelbar veräußert oder durch einen Vorgang im Sinne der Nummern 1 oder 2 unmittelbar oder mittelbar übertragen werden, es sei denn, er weist nach, dass die Einbringung zu Buchwerten erfolgte und keine sonstigen Gegenleistungen erbracht wurden, die die Grenze des § 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 oder die Grenze des § 21 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 übersteigen, oder".

§ 24 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Abweichend von Satz 1 kann das übernommene Betriebsvermögen auf Antrag mit dem Buchwert oder einem höheren Wert, höchstens jedoch mit dem Wert im Sinne des Satzes 1, angesetzt werden, soweit

- 1. das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des eingebrachten Betriebsvermögens nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird und
- 4. a) der gemeine Wert von sonstigen Gegenleistungen, die neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt als
 - 2. a) 25 Prozent des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens oder
 - b) 500 000 Euro, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens."

Folgender Satz wird angefügt:

- b) "Erhält der Einbringende neben den neuen Gesellschaftsanteilen auch sonstige Gegenleistungen, ist das eingebrachte Betriebsvermögen abweichend von Satz 2 mindestens mit dem gemeinen Wert der sonstigen Gegenleistungen anzusetzen, wenn dieser den sich nach Satz 2 ergebenden Wert übersteigt."

5. Dem § 27 wird folgender Absatz 14 angefügt:

"(14) § 20 Absatz 2, § 21 Absatz 1, § 22 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2, 4 und 5 sowie § 24 Absatz 2 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung sind erstmals auf Einbringungen anzuwenden, wenn in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31. Dezember 2014 erfolgt ist oder in den anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31. Dezember 2014 geschlossen worden ist."

Artikel 7

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866⁹⁾)

§ 6 Absatz 2 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

1. "3. des Finanzverwaltungsgesetzes die landesweite Zuständigkeit für Kassengeschäfte und das Erhebungsverfahren einschließlich der Vollstreckung übertragen worden ist, als Landesoberbehörden,".

§ 123 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

2. "Ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, hat der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen."

§ 139c Absatz 5a Satz 4 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 8 werden die Wörter "oder Sitz" gestrichen.

Die Nummern 10 und 11 werden wie folgt gefasst:

3.
 - a) "10. Datum der Eröffnung des Betriebes oder der Betriebstätte oder Zeitpunkt der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit,
 - b) Datum der Einstellung des Betriebes oder der Betriebstätte oder Zeitpunkt der Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit,".
11. keit,".

§ 249 Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

4. "Vollstreckungsbehörden sind die Finanzämter und die Hauptzollämter sowie die Landesfinanzbehörden, denen durch eine Rechtsverordnung nach § 17 Absatz 2 Satz 3 Nummer 3 des Finanzverwaltungsgesetzes die landesweite Zuständigkeit für Kassengeschäfte und das Erhebungsverfahren einschließlich der Vollstreckung übertragen worden ist; § 328 Absatz 1 Satz 3 bleibt unberührt."

Artikel 8

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804)¹⁰⁾¹¹⁾

Nach § 1 Absatz 2a Satz 1 werden die folgenden Sätze eingefügt:

"Mittelbare Änderungen im Gesellschafterbestand von den an einer Personengesellschaft beteiligten Personengesellschaften werden durch Multiplikation der Vorhundertsätze der Anteile am Gesellschaftsvermögen anteilig berücksichtigt. Ist eine Kapital-

1. gesellschaft an einer Personengesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt, gelten die Sätze 4 und 5. Eine unmittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft gilt in vollem Umfang als neue Gesellschafterin, wenn an ihr mindestens 95 vom Hundert der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen. Bei mehrstufigen Beteiligungen gilt Satz 4 auf der Ebene jeder mittelbar beteiligten Kapitalgesellschaft entsprechend."

§ 8 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 werden die Wörter "nach den Werten im Sinne des § 138 Abs. 2 bis 4" durch die Wörter "nach den Grundbesitzwerten im Sinne des § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 157 Absatz 1 bis 3" ersetzt.
- b) In Satz 2 wird die Angabe "§ 138 Abs. 1 Satz 1" durch die Wörter "§ 157 Absatz 1 Satz 1" ersetzt.

3. In § 17 Absatz 3a werden die Wörter "Werte im Sinne des § 138 Abs. 2 bis 4" durch die Wörter "Grundbesitzwerte im Sinne des § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 157 Absatz 1 bis 3" ersetzt.

4. In § 21 werden nach dem Wort "Anzeigen" die Wörter "in allen Teilen vollständig (§§ 18 und 20)" eingefügt.

Dem § 23 werden die folgenden Absätze 13 und 14 angefügt:

"(13) § 1 Absatz 2a und § 21 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 5. November 2015 verwirklicht werden.

5. (14) § 8 Absatz 2 und § 17 Absatz 3a in der am 6. November 2015 geltenden Fassung sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 verwirklicht werden. Soweit Steuer- und Feststellungsbescheide, die vor dem 6. November 2015 für Erwerbsvorgänge nach dem 31. Dezember 2008 ergangen sind, wegen § 176 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung nicht geändert werden können, ist die festgesetzte Steuer vollstreckbar."

Artikel 9

Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230)¹²⁾

Dem § 97 Absatz 1b wird folgender Satz angefügt:

1. "Abweichend von Satz 1 sind bei der Wertermittlung des Anteils vorbehaltlich des § 9 Absatz 2 und 3 Regelungen zu berücksichtigen, die sich auf den Wert des Anteils auswirken, wie insbesondere eine vom Verhältnis des Anteils am Nennkapital (Grund- oder Stammkapital) abweichende Gewinnverteilung."

§ 154 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

- a) diejenigen, die eine Steuer als Schuldner oder Gesamtschuldner schulden und für deren Festsetzung die Feststellung
1. "3. von Bedeutung ist."
- 2.

Folgender Satz wird angefügt:

- b) "Gegenüber mehreren Beteiligten nach Satz 1 erfolgt eine gesonderte und einheitliche Feststellung (§ 179 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung)."

§ 190 wird wie folgt gefasst:

"§ 190

Ermittlung des Gebäudesachwerts

- (1) Bei der Ermittlung des Gebäudesachwerts ist von den Regelherstellungskosten des Gebäudes auszugehen. Regelherstellungskosten sind die gewöhnlichen Herstellungskosten je Flächeneinheit. Durch Multiplikation der jeweiligen nach Absatz 2 an den Bewertungsstichtag angepassten Regelherstellungskosten mit der Brutto-Grundfläche des Gebäudes ergibt sich der Gebäuderegelherstellungswert. Die Regelherstellungskosten sind in der Anlage 24 enthalten.
- (2) Die Anpassung der Regelherstellungskosten erfolgt anhand der vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Baupreisindizes. Dabei ist auf die Preisindizes für die Bauwirtschaft abzustellen, die das Statistische Bundesamt für den Neubau in konventioneller Bauart von Wohn- und Nichtwohngebäuden jeweils als Jahresdurchschnitt ermittelt. Diese Preisindizes sind für alle Bewertungsstichtage des folgenden Kalenderjahres anzuwenden. Das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht die maßgebenden Baupreisindizes im Bundessteuerblatt.
3. (3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die Anlage 24 zu diesem Gesetz dadurch zu ändern, dass es die darin aufgeführten Regelherstellungskosten nach Maßgabe marktüblicher gewöhnlicher Herstellungskosten aktualisiert, soweit dies zur Ermittlung des gemeinen Werts erforderlich ist.
- (4) Vom Gebäuderegelherstellungswert ist eine Alterswertminderung abzuziehen. Diese wird regelmäßig nach dem Verhältnis des Alters des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 bestimmt. Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert haben, so ist von einem entsprechenden späteren Baujahr auszugehen. Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude ist bei der Ermittlung der Alterswertminderung von der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes auszugehen. Der nach Abzug der Alterswertminderung verbleibende Gebäudewert ist regelmäßig mit mindestens 30 Prozent des Gebäuderegelherstellungswerts anzusetzen."

§ 195 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

4. a) In Satz 4 werden die Wörter "§ 190 Abs. 2 Satz 1 bis 3" durch die Wörter "§ 190 Absatz 4 Satz 1 bis 3" ersetzt.

b) In Satz 5 wird die Angabe "§ 190 Abs. 2 Satz 4" durch die Wörter "§ 190 Absatz 4 Satz 5" ersetzt.

Dem § 205 werden die folgenden Absätze 8 bis 10 angefügt:

"(8) § 97 Absatz 1b Satz 4 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung ist auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.

5. (9) § 154 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 und Satz 2 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung ist auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.

(10) Die §§ 190, 195 Absatz 2 Satz 4 und 5 sowie die Anlagen 22, 24 und 25 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung sind auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden."

Die Anlage 22 erhält die als

Anlage 1 zu Artikel 9 Nummer 6

Anlage 22

(zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer

6.	Ein- und Zweifamilienhäuser	70	Jahre
	Mietwohngrundstücke, Mehrfamilienhäuser	70	Jahre
	Wohnungseigentum	70	Jahre
	Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke:		
	Gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung)	70	Jahre
	Museen, Theater, Sakralbauten, Friedhofsgebäude	70	Jahre
	Bürogebäude/Verwaltungsgebäude	60	Jahre
	Banken und ähnliche Geschäftshäuser	60	Jahre
	Einzelgaragen/Mehrfachgaragen	60	Jahre
	Kindergärten (Kindertagesstätten), Allgemeinbildende und Berufsbildende Schulen, Hochschulen, Sonderschulen	50	Jahre
	Wohnheime/Internate, Alten-/Pflegeheime	50	Jahre
	Kauf-/Warenhäuser	50	Jahre
	Krankenhäuser, Tageskliniken, Arzt Häuser	40	Jahre
	Gemeindezentren, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Vereinsheime	40	Jahre
	Beherbergungsstätten, Hotels, Verpflegungseinrichtungen	40	Jahre
	Sport-/Tennishallen, Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder	40	Jahre
	Tief-, Hoch- und Nutzfahrzeuggaragen als Einzelbauwerke, Carports	40	Jahre
	Betriebs-/Werkstätten, Industrie-/Produktionsgebäude	40	Jahre
	Lager-/Versandgebäude	40	Jahre
	Verbrauchermärkte, Autohäuser	30	Jahre
	Reithallen, ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, u. Ä.	30	Jahre
	Teileigentum ist in Abhängigkeit von der baulichen Gestaltung den vorstehenden Gebäudearten zuzuordnen.		

7.

Ermittlung des Gebäuderegelherstellungswerts

I. Begriff der Brutto-Grundfläche (BGF)

1. Die BGF ist die Summe der bezogen auf die jeweilige Gebäudeart marktüblich nutzbaren Grundflächen aller Grundrissebenen eines Bauwerks. In Anlehnung an die DIN 277-1:2005-02 sind bei den Grundflächen folgende Bereiche zu unterscheiden:

Bereich a: überdeckt und allseitig in voller Höhe umschlossen,

Bereich b: überdeckt, jedoch nicht allseitig in voller Höhe umschlossen,

Bereich c: nicht überdeckt.

Für die Anwendung der Regelherstellungskosten (RHK) sind im Rahmen der Ermittlung der BGF nur die Grundflächen der Bereiche a und b zugrunde zu legen. Balkone, auch wenn sie überdeckt sind, sind dem Bereich c zuzuordnen.

Für die Ermittlung der BGF sind die äußeren Maße der Bauteile einschließlich Bekleidung, z. B. Putz und Außenschalen mehrschaliger Wandkonstruktionen, in Höhe der Bodenbelagsoberkanten anzusetzen.

2. Nicht zur BGF gehören z. B. Flächen von Spitzböden und Kriechkellern, Flächen, die ausschließlich der Wartung, Inspektion und Instandsetzung von Baukonstruktionen und technischen Anlagen dienen sowie Flächen unter konstruktiven Hohlräumen, z. B. über abgehängten Decken.

II. Regelherstellungskosten (RHK)

Regelherstellungskosten

auf Grundlage der Normalherstellungskosten 2010 (NHK 2010) in Euro/m² BGF einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer für die jeweilige Gebäudeart (Kostenstand 2010)

1-3		Ein- und Zweifamilienhäuser				
		Standardstufe				
Keller- und Erdgeschoss		1	2	3	4	5
	Dachgeschoss ausgebaut					
	1.01 freistehende Einfamilienhäuser	655	725	835	1005	1260
	1.011 freistehende Zweifamilienhäuser ¹	688	761	877	1055	1323
	2.01 Doppel- und Reihenendhäuser	615	685	785	945	1180
	3.01 Reihemittelhäuser	575	640	735	885	1105
	Dachgeschoss nicht ausgebaut					
	1.02 freistehende Einfamilienhäuser	545	605	695	840	1050
	1.021 freistehende Zweifamilienhäuser ¹	572	635	730	882	1103
	2.02 Doppel- und Reihenendhäuser	515	570	655	790	985
	3.02 Reihemittelhäuser	480	535	615	740	925
	Flachdach oder flach geneigtes Dach					
	1.03 freistehende Einfamilienhäuser	705	785	900	1085	1360
	1.031 freistehende Zweifamilienhäuser ¹	740	824	945	1139	1428
	2.03 Doppel- und Reihenendhäuser	665	735	845	1020	1275
	3.03 Reihemittelhäuser	620	690	795	955	1195

			Standardstufe				
Keller-, Erd- und Obergeschoss			1	2	3	4	5
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.11	freistehende Einfamilienhäuser	655	725	835	1005	1260
	1.111	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	688	761	877	1055	1323
	2.11	Doppel- und Reihenendhäuser	615	685	785	945	1180
	3.11	Reihenmittelhäuser	575	640	735	885	1105
	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.12	freistehende Einfamilienhäuser	570	635	730	880	1100
	1.121	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	599	667	767	924	1155
	2.12	Doppel- und Reihenendhäuser	535	595	685	825	1035
	3.12	Reihenmittelhäuser	505	560	640	775	965
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.13	freistehende Einfamilienhäuser	665	740	850	1025	1285
	1.131	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	698	777	893	1076	1349
	2.13	Doppel- und Reihenendhäuser	625	695	800	965	1205
	3.13	Reihenmittelhäuser	585	650	750	905	1130

			Standardstufe				
Erdgeschoss, nicht unterkellert			1	2	3	4	5
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.21	freistehende Einfamilienhäuser	790	875	1005	1215	1515
	1.211	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	830	919	1055	1276	1591
	2.21	Doppel- und Reihenendhäuser	740	825	945	1140	1425
	3.21	Reihenmittelhäuser	695	770	885	1065	1335
	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.22	freistehende Einfamilienhäuser	585	650	745	900	1125
	1.221	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	614	683	782	945	1181
	2.22	Doppel- und Reihenendhäuser	550	610	700	845	1055
	3.22	Reihenmittelhäuser	515	570	655	790	990
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.23	freistehende Einfamilienhäuser	920	1025	1180	1420	1775
	1.231	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	966	1076	1239	1491	1864
	2.23	Doppel- und Reihenendhäuser	865	965	1105	1335	1670
	3.23	Reihenmittelhäuser	810	900	1035	1250	1560

			Standardstufe				
Erd- und Obergeschoss, nicht unterkellert			1	2	3	4	5
	Dachgeschoss ausgebaut						
	1.31	freistehende Einfamilienhäuser	720	800	920	1105	1385
	1.311	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	756	840	966	1160	1454
	2.31	Doppel- und Reihenendhäuser	675	750	865	1040	1300
	3.31	Reihenmittelhäuser	635	705	810	975	1215
	Dachgeschoss nicht ausgebaut						
	1.32	freistehende Einfamilienhäuser	620	690	790	955	1190
	1.321	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	651	725	830	1003	1250
	2.32	Doppel- und Reihenendhäuser	580	645	745	895	1120
	3.32	Reihenmittelhäuser	545	605	695	840	1050
	Flachdach oder flach geneigtes Dach						
	1.33	freistehende Einfamilienhäuser	785	870	1000	1205	1510
	1.331	freistehende Zweifamilienhäuser ¹	824	914	1050	1265	1586
	2.33	Doppel- und Reihenendhäuser	735	820	940	1135	1415
	3.33	Reihenmittelhäuser	690	765	880	1060	1325

¹ ermittelt mit Korrekturfaktor 1,05 bezogen auf die Regelherstellungskosten für freistehende Einfamilienhäuser

4	Wohnungseigentum und vergleichbares Teileigentum in Mehrfamilienhäusern (ohne Tiefgaragenplatz)/Mehrfamilienhäuser Für Wohnungseigentum in Gebäuden, die wie Ein- und Zweifamilienhäuser im Sinne des § 181 Absatz 2 des Bewertungsgesetzes gestaltet sind, werden die Regelherstellungskosten der Ein- und Zweifamilienhäuser zugrunde gelegt. Umrechnungsfaktor hinsichtlich der Brutto-Grundfläche (BGF) für Wohnungseigentum in Mehrfamilienhäusern: BGF = 1,55 x Wohnfläche
----------	---

			Standardstufe				
			1	2	3	4	5
4.1	Mehrfamilienhäuser mit bis zu 6 WE		650	720	825	985	1190
4.2	Mehrfamilienhäuser mit 7 bis 20 WE		600	665	765	915	1105
4.3	Mehrfamilienhäuser mit mehr als 20 WE		590	655	755	900	1090

5-18	Gemischt genutzte Grundstücke, Geschäftsgrundstücke und sonstige bebaute Grundstücke
-------------	---

			Standardstufe				
			1	2	3	4	5
5.1	Gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung)		605	675	860	1085	1375
5.2	Banken und ähnliche Geschäftshäuser mit Wohnanteil ²		625	695	890	1375	1720
5.3	Banken und ähnliche Geschäftshäuser ohne Wohnanteil		655	730	930	1520	1900

² Anteil der Wohnfläche bis 20 Prozent

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
6.1	Bürogebäude/Verwaltungsgebäude	735	815	1040	1685	1900

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
7.1	Gemeindezentren/Vereinsheime	795	885	1130	1425	1905
7.2	Saalbauten/Veranstaltungsgebäude	955	1060	1355	1595	2085

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
8.1	Kindergärten	915	1020	1300	1495	1900
8.2	Allgemeinbildende Schulen, Berufsbildende Schulen, Hochschulen	1020	1135	1450	1670	2120
8.3	Sonderschulen	1115	1240	1585	1820	2315

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
9.1	Wohnheime/Internate	705	785	1000	1225	1425
9.2	Alten-/Pflegeheime	825	915	1170	1435	1665

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
10.1	Krankenhäuser/Kliniken	1210	1345	1720	2080	2765
10.2	Tageskliniken/Ärztelhäuser	1115	1240	1585	1945	2255

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
11.1	Beherbergungsstätten/Hotels/Verpflegungseinrichtungen	975	1085	1385	1805	2595

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
12.1	Sporthallen (Einfeldhallen)	930	1035	1320	1670	1955
12.2	Sporthallen (Dreifeldhallen/Mehrzweckhallen)	1050	1165	1490	1775	2070
12.3	Tennishallen	710	790	1010	1190	1555
12.4	Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder	1725	1920	2450	2985	3840

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
13.1	Verbrauchermärkte	510	565	720	870	1020
13.2	Kauf-/Warenhäuser	930	1035	1320	1585	1850
13.3	Autohäuser ohne Werkstatt	665	735	940	1240	1480

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
14.1	Einzelgaragen/Mehrfachgaragen ³	245			485	780
14.2	Hochgaragen ⁴	480			655	780
14.3	Tiefgaragen ⁴	560			715	850
14.4	Nutzfahrzeuggaragen	530			680	810
14.5	Carports	190				

³ Standardstufe 1–3: Fertigaragen; Standardstufe 4: Garagen in Massivbauweise; Standardstufe 5: individuelle Garagen in Massivbauweise mit besonderen Ausführungen wie Ziegeldach, Gründach, Bodenbeläge, Fliesen o. ä., Wasser, Abwasser und Heizung

⁴ Umrechnungsfaktor hinsichtlich der Brutto-Grundfläche (BGF) für Tief- und Hochgaragen: BGF = tatsächliche Stellplatzfläche (Länge x Breite) x 1,55

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
15.1	Betriebs-/Werkstätten, eingeschossig	685	760	970	1165	1430
15.2	Betriebs-/Werkstätten, mehrgeschossig ohne Hallenanteil	640	715	910	1090	1340
15.3	Betriebs-/Werkstätten, mehrgeschossig, hoher Hallenanteil	435	485	620	860	1070
15.4	Industrielle Produktionsgebäude, Massivbauweise	670	745	950	1155	1440
15.5	Industrielle Produktionsgebäude, überwiegend Skelettbauweise	495	550	700	965	1260

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
16.1	Lagergebäude ohne Mischnutzung, Kaltlager	245	275	350	490	640
16.2	Lagergebäude mit bis zu 25 % Mischnutzung ⁵	390	430	550	690	880
16.3	Lagergebäude mit mehr als 25 % Mischnutzung ⁵	625	695	890	1095	1340

⁵ Lagergebäude mit Mischnutzung sind Gebäude mit einem überwiegenden Anteil an Lagernutzung und einem geringeren Anteil an anderen Nutzungen wie Büro, Sozialräume, Ausstellungs- oder Verkaufsflächen etc.

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
17.1	Museen	1325	1475	1880	2295	2670
17.2	Theater	1460	1620	2070	2625	3680
17.3	Sakralbauten	1185	1315	1510	2060	2335
17.4	Friedhofsgebäude	1035	1150	1320	1490	1720

		Standardstufe				
		1	2	3	4	5
18.1	Reithallen	235			260	310
18.2	ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, Scheunen, u. Ä.	245			270	350

19	Teileigentum Teileigentum ist in Abhängigkeit von der baulichen Gestaltung den vorstehenden Gebäudearten zuzuordnen.
-----------	--

20	Auffangklausel Regelherstellungskosten für nicht aufgeführte Gebäudearten sind aus den Regelherstellungskosten vergleichbarer Gebäudearten abzuleiten.
-----------	--

III. Beschreibung der Gebäudestandards

Die Beschreibung der Gebäudestandards ist beispielhaft und dient der Orientierung. Sie kann nicht alle in der Praxis auftretenden Standardmerkmale auflisten. Es müssen nicht alle aufgeführten Merkmale zutreffen. Die in der Tabelle angegebenen Jahreszahlen beziehen sich auf die im jeweiligen Zeitraum gültigen Wärmeschutzanforderungen; in Bezug auf das konkrete Bewertungsobjekt ist zu prüfen, ob von diesen Wärmeschutzanforderungen abgewichen wird. Die Beschreibung der Gebäudestandards basiert auf dem Bezugsjahr der Normalherstellungskosten (2010).

1-5.1	①1.01-3.33 Ein- und Zweifamilienhäuser
	②4.1-5.1 Wohnungseigentum und vergleichbares Teileigentum in Mehrfamilienhäusern (ohne Tiefgaragenplatz)/Mehrfamilienhäuser sowie gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung)

	Standardstufe					Wägungs- anteil
	1	2	3	4	5	
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß			
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig	
Außenwände	Holzfachwerk, Ziegel-mauerwerk; Fugenglattstrich, Putz, Verkleidung mit Faser-zementplatten, Bitumen-schindeln oder einfachen Kunststoffplatten; kein oder deutlich nicht zeit-gemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1980)	ein-/zweischaliges Mauer-werk, z. B. Gitterziegel oder Hohlblocksteine; verputzt und gestrichen oder Holz-verkleidung; nicht zeitgemäßer Wärme-schutz (vor ca. 1995)	ein-/zweischaliges Mauer-werk, z. B. aus Leicht-ziegeln, Kalksandsteinen, Gasbetonsteinen; Edelputz; Wärmedämmverbund-system oder Wärme-dämmputz (nach ca. 1995)	Verblendmauerwerk, zweischalig, hinterlüftet, Vorhangfassade (z. B. Naturschiefer); Wärmedämmung (nach ca. 2005)	aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulen-stellungen, Erker etc.), Sichtbeton-Fertigteile, Natursteinfassade, Elemente aus Kupfer-/ Eloxalblech, mehr-geschossige Glasfassaden; hochwertigste Dämmung (z. B. Passivhausstandard)	23
Dach	Dachpappe, Faserzement-platten/Wellplatten; keine bis geringe Dach-dämmung	einfache Betondachsteine oder Tondachziegel, Bitumenschindeln; nicht zeitgemäße Dach-dämmung (vor ca. 1995)	Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondach-steine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995); Rinnen und Fallrohre aus Zinkblech;	glasierte Tondachziegel, Flachdachausbildung tlw. als Dachterrassen; Konstruktion in Brett-schichtholz, schweres Massivflachdach; besondere Dachformen, z. B. Mansarden-, Walmdach; Aufsparrendäm-mung, überdurchschnitt-liche Dämmung (nach ca. 2005)	hochwertige Eindeckung, z. B. aus Schiefer oder Kupfer, Dachbegrünung, befahrbares Flachdach; hochwertigste Dämmung (z. B. Passivhausstandard); Rinnen und Fallrohre aus Kupfer ①aufwendig gegliederte Dachlandschaft, sichtbare Bogendachkonstruktionen	15

	Standardstufe					Wägungs- anteil
	1	2	3	4	5	
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß			
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig	
Fenster und Außentüren	Einfachverglasung; einfache Holztüren	Zweifachverglasung (vor ca. 1995); Haustür mit nicht zeit- gemäßem Wärmeschutz (vor ca. 1995)	Zweifachverglasung (nach ca. 1995), Rollläden (manuell); Haustür mit zeit- gemäßem Wärmeschutz (nach ca. 1995)	Dreifachverglasung, Sonnenschutzglas, aufwendigere Rahmen, Rollläden (elektr.); höherwertige Türanlage z. B. mit Seitenteil, besonderer Einbruchschutz	große, feststehende Fensterflächen, Spezial- verglasung (Schall- und Sonnenschutz); Außentüren in hoch- wertigen Materialien	11
Innenwände und -türen	Fachwerkwände, einfache Putze/Lehmputze, einfache Kalkanstriche; Füllungstüren, gestrichen, mit einfachen Beschlägen ohne Dichtungen	massive tragende Innen- wände, nicht tragende Wände in Leichtbauweise (z. B. Holzständerwände mit Gipskarton), Gipsdiele- n; leichte Türen, Stahlzargen	nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung bzw. mit Dämmmaterial gefüllte Ständerkon- struktionen; schwere Türen ①Holzzargen	Sichtmauerwerk; Massiv- holztüren, Schiebetür- elemente, Glastüren, strukturierte Türblätter ①Wandvertäfelungen (Holzpaneele)	gestaltete Wandabläufe (z. B. Pfeilervorlagen, abgesetzte oder geschwungene Wand- partien); Brandschutz- verkleidung; raumhohe aufwendige Türelemente ①Vertäfelungen (Edelholz, Metall), Akkustikputz	11
Decken- konstruktion und Treppen	Holzbalkendecken ohne Füllung, Spalterputz; Weichholztreppe in einfacher Art und Ausführung; kein Trittschallschutz ①Weichholztreppe in einfacher Art und Aus- führung; kein Trittschallschutz	Holzbalkendecken mit Füllung, Kappendecken; Stahl- oder Hartholz- treppe in einfacher Art und Ausführung ①Stahl- oder Hartholz- treppe in einfacher Art und Ausführung	①Beton- und Holzbalken- decken mit Tritt- und Luft- schallschutz (z. B. schwimmender Estrich); geradläufige Treppen aus Stahlbeton oder Stahl, Harfentreppe, Trittschall- schutz ②Betondecken mit Tritt- und Luftschallschutz (z. B. schwimmender Estrich); einfacher Putz	①Decken mit größerer Spannweite, Decken- verkleidung (Holzpaneele/ Kassetten); gewendelte Treppen aus Stahlbeton oder Stahl, Hartholztreppeanlage in besserer Art und Aus- führung ②zusätzlich Decken- verkleidung	Deckenvertäfelungen (Edelholz, Metall) ①Decken mit großen Spannweiten, gegliedert; breite Stahlbeton-, Metall- oder Hartholztreppe- anlage mit hochwertigem Geländer	11
Fußböden	ohne Belag	Linoleum-, Teppich-, Laminat- und PVC-Böden einfacher Art und Aus- führung	Linoleum-, Teppich-, Laminat- und PVC-Böden besserer Art und Aus- führung, Fliesen, Kunst- steinplatten	Natursteinplatten, Fertig- parkett, hochwertige Fliesen, Terrazzobelag, hochwertige Massivholz- böden auf gedämmter Unterkonstruktion	hochwertiges Parkett, hochwertige Naturstein- platten, hochwertige Edel- holzböden auf gedämmter Unterkonstruktion	5

	Standardstufe					Wägungs- anteil
	1	2	3	4	5	
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß			
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig	
Sanitär- einrichtungen	einfaches Bad mit Stand- WC; Installation auf Putz; Ölfarbenanstrich, einfache PVC-Bodenbeläge	1 Bad mit WC, Dusche oder Badewanne; einfache Wand- und Bodenfliesen, teilweise gefliest	Wand- und Bodenfliesen, raumhoch gefliest; Dusche und Badewanne ①1 Bad mit WC, Gäste-WC ②1 Bad mit WC je Wohn- einheit	1-2 Bäder (②je Wohn- einheit) mit tlw. zwei Waschbecken, tlw. Bidet/ Urinal, Gäste-WC, boden- gleiche Dusche; Wand- und Bodenfliesen; jeweils in gehobener Qualität	hochwertige Wand- und Bodenplatten (oberflächen- strukturiert, Einzel- und Flächendekors) ①mehrere großzügige, hochwertige Bäder, Gäste- WC; ②2 und mehr Bäder je Wohneinheit	9
Heizung	Einzelöfen, Schwerkraft- heizung	Fern- oder Zentralheizung, einfache Warmflurheizung, einzelne Gasaußenwand- thermen, Nachtstrom- speicher-, Fußboden- heizung (vor ca. 1995)	elektronisch gesteuerte Fern- oder Zentralheizung, Niedertemperatur- oder Brennwertkessel	Fußbodenheizung, Solar- kollektoren für Warm- wassererzeugung ③zusätzlicher Kamin- anschluss	Solarkollektoren für Warm- wassererzeugung und Heizung, Blockheizkraft- werk, Wärmepumpe, Hybrid-Systeme ③aufwendige zusätzliche Kaminanlage	9
Sonstige technische Ausstattung	sehr wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, kein Fehlerstromschutz- schalter (FI-Schalter), Leitungen teilweise auf Putz	wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen	zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Licht- auslässen, Zählerschrank (ab ca. 1985) mit Unter- verteilung und Kipp- sicherungen	zahlreiche Steckdosen und Lichtauslässe, hochwertige Abdeckungen, dezentrale Lüftung mit Wärme- tauscher, mehrere LAN- und Fernsehanschlüsse ②Personenaufzugsanlagen	Video- und zentrale Alarm- anlage, zentrale Lüftung mit Wärmetauscher, Klima- anlage, Bussystem ③aufwendige Personen- aufzugsanlagen	6

5.2-17.4	③5.2-6.1	Banken und ähnliche Geschäftshäuser, Bürogebäude/Verwaltungsgebäude
	④7.1-8.3	Gemeindezentren/Vereinsheime, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Kindergärten, Schulen
	⑤9.1-11.1	Wohnheime, Alten-/Pflegeheime, Krankenhäuser, Tageskliniken, Beherbergungsstätten, Hotels, Verpflegungseinrichtungen
	⑥12.1-12.4	Sporthallen, Tennishallen, Freibäder/Kur- und Heilbäder
	⑦13.1-13.3	Verbrauchermärkte, Kauf-/Warenhäuser, Autohäuser
	⑧15.1-16.3	Betriebs-/Werkstätten, Produktionsgebäude, Lagergebäude
	⑨17.1-17.4	Museen, Theater, Sakralbauten, Friedhofsgebäude

	Standardstufe				
	1	2	3	4	5
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß		
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig
Außenwände	Mauerwerk mit Putz oder mit Fugenglattstrich und Anstrich; einfache Wände, Holz-, Blech-, Faserzementbekleidung, Bitumenschindeln oder einfache Kunststoffplatten; kein oder deutlich nicht zeitgemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1980)	ein-/zweischaliges Mauerwerk, z. B. Gitterziegel oder Hohlblocksteine; verputzt und gestrichen oder Holzverkleidung; einfache Metall-Sandwichelemente; nicht zeitgemäßer Wärmeschutz (vor ca. 1995)	Wärmedämmverbundsystem oder Wärmedämmputz (nach ca. 1995); ein-/zweischalige Konstruktion, z. B. Mauerwerk aus Leichtziegeln, Kalksandsteinen, Gasbetonsteinen; Edelputz; gedämmte Metall-Sandwichelemente	Verblendmauerwerk, zweischalig, hinterlüftet, Vorhangsfassade (z. B. Naturschiefer); Wärmedämmung (nach ca. 2005)	Sichtbeton-Fertigteile, Naturseinfassade, Elemente aus Kupfer-/Eloxalblech, mehrgeschossige Glasfassaden; stark überdurchschnittliche Dämmung ③④⑤⑥⑦aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulensstellungen, Erker etc.) ③Vorhangsfassade aus Glas
Konstruktion ⑧	Holzkonstruktion in nicht zeitgemäßer statischer Ausführung	Mauerwerk, Stahl- oder Stahlbetonkonstruktion in nicht zeitgemäßer statischer Ausführung	Stahl- und Betonfertigteile	überwiegend Betonfertigteile; große stützenfreie Spannweiten; hohe Deckenhöhen; hohe Belastbarkeit der Decken und Böden	größere stützenfreie Spannweiten; hohe Deckenhöhen; höhere Belastbarkeit der Decken und Böden
Dach	Dachpappe, Faserzementplatten/Wellplatten, Blecheindeckung; kein Unterdach; keine bis geringe Dachdämmung	einfache Betondachsteine oder Tondachziegel, Bitumenschindeln; nicht zeitgemäße Dachdämmung (vor ca. 1995)	Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondachsteine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995); Rinnen und Fallrohre aus Zinkblech	besondere Dachformen; überdurchschnittliche Dämmung (nach ca. 2005) ③④⑤⑥⑦glasierte Tondachziegel ③⑥schweres Massivflachdach ⑥Biberschwänze	hochwertige Eindeckung z. B. aus Schiefer oder Kupfer; Dachbegrünung; aufwendig gegliederte Dachlandschaft ③④⑤befahrbares Flachdach ③④stark überdurchschnittliche Dämmung ⑤⑥⑦⑧höchste Dämmung

	Standardstufe				
	1	2	3	4	5
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß		
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig
Fenster- und Außentüren	Einfachverglasung; einfache Holztüren	Isolierverglasung, Zweifachverglasung (vor ca. 1995); Eingangstüren mit nicht zeitgemäßem Wärmeschutz (vor ca. 1995)	Zweifachverglasung (nach ca. 1995) ③nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: Automatik-Eingangstüren ④kunstvoll gestaltetes farbiges Fensterglas, Ornamentglas	Dreifachverglasung, Sonnenschutzglas, aufwendigere Rahmen ③④⑤⑥⑦höherwertige Türanlagen ⑤nur Beherbergungsstätten und Verpflegungseinrichtungen: Automatik-Eingangstüren ⑥besonders große kunstvoll gestaltete farbige Fensterflächen	große, feststehende Fensterflächen, Spezialverglasung (Schall- und Sonnenschutz) ③④⑤⑥⑦Außentüren in hochwertigen Materialien ③Automatiktüren ④Automatik-Eingangstüren ⑤Bleiverglasung mit Schutzglas, farbige Maßfenster
Innenwände und -türen	Fachwerkwände, einfache Putze/Lehmputze, einfache Kalkanstriche; Füllungstüren, gestrichen, mit einfachen Beschlägen ohne Dichtungen	massive tragende Innenwände, nicht tragende Wände in Leichtbauweise (z. B. Holzständerwände mit Gipskarton), Gipsdielen; leichte Türen, Kunststoff-/Holztürblätter, Stahlzargen	④⑤⑥⑦nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung bzw. mit Dämmmaterial gefüllte Ständerkonstruktionen ⑤⑥⑦schwere Türen ③nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung; schwere Türen ④schwere und große Türen ③nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: Automatik-Flurzwischen Türen; rollstuhl-gerechte Bedienung ⑥Anstrich	③④⑤⑥⑦Sichtmauerwerk ③④Massivholztüren, Schiebetürelemente, Glastüren ③Innenwände für flexible Raumkonzepte (größere statische Spannweiten der Decken) ⑤nur Beherbergungsstätten und Verpflegungseinrichtungen: Automatik-Flurzwischen Türen; rollstuhl-gerechte Bedienung ⑥rollstuhl-gerechte Bedienung ⑦tlw. gefliest, Sichtmauerwerk; Schiebetürelemente, Glastüren ⑧schmiedeeiserne Türen	③④⑤⑥⑦gestaltete Wandabläufe (z. B. Pfeilervorlagen, abgesetzte oder geschwungene Wandpartien) ④Vertäfelungen (Edelholz, Metall), Akustikputz ③Wände aus großformatigen Glaselementen, Akustikputz, tlw. Automatiktüren, rollstuhl-gerechte Bedienung ④raumhohe aufwendige Türelemente; tlw. Automatik-türen, rollstuhl-gerechte Bedienung ⑤⑥⑦Akustikputz, raumhohe aufwendige Türelemente ⑦rollstuhl-gerechte Bedienung, Automatiktüren ⑧überwiegend gefliest; Sichtmauerwerk; gestaltete Wandabläufe

	Standardstufe				
	1	2	3	4	5
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß		
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig
Decken- konstruktion und Treppen	Weichholztreppe in einfacher Art und Ausführung; kein Trittschallschutz ③④⑤Holzbalkendecken ohne Füllung, Spalterputz	Stahl- oder Hartholztreppe in einfacher Art und Ausführung ③④⑤⑦⑧⑨Holzbalkendecken mit Füllung, Kappendecken	③④⑤⑦Betondecken mit Tritt- und Luftschallschutz; einfacher Putz ③④abgehängte Decken ⑤⑦Deckenverkleidung ⑧Betondecke	③höherwertige abgehängte Decken ④⑤⑥⑦Decken mit großen Spannweiten ④Deckenverkleidung	hochwertige breite Stahlbeton-/Metalltreppenanlage mit hochwertigem Geländer ③⑦Deckenverfälschungen (Edelholz, Metall) ④⑤⑥⑦Decken mit größeren Spannweiten
Fußböden	ohne Belag	Linoleum-, Teppich-, Laminat- und PVC-Böden einfacher Art und Ausführung ⑧Holzdielen	③④⑤⑦Fliesen, Kunststeinplatten ③④Linoleum- oder Teppich-Böden besserer Art und Ausführung ⑤⑦Linoleum- oder PVC-Böden besserer Art und Ausführung ⑧nur Sporthallen: Beton, Asphaltbeton, Estrich oder Gussasphalt auf Beton; Teppichbelag, PVC; nur Freizeitbäder/Heilbäder: Fliesenbelag ⑧Beton ⑨Betonwerkstein, Sandstein	③⑤⑦Natursteinplatten, hochwertige Fliesen, Terrazzobelag, hochwertige Massivholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion ③⑦Fertigparkett ⑧nur Sporthallen: hochwertigere flächenstatische Fußbodenkonstruktion, Spezialteppich mit Gummi-granulatauflage; hochwertigster Schwingboden ⑧Estrich, Gussasphalt	③④⑤⑦hochwertiges Parkett, hochwertige Natursteinplatten, hochwertige Edelholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion ⑧nur Sporthallen: hochwertigste flächenstatische Fußbodenkonstruktion, Spezialteppich mit Gummi-granulatauflage; hochwertigster Schwingboden; nur Freizeitbäder/Heilbäder: hochwertiger Fliesenbelag und Natursteinboden ⑧beschichteter Beton oder Estrichboden; Betonwerkstein, Verbundpflaster ⑨Marmor, Granit
Sanitär- einrichtungen	einfache Toilettenanlagen (Stand-WC); Installation auf Putz; Ölfarbenanstrich, einfache PVC-Bodenbeläge, WC und Baderanlage geschossweise	Toilettenanlagen in einfacher Qualität; Installation unter Putz; WCs und Duschräume je Geschoss; einfache Wand- und Bodenfliesen, tlw. gefliest	Sanitäreinrichtung in Standard-Ausführung ③④ausreichende Anzahl von Toilettenräumen ⑤mehrere WCs und Duschräume je Geschoss; Waschbecken im Raum ⑥wenige Toilettenräume und Duschräume bzw. Waschräume	Sanitäreinrichtung in besserer Qualität ③④höhere Anzahl Toilettenräume ⑤je Raum ein Duschbad mit WC nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser und Tageskliniken: behindertengerecht	Sanitäreinrichtung in gehobener Qualität ③④großzügige Toilettenanlagen jeweils mit Sanitäreinrichtung in gehobener Qualität ⑤je Raum ein Duschbad mit WC in guter Ausstattung; nur Wohnheime, Altenheime, Pflegeheime, Krankenhäuser

	Standardstufe				
	1	2	3	4	5
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß		
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig
			⑦⑧wenige Toilettenräume	⑧ausreichende Anzahl von Toilettenräumen und Duschräumen ⑦⑧ausreichende Anzahl von Toilettenräumen	und Tageskliniken: behindertengerecht ⑧großzügige Toilettenanlagen und Duschräume mit Sanitäreinrichtung in gehobener Qualität ⑦großzügige Toilettenanlagen mit Sanitäreinrichtung in gehobener Qualität ⑧großzügige Toilettenanlagen
Heizung	Einzelöfen, Schwerkraftheizung, dezentrale Warmwasserversorgung ⑧Elektroheizung im Gestühl	Zentralheizung mit Radiatoren (Schwerkraftheizung); einfache Warmluftheizung; mehrere Ausblasöffnungen; Luftheizer mit Wärmetauscher mit zentraler Kesselanlage, Fußbodenheizung (vor ca. 1995) ⑧einfache Warmluftheizung, eine Ausblasöffnung	elektronisch gesteuerte Fern- oder Zentralheizung, Niedertemperatur- oder Brennwertkessel	Solarkollektoren für Warmwassererzeugung ③④⑤⑦⑧Fußbodenheizung ⑧zusätzlicher Kaminanschluss	Solarkollektoren für Warmwassererzeugung und Heizung, Blockheizkraftwerk, Wärmepumpe, Hybrid-Systeme ③④⑤⑦Klimaanlage ⑧Kaminanlage
Sonstige technische Ausstattung	sehr wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, kein Fehlerstromschutzschalter (FI-Schalter), Leitungen auf Putz, einfache Leuchten	wenige Steckdosen, Schalter und Sicherungen, Installation unter Putz	③④⑦zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen, Zählerschrank (ab ca. 1985) mit Unterverteilung und Kippicherungen; Kabelkanäle; Blitzschutz ⑤⑥⑧zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen; Blitzschutz ⑤⑦Personenaufzugsanlagen ⑧Teeküchen	zahlreiche Steckdosen und Lichtauslässe, hochwertige Abdeckungen ③④⑤⑦⑧dezentrale Lüftung mit Wärmetauscher ⑧Lüftung mit Wärmetauscher ③⑤mehrere LAN- und Fernsehanschlüsse ③④⑦hochwertige Beleuchtung; Doppelboden mit Bodentanks zur Verkabelung; ausreichende Anzahl von LAN-Anschlüssen	Video- und zentrale Alarmanlage, Klimaanlage, Bussystem ③④⑤⑦⑧zentrale Lüftung mit Wärmetauscher ⑦Doppelboden mit Bodentanks zur Verkabelung ③aufwendige Personen-aufzugsanlagen ⑤⑦⑧aufwendige Aufzugsanlagen ⑧Küchen, Kantinen

	Standardstufe				
	1	2	3	4	5
	nicht zeitgemäß		zeitgemäß		
	einfachst	einfach	Basis	gehoben	aufwendig
				③Messverfahren von Verbrauch, Regelung von Raumtemperatur und Raumfeuchte ③④⑦Sonnenschutzsteuerung ③④elektronische Zugangskontrolle; Personenaufzugsanlagen ④⑦Messverfahren von Raumtemperatur, Raumfeuchte, Verbrauch, Einzelraumregelung ③Kabelkanäle; kleinere Einbauküchen mit Kochgelegenheit, Aufenthaltsräume; Aufzugsanlagen	

14.2-14.4	14.2-14.4 Hoch-, Tief- und Nutzfahrzeuggaragen
-----------	--

	Standardstufe		
	1-3	4	5
	Basis	gehoben	aufwendig
Außenwände	offene Konstruktion	Einschalige Konstruktion	aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulenstellungen, Erker etc.)
Konstruktion	Stahl- und Betonfertigteile	überwiegend Betonfertigteile; große stützenfreie Spannweiten	größere stützenfreie Spannweiten
Dach	Flachdach, Folienabdichtung	Flachdachausbildung; Wärmedämmung	befahrbares Flachdach (Parkdeck)
Fenster und Außentüren	einfache Metallgitter	begrünte Metallgitter, Glasbausteine	Außentüren in hochwertigen Materialien
Fußböden	Beton	Estrich, Gussasphalt	beschichteter Beton oder Estrichboden

	Standardstufe		
	1-3	4	5
	Basis	gehoben	aufwendig
Sonstige technische Ausstattung	Strom- und Wasseranschluss; Löschwasseranlage; Treppenhaus; Brandmelder	Sprinkleranlage; Rufanlagen; Rauch- und Wärmeabzugsanlagen; mechanische Be- und Entlüftungsanlagen; Parksyste für zwei PKWs übereinander; Personenaufzugsanlagen	Video- und zentrale Alarmanlage; Beschallung; Parksyste für drei oder mehr PKWs übereinander; aufwendigere Aufzugsanlagen

18.1-18.2	⑩18.1 Reithallen
	⑩⑩18.2 Ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, Scheunen u. Ä.

	Standardstufe		
	1-3	4	5
	Basis	gehoben	aufwendig
Außenwände	Holzfachwerkwand; Holzstützen, Vollholz; Brettschalung oder Profiblech auf Holz-Unterkonstruktion	Kalksandstein- oder Ziegel-Mauerwerk; Metallstützen, Profil; Holz-Blockbohlen zwischen Stützen, Wärmedämmverbundsystem, Putz	Betonwand, Fertigteile, mehrschichtig; Stahlbetonstützen, Fertigteile; Kalksandstein-Vormauerung oder Klinkerverblendung mit Dämmung
Dach	Holzkonstruktionen, Nagelbrettbinder; Bitumenwellplatten, Profiblech	Stahlrahmen mit Holzpfetten; Faserzementwellplatten; Hartschauplatten	Brettschichtholzbinde; Betondachsteine oder Dachziegel; Dämmung mit Profilhölz oder Paneelen
Fenster und Außentüren bzw. -tore	Lichtplatten aus Kunststoff ⑨Holz-Brettertüren ⑩⑩Holztore	Kunststofffenster ⑨Windnetze aus Kunststoff, Jalousien mit Motorantrieb ⑩⑩Metall-Sektionaltore	Türen und Tore mehrschichtig mit Wärmedämmung, Holzfenster, hoher Fensteranteil
Innenwände	keine	tragende bzw. nicht tragende Innenwände aus Holz; Anstrich	tragende bzw. nicht tragende Innenwände als Mauerwerk; Sperrholz, Gipskarton, Fliesen
Deckenkonstruktionen	keine	Holzkonstruktionen über Nebenräumen; Hartschauplatten	Stahlbetonplatte über Nebenräumen; Dämmung mit Profilhölz oder Paneelen
Fußböden	⑨Tragschicht: Schotter, Trennschicht: Vlies, Tretschicht: Sand ⑩⑩Beton-Verbundsteinpflaster	⑨zusätzlich/alternativ: Trennschicht: Schotter, Trennschicht: Kunststoffgewebe, Tretschicht: Sand und Holzspäne ⑩⑩zusätzlich/alternativ: Stahlbetonplatte	⑨Estrich auf Dämmung, Fliesen oder Linoleum in Nebenräumen; zusätzlich/alternativ: Tragschicht: Schotter, Trennschicht: Kunststoffplatten, Tretschicht: Sand und Textilflocken, Betonplatte im Bereich der Nebenräume ⑩⑩zusätzlich/alternativ: Oberfläche maschinell geglättet, Anstrich

	Standardstufe		
	1-3	4	5
	Basis	gehoben	aufwendig
baukonstruktive Einbauten⑩	⑩Reithallenbände aus Nadelholz zur Abgrenzung der Reitfläche	⑩zusätzlich/alternativ: Vollholztäfel fest eingebaut	⑩zusätzlich/alternativ: Vollholztäfel, Fertigteile zum Versetzen
Abwasser-, Wasser-, Gasanlagen	Regenwasserableitung	zusätzlich/alternativ: Abwasserleitungen, Sanitär-objekte (einfache Qualität)	zusätzlich/alternativ: Sanitär-objekte (gehobene Qualität), Gasanschluss
Wärmeversorgungsanlagen	keine	Raumheizflächen in Nebenräumen, Anschluss an Heizsystem	zusätzlich/alternativ: Heizkessel
lufttechnische Anlagen	keine	Firstentlüftung	Be- und Entlüftungsanlage
Starkstrom-Anlage	Leitungen, Schalter, Dosen, Langfeldleuchten	zusätzlich/alternativ: Sicherungen und Verteilerschrank	zusätzlich/alternativ: Metall-Dampfleuchten
nutzungs-spezifische Anlagen	keine	⑨Reitbodenbewässerung (einfache Ausführung) ⑩⑩Schüttwände aus Holz zwischen Stahlstützen, Trocknungsanlage für Getreide	⑨Reitbodenbewässerung (komfortable Ausführung) ⑩⑩Schüttwände aus Beton-Fertigteilen

Die Anlage 25 erhält die als

Anlage 3 zu Artikel 9 Nummer 8

Anlage 25
(zu § 191 Absatz 2)

Wertzahlen für Ein- und Zweifamilienhäuser nach § 181 Absatz 1 Nummer 1 BewG und Wohnungseigentum nach § 181 Absatz 1 Nummer 3 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Absatz 3		Bodenrichtwert				
		bis				
		15 EUR/m ²	30 EUR/m ²	50 EUR/m ²	100 EUR/m ²	150 EUR/m ²
bis	50 000 EUR	1,0	1,1	1,2	1,2	1,2
	100 000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,1	1,1
	150 000 EUR	0,8	0,9	0,9	1,0	1,0
	200 000 EUR	0,7	0,8	0,8	0,9	0,9
	300 000 EUR	0,6	0,7	0,7	0,8	0,8
	400 000 EUR	0,5	0,6	0,7	0,7	0,8
	500 000 EUR	0,5	0,6	0,6	0,7	0,8
über	500 000 EUR	0,5	0,5	0,5	0,6	0,7

Vorläufiger Sachwert § 189 Absatz 3		Bodenrichtwert				
		bis				über
		200 EUR/m ²	300 EUR/m ²	400 EUR/m ²	500 EUR/m ²	500 EUR/m ²
bis	50 000 EUR	1,3	1,3	1,4	1,4	1,5
	100 000 EUR	1,1	1,2	1,2	1,3	1,3
	150 000 EUR	1,0	1,1	1,1	1,2	1,2
	200 000 EUR	1,0	1,1	1,1	1,2	1,2
	300 000 EUR	0,9	1,0	1,0	1,1	1,2
	400 000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,0	1,1
	500 000 EUR	0,8	0,9	1,0	1,0	1,1
über	500 000 EUR	0,7	0,8	0,9	0,9	1,0

Wertzahlen für Teileigentum, Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke nach § 181 Absatz 1 Nummer 3 bis 6 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Absatz 3		
bis	500 000 EUR	0,90
	750 000 EUR	0,85
	1 000 000 EUR	0,80
	1 500 000 EUR	0,75
	2 000 000 EUR	0,70
	3 000 000 EUR	0,65
über	3 000 000 EUR	0,60

Artikel 10

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378)¹³⁾

§ 13 Absatz 1 Nummer 16 wird wie folgt geändert:

- In Buchstabe b Satz 1 werden nach den Wörtern "mildtätigen Zwecken" die Wörter "im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgaben-
1. a) ordnung" eingefügt.
- b) Buchstabe c wird wie folgt gefasst:

an ausländische Religionsgesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen der in den Buchstaben a und b bezeichneten Art, die nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes in Verbindung mit § 5 Absatz 2 Nummer 2 zweiter Halbsatz des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreit wären, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würden, und wenn durch die Staaten, in denen die Zuwendungsempfänger belegen sind, Amtshilfe und Unterstützung bei der Beitreibung geleistet werden. Amtshilfe ist der Auskunftsaustausch im Sinne oder entsprechend der Amtshilferichtlinie gemäß § 2 Absatz 2 des EU-Amtshilfegesetzes. Beitreibung ist die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Sinne oder entsprechend der Beitreibungsrichtlinie einschließlich der in "c) diesem Zusammenhang anzuwendenden Durchführungsbestimmungen in den für den jeweiligen Stichtag der Steuerentstehung geltenden Fassungen oder eines entsprechenden Nachfolgerechtsaktes. Werden die steuerbegünstigten Zwecke des Zuwendungsempfängers im Sinne des Satzes 1 nur im Ausland verwirklicht, ist für die Steuerbefreiung Voraussetzung, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder dass die Tätigkeit dieses Zuwendungsempfängers neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann. Buchstabe b Satz 2 gilt entsprechend;"

2. In § 30 Absatz 4 Nummer 1 werden nach dem Wort "Familiennamen," die Wörter "Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung)," eingefügt.

Dem § 37 wird folgender Absatz 10 angefügt:

3. "(10) § 13 Absatz 1 Nummer 16 Buchstabe b und c und § 30 Absatz 4 Nummer 1 in der am 6. November 2015 geltenden Fassung sind auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 5. November 2015 entstanden ist. § 13 Absatz 1 Nummer 16 Buchstabe b und c in der am 6. November 2015 geltenden Fassung ist auch auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer vor dem 6. November 2015 entsteht, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind."

Artikel 11

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386)¹⁴⁾¹⁵⁾

§ 13 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

1. a) "3. in den Fällen des § 14c im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung;"
- b) Nummer 4 wird aufgehoben.

§ 13b wird wie folgt geändert:

Absatz 2 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

- Bauleistungen, einschließlich Werklieferungen und sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von
- a) "4. Planungs- und Überwachungsleistungen. Als Grundstücke gelten insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern. Nummer 1 bleibt unberührt;"

Absatz 5 wird wie folgt geändert:

Satz 6 wird wie folgt gefasst:

2. aa) "Die Sätze 1 bis 5 gelten vorbehaltlich des Satzes 10 auch, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird."
- b) Folgender Satz wird angefügt:
 - bb) "In den in Absatz 2 Nummer 4, 5 Buchstabe b und Nummer 7 bis 11 genannten Fällen schulden juristische Personen des öffentlichen Rechts die Steuer nicht, wenn sie die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich beziehen."

Nummer 3 der Anlage 4 (zu § 13b Absatz 2 Nummer 11) wird wie folgt gefasst:

3.

„3.	Roheisen oder Spiegeleisen, in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen; Körner und Pulver aus Roheisen, Spiegeleisen, Eisen oder Stahl; Rohblöcke und andere Rohformen aus Eisen oder Stahl; Halbzeug aus Eisen oder Stahl	Positionen 7201, 7205 bis 7207, 7218 und 7224“.
-----	--	---

Artikel 12

Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386)¹⁶⁾

In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 2a folgende Angabe eingefügt:

1. "§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts".
2. § 2 Absatz 3 wird aufgehoben.

Nach § 2a wird folgender § 2b eingefügt:

"§ 2b

Juristische Personen
des öffentlichen Rechts

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz vor-

1. aussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

3. 1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlichrechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. die Tätigkeit der Notare im Landesdienst und der Ratschreiber im Land Baden-Württemberg, soweit Leistungen ausgeführt werden, für die nach der Bundesnotarordnung die Notare zuständig sind;
2. die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;

3. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;

4. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;

5. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist."

4. In § 4 Nummer 16 Satz 1 Buchstabe g wird das Wort "Betreuungsangebote" durch die Wörter "Betreuungs- oder Entlastungsangebote" ersetzt.

5. In § 4a Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 werden die Wörter "eines Betriebs gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs" durch die Wörter "ihres Unternehmens" ersetzt.

Dem § 27 wird folgender Absatz 22 angefügt:

6. "(22) § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung ist auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden. Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden."

Artikel 13

Änderung des Gesetzes zur Modernisierung der Finanzaufsicht über Versicherungen

Artikel 2 des Gesetzes zur Modernisierung der Finanzaufsicht über Versicherungen vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434) wird wie folgt geändert:

Absatz 7 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

§ 19 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 erster Halbsatz wird wie folgt geändert:

Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

a) "a) zur erstmaligen Bereitstellung der Kapitalausstattung zur Erfüllung der Solvabilitätskapitalanforderung nach den §§ 89, 213, auch in Verbindung mit den §§ 234 und 238 des Versicherungsaufsichtsgesetzes,".

"4.

Buchstabe c wird wie folgt gefasst:

b) "c) in der Rentenbezugszeit nach § 236 Absatz 2 des Versicherungsaufsichtsgesetzes oder".

1. Absatz 10 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

§ 21a Absatz 1 wird wie folgt geändert:

In Satz 1 werden die Wörter "auf Grund § 116 des Versicherungsaufsichtsgesetzes zu erlassenden Rechtsverordnung" durch die Wörter "auf Grund des § 240 Satz 1 Nummer 10 des Versicherungsaufsichtsgesetzes erlassenen Rechtsverordnung" ersetzt.

2. "3.

In Satz 2 werden die Wörter "der sich aus § 2 der Deckungsrückstellungsverordnung ergibt" durch die Wörter "der sich auf Grund der nach § 217 Satz 1 Nummer 7 des Versicherungsaufsichtsgesetzes erlassenen Rechtsverordnung ergibt" ersetzt."

Artikel 14

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 17 Absatz 2 Satz 3 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202)¹⁷⁾¹⁸⁾

"Soweit es sich um Aufgaben der Finanzverwaltung handelt und der Vollzug der Aufgaben verbessert oder erleichtert wird, kann die zuständige Landesregierung durch Rechtsverordnung

1. die Zuständigkeit eines Finanzamts oder einer besonderen Landesfinanzbehörde (§ 2 Absatz 3) auf einzelne Aufgaben beschränken,
2. einem Finanzamt oder einer besonderen Landesfinanzbehörde (§ 2 Absatz 3) Zuständigkeiten für die Bezirke mehrerer Finanzämter übertragen oder
3. einer Landesoberbehörde (§ 6) die landesweite Zuständigkeit für Kassengeschäfte und das Erhebungsverfahren einschließlich der Vollstreckung übertragen."

Artikel 15

Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes

§ 11 des Feuerschutzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Januar 1996 (BGBl. I S. 18)¹⁹⁾²⁰⁾

Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

1. "(1) Das Gesamtaufkommen der entrichteten Feuerschutzsteuer wird nach den Absätzen 2 und 3 zerlegt."

Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Die Zerlegungsanteile der einzelnen Länder am Gesamtaufkommen der Feuerschutzsteuer sind nach den folgenden Zerlegungsmaßstäben zu ermitteln:

1. zu 35 vom Hundert entsprechend den Anteilen an der Bruttowertschöpfung aller Wirtschaftsbereiche abzüglich der Wertschöpfung der Wirtschaftsbereiche Land- und Forstwirtschaft, Fischerei, öffentliche und sonstige Dienstleister, Erziehung und Gesundheit sowie private Haushalte;
2. zu 5 vom Hundert entsprechend den Anteilen an der Bruttowertschöpfung des Wirtschaftsbereiches Land- und Forstwirtschaft, Fischerei;
3. zu 40 vom Hundert entsprechend den Anteilen an der Wohnbevölkerung zu 40 vom Hundert und den Anteilen am Bestand an Wohngebäuden zu 60 vom Hundert;
4. zu 20 vom Hundert entsprechend den Anteilen an den Privathaushalten."

3. Absatz 4 wird aufgehoben.

Artikel 16

Änderung des Steuerberatungsgesetzes

In § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 des Steuerberatungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735)²¹⁾

Artikel 17

Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes

§ 99 Absatz 7 des Steuerberatungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735)²²⁾

"(7) Die Landesregierungen werden ermächtigt, die Aufgaben und Befugnisse, die den Landesjustizverwaltungen nach den Absätzen 2 und 3 zustehen, durch Rechtsverordnung auf diesen nachgeordnete Behörden zu übertragen. Die Landesregierungen können diese Ermächtigung durch Rechtsverordnung auf die Landesjustizverwaltungen übertragen."

Artikel 18

Inkrafttreten

- (1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der folgenden Absätze am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Artikel 16 tritt mit Wirkung vom 1. Januar 2015 in Kraft.
- (3) Artikel 2 tritt am 1. November 2015 in Kraft.
- (4) Die Artikel 3 bis 5, 12 und 15 treten am 1. Januar 2016 in Kraft.

Berlin, den 2. November 2015

Der Bundespräsident
Joachim Gauck
Die Bundeskanzlerin
Dr. Angela Merkel
Der Bundesminister der Finanzen
Schäuble

Artikel 3 Nummer 6, 10 Buchstabe d und Nummer 11 dieses Gesetzes dient der Umsetzung der Richtlinie 2014/86/EU des Rates vom 8. Juli
*) 2014 zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. L 219 vom 25.7.2014, S. 40).

1) BGBl. I S. 1834 vom 5. November 2015

2) BStBl I S. 1346

3) BStBl I S. 1346

4) BStBl I S. 1346

5) BStBl I S. 1169

6) BStBl I S. 1192

7) BStBl 2007 I S. 4

8) BStBl I S. 1126

9) BStBl I S. 1056

10) BStBl I S. 313, 754

11) BStBl I S. 1126

12) BStBl I S. 168

13) BStBl I S. 298

14) BStBl I S. 505

15) BStBl 2015 I S. 58

16) BStBl I S. 505

17) BStBl I S. 363, 371

18) BStBl 2015 I S. 58

19) BStBl I S. 38

20) BStBl 2015 I S. 58

21) BStBl I S. 1082

22) BStBl I S. 1082

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 10. November 2015

IV C 4 - S 2296-b/07/0003 :007

2015/0960049

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35a EStG);
Aufwendungen für Schornsteinfegerleistungen**

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der Steuerermäßigungsregelung des § 35a EStG auf Aufwendungen für Schornsteinfegerleistungen aufgrund der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 6. November 2014 - VI R 1/13 - (BStBl II 2015 S. 481) Folgendes:

Bei Schornsteinfegerleistungen bestehen in allen noch offenen Steuerfällen keine Bedenken, die Inanspruchnahme einer Steuerermäßigung zu gewähren. Das gilt sowohl für Aufwendungen für Mess- oder Überprüfarbeiten einschließlich der Feuerstättenschau als auch für Aufwendungen für Reinigungs- und Kehrarbeiten sowie sonstige Handwerkerleistungen.

Die entgegenstehenden Regelungen des Anwendungsschreibens zu § 35a EStG vom 10. Januar 2014 (BStBl I S. 75) sind nicht mehr anzuwenden.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

S e i t e

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 10. November 2015

IV C 7 - S 2149/15/10001

2015/1014358

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundesministerium für
Ernährung und Landwirtschaft

**Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für Land- und Forstwirte gemäß § 13a EStG;
Neuregelung für die Wirtschaftsjahre 2015 ff. bzw. abweichenden Wirtschaftsjahre 2015/2016 ff.**

TOP 11 ESt III/15 und TOP 14 ESt IV/15

Inhalt	RdNr.
Neuregelung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG	1-80
Zugangsvoraussetzungen	1-24
1. Grundsätze	1
2. Buchführungspflicht - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG	2
3. Selbst bewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG	3-4
4. Vieheinheitengrenze - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG	5-6
5. Forstwirtschaftliche Nutzung - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG	7-8
I. 6. Sondernutzungen - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 oder Satz 2 EStG	9-13
7. Hof- und Gebäudeflächen	14
8. Rumpfwirtschaftsjahr	15
9. Neugründung und Betriebsübernahme	16-22
10. Wegfallmitteilung	23
A. 11. Rückkehr zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	24
II. Gewinnermittlung auf Grund eines Antrags i. S. d. § 13a Absatz 2 EStG	25
III. Ermittlung des Durchschnittssatzgewinns - § 13a Absatz 3 EStG	26-29
Ermittlung des Gewinns der landwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 4 EStG	30-33
IV. 1. Ermittlung des Grundbetrags - § 13a Absatz 4 Satz 2 EStG	30
2. Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung - § 13a Absatz 4 Satz 3 EStG	31-33
Ermittlung des Gewinns der forstwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 5 EStG	34-37
1. Grundsätze	34
V. 2. Pauschalierung des Gewinns aus Holznutzungen	35-36
3. Ermittlung des Gewinns für die übrige Forstwirtschaft	37
VI. Ermittlung des Gewinns der Sondernutzungen - § 13a Absatz 6 EStG	38-40

Ermittlung der Sondergewinne - § 13a Absatz 7 EStG	41-73
1. Grundsätze	41
2. Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden und dem dazugehörigen Aufwuchs, Gebäuden, immateriellen Wirtschaftsgütern und Beteiligungen	42-46
3. Veräußerung von übrigem Anlagevermögen und von Tieren	47-51
4. Entschädigungen für den Verlust, den Untergang oder die Wertminderung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und von Tieren	52-54
5. Auflösung von Rücklagen	55
6. Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nach § 9b Absatz 2 EStG	56
VII. Einnahmen aus dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten, die dem Bereich der Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden	57-72
a) Grundsätze	57-58
b) Nebenbetriebe (R 15.5 Absatz 3 EStR)	59-61
c) Verwertung organischer Abfälle (R 15.5 Absatz 4 EStR)	62
7. d) Absatz eigener und fremder Erzeugnisse (R 15.5 Absatz 5 und 6 EStR)	63-64
e) Absatz eigener Erzeugnisse i. V. m. Dienstleistungen (R 15.5 Absatz 7 EStR)	65-66
f) Absatz eigener Erzeugnisse i. V. m. besonderen Leistungen (R 15.5 Absatz 8 EStR)	67-68
g) Verwendung von Wirtschaftsgütern und Dienstleistungen (R 15.5 Absatz 9 und 10 EStR)	69
h) Aufzucht und Halten fremder Tiere	70-72
8. Rückvergütungen	73
VIII. Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens - § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG	74-77
IX. Einnahmen aus Kapitalvermögen, soweit sie zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören - § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 6 EStG	78-80
Wechsel der Gewinnermittlungsart	81-85
I. Übergang zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 1 EStG	81-82
B. II. Übergang zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG	83
III. Besonderheiten beim Übergang zur Gewinnermittlung nach § 13a EStG n. F.	84-85
C. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	86-89
D. Schlussbestimmungen	90-91

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung des § 13a EStG in der Fassung des Zollkodex-Anpassungsgesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417)¹⁾

A. Neuregelung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG

I. Zugangsvoraussetzungen

1. Grundsätze

Die Einkünfte aus einem selbst bewirtschafteten Betrieb der Land- und Forstwirtschaft sind grundsätzlich nach der Gewinnermittlungsvorschrift des § 13a EStG zu ermitteln, wenn die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 5 oder Satz 2 EStG erfüllt sind. Zu den selbst bewirtschafteten Nutzungen gehören auch im Ausland belegene Betriebsteile eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (z. B. Traktatländereien).

2. Buchführungspflicht - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG

2

Eine die Anwendung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen nach § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG ausschließende Buchführungspflicht muss gesetzlich begründet sein (§§ 140, 141 AO). Daher ist die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auch dann anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige für diesen Betrieb freiwillig Bücher führt und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse macht und keinen wirksamen Antrag nach § 13a Absatz 2 EStG gestellt hat.

3. Selbst bewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG

3

Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist anwendbar, wenn die selbst bewirtschafteten Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung am 15. Mai des laufenden Wirtschaftsjahres nicht mehr als 20 Hektar betragen; zur Neugründung eines Betriebs und zum Rumpfwirtschaftsjahr vgl. RdNr. 15 und 16 ff.

4

Zur Ermittlung der maßgeblichen Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung sind alle selbst bewirtschafteten Flächen i. S. d. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a BewG i. V. m. R 13.2 Absatz 3 Satz 1 EStR zu berücksichtigen. Dies gilt auch, soweit die Flächen als Grundvermögen bewertet wurden. Zur Berücksichtigung der Hof- und Gebäudeflächen vgl. RdNr. 14. Maßgeblich ist die für den Stichtag 15. Mai des laufenden Wirtschaftsjahres auf der Grundlage des Automatisierten Liegenschaftskatasters nachgewiesene Flächengröße. Nicht zur landwirtschaftlichen Nutzung gehören die Sondernutzungen (§ 13a Absatz 6 EStG i. V. m. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c bis e BewG). Ferner sind das Abbauland, Geringstland und Unland (§ 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 BewG) nicht zu berücksichtigen.

4. Vieheinheitengrenze - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG

5

Bei der Prüfung der Vieheinheitengrenze nach § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 EStG von 50 Vieheinheiten sind die im Wirtschaftsjahr erzeugten und gehaltenen Tiere i. S. v. § 13 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 bis 4 EStG i. V. m. § 51 BewG sowie der Anlage 1 zum BewG zu berücksichtigen. Die Grundsätze zum Strukturwandel nach R 15.5 Absatz 2 EStR sind entsprechend anzuwenden.

6

Zu den in die Prüfung der Vieheinheitengrenze einzubeziehenden Tieren gehören auch die im Betrieb des Land- und Forstwirts gehaltenen und erzeugten fremden Tiere (vgl. RdNr. 70).

5. Forstwirtschaftliche Nutzung - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 EStG

7

Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist nicht anwendbar, wenn ausschließlich selbst bewirtschaftete Flächen der forstwirtschaftlichen Nutzung vorhanden sind.

8

Bei der Prüfung, ob die Grenze von 50 Hektar der forstwirtschaftlichen Nutzung überschritten ist, ist die für den Stichtag 15. Mai des laufenden Wirtschaftsjahres auf der Grundlage des Automatisierten Liegenschaftskatasters nachgewiesene Flächengröße maßgebend; zur Berücksichtigung der Hof- und Gebäudeflächen vgl. RdNr. 14. Zur Neugründung eines Betriebs und zum Rumpfwirtschaftsjahr vgl. RdNr. 15 und 16 ff.

6. Sondernutzungen - § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 oder Satz 2 EStG

9

Zu den Sondernutzungen i. S. d. § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und Absatz 6 EStG i. V. m. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c bis e BewG gehören die weinbauliche Nutzung, die gärtnerischen Nutzungsteile Gemüsebau, Blumen/Zierpflanzenbau, Obstbau und Baumschulen, der Anbau von Hopfen, Spargel, Tabak und anderen Sonderkulturen sowie die sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen.

10

Zu den sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören insbesondere die Binnenfischerei, die Teichwirtschaft, die Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft, die Imkerei, die Wanderschäfferei, die Saatzucht, der Pilzanbau, die Produktion von Nützlingen, die Weihnachtsbaumkulturen und die Kurzumtriebsplantagen.

11

Für die Anwendung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist nicht erforderlich, dass neben einer selbst bewirtschafteten Sondernutzung auch selbst bewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung vorhanden sind.

12

Bei Prüfung der Zugangsvoraussetzung für eine Sondernutzung, die in Anlage 1a Nummer 2 zu § 13a EStG aufgeführt ist, gilt jeweils die Grenze der Spalte 2. Bei Sondernutzungen, die in Spalte 2 nicht aufgeführt sind, gelten für die Zugangsvoraussetzung keine Grenzen. Zur Ermittlung des Gewinns aus Sondernutzungen vgl. RdNr. 38-40.

13

Bei der Prüfung, ob die jeweiligen Sondernutzungsgrenzen des § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 oder Satz 2 EStG i. V. m. Anlage 1a Nummer 2 zu § 13a EStG überschritten sind, ist bei flächengebundenen Nutzungen die für den Stichtag 15. Mai des laufenden Wirtschaftsjahres auf der Grundlage des Automatisierten Liegenschaftskatasters nachgewiesene Flächengröße maßgebend. Bei nicht flächengebundenen Nutzungen ist auf die durchschnittlichen Verhältnisse des laufenden Wirtschaftsjahres abzustellen.

Zur Berücksichtigung der Hof- und Gebäudeflächen vgl. RdNr. 14. Zur Neugründung eines Betriebs und zum Rumpfwirtschaftsjahr vgl. RdNr. 15 und 16 ff.

7. Hof- und Gebäudeflächen

14

Die Hof- und Gebäudeflächen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, jedoch ohne den zur Wohnung gehörenden Grund und Boden, sind in die einzelnen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen im Sinne des § 160 Absatz 2 Satz 1 BewG einzubeziehen (vgl. § 163 Absatz 13 BewG, R 13a.2 Absatz 1 Satz 2 EStR). Dies erfolgt bei mehreren vorhandenen Nutzungen grundsätzlich anteilig im Verhältnis der tatsächlichen Nutzung. Anstelle einer anteiligen Zuordnung zu den einzelnen Nutzungen können vorhandene Hof- und Gebäudeflächen aus Vereinfachungsgründen der landwirtschaftlichen Nutzung zugeordnet werden.

8. Rumpfwirtschaftsjahr

15

Umfasst ein Rumpfwirtschaftsjahr nicht den Stichtag 15. Mai, ist hinsichtlich der Zugangsvoraussetzungen anstelle dieses Stichtags auf die Verhältnisse am Ende des Wirtschaftsjahres abzustellen. Zu den Einzelheiten bei Neugründung und Betriebsübernahme vgl. RdNr. 16 ff.

9. Neugründung und Betriebsübernahme

16

Bei Neugründung und Betriebsübernahme eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs bestimmt sich die Zulässigkeit der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ausschließlich nach § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG.

17

Bei der Neugründung eines Betriebs durch erstmalige Aufnahme einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit oder der Übernahme eines Betriebs bedarf es keiner Mitteilung des Finanzamts, wenn die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG nicht vorliegen. Für die Zugangsvoraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, 4 und 5 oder Satz 2 EStG sind grundsätzlich die Verhältnisse am 15. Mai des Wirtschaftsjahres der Neugründung oder der Betriebsübernahme maßgebend.

18

Die Gewinnermittlung nach § 13a EStG ist auch anzuwenden, wenn die Zugangsvoraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG zu Beginn des ersten Wirtschaftsjahres nicht vorliegen, jedoch am 15. Mai dieses Wirtschaftsjahres erstmals erfüllt sind.

19

Liegen die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG zu Beginn des ersten Wirtschaftsjahres, aber nicht am 15. Mai dieses Wirtschaftsjahres vor, besteht für das Wirtschaftsjahr keine Berechtigung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen. Es wird in diesen Fällen nicht beanstandet, wenn für dieses erste Wirtschaftsjahr ein nach den Grundsätzen des § 13a EStG ermittelter Gewinn angesetzt wird. In diesen Fällen bedarf es keiner Mitteilung nach § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG.

20

Ist das erste Wirtschaftsjahr ein Rumpfwirtschaftsjahr und umfasst dieses nicht den Stichtag 15. Mai, ist hinsichtlich der Zugangsvoraussetzungen anstelle des 15. Mai auf die Verhältnisse am Ende dieses Wirtschaftsjahres abzustellen.

21

Liegen die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG zu Beginn des ersten Rumpfwirtschaftsjahres, aber nicht am Ende dieses Wirtschaftsjahres vor, besteht für das Wirtschaftsjahr keine Berechtigung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen. Es wird in diesen Fällen jedoch nicht beanstandet, wenn für dieses erste Wirtschaftsjahr ein nach den Grundsätzen des § 13a EStG ermittelter Gewinn angesetzt wird. In diesen Fällen bedarf es keiner Mitteilung nach § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG.

22

Bei einem Betriebsübergang sind die persönlichen Zugangsvoraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG grundsätzlich für jeden Steuerpflichtigen gesondert zu betrachten. Führt die Übernahme eines bisher bestehenden Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, für den der Übergeber bis zum Zeitpunkt der Übergabe den Gewinn zulässigerweise nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG ermittelt hat, beim Übernehmer zur Bildung eines Rumpfwirtschaftsjahres, ist die Anwendung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für dieses (Rumpf-) Wirtschaftsjahr ausgeschlossen (§ 13a Absatz 1 Satz 3 EStG). Dies betrifft insbesondere Fälle, in denen der Übernehmer die Zugangsvoraussetzungen grundsätzlich erfüllt. In diesen Fällen kommt es bis zum Ende des 2laufenden Wirtschaftsjahres zu einer Übernahme der Bindungsfrist für den Übernehmer. Liegen die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 3 EStG vor, treten die Rechtsfolgen des § 13a Absatz 2 Satz 2 EStG nicht ein. Möchte der Übernehmer die Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG auch für die darauf folgenden Wirtschaftsjahre fortführen, muss er die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a Absatz 2 EStG abwählen.

10. Wegfallmitteilung

23

Die Mitteilung nach § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG soll innerhalb einer Frist von einem Monat vor Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres bekanntgegeben werden (vgl. aber BFH vom 29. März 2007 - BStBl II S. 816). Bis zum Beginn dieses Wirtschaftsjahres ist der Gewinn noch nach Durchschnittssätzen zu ermitteln.

11. Rückkehr zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

24

Das Wort "letztmalig" in § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG bedeutet nicht, dass eine Rückkehr zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen zu einem späteren Zeitpunkt ausgeschlossen ist. Der Gewinn ist erneut nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, wenn die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG wieder gegeben sind und ein Antrag nach § 13a Absatz 2 EStG nicht gestellt wird. Bestand für den Land- und Forstwirt Buchführungspflicht nach § 141 Absatz 1 AO, ist zuvor die Feststellung der Finanzbehörde erforderlich, dass die Voraussetzungen für die Buchführungspflicht nach § 141 Absatz 1 AO nicht mehr vorliegen (§ 141 Absatz 2 Satz 2 AO). Bei einem Land- und Forstwirt, der weder buchführungspflichtig ist noch die sonstigen Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG erfüllt und dessen Gewinn nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG ermittelt wird, ist der Gewinn bereits ab dem folgenden Wirtschaftsjahr nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, wenn am maßgeblichen Stichtag (grundsätzlich 15. Mai) dieses Wirtschaftsjahres die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG wieder erfüllt sind; § 141 Absatz 2 Satz 2 AO ist nur bei wegfallender Buchführungspflicht anzuwenden. Einer Mitteilung der Finanzbehörde bedarf es insoweit nicht. Ist eine Mitteilung nach § 13a Absatz 1 Satz 4 EStG über den Wegfall der Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG ergangen und liegen am maßgeblichen Stichtag (grundsätzlich 15. Mai) des auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgenden Wirtschaftsjahres die Voraussetzungen für die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen wieder vor, hat das Finanzamt die Rechtswirkungen dieser Mitteilung zu beseitigen; § 13a EStG ist weiterhin anzuwenden.

II. Gewinnermittlung auf Grund eines Antrags i. S. d. § 13a Absatz 2 EStG

25

Ein Land- und Forstwirt, der seinen Gewinn auf Antrag nach § 13a Absatz 2 EStG für vier aufeinanderfolgende Wirtschaftsjahre nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG ermittelt, ist damit vorübergehend aus der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ausgeschieden. Dabei ist Folgendes zu beachten:

1. Wird innerhalb des Vierjahreszeitraums eine der Buchführungsgrenzen des § 141 Absatz 1 AO überschritten, ist der Land- und Forstwirt rechtzeitig vor Beginn des nächstfolgenden Wirtschaftsjahres auf den Beginn der Buchführungspflicht hinzuweisen. Die Mitteilung soll einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres bekannt gegeben werden, von dessen Beginn an die Buchführungspflicht zu erfüllen ist.

2. Werden innerhalb des Vierjahreszeitraums die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 bis 5 oder des Satzes 2 EStG nicht mehr erfüllt, soll der Land- und Forstwirt innerhalb einer Frist von einem Monat vor Beginn des nächstfolgenden Wirtschaftsjahres darauf hingewiesen werden, dass der Gewinn nicht mehr nach Durchschnittssätzen zu ermitteln ist.

- Ist der Land- und Forstwirt vor Beginn eines Wirtschaftsjahres innerhalb des Vierjahreszeitraums darauf hingewiesen worden, dass der Gewinn nicht mehr nach Durchschnittssätzen zu ermitteln bzw. dass eine der Buchführungsgrenzen überschritten ist,
3. verkürzt sich der Vierjahreszeitraum entsprechend. Die Rechtsfolge des § 13a Absatz 2 Satz 2 EStG tritt nicht ein, wenn der Land- und Forstwirt für den verkürzten Vierjahreszeitraum den Gewinn nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG ermittelt hat.

Nach Ablauf des Vierjahreszeitraums ist der Gewinn wieder nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, wenn die Voraussetzungen des § 13a Absatz 1 Satz 1 oder 2 EStG

- erfüllt sind und der Land- und Forstwirt von der Möglichkeit der erneuten Ausübung des Wahlrechtes (§ 13a Absatz 2 EStG)
4. a) keinen Gebrauch macht,
- nicht mehr erfüllt sind, der Land- und Forstwirt aber noch nicht zur Buchführung aufgefordert oder darauf hingewiesen worden ist, dass der Gewinn nicht mehr nach Durchschnittssätzen zu ermitteln ist.
- b)

III. Ermittlung des Durchschnittssatzgewinns - § 13a Absatz 3 EStG

26

Im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 13a EStG wird der Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung (§ 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 EStG) und der in Anlage 1a Nummer 2 zu § 13a EStG genannten Sondernutzungen (§ 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 i. V. m. Absatz 6 Satz 2 EStG) nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 1 EStG ermittelt. Alle übrigen Gewinne werden nach der Systematik des § 4 Absatz 3 EStG ermittelt.

27

Der Durchschnittssatzgewinn ist die Summe der Gewinne nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 bis 6 EStG. Mit dem Ansatz des Durchschnittssatzgewinns sind alle Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben berücksichtigt. Insbesondere sind verausgabte Pachtzinsen, Schuldzinsen und dauernde Lasten, die Betriebsausgaben sind, nach § 13a Absatz 3 EStG nicht zusätzlich abziehbar.

28

Bei der forstwirtschaftlichen Nutzung, den Sondernutzungen nach § 13a Absatz 6 Satz 3 i. V. m. § 4 Absatz 3 EStG und bei einzelnen Sondergewinnatbeständen können Verluste entstehen, die zu einem negativen Durchschnittssatzgewinn führen können.

29

Ist der Gewinn nach § 13a EStG für ein Rumpfwirtschaftsjahr oder ein verlängertes Wirtschaftsjahr zu ermitteln, sind der Grundbetrag (§ 13a Absatz 4 Satz 2 EStG), der Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung (§ 13a Absatz 4 Satz 3 EStG) und die pauschalen Gewinne für Sondernutzungen (§ 13a Absatz 6 Satz 2 EStG) für ein volles Wirtschaftsjahr anzusetzen.

IV. Ermittlung des Gewinns der landwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 4 EStG

1. Ermittlung des Grundbetrags - § 13a Absatz 4 Satz 2 EStG

30

Zur Ermittlung des Grundbetrags für ein Wirtschaftsjahr sind alle selbst bewirtschafteten Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung i. S. d. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a BewG ohne Sondernutzungen (§ 13a Absatz 6 EStG i. V. m. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c bis e BewG) zu berücksichtigen. Zum maßgeblichen Stichtag (grundsätzlich 15. Mai) und zum Umfang der Flächen an diesem Stichtag vgl. RdNr. 3 und 4 sowie RdNr. 14. Für angefangene Hektar ist ein entsprechender Anteil zu berücksichtigen.

2. Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung - § 13a Absatz 4 Satz 3 EStG

31

Der Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung je Wirtschaftsjahr ist für im Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehaltene und erzeugte Tiere vorzunehmen. Tiere, die in einem gesonderten Gewerbebetrieb des Steuerpflichtigen oder im Zusammenhang mit einer dem Grunde nach gewerblichen Dienstleistung (§ 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 3 EStG) gehalten oder erzeugt werden, sind nicht zu berücksichtigen. Zur Abgrenzung beim Halten und der Erzeugung fremder Tiere vgl. RdNr. 70.

32

Maßgeblich sind bei Tieren des Umlaufvermögens die im Wirtschaftsjahr erzeugten und bei Tieren des Anlagevermögens die im Durchschnitt des Wirtschaftsjahrs gehaltenen Tiere. Die Umrechnung der Tierbestände in Vieheinheiten erfolgt unter Beachtung der bewertungsrechtlichen Vorschriften des § 51 BewG. Der Umrechnungsschlüssel ergibt sich aus Anlage 1 zum BewG.

33

Eine Tierzucht und Tierhaltung bis insgesamt einschließlich 25 Vieheinheiten ist mit dem Ansatz des Grundbetrags der landwirtschaftlichen Nutzung nach § 13a Absatz 4 Satz 2 EStG abgegolten. Für alle weiteren Vieheinheiten sind nach Nummer 1 der Anlage 1a zu § 13a EStG 300 Euro pro Vieheinheit als Tierzuschlag für das Wirtschaftsjahr anzusetzen. Für angefangene Vieheinheiten ist ein entsprechender Anteil von 300 Euro zu berücksichtigen.

v. Ermittlung des Gewinns der forstwirtschaftlichen Nutzung - § 13a Absatz 5 EStG

1. Grundsätze

34

Bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist der Gewinn aus forstwirtschaftlicher Nutzung nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 3 EStG zu ermitteln. Dabei sind gemäß § 13a Absatz 5 EStG zwingend die pauschalen Betriebsausgaben nach § 51 EStDV zu berücksichtigen.

2. Pauschalierung des Gewinns aus Holznutzungen

35

Die Einnahmen aus Holznutzungen umfassen die Erlöse aus der Verwertung des Holzes, die im Wirtschaftsjahr zugeflossen sind. Hierzu gehören insbesondere die Erlöse für das veräußerte und der Teilwert für das entnommene Holz. Nicht dazu gehören die Einnahmen aus einer anderen Nutzung des Waldes, wie z. B. aus der Verpachtung einzelner Flächen, der Ausübung der Jagd, dem Verkauf von Früchten des Waldes (Beeren, Pilze, Bärlauch) oder von Reisholz und Grünschnitt. Zinsen aus der Kreditierung von Holzverkäufen gehören ebenfalls nicht zu den Einnahmen aus Holznutzungen, sondern zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen i. S. d. § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 6 EStG.

36

Zur Ermittlung des Gewinns aus Holznutzungen sind bei einer Verwertung von Holz auf dem Stamm 20 % und bei einer Verwertung von eingeschlagenem Holz 55 % der zugeflossenen Einnahmen als Betriebsausgaben abziehbar. Alle übrigen Einnahmen in sachlichem Zusammenhang mit Holznutzungen (z. B. Entschädigungen, Zuschüsse zur Abgeltung erhöhter Betriebsausgaben) sind in voller Höhe zu erfassen. Damit sind sämtliche Betriebsausgaben nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 3 EStG abgegolten, die die forstwirtschaftlichen Flächen betreffen. Ausgenommen hiervon sind die Wiederaufforstungskosten und die Minderung des Buchwerts für das jeweilige Wirtschaftsgut Baumbestand (vgl. BMF-Schreiben vom 16. Mai 2012 - BStBl I S. 595).

3. Ermittlung des Gewinns für die übrige Forstwirtschaft

37

Die pauschalen Betriebsausgaben von 20 % bzw. 55 % gelten nicht für die Ermittlung des Gewinns aus Waldverkäufen sowie für die übrigen Einnahmen und die damit in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben. Der Gewinn aus Waldverkäufen wird entsprechend der Regelung des § 51 Absatz 5 EStDV grundsätzlich als Sondergewinn nach § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a EStG und die Ermittlung des Gewinns für das übrige Anlagevermögen als Sondergewinn nach § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b oder c EStG erfasst. Einnahmen aus der Verpachtung von Flächen der forstwirtschaftlichen Nutzung und der Jagdpacht sind nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG zu erfassen, ohne dass es darauf ankommt, ob sich die Jagd auf landwirtschaftliche oder forstwirtschaftliche Flächen bezieht. Für alle übrigen Einnahmen, die nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den Holznutzungen stehen (vgl. RdNr. 35) und nicht nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 und 6 EStG zu erfassen sind, gilt § 51 Absatz 5 EStDV.

vi. Ermittlung des Gewinns der Sondernutzungen - § 13a Absatz 6 EStG

38

Bei der Ermittlung der Gewinne aus Sondernutzungen im Sinne des § 13a Absatz 6 i. V. m. § 160 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c bis e BewG ist für jede selbst bewirtschaftete Nutzung und für jeden selbst bewirtschafteten Nutzungsteil ein Sondergewinn zu ermitteln. Zur Frage der Definition der Sondernutzungen und deren Umfang zum maßgeblichen Stichtag (grundsätzlich 15. Mai) vgl. RdNr. 9-13 und RdNr. 14.

39

Nach § 13a Absatz 6 Satz 2 EStG ist bei jeder einzelnen Sondernutzung, die die in Anlage 1a Nummer 2 - Spalte 3 zu § 13a EStG genannte Grenze überschreitet, ein Gewinn von 1 000 Euro je Sondernutzung für das Wirtschaftsjahr anzusetzen. Dagegen ist für jede Sondernutzung, die unter dieser Grenze liegt, ein Gewinn von 0 Euro für das Wirtschaftsjahr anzusetzen. Der Gewinn aus Sondernutzungen nach § 13a Absatz 6 Satz 2 EStG ist ein nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 1 EStG ermittelter Gewinn.

40

Für Sondernutzungen, die nicht in der Anlage 1a Nummer 2 zu § 13a EStG aufgeführt sind (vgl. RdNr. 9-13), ist innerhalb des § 13a EStG eine Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG erforderlich (§ 13a Absatz 6 Satz 3 EStG). Zu diesen Sondernutzungen gehören insbesondere der Anbau von Tabak, der Anbau von Energieholz auf Kurzumtriebsplantagen und die Produktion von Nützlingen. Für diese Sondernutzungen ist bei der im Rahmen der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen vorzunehmenden Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG für Wirtschaftsgüter, die ausschließlich dieser Sondernutzung dienen, die Vornahme der Absetzung für Abnutzung nur in gleichen Jahresbeträgen zulässig; im Übrigen gilt die Absetzung für Abnutzung im Rahmen des Durchschnittssatzgewinns als in Anspruch genommen (§ 13a Absatz 3 Satz 3 EStG).

VII. Ermittlung der Sondergewinne - § 13a Absatz 7 EStG

1. Grundsätze

41

Die Ermittlung aller Sondergewinne nach § 13a Absatz 7 EStG erfolgt einschließlich der damit verbundenen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten nach § 4 Absatz 3 EStG (vgl. RdNr. 86-89). Betriebseinnahmen i. S. v. § 13a Absatz 7 Satz 1 EStG sind die zugeflossenen Erlöse einschließlich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Entsprechendes gilt im Falle der Entnahme für den an deren Stelle tretenden Wert und die daraus resultierende gesetzliche Umsatzsteuer.

2. Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden und dem dazugehörigen Aufwuchs, Gebäuden, immateriellen Wirtschaftsgütern und Beteiligungen

42

Der Gewinn oder Verlust aus der Veräußerung oder Entnahme des zum Betriebsvermögen gehörenden Grund und Bodens und des dazugehörigen Aufwuchses (z. B. stehendes Holz und Dauerkulturen) sowie der zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäude, immateriellen Wirtschaftsgüter und Beteiligungen ist stets als Sondergewinn zu erfassen und nicht mit dem Ansatz des Durchschnittssatzgewinns nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 bis 3 und 5 bis 6 EStG abgegolten.

43

Für Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden und des dazugehörigen Aufwuchses sowie von Gebäuden kann unter den Voraussetzungen des § 6c i. V. m. § 6b EStG eine Rücklage gebildet werden. Gleiches gilt unter den Voraussetzungen der R 6.6 EStR für die Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung. Soweit für das Wirtschaftsgut Grund und Boden und ggf. immaterielle Wirtschaftsgüter ein Buchwert nach § 55 EStG anzusetzen ist, sind die Grundsätze dieser Vorschrift anzuwenden.

44

Bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG ist die Bildung und Beibehaltung von gewillkürtem Betriebsvermögen nach den für die Land- und Forstwirtschaft geltenden allgemeinen Grundsätzen möglich. Die unter RdNr. 42-43 genannten Grundsätze gelten auch für Wirtschaftsgüter des gewillkürten Betriebsvermögens.

45

Zu den Beteiligungen gehören insbesondere die zum Betriebsvermögen gehörenden Anteile an Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Mitunternehmeranteile gehören nicht zu den Beteiligungen, wenn sie außerhalb der Gewinnermittlung nach § 13a EStG als gesondertes Betriebsvermögen behandelt werden.

46

Ist der Land- und Forstwirt an einer Bruchteilsgemeinschaft (z. B. Maschinengemeinschaft) beteiligt, die keine eigene Gewinnerzielungsabsicht verfolgt, ist der Eigentumsanteil des Steuerpflichtigen an Wirtschaftsgütern des Gemeinschaftsvermögens ertragsteuerrechtlich wie ein eigenes Wirtschaftsgut des Steuerpflichtigen zu behandeln. In diesen Fällen bezieht sich die Regelung des § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b EStG bei Veräußerung oder Entnahme des Wirtschaftsguts einschließlich der Grenze von 15 000 Euro auf den Eigentumsanteil des Steuerpflichtigen (vgl. RdNr. 47-51).

3. Veräußerung von übrigen Anlagevermögen und von Tieren

47

Die Veräußerung oder Entnahme der übrigen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und von Tieren ist unter den Voraussetzungen des § 13a Absatz 7 Nummer 1 Buchstabe b EStG nicht mit dem Ansatz des Durchschnittssatzgewinns nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 bis 3 EStG abgegolten.

48

Der für die Prüfung der Grenze von 15 000 Euro maßgebliche Veräußerungspreis ist der bürgerlich-rechtliche Gesamtendpreis, d. h. einschließlich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Entsprechendes gilt im Falle der Entnahme für den an dessen Stelle tretenden Wert und die daraus resultierende gesetzliche Umsatzsteuer. Erfolgt die Veräußerung des Wirtschaftsguts durch einen Tausch oder einen

Tausch mit Baraufgabe, so ist die Angemessenheit des Werts für das hingegebene Wirtschaftsgut auf Verlangen des Finanzamts glaubhaft zu machen.

49

Bei der Ermittlung des Gewinns aus der Veräußerung von übrigem Anlagevermögen ist der Buchwert des jeweiligen Wirtschaftsguts zu ermitteln. Dabei sind die Vorgaben der amtlichen Abschreibungstabellen zu berücksichtigen. Wird ein Wirtschaftsgut in mehreren Abschreibungstabellen angeführt, ist vorrangig die amtliche Abschreibungstabelle für die Land- und Forstwirtschaft anzuwenden.

50

Soweit sich die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten nicht aus einem vom Steuerpflichtigen geführten Anlageverzeichnis ergeben oder nicht mehr nachgewiesen werden können, dürfen allenfalls die vom Steuerpflichtigen angemessen geschätzten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und der glaubhaft daraus abgeleitete Buchwert des jeweiligen Wirtschaftsguts zum Zeitpunkt des Ausscheidens aus dem Betriebsvermögen anerkannt werden.

51

Bei der Ermittlung des Gewinns aus der Veräußerung von Tieren gelten die vorstehenden Regelungen entsprechend. Dabei ist ohne Bedeutung, ob das jeweilige Tier ertragsteuerrechtlich dem Anlage- oder Umlaufvermögen zuzurechnen ist. Die Ermittlung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, der zu berücksichtigenden Absetzungen für Abnutzung sowie eines ggf. anzusetzenden Schlachtwerts kann nach den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 14. November 2001 (BStBl I S. 864) erfolgen.

Entschädigungen für den Verlust, den Untergang oder die Wertminderung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens 4. und von Tieren

52

Gewährte Entschädigungen für den Verlust, den Untergang oder die Wertminderung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und von Tieren i. S. d. § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a oder b EStG sind als Sondergewinn zu erfassen (§ 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c EStG). Bei der Prüfung der Grenze von 15 000 Euro ist die für das jeweilige Wirtschaftsgut i. S. d. § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b EStG gezahlte Entschädigung einschließlich Umsatzsteuer maßgebend.

53

Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene Einnahmen oder als Ersatz für erhöhte Betriebsausgaben gewährt werden, sind bei entsprechendem Veranlassungszusammenhang mit dem Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung nach § 13a Absatz 4 EStG und dem Gewinn aus Sondernutzungen nach § 13a Absatz 6 Satz 2 EStG abgegolten. Bei der forstwirtschaftlichen Nutzung sind diese Entschädigungen nach den Regelungen des § 51 EStDV zu erfassen. Pauschale Betriebsausgaben sind nur zu berücksichtigen, soweit die Zahlungen auf entgangene Einnahmen aus Holznutzungen entfallen.

54

Einheitlich gewährte Entschädigungen sind für die Anwendung der vorstehenden Grundsätze nach deren wirtschaftlichen Gehalt aufzuteilen.

5. Auflösung von Rücklagen

55

Soweit im Rahmen der Gewinnermittlung für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb eine Rücklage gebildet wurde (z. B. §§ 6b, 6c EStG, R 6.6 EStR), ist die Auflösung der Rücklage als Sondergewinn zu erfassen.

6. Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nach § 9b Absatz 2 EStG

56

Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus Vorsteuerberichtigungen i. S. d. § 15a UStG sind im Zeitpunkt des Zuflusses bzw. Abflusses als Sondergewinn zu erfassen (§ 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 EStG).

Einnahmen aus dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten, die dem Bereich der Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden 7.

a) Grundsätze

57

Soweit Einnahmen (Erlöse und Entnahmen) nach den allgemeinen Grundsätzen in einem gesonderten Gewerbebetrieb zu erfassen sind (Abgrenzung zu Einkünften i. S. v. § 13 EStG; vgl. insbesondere R 15.5 EStR), sind sie dem Grunde nach kein innerhalb der Gewinnermittlung nach § 13a EStG zu berücksichtigender Sondergewinn.

58

Sind Einnahmen aus dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten noch dem Bereich der Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen, werden sie abzüglich pauschaler Betriebsausgaben in Höhe von 60 % nach § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 3 EStG i. V. m. Nummer 3 der Anlage 1a zu § 13a EStG innerhalb der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen als Sondergewinn erfasst. Zu den genannten Tätigkeiten gehören insbesondere die innerhalb der Grenzen nach R 15.5 Absatz 11 EStR ausgeübten Tätigkeiten i. S. d. R 15.5 Absatz 3 bis 10 EStR.

b) Nebenbetriebe (R 15.5 Absatz 3 EStR)

59

Die Be- und Verarbeitung überwiegend eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse im Rahmen einer ersten Bearbeitungsstufe ist als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit mit dem jeweiligen Gewinn nach § 13a Absatz 4 bis 6 EStG abgegolten.

60

Gleiches gilt für Substanzbetriebe, soweit die gewonnene Substanz im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet wird. Der Verkauf oder die Entnahme einer gewonnenen Substanz innerhalb der Grenzen der R 15.5 Absatz 3 EStR ist dagegen als Sondergewinn zu erfassen (§ 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 3 EStG i. V. m. Nummer 3 der Anlage 1a zu § 13a EStG).

61

Die Be- und Verarbeitung überwiegend fremder Erzeugnisse oder die Bearbeitung überwiegend eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse im Rahmen einer zweiten und weiteren Bearbeitungsstufe kann unter den Voraussetzungen der R 15.5 Absatz 11 EStR der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen sein, ist aber dem Grunde nach eine gewerbliche Tätigkeit. In diesem Fall sind die hieraus erzielten Einnahmen unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

c) Verwertung organischer Abfälle (R 15.5 Absatz 4 EStR)

62

Ist die Verwertung organischer Abfälle nach R 15.5 Absatz 4 Satz 1 und 2 EStR eine dem Grunde nach land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit, so ist sie mit dem Ansatz des jeweiligen Gewinns nach § 13a Absatz 4 bis 6 EStG abgegolten. Zu Tätigkeiten nach R 15.5 Absatz 4 Satz 3 EStR vgl. RdNr. 69.

d) Absatz eigener und fremder Erzeugnisse (R 15.5 Absatz 5 und 6 EStR)

63

Der Absatz eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse ist als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit mit dem jeweiligen Gewinn nach § 13a Absatz 4 bis 6 EStG abgegolten.

64

Der Absatz fremder Erzeugnisse ist unter den Voraussetzungen der R 15.5 Absatz 11 EStR der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Die hieraus erzielten Einnahmen sind unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

e) Absatz eigener Erzeugnisse i. V. m. Dienstleistungen (R 15.5 Absatz 7 EStR)

65

Der Absatz eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse ist bezogen auf die jeweilige Tätigkeit in folgenden Fällen als land- und forstwirtschaftlich zu qualifizieren und mit dem Ansatz des jeweiligen Gewinns nach § 13a Absatz 4 bis 6 EStG abgegolten:

– Lieferung ausschließlich eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse ohne Dienstleistung;

– Lieferung ausschließlich eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse i. V. m. grundsätzlich gewerblichen Dienstleistungen bis zu 50 % der Erlöse;

– Lieferung eigener land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse von mindestens 50 % i. V. m. der Lieferung fremder Erzeugnisse und grundsätzlich gewerblichen Dienstleistungen bis zu insgesamt 50 % der Erlöse.

66

Der Absatz eigener Erzeugnisse i. V. m. darüber hinausgehenden gewerblichen Dienstleistungen oder einem darüber hinausgehenden Absatz fremder Erzeugnisse i. V. m. gewerblichen Dienstleistungen führt zu einer insgesamt grundsätzlich gewerblichen Tätigkeit und kann nur unter den Voraussetzungen der R 15.5 Absatz 11 EStR der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen sein. Die hieraus erzielten Einnahmen sind unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

f)

67

Der Ausschank von eigen erzeugten, der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnenden Getränken ist eine Form der Vermarktung und als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit mit dem Ansatz des jeweiligen Gewinns nach § 13a Absatz 4 bis 6 EStG abgegolten.

68

Dagegen ist der Absatz von Speisen und anderen Getränken (z. B. fremde Getränke, 2. Bearbeitungsstufe), die im Rahmen einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit abgegeben werden, nur unter den Voraussetzungen der R 15.5 Absatz 11 EStR der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Die hieraus erzielten Einnahmen sind unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

g) Verwendung von Wirtschaftsgütern und Dienstleistungen (R 15.5 Absatz 9 und 10 EStR)

69

Die Verwendung von Wirtschaftsgütern sowie Dienstleistungen i. S. d. R 15.5 Absatz 9 und 10 EStR sind unabhängig vom Empfänger der Leistung (Landwirt oder Nichtlandwirt) dem Grunde nach gewerbliche Tätigkeiten, die unter den Voraussetzungen der R 15.5 Absatz 11 EStR der Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden können. Die hieraus erzielten Einnahmen sind unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

h) Aufzucht und Halten fremder Tiere

70

Zieht der Steuerpflichtige innerhalb der Grenzen des § 13 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 EStG auf eigenes wirtschaftliches Risiko im Rahmen einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit fremde Tiere auf, so ist dies mit dem Ansatz des Gewinns nach § 13a Absatz 4 EStG abgegolten. Zur Abgrenzung der dem Grunde nach land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit und der dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeit bei Pensionspferdehaltung vgl. BFH vom 29. November 2007 (BStBl 2008 II S. 425).

71

Beschränkt sich die Leistung des Steuerpflichtigen im Wesentlichen auf die Vermietung des Stallplatzes, so liegen Mieteinnahmen nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG vor (vgl. dazu RdNr. 74-77).

72

Übt ein Land- und Forstwirt im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 13a EStG eine Pensionstierhaltung aus, so bestehen aus Vereinfachungsgründen keine Bedenken, die hieraus erzielten gesamten Einnahmen ohne Aufteilung in einzelne Leistungsbereiche unter Abzug der pauschalen Betriebsausgaben von 60 % als Sondergewinn zu erfassen.

8. Rückvergütungen

73

Zur Abgrenzung von Hilfs- und Nebengeschäften im Rahmen genossenschaftlicher Rückvergütungen ist R 20 Absatz 6 Nummer 3 und 4 KStR 2004 einschlägig.

Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens - § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG

74

Die Ermittlung der Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens erfolgt unter Berücksichtigung des § 11 Absatz 1 EStG. Vermietung und Verpachtung i. S. d. § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG ist die entgeltliche Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens. Auf die Bezeichnung des Vertrages über die Nutzungsüberlassung kommt es nicht an.

75

Zu erfassen sind Einnahmen aus einer Nutzungsüberlassung, die ohne Zugehörigkeit der überlassenen Wirtschaftsgüter zum land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen als vermögensverwaltende Tätigkeit zu qualifizieren wäre. Hierzu gehört insbesondere die Nutzungsüberlassung von Grund und Boden, Gebäuden, beweglichen oder immateriellen Wirtschaftsgütern und von Ferienzimmern/-wohnungen im Rahmen der R 15.5 Absatz 13 EStR.

76

Werden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens im Zusammenhang mit mehr als nur unbedeutenden Dienstleistungen und vergleichbaren Tätigkeiten zur Nutzung überlassen, liegen insgesamt Einnahmen nach R 15.5 Absatz 9 EStR vor (vgl. dazu RdNr. 69).

Die nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 EStG anzusetzenden Nutzungsentgelte dürfen nicht um Betriebsausgaben gemindert werden (vgl. BFH vom 5. Dezember 2002 - BStBl 2003 II S. 345). Bei einer Vermietung einer zum land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehörenden Wohnung zählen auch zusätzlich zur Grundmiete vereinnahmte Umlagen und Nebenentgelte zu den anzusetzenden Nutzungsentgelten (vgl. BFH vom 14. Mai 2009 - BStBl II S. 900). Dies gilt auch für die im Zusammenhang mit einer Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern vereinnahmte gesetzliche Umsatzsteuer.

Einnahmen aus Kapitalvermögen, soweit sie zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören - § 13a Absatz IX. 3 Satz 1 Nummer 6 EStG

Nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 6 EStG sind sämtliche Einnahmen aus Kapitalvermögen i. S. v. § 20 EStG zu erfassen, die nach § 20 Absatz 8 EStG den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen sind. Die Ermittlung der Einnahmen aus Kapitalvermögen nach § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 6 EStG erfolgt unter Berücksichtigung des § 11 Absatz 1 EStG. Ein Abzug von Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Einnahmen aus Kapitalvermögen kommt nicht in Betracht.

Unterliegen Einnahmen aus Kapitalvermögen dem Teileinkünfteverfahren, sind die Einnahmen nur in Höhe des steuerpflichtigen Teils von 60 % zu erfassen (§ 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d EStG).

Einnahmen aus Kapitalvermögen, die aus betrieblichen Mitteln stammen, können der Abgeltungsteuer nur dann unterworfen werden, wenn der sachliche Zusammenhang mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gelöst und die dafür erforderliche Entnahme der Mittel nachweisbar dokumentiert wird.

B. Wechsel der Gewinnermittlungsart

I. Übergang zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 1 EStG

Bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 13a EStG zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1 EStG und umgekehrt ist im Bereich des § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 3 i. V. m. Absatz 6 Satz 2 EStG (Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung und der in der Anlage 1a Nummer 2 zu § 13a EStG genannten Sondernutzungen) kein Übergangsgewinn zu ermitteln.

In den übrigen Bereichen des § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 bis 6 EStG ist ein Übergangsgewinn nach den Grundsätzen des Übergangs von der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 1 EStG und umgekehrt zu ermitteln; R 4.6 EStR ist anzuwenden.

II. Übergang zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG

Bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 13a EStG zur Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG und umgekehrt ist im Bereich des § 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 3 i. V. m. Absatz 6 Satz 2 EStG (Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung und der in der Anlage 1a zu § 13a EStG Nummer 2 genannten Sondernutzungen) ein Übergangsgewinn zu ermitteln; R 4.6 EStR ist anzuwenden.

III. Besonderheiten beim Übergang zur Gewinnermittlung nach § 13a EStG n. F.

Nach § 13a Absatz 3 Satz 2 EStG n. F. findet die Vorschrift des § 6 Absatz 2a EStG keine Anwendung. Außerhalb der Geltung des § 13a EStG gebildete Sammelposten sind beim Übergang zu § 13a EStG nicht als Abrechnungsbetrag zu berücksichtigen.

Außerhalb der Geltung des § 13a EStG n. F. zulässigerweise in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge können bei Anwendung des § 13a EStG n. F. nicht nach § 7g Absatz 2 Satz 1 EStG zum Gewinn des Wirtschaftsjahres der Investition hinzurechnet werden, da die Regelungen zu den Investitionsabzugsbeträgen nicht angewendet werden dürfen (§ 13a Absatz 3 Satz 2 EStG). Demzufolge sind in Vorjahren beanspruchte Investitionsabzugsbeträge gemäß § 7g Absatz 3 EStG im Wirtschaftsjahr des jeweiligen Abzugs rückgängig zu machen. Zu den Einzelheiten vgl. RdNr. 49 und 55 des BMF-Schreibens vom 20. November 2013 (BStBl I S. 1493); RdNr. 1 Satz 2, RdNr. 47 Satz 2 und RdNr. 54 Satz 2 des BMF-Schreibens sind nicht weiter anzuwenden. Im Hinblick auf die gesetzliche Änderung bezüglich der Berücksichtigung von Investitionsabzugsbeträgen bei der Gewinnermittlung nach

Durchschnittssätzen ist es aus Billigkeitsgründen nicht zu beanstanden, wenn beim Übergang auf die Neuregelung des § 13a EStG im Rahmen der Gewinnermittlung für das Wirtschaftsjahr 2015 oder das abweichende Wirtschaftsjahr 2015/2016 noch bestehende Investitionsabzugsbeträge nicht nach § 7g Absatz 3 EStG im ursprünglichen Abzugsjahr rückgängig gemacht, sondern unter sinnvoller Anwendung von § 7g Absatz 2 Satz 1 EStG in voller Höhe hinzugerechnet werden.

C. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

86

Soweit innerhalb der Gewinnermittlung nach § 13a EStG Gewinne nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 3 EStG zu ermitteln sind (§ 13a Absatz 5, Absatz 6 Satz 3 und Absatz 7 EStG), sind die hierfür geltenden Aufzeichnungs- und Aufbewahrungsvorschriften anzuwenden. Bei der Ermittlung des Gewinns aus der forstwirtschaftlichen Nutzung gemäß § 13a Absatz 5 EStG ist nach dem BMF-Schreiben vom 16. Mai 2012 (BStBl I S. 595) zu verfahren.

87

Ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis ist nur für die in § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a EStG genannten Wirtschaftsgüter zu führen (§ 13a Absatz 7 Satz 3 EStG). Bei der Ermittlung des Gewinns aus der Veräußerung oder Entnahme von Wirtschaftsgütern i. S. v. § 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b EStG kann ein Restbuchwert nur abgezogen werden, wenn dieser nachgewiesen oder nach RdNr. 50 glaubhaft gemacht wird.

88

Werden dem Grunde nach gewerbliche Tätigkeiten ausgeführt (§ 13a Absatz 7 Satz 1 Nummer 3 EStG), sind die daraus erzielten Einnahmen aufzuzeichnen. Darüber hinaus obliegt es dem Steuerpflichtigen, die Voraussetzungen von R 15.5 Absatz 11 EStR nachzuweisen.

89

Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten nach anderen steuerrechtlichen oder außersteuerlichen Vorschriften bleiben unberührt. Auf § 147 Absatz 1 Nummer 5 AO wird hingewiesen.

D. Schlussbestimmungen

90

Die vorstehenden Grundsätze gelten für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30. Dezember 2015 enden. Die R 13a.1 und R 13a.2 EStR sind für diese Wirtschaftsjahre nicht mehr anzuwenden.

91

Nach § 52 Absatz 22a Satz 3 EStG gilt die Bindungsfrist für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 13a Absatz 2 EStG a. F. freiwillig nach § 4 Absatz 1 oder 3 EStG ermitteln, fort. Der Zeitraum der Abwahl der Gewinnermittlung nach § 13a EStG wird dadurch nicht unterbrochen.

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

Dr. Möhlenbrock

1) BStBl 2015 I S. 58

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 18. November 2015

IV A 3 - S 0550/10/10020-05

2015/1037464

Oberste Finanzbehörden
der Länder

**BMF-Schreiben zu den Anwendungsfragen zu § 55 Abs. 4 InsO vom 20. Mai 2015;
Zweifelsfragen zur zeitlichen Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 24. September 2014 - V R 48/13 -**

TOP 12 der Sitzung AO III/2015;
BMF-Schreiben vom 22. Oktober 2015 - IV A 3 - S 0550/10/10020-05 -

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird im BMF-Schreiben vom 20. Mai 2015 (BStBl I S. 476) nach der Rz. 53 folgende Rz. 54 angefügt:

"V.Übergangsregelung hinsichtlich der Rechtswirkungen des BFH-Urteils vom 24. 9. 2014 - V R 48/13 - (BStBl 2015 II S. 506)

Die in diesem Schreiben entsprechend den Rechtsgrundsätzen des BFH-Urteils vom 24. 9. 2014 - V R 48/13 - (BStBl 2015 II S. 506) in Rz. 9 bis 23 getroffenen Regelungen sind erstmalig auf Besteuerungstatbestände in Steuerfällen anzuwenden, bei denen die Sicherungsmaßnahmen vom Insolvenzgericht nach dem 31. 12. 2014 angeordnet wurden. Wurden die Sicherungsmaßnahmen vom Insolvenzgericht vor dem 1.1.2015 angeordnet, sind in diesen Fällen die Regelungen in Rz. 11 bis 19 des BMF-Schreibens vom 17. 1. 2012 - IV A 3 - S 0550/10/10020-05 - (BStBl I S. 120) weiterhin 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 - Weitere Steuerthemen - Abgabenordnung - BMF-Schreiben/ Allgemeines zum Download bereit.

Im Auftrag

Dr. M i s e r a

Umsatzsteuer**Bundesministerium der Finanzen**

Berlin, 4. November 2015

III C 2 - S 7304/15/10001

2015/0982961

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Umsatzsteuer;
Vorrang von verschiedenen, im Konkurrenzverhältnis stehenden Steuerbefreiungsvorschriften;
Änderung des Abschnitts 15.13 Absatz 5 UStAE**

Kommt für einen Umsatz neben der Befreiungsvorschrift des Artikels 67 Absatz 3 des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut (NATO-ZAbk) grundsätzlich auch eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG in Betracht, stellt sich im Hinblick auf den Vorsteuerabzug die Frage nach dem Vorrang der einzelnen Steuerbefreiungsvorschriften. Zum Konkurrenzverhältnis zweier Steuerbefreiungsvorschriften hat der BFH unter Zugrundelegung der Urteilsgrundsätze des EuGH-Urteils vom 7. Dezember 2006, C-240/05, Eurodental, mit Urteil vom 22. August 2013, V R 30/12, BStBl 2014 II S. 133, entschieden, dass die Spezialvorschrift vorrangig anzuwenden ist.

Bei den Steuerbefreiungen nach den in § 26 Absatz 5 UStG bezeichneten Vorschriften (z. B. Artikel 67 Absatz 3 NATO-ZAbk) handelt es sich um Spezialvorschriften, die vorrangig vor den allgemeinen Steuerbefreiungen nach § 4 UStG anzuwenden sind. Die Steuerbefreiungen nach den in § 26 Absatz 5 UStG bezeichneten Vorschriften sind als Spezialvorschriften anzusehen, weil es sich um selbständige Befreiungstatbestände außerhalb des Umsatzsteuergesetzes handelt, die den Befreiungstatbeständen des Umsatzsteuergesetzes systematisch vorgehen. In der Folge tritt nach § 15 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe a UStG bei Anwendung die-

ser Spezialvorschriften der Ausschluss des Vorsteuerabzugs für steuerfreie Umsätze (§ 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UStG) nicht ein.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 21. Oktober 2015 - III C 2 - S 7243/07/10002-03 (2015/0946162), BStBl I S. 835, geändert worden ist, in Abschnitt 15.13 Abs. 5 nach Satz 2 folgender Satz 3 angefügt:

"³Abweichend davon geht eine Befreiung nach den in § 26 Abs. 5 UStG bezeichneten Vorschriften (z. B. nach Artikel 67 Abs. 3 NATO-ZAbk) als selbständiger Befreiungstatbestand außerhalb des UStG den Befreiungstatbeständen des UStG mit der Folge vor, dass für diese Umsätze ein Ausschluss des Vorsteuerabzugs nicht eintritt."

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

Dr. H o f m a n n

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 12. November 2015

III C 3 - S 7160-h/12/10001

2015/1014392

Oberste Finanzbehörden
der Länder

**Umsatzsteuer; Änderung des § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG durch Artikel 4 des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetzes;
Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Investmentfonds**

Die Aufhebung des Investmentgesetzes und die gleichzeitige Schaffung eines Kapitalanlagegesetzbuches durch das AIFM-Umsetzungsgesetz vom 4. Juli 2013 (BGBl. I S. 1981) erforderte eine Änderung der Gesetze, die bisher Bezug auf das Investmentgesetz nahmen. Daher wurde durch Artikel 4 des Gesetzes zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes und anderer Gesetze an das AIFM-Umsetzungsgesetz (AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz) vom 18. Dezember 2013 (BGBl. I S. 4318)¹⁾

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 4. November 2015 - III C 2 - S 7304/15/10001 (2015/0982961), BStBl I S. 886, geändert worden ist, wie folgt geändert:

- Im Inhaltsverzeichnis wird die Angabe "4.8.13. Verwaltung von Investmentvermögen und von Versorgungseinrichtungen" durch
1. die Angabe "4.8.13. Verwaltung von Investmentfonds und von Versorgungseinrichtungen" ersetzt.

Das Abkürzungsverzeichnis wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe "InvG = Investmentgesetz" wird durch die Angabe "**InvStG = Investmentsteuergesetz**" ersetzt.
2. Nach der Angabe "JVEG = Justizvergütungs- und -entschädigungsgesetz" wird die Angabe "**KAGB = Kapitalanlagegesetz-**
b) **buch**" eingefügt.
3. In Abschnitt 4.8.10 Abs. 2 Satz 4 wird das Wort "InvG" durch das Wort "**KAGB**" ersetzt.

Abschnitt 4.8.13 wird wie folgt gefasst:

"4.8.13. Verwaltung von Investmentfonds und von Versorgungseinrichtungen"

Allgemeines und Begriffsbestimmungen

- (1) ¹Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG erstreckt sich auf "die Verwaltung von Investment**fonds** nach dem Investment**steuergesetz**"; nicht unter die Steuerbefreiung fallen Leistungen der Vermögensverwaltung mit Wertpapieren, bei der die mit den Leistungen beauftragte Bank auf Grund eigenen Ermessens über den Kauf und Verkauf von Wertpapieren entscheidet und diese Entscheidung durch den Kauf und Verkauf der Wertpapiere vollzieht (vgl. EuGH-Urteil vom 19. 7. 2012, C-44/11, BStBl II S. 945, und BFH-Urteil vom 11. 10. 2012, V R 9/10, BStBl 2014 II S. 279). ²Das InvStG ist anzuwenden auf **Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW)** im Sinne des § 1 Abs. 2 KAGB und **Alternative Investmentfonds (AIF)** im Sinne des § 1 Abs. 3 KAGB sowie auf Anteile an OGAW oder AIF (§ 1 Abs. 1 Satz 1 InvStG). ³Unter die Steuerbefreiung fällt jedoch nur die Verwaltung von OGAW und AIF in Form von Investmentfonds nach dem InvStG. ⁴Soweit sich keine abweichende Begriffsbestimmung aus dem InvStG ergibt, gelten die Begriffsbestimmungen des KAGB entsprechend.

- (2) ¹OGAW sind Investmentvermögen, die die Anforderungen der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte OGAW (ABl. EU 2009 Nr. L 302/32) erfüllen (§ 1 Abs. 2 KAGB). ²AIF sind alle Investmentvermögen, die keine OGAW sind (§ 1 Abs. 3 KAGB). ³Unter AIF fallen somit alle geschlossenen Fonds und alle offenen Fonds, die nicht als OGAW gelten. ⁴Ein Investmentvermögen ist nach § 1 Abs. 1 Satz 1 KAGB jeder Organismus für gemeinsame Anlagen, der von einer Anzahl von Anlegern Kapital einsammelt, um es gemäß einer festgelegten Anlagestrategie zum Nutzen dieser Anleger zu investieren und der kein operativ tätiges Unternehmen außerhalb des Finanzsektors ist. ⁵Eine Anzahl von Anlegern ist gegeben, wenn die Anlagebedingungen, die Satzung oder der Gesellschaftsvertrag des Organismus für gemeinsame Anlagen die Anzahl möglicher Anleger nicht auf einen Anleger begrenzen (§ 1 Abs. 1 Satz 2 KAGB).

- (3) ¹Investmentfonds im Sinne des InvStG sind OGAW oder AIF, die die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1b Satz 2 InvStG erfüllen. ²Als Investmentfonds im Sinne des § 1 Abs. 1b Satz 2 InvStG gilt auch ein bestandgeschütztes Investmentvermögen unter den Voraussetzungen des § 22 Abs. 2 InvStG. ³Nach § 1 Abs. 1f InvStG können inländische Investment-

fonds in Form eines Sondervermögens, einer Investmentaktiengesellschaft mit veränderlichem Kapital oder einer offenen Investmentkommanditgesellschaft gebildet werden. ⁴Sondervermögen sind inländische offene Investmentvermögen in Vertragsform, die von einer Verwaltungsgesellschaft, z. B. der Kapitalverwaltungsgesellschaft im Sinne des § 17 Abs. 2 Nr. 1 KAGB, für Rechnung der Anleger nach Maßgabe des KAGB und den Anlagebedingungen, nach denen sich das Rechtsverhältnis der Verwaltungsgesellschaft zu den Anlegern bestimmt, verwaltet werden (§ 1 Abs. 10 KAGB). ⁵Inländische Spezial-Investmentfonds sind Sondervermögen oder Investmentaktiengesellschaften mit veränderlichem Kapital, die auf Grund einer schriftlichen Vereinbarung mit der Kapitalverwaltungsgesellschaft oder auf Grund ihrer Satzung nicht mehr als 100 Anleger oder Aktionäre haben, die nicht natürliche Personen sind (§ 15 Abs. 1 Satz 1 InvStG).

(4) ¹Kapitalverwaltungsgesellschaften sind Unternehmen mit satzungsmäßigem Sitz und Hauptverwaltung im Inland, deren Geschäftsbetrieb darauf gerichtet ist, inländische Investmentvermögen, EU-Investmentvermögen oder ausländische AIF zu verwalten (§ 17 Abs. 1 Satz 1 KAGB). ²Je nach Art des verwalteten Investmentvermögens bestehen Kapitalverwaltungsgesellschaften in zwei Ausprägungen. ³OGAW-Kapitalverwaltungsgesellschaften sind Kapitalverwaltungsgesellschaften nach § 17 KAGB, die mindestens einen OGAW verwalten oder zu verwalten beabsichtigen (§ 1 Abs. 15 KAGB). ⁴AIF-Kapitalverwaltungsgesellschaften sind Kapitalgesellschaften nach § 17 KAGB, die mindestens einen AIF verwalten oder zu verwalten beabsichtigen (§ 1 Abs. 16 KAGB). ⁵Kapitalverwaltungsgesellschaften, die vom Investmentvermögen oder im Namen des Investmentvermögens bestellt sind und auf Grund dieser Bestellung für die Verwaltung des Investmentvermögens verantwortlich sind (externe Kapitalverwaltungsgesellschaften), dürfen neben der kollektiven Vermögensverwaltung von OGAW bzw. AIF nur die Dienstleistungen und Nebendienstleistungen nach § 20 Abs. 2 bzw. Abs. 3 KAGB erbringen. ⁶Sie dürfen jedoch nicht ausschließlich die in § 20 Abs. 2 Nr. 1 bis 4 KAGB bzw. § 20 Abs. 3 Nr. 1 bis 6 KAGB genannten Leistungen erbringen, ohne auch die kollektive Vermögensverwaltung zu erbringen (§ 20 Abs. 4 KAGB).

(5) ¹Die OGAW-Kapitalverwaltungsgesellschaft hat sicherzustellen, dass für jeden von ihr verwalteten OGAW eine Verwahrstelle beauftragt wird, die ein im Sinne des § 68 Abs. 2 KAGB zugelassenes Kreditinstitut ist (§ 68 Abs. 1 Satz 1 KAGB); die AIF-Kapitalverwaltungsgesellschaft muss nach § 80 Abs. 1 KAGB dafür sorgen, dass eine Verwahrstelle im Sinne des § 80 Abs. 2 oder 3 KAGB beauftragt wird. ²Die Verwahrstelle ist neben den Verwahrungsaufgaben nach § 72 KAGB bzw. § 81 KAGB zu sonstigen Aufgaben nach Maßgabe der §§ 74 bis 79 KAGB bzw. der §§ 83 bis 89a KAGB verpflichtet. ³Nach Artikel 22 Abs. 3 Buchstaben a und b der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte OGAW (ABl. EU 2009 Nr. L 302/32) muss die Verwahrstelle u. a. dafür sorgen, dass die Ausgabe und die Rücknahme sowie die Berechnung des Wertes der Anteile nach den gesetzlichen Vorschriften oder Vertragsbedingungen erfolgt. ⁴Für OGAW-Kapitalverwaltungsgesellschaften bestimmt § 76 Abs. 1 Nr. 1 KAGB demgemäß, dass die Verwahrstelle im Rahmen ihrer Kontrollfunktion sicherzustellen hat, dass die Ausgabe und Rücknahme von Anteilen und die Ermittlung des Wertes der Anteile den Vorschriften des KAGB und den Anlagebedingungen entsprechen. ⁵Die Ausgabe und die Rücknahme der Anteile hat die Verwahrstelle selbst vorzunehmen (§ 71 Abs. 1 Satz 1 KAGB). ⁶Die Bewertung des Werts eines inländischen OGAW je Anteil oder Aktie wird entweder von der Verwahrstelle unter Mitwirkung der OGAW-Kapitalverwaltungsgesellschaft oder nur von der OGAW-Kapitalverwaltungsgesellschaft vorgenommen (§ 212 KAGB). ⁷Hinsichtlich der Bestimmungen für die Verwahrstellen von AIF-Kapitalverwaltungsgesellschaften wird auf die Vorschriften für AIF-Verwahrstellen (§§ 80 bis 90 KAGB) verwiesen.

(6) ¹Die Kapitalverwaltungsgesellschaft kann unter den Bedingungen des § 36 Abs. 1 KAGB Aufgaben, die für die Durchführung der Geschäfte wesentlich sind, zum Zwecke einer effizienteren Geschäftsführung auf ein anderes Unternehmen (Auslagerungsunternehmen) auslagern. ²So muss das Auslagerungsunternehmen z. B. über ausreichende Ressourcen für die Ausführung der ihm übertragenen Aufgaben verfügen und die Personen, die die Geschäfte des Auslagerungsunternehmens tatsächlich leiten, müssen zuverlässig sein und über ausreichende Erfahrung verfügen. ³Eine weitere Bedingung ist, dass die Auslagerung die Wirksamkeit der Beaufsichtigung der Kapitalverwaltungsgesellschaft in keiner Weise beeinträchtigen darf; insbesondere darf sie weder die Kapitalverwaltungsgesellschaft daran hindern, im Interesse ihrer Anleger zu handeln, noch darf sie verhindern, dass der Investmentfonds im Interesse der Anleger verwaltet wird (§ 36 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KAGB). ⁴Das Auslagerungsunternehmen darf die ihm übertragenen ausgelagerten Aufgaben unter den Bedingungen des § 36 Abs. 6 KAGB weiter übertragen (Unterauslagerung).

(7) ¹Die Verwahrstelle darf der Kapitalverwaltungsgesellschaft aus den zu einem inländischen OGAW bzw. AIF gehörenden Konten nur die für die Verwaltung des inländischen OGAW bzw. AIF zustehende Vergütung und den ihr zustehenden Ersatz von Aufwendungen auszahlen (§§ 79 und 89a KAGB). ²Werden die zu einem inländischen AIF gehörenden Konten bei einer anderen Stelle nach § 83 Abs. 6 Satz 2 KAGB geführt, bedarf die Auszahlung der der AIF-Kapitalverwaltungsgesellschaft für die Verwaltung des inländischen AIF zustehenden Vergütung und des ihr zustehenden Ersatzes von Aufwendungen der Zustimmung der Verwahrstelle (§ 89a Abs. 1 Satz 2 KAGB).

Verwaltung von Investmentfonds nach dem Investmentsteuergesetz

(8) ¹Der Begriff der "Verwaltung von Investmentfonds nach dem Investmentsteuergesetz" bezieht sich nur auf das Objekt der Verwaltung, den Investmentfonds und nicht auch auf die Verwaltungstätigkeit als solche. ²Demzufolge sind andere Tätigkeiten

als die Verwaltung, insbesondere Tätigkeiten der Verwahrung von Investment**fonds** sowie sonstige Aufgaben nach Maßgabe der §§ 72 bis 79 KAGB bzw. der §§ 81 bis 89a KAGB, nicht steuerbegünstigt.

(9) ¹Unter die Steuerbefreiung fällt die Verwaltung inländischer und ausländischer Investment**fonds** im Sinne des InvStG. ²Nicht begünstigt ist die Verwaltung von geschlossenen Fonds, weil diese Fonds **regelmäßig nicht das Erfordernis einer mindestens einmal im Jahr bestehenden Rückgabemöglichkeit des Anlegers nach § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 2 InvStG erfüllen**. ³Die Anwendung der Steuerbefreiung setzt das Vorliegen eines steuerbaren Leistungsaustauschs voraus. ⁴Die Steuerbefreiung ist unabhängig davon anzuwenden, in welcher Rechtsform der Leistungserbringer auftritt. ⁵Für die Steuerbefreiung ist auch unerheblich, dass § 36 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KAGB (Auslagerung) verlangt, dass bei der Übertragung der Portfolioverwaltung ein für Zwecke der Vermögensverwaltung **oder Finanzportfolioverwaltung** zugelassenes **oder registriertes** Unternehmen, das der Aufsicht unterliegt, benannt wird.

Verwaltung des Investment**fonds** durch eine **externe Kapital- verwaltungsge-** **sellschaft**

(10) ¹Durch die Verwaltung des Investment**fonds** erfüllt die Kapital**verwaltungs**gesellschaft ihre gegenüber den Anlegern auf Grund des Investmentvertrags bestehenden Verpflichtungen. ²Dabei können die zum Investment**fonds** gehörenden Vermögensgegenstände nach Maßgabe der Vertragsbedingungen im Eigentum der Kapital**verwaltungs**gesellschaft oder im Miteigentum der Anleger stehen. ³Es liegt eine Verwaltungsleistung gegenüber den Anlegern als Leistungsempfänger vor.

Investment**fonds** in Form einer Investmentgesellschaft (**interne Verwaltung**)

(11) ¹Hat der Investment**fonds** die Organisationsform einer Investmentaktiengesellschaft **mit veränderlichem Kapital im Sinne der §§ 108 bis 123 KAGB oder einer offenen Investmentkommanditgesellschaft im Sinne der §§ 124 bis 138 KAGB**, ist der Anleger Aktionär **bzw. Gesellschafter**. ²Seine konkrete Rechtsstellung richtet sich nach gesellschaftsrechtlichen Regelungen und der Satzung **bzw. dem Gesellschaftsvertrag** der Investmentgesellschaft. ³Soweit keine separate schuldrechtliche Vereinbarung über die Erbringung einer besonderen Verwaltungsleistung besteht, ist insofern kein Leistungsaustausch zwischen der Investmentgesellschaft und ihren Aktionären **bzw. Gesellschaftern** anzunehmen. ⁴Der Anspruch auf die Verwaltungsleistung ergibt sich aus der Gesellschafterstellung. ⁵Die Verwaltung des Investment**fonds** durch die Investmentgesellschaft ist insofern ein nicht steuerbarer Vorgang.

Auslagerung von Verwaltungstätig- keiten durch eine Kapital**verwaltungs-** ge- **sellschaft**

(12) ¹Beauftragt eine Kapital**verwaltungs**gesellschaft einen Dritten mit der Verwaltung des **Investmentfonds**, erbringt dieser eine Leistung gegenüber der Kapital**verwaltungs**gesellschaft, indem er die ihr insoweit obliegende Pflicht erfüllt. ²Der Dritte wird ausschließlich auf Grund der vertraglichen Vereinbarung zwischen ihm und der Kapital**verwaltungs**gesellschaft tätig, so dass er auch nur ihr gegenüber zur Leistung verpflichtet ist.

Auslagerung von Verwaltungstätig- keiten bei Investmentgesellschaften

(13) ¹Beauftragt **eine intern** verwaltete Investmentaktiengesellschaft **mit veränderlichem Kapital bzw. eine intern verwaltete offene Investmentkommanditgesellschaft** einen Dritten mit der Wahrnehmung von Aufgaben, erbringt der Dritte ihr gegenüber eine Leistung, da grundsätzlich der **intern** verwalteten Investmentgesellschaft die Anlage und die Verwaltung ihrer Mittel obliegt. ²Beauftragt **eine extern** verwaltete Investmentgesellschaft **im Sinne des Satzes 1** eine Kapital**verwaltungs**gesellschaft mit der Verwaltung und Anlage ihrer Mittel, ist die Kapital**verwaltungs**gesellschaft Vertragspartnerin des von ihr mit bestimmten Verwaltungstätigkeiten beauftragten Dritten. ³Dieser erbringt somit auch nur gegenüber der Kapital**verwaltungs**gesellschaft und nicht gegenüber der Investmentgesellschaft eine Leistung.

Ausgelagerte Verwaltungstätigkeiten als Gegenstand der Steuerbefreiung

(14) ¹Für Tätigkeiten im Rahmen der Verwaltung von Investment**fonds**, die nach § 36 Abs. 1 KAGB auf ein anderes Unternehmen ausgelagert worden sind, kann ebenfalls die Steuerbefreiung in Betracht kommen. ²Zur steuerfreien Verwaltung gehören auch Dienstleistungen der administrativen und buchhalterischen Verwaltung eines Investment**fonds** durch einen außen stehenden Verwalter, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden und für die Verwaltung dieser **Investmentfonds** spezifisch und wesentlich sind. ³Rein materielle oder technische Dienstleistungen, die in diesem Zusammenhang erbracht werden, wie z. B. die Zurverfügungstellung eines Datenverarbeitungssystems, fallen nicht unter die Steuerbefreiung. ⁴Ob die Dienstleistungen der administrativen und buchhalterischen Verwaltung eines **Investmentfonds** durch einen außen stehenden Verwalter ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden, ist danach zu beurteilen, ob die übertragenen Aufgaben für die Durchführung der Geschäfte der Kapital**verwaltungs**gesellschaft/Investmentgesellschaft unerlässlich sind und ob der außen stehende Verwalter die Aufgaben eigenverantwortlich auszuführen hat. ⁵Vorbereitende Handlungen, bei denen sich die Kapital**verwaltungs**gesellschaft/Investmentgesellschaft eine abschließende Entscheidung vorbehält, bilden regelmäßig nicht ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes. ⁶Demgegenüber fallen Leistungen, die in der Abgabe von Empfehlungen zum An- und Verkauf von Vermögenswerten (z. B. Wertpapiere oder Immobilien) gegenüber einer Kapital**verwaltungs**gesellschaft bestehen, unter die Steuerbefreiung, wenn eine enge Verbindung zu der spezifischen Tätigkeit einer Kapital**verwaltungs**gesellschaft

besteht.⁷ Davon ist auszugehen, wenn die Empfehlung für den Kauf oder Verkauf von Vermögenswerten konkret an den rechtlichen und tatsächlichen Erfordernissen der jeweiligen Wertpapieranlage ausgerichtet ist, die Empfehlung für den Kauf oder Verkauf von Vermögenswerten auf Grund ständiger Beobachtung des Fondsvermögens erteilt wird und auf einem stets aktuellen Kenntnisstand über die Zusammenstellung des Vermögens beruht (vgl. BFH-Urteil vom 11. 4. 2013, V R 51/10, BStBl II S. 877, EuGH-Urteil vom 7. 3. 2013, C-275/11, BStBl II S. 900).

(15) ¹Für die Beurteilung der Steuerbefreiung ist im Übrigen grundsätzlich ausschließlich die Art der ausgelagerten Tätigkeiten maßgebend und nicht die Eigenschaft des Unternehmens, das die betreffende Leistung erbringt. ²§ 36 KAGB ist insoweit für die steuerliche Beurteilung der Auslagerung ohne Bedeutung. ³Soweit Aufgaben der Kapital**verwaltungs**gesellschaft/Investmentgesellschaft von den **Verwahrstellen** wahrgenommen oder auf diese übertragen werden, die zu den administrativen Tätigkeiten der Kapital**verwaltungs**gesellschaft/Investmentgesellschaft und nicht zu den Tätigkeiten als Verwahrstelle gehören, kann die Steuerbefreiung auch dann in Betracht kommen, wenn sie durch die **Verwahrstellen** wahrgenommen werden.

Steuerfreie Verwaltungstätigkeiten

(16) Insbesondere folgende Tätigkeiten der Verwaltung eines Investment**fonds** durch die Kapital**verwaltungs**gesellschaft, die Investmentaktiengesellschaft **mit veränderlichem Kapital**, die **offene Investmentkommanditgesellschaft** oder die **Verwahrstelle** sind steuerfrei nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG:

1. Portfolioverwaltung,
2. **Risikomanagement**,

Ausübung des **Sicherheitenmanagements** (Verwalten von Sicherheiten, sog. Collateral Management, das im Rahmen von

3. Wertpapierleihgeschäften nach § 200 Abs. 2 KAGB Aufgabe der **OGAW-Kapitalverwaltungs**gesellschaft ist),

Folgende administrative Leistungen, soweit sie nicht dem Anteilsvertrieb dienen:

- a) Gesetzlich vorgeschriebene und im Rahmen der Fondsverwaltung vorgeschriebene Rechnungslegungsdienstleistungen (u. a. Fondsbuchhaltung und die Erstellung von Jahresberichten und sonstiger Berichte),
 - b) Bewertung und Preisfestsetzung (Ermittlung und verbindliche Festsetzung des Anteilspreises),
 - c) Überwachung und Einhaltung der Rechtsvorschriften (u. a. Kontrolle der Anlagegrenzen und der Marktgerechtigkeit (**Fonds-Controlling**)),
 - d) Ausgabe und Rücknahme von Anteilen (diese Aufgabe wird nach § 71 Abs. 1 KAGB von der **Verwahrstelle** ausgeführt),
4. e) Führung des Anteilinhaberregisters,
 - f) Beantwortung von Kundenanfragen und Übermittlung von Informationen an Kunden, auch für potentielle Neukunden,
 - g) Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Gewinnausschüttung,
 - h) Erstellung von Kontraktabrechnungen (einschließlich Versand und Zertifikate, ausgenommen Erstellung von Steuererklärungen),
 - i) Führung gesetzlich vorgeschriebener und im Rahmen der Fondsverwaltung vorgeschriebener Aufzeichnungen,
 - j) die aufsichtsrechtlich vorgeschriebene Prospekterstellung.

(17) ¹Wird von einem außen stehenden Dritten, auf den Verwaltungsaufgaben übertragen wurden, nur ein Teil der Leistungen aus dem vorstehenden Leistungskatalog erbracht, kommt die Steuerbefreiung nur in Betracht, wenn die erbrachte Leistung ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bildet und für die Verwaltung eines Investment**fonds** spezifisch und wesentlich ist. ²Leistungen, die in der Abgabe von Empfehlungen zum An- und Verkauf von Vermögenswerten (z. B. Wertpapiere oder Immobilien) gegenüber einer Kapital**verwaltungs**gesellschaft bestehen, können unter die Steuerbefreiung fallen (vgl. Absatz 14 Sätze 6 und 7). ³Für **eine** administrative Leistung **nach Absatz 16 Nr. 4 Buchstabe e bis j** kommt im Fall der Auslagerung auf einen außen stehenden Dritten die Steuerbefreiung nur in Betracht, wenn **die Leistung von dem Dritten gemeinsam mit einer der in Absatz 16 Nr. 4 Buchstabe a bis d aufgeführten administrativen Leistungen erbracht wird**. ⁴Erbringt eine Kapital**verwaltungs**gesellschaft, eine Investmentaktiengesellschaft **mit veränderlichem Kapital**, eine **offene Investmentkommanditgesellschaft** oder eine **Verwahrstelle** Verwaltungsleistungen bezüglich des ihr nach dem KAGB zugewiesenen Investment**fonds**, kann die Steuerbefreiung unabhängig davon in Betracht kommen, ob ggf. nur einzelne Verwaltungsleistungen aus dem vorstehenden Leistungskatalog erbracht werden.

Steuerpflichtige Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Verwaltung

(18) Insbesondere folgende Tätigkeiten können nicht als Tätigkeiten der Verwaltung eines Investmentfonds angesehen werden und fallen daher nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG, soweit sie nicht Nebenleistungen zu einer nach Absatz 16 steuerfreien Tätigkeit sind:

1. Erstellung von Steuererklärungen,

Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Portfolioverwaltung wie allgemeine Rechercheleistungen - sofern diese nicht unselbstständige Nebenleistungen zu Beratungsleistungen mit konkreten Kauf- oder Verkaufsempfehlungen für Vermögenswerte (z. B. Wertpapiere oder Immobilien) sind -, insbesondere

- a) die planmäßige Beobachtung der Wertpapiermärkte,
- 2. b) die Beobachtung der Entwicklungen auf den Märkten,
- c) das Analysieren der wirtschaftlichen Situation in den verschiedenen Währungszonen, Staaten oder Branchen,
- d) die Prüfung der Gewinnaussichten einzelner Unternehmen,
- e) die Aufbereitung der Ergebnisse dieser Analysen.
- 3. Beratungsleistungen ohne konkrete Kauf- oder Verkaufsempfehlungen,
- 4. Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Anteilsvertrieb, wie z.B. die Erstellung von Werbematerialien.

A n d e r e s t e u e r p f l i c h t i g e T ä t i g k e i t e n

(19) ¹Nicht nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG steuerfrei sind insbesondere alle Leistungen der **Verwahrstelle** als Verwahr- oder Kontrollstelle gegenüber der Kapital**verwaltungsgesellschaft**. ²Dies sind insbesondere folgende Leistungen:

Verwahrung der Vermögensgegenstände des **Investmentfonds**; hierzu gehören z. B.:

- a) die Verwahrung der zu einem **Investmentfonds** gehörenden Wertpapiere, Einlagenzertifikate und Bargeldbestände in gesperrten Depots und Konten,
- 1. b) die Verwahrung von als Sicherheiten für Wertpapiergeschäfte oder Wertpapier-Pensionsgeschäfte verpfändeten Wertpapieren oder abgetretenen Guthaben bei der **Verwahrstelle** oder unter Kontrolle der **Verwahrstelle** bei einem geeigneten Kreditinstitut,
- c) die Übertragung der Verwahrung von zu einem **Investmentfonds** gehörenden Wertpapieren an eine Wertpapiersammelbank oder an eine andere in- oder ausländische Bank,
- d) die Unterhaltung von Geschäftsbeziehungen mit Drittverwahrern;
- 2. Leistungen zur Erfüllung der Zahlstellenfunktion,
- 3. Einzug und Gutschrift von Zinsen und Dividenden,
- 4. Mitwirkung an Kapitalmaßnahmen (**Corporate Actions**) und der Stimmrechtsausübung (**Proxy Voting**),

- Abwicklung des Erwerbs und Verkaufs der Vermögensgegenstände inklusive Abgleich der Geschäftsdaten mit dem Broker (**Broker-Matching**); hierbei handelt es sich nicht um Verwaltungstätigkeiten, die von der Kapital**verwaltungsgesellschaft** auf die **Verwahrstelle** übertragen werden könnten, sondern um Tätigkeiten der **Verwahrstelle** im Rahmen der Verwahrung der Vermögensgegenstände;
- 5.

Leistungen der Kontrolle und Überwachung, die gewährleisten, dass die Verwaltung des Investmentfonds nach den entsprechenden gesetzlichen Vorschriften erfolgt, wie insbesondere

- a) Kontrolle der Ermittlung und der verbindlichen Feststellung des Anteilspreises,
- 6. b) Kontrolle der Ausgabe und Rücknahme von Anteilen,
- c) Erstellung aufsichtsrechtlicher Meldungen, z. B. Meldungen, zu denen die **Verwahrstelle** verpflichtet ist.

V e r w a l t u n g v o n V e r s o r g u n g s - e i n r i c h t u n g e n

(20) ¹Nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG ist die Verwaltung von Versorgungseinrichtungen, welche Leistungen im Todes- oder Erlebensfall, bei Arbeitseinstellung oder bei Minderung der Erwerbstätigkeit vorsehen, steuerfrei (§ 1 Abs. 4 VAG). ²Die Versorgungswerke der Ärzte, Apotheker, Architekten, Notare, Rechtsanwälte, Steuerberater bzw. Steuerbevollmächtigten, Tierärzte, Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer sowie Zahnärzte zählen zu den Versorgungseinrichtungen im Sinne des § 1 Abs. 4

VAG; Pensionsfonds sind Versorgungseinrichtungen im Sinne des § 112 Abs. 1 VAG. ³Damit sind die unmittelbaren Verwaltungsleistungen durch Unternehmer an die auftraggebenden Versorgungseinrichtungen steuerfrei. ⁴Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist jedoch nicht, dass die Versorgungseinrichtungen der Versicherungsaufsicht unterliegen. ⁵Einzelleistungen an die jeweilige Versorgungseinrichtung, die keine unmittelbare Verwaltungstätigkeit darstellen (z. B. Erstellung eines versicherungsmathematischen Gutachtens), fallen dagegen nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG. ⁶Zu weiteren Einzelheiten, insbesondere bei Unterstützungskassen, vgl. BMF-Schreiben vom 18. 12. 1997, BStBl I S. 1046. ⁷Bei Leistungen zur Durchführung des Versorgungsausgleichs nach dem Gesetz über den Versorgungsausgleich (Versorgungsausgleichsgesetz - VersAusglG) handelt es sich abweichend von diesem BMF-Schreiben um typische und somit steuerfreie Verwaltungsleistungen.

V e r m ö g e n s v e r w a l t u n g

(21) ¹Bei der Vermögensverwaltung (Portfolioverwaltung) nimmt eine Bank einerseits die Vermögensverwaltung und andererseits Transaktionen vor (vgl. Abschnitt 4.8.9 Abs. 2). ²Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe h UStG kommt in Betracht, soweit tatsächlich Investment**fonds** nach dem Investment**steu**ergesetz verwaltet **werden** (vgl. Absätze 1 bis 17)."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf nach dem 23. Dezember 2013 ausgeführte Umsätze anzuwenden.

Für Umsätze, die bis zur Veröffentlichung dieses Schreibens im Bundessteuerblatt ausgeführt werden, ist es nicht zu beanstanden, wenn diese nach Abschnitt 4.8.13 UStAE a. F. behandelt werden.

Das BMF-Schreiben vom 6. Mai 2010 - IV D 3 - S 7160-h/09/10001 (2010/0342087), BStBl I S. 563, wird aufgehoben.

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

Dr. H o f m a n n

1) BStBl 2014 I S. 2