

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Frau
Bettina Stark-Watzinger, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Per E-Mail:

finanzausschuss@bundestag.de; oliver.borowy@bundestag.de

10. Oktober 2019

**Stellungnahme der acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft zum
Gesetzentwurf der Bundesregierung zur weiteren steuerlichen Förderung der
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

Sehr geehrte Frau Stark-Watzinger,

wir danken Ihnen für die Möglichkeit, anlässlich der öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 14. Oktober 2019 zum Entwurf der Bundesregierung für ein "Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften" (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019) Stellung zu nehmen.

In unsere Stellungnahme einbezogen haben wir

- die Stellungnahme des Bundesrates zum Gesetzentwurf (BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019);

- die Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates (BT- Drs. 19/13712 vom 02.10.2019).

Die acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft begrüßen insbesondere, dass die im Referentenentwurf vorgeschlagenen Regelungen gegen Immobilien-Share-Deals bei der Grund-erwerbsteuer aus dem Entwurf herausgenommen und zum Gegenstand eines eigenen Gesetz-gebungsverfahrens gemacht wurden. Dadurch wird eine gründliche Erörterung dieser für die Unternehmen höchst bedeutsamen Vorschläge ermöglicht.

Wir bedauern, dass die grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20 Abs. 2 EStG-E und die damit einhergehende faktische „Aushebelung“ der Rechtsprechung des BFH zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Kapitalvermögen weiterhin im Gesetzentwurf enthalten ist.

Bedauerlich ist zudem, dass auch der Regierungsentwurf die für die betriebliche Praxis dringend erforderlichen Anpassungen im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz nicht enthält. Dies gilt insbesondere für die Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Korrektur der Voraussetzungen des Bewertungsabschlags bei Familienunternehmen. Nur mit einer derartigen gesetzlichen Regelung ist die vom Gesetzgeber intendierte Begünstigung von Familienge-sellschaften sinnvoll anwendbar.

Wir würden es begrüßen, wenn der Finanzausschuss dem Votum des Bundesrates folgen und die Grenze für sog. Schachtelbeteiligungen bei der Gewerbesteuer nicht erst bei 15 Prozent, sondern schon bei 10 Prozent ziehen würde, um Inkongruenzen mit der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie zu vermeiden (vgl. Nr. 44 der Stellungnahme des Bundesrates).

Auch die vom Bundesrat vorgeschlagene Anhebung der Grenze für die Sofortabschreibung ge-ringwertiger Wirtschaftsgüter von 800 Euro auf 1.000 Euro (vgl. Nr. 17 der Stellungnahme des Bundesrates) sowie die Anhebung der Grenze für die Ist-Versteuerung von 500.000 Euro auf 600.000 Euro (vgl. Nr. 48 der Stellungnahme des Bundesrates) unterstützen wir ausdrücklich.

Vor dem Hintergrund der aktuellen internationalen Steuerdebatte sehen wir zudem im Bereich der Unternehmensbesteuerung weiterhin deutlichen Nachholbedarf, um die Wirtschaft in Deutschland nachhaltig zu stärken und um damit Beschäftigung und Steuereinnahmen auch in der Zukunft sicherzustellen. Wir halten daher eine Fortführung der Unternehmensteuerreform 2008 noch in der laufenden 19. Legislaturperiode des Deutschen Bundestages für unverzicht-bar. Neben einem international vergleichbaren Belastungsniveau der Unternehmen sind auch strukturelle Reformen des Unternehmensteuerrechts angezeigt.

Grundsätzlich bedarf es einer Vereinfachung des Steuersystems und des Besteuerungsverfahrens, um die Unternehmen von unnötigem administrativen Aufwand zu entlasten und ihnen hierdurch mehr finanziellen und personellen Spielraum für Innovationen und Investitionen zu geben. Nur eine Umsetzung der EU-Richtlinie „ATAD“ wäre keinesfalls ausreichend.

Unter Berücksichtigung unserer ausführlichen Stellungnahme vom 5. Juni 2019 zum Referentenentwurf und unter der nachdrücklichen Forderung nach einer grundlegenden Modernisierung der Unternehmensbesteuerung zum Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit Deutschlands erläutern wir die aus Sicht der deutschen Wirtschaft weiterhin drängenden Kritikpunkte des Gesetzentwurfes im nachfolgenden „Besonderen Teil“ unserer Stellungnahme.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Heiko Schreiber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Dr. Lutz Weber

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E.V.
Ralph Brügelmann

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Michael Alber

**Erläuterungen zu den einzelnen Regelungen
im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**
**und zur Stellungnahme des Bundesrates
(BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019)**
**einschließlich der Gegenäußerung der Bundesregierung
(BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019)**

Inhaltsverzeichnis

I.	Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes	3
	Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten.....	3
	Pauschalbesteuerung bei Jobtickets.....	4
II.	Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes	7
	Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen	7
	Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge.....	8
	Abflussprinzip bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen	8
	Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer	9
	Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 und Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit.....	10
	Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxisgerechten Abgeltung der Ladekosten	11
	Definition von Barlohn	12
	Sachbezug für Werkswohnungen	13
	Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Veräußerung von Kapitalvermögen.....	14
	Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften	17
	Kapitalertragsteuerabzug beim Crowdleasing	18
	Einführung § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E	19
	Beschränkte Steuerpflicht von Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen	20
III.	Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes	23
	Kürzung bei ausländischen Schachtelbeteiligungen.....	23
IV.	Zu Artikeln 8 bis 10: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes.....	25
V.	Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes	26
	Ermäßigte Besteuerung von e-Veröffentlichungen.....	26
	Anwendung der Sonderregelung für Reiseleistungen im B2B-Bereich.....	26
	Streichung der Gesamtmargin bei Reiseleistungen	28

Inkrafttreten der Streichung der Gesamtmargin	29
VI. Zu Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes	30
Neuregelung Reihengeschäfte	30
Entschärfung von Abholfällen	30
Keine Abweichung vom Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	31
Kollisionsregelung erforderlich	32
Neuregelung der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (korrekte ZM)	33
Umsatzsteuerliche Befreiung von Bürogemeinschaften	34
Einführung eines Mindestumsatzes von 50 Euro für die Zulassung der Umsatzsteuererstattung im Reiseverkehr	34
Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ausländische Registrierung und Mitteilung der USt-IdNr. durch den Abnehmer)	35
Gültige USt-IdNr. als materielle Voraussetzung	36
Sicherstellung der Neutralität der Umsatzsteuer	37
Neuregelung Konsignationslagerregelung	39
Steuersystematische Regelung in § 1 UStG	39
Keine Meldepflichten im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs	40
Klärung offener Fragestellungen auf europäischer Ebene und Einführung einer Nichtbeanstandungsschwelle	40
Neuregelung zur Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung	41
Anwendungsbereich bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts	44
Ausschluss von Anbietern, die eine „systematische Gewinnerzielung“ anstreben, § 4 Nr. 21 Bu. a) S. 6 UStG-E	44
Lehrmaterial/Verpflegungsleistungen	46
E-Learning-Seminare	47
Änderung Bildungsleistungen	47
VII. Zu Artikel 14: Änderung des Investmentsteuergesetzes	49
Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auf zertifizierte Altersvorsorge- und Basisrentenverträge)	49
Teilfreistellungssatz bei Pensionsfonds	51
Wegfall der Voraussetzungen eines Spezial-Investmentfonds, Zeitpunkt der Versteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns	52
VIII. Zu Artikel 15 - Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes	54
Vertraulichkeit von Beratungsunterlagen	54
IX Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 20. 09.2019 (BR-Drs. 356/19 [Beschluss]) und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019)	56

I. Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Art. 1: Nr. 5 und 7- § 6e und § 9 Abs. 5 S. 2 EStG-E

Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten

Finanzverwaltung und Rechtsprechung vertraten über Jahre hinweg die Auffassung, dass es sich bei sog. Fondsetablierungskosten, die von einem Anleger im Rahmen des Erwerbs eines Anteils an einem geschlossenen Fonds zu zahlen sind, um Anschaffungskosten der vom Fonds erworbenen Wirtschaftsgüter handelt, sodass die Kosten nicht sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden können.

Der Bundesfinanzhof hat diese Rechtsprechung in seinem Urteil vom 26. April 2018 (IV R 33/15; bisher nicht im BStBl veröffentlicht) aufgegeben. Zur Begründung führt er an, dass sich die Lage durch die Schaffung des § 15b EStG mit Wirkung ab Ende 2005 grundlegend geändert habe, weil der Gesetzgeber damit eigene Maßstäbe geschaffen habe, die vorrangig anzuwenden seien. Damit könne die allgemeine Missbrauchsregelung des § 42 AO nicht mehr zum Tragen kommen, auf die sich die bisherige Rechtsprechung gestützt habe.

Mit der im Regierungsentwurf vorgeschlagenen Gesetzesänderung soll nun die bisherige Rechtslage gesetzlich abgesichert und damit die neue Rechtsprechung überschrieben werden (vgl. § 6e EStG-E für Gewinneinkünfte und § 9 Abs. 5 Satz 2 EStG-E für Überschuss-einkünfte).

Die neue Regelung soll laut Gesetzentwurf bereits rückwirkend anzuwenden sein, konkret für alle Wirtschaftsjahre, die vor der Verkündung des Gesetzes enden (§ 52 Abs. 14a und 16b Satz 2 EStG-E).

Zur Begründung dafür, dass die rückwirkende Anwendung der Neuregelung zulässig ist, verweist der Gesetzentwurf darauf, dass die bisherige Auffassung von Rechtsprechung und Verwaltung schon über einen Zeitraum von zehn Jahren ununterbrochen gegolten habe.

Die rückwirkende Anwendung der Änderung erscheint uns nicht unproblematisch zu sein. Mit ihr würde der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt, alle offenen Veranlagungen zurückliegender Jahre nochmals auf diese Vorgänge hin zu überprüfen. Gleichzeitig würde den Steuerpflichtigen die Möglichkeit verwehrt, diese Fälle z. B. im Rahmen einer Betriebspflichtenprüfung an die neue BFH-Rechtsprechung anpassen zu lassen.

Nach unserer Einschätzung wären dadurch auch diejenigen Steuerpflichtigen betroffen, deren eigenes Rechtsbehelfsverfahren in dieser Sache angesichts des o. g. BFH-Verfahrens zum Ruhen gebracht wurde. Hat das zuständige Finanzamt ein solches ruhendes Rechtsbehelfsverfahren zügig dadurch abgeschlossen, dass bereits ein Änderungsbescheid erlassen wurde, in dem die Fondsetablierungskosten als voll abzugsfähig angesetzt wurden, so ist dieser Steuerpflichtige von der geplanten Gesetzesänderung nicht (mehr) betroffen.

Der Steuerpflichtige, dessen Finanzamt das BFH-Urteil noch nicht umgesetzt hat, könnte dagegen nun von seinem Finanzamt die Information erhalten, dass der Erlass eines Änderungsbescheides unter Hinweis auf die geplante Gesetzesänderung zunächst zurückgestellt wird. Im Ergebnis ergäben sich dadurch ungerechtfertigte Ungleichbehandlungen.

Petitum:

Die Änderung sollte nicht rückwirkend umgesetzt werden – jedenfalls für diejenigen Steuerpflichtigen, die bis zur Zuleitung des Gesetzentwurfes an den Bundesrat Einspruch gegen die Auffassung der Finanzverwaltung eingelegt haben und sich dabei auf die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes vom April 2018 berufen.

Zu Art. 1: Nr. 16 - § 40 Abs. 2 S. 2 und 3 EStG-E

Pauschalbesteuerung bei Jobtickets

Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 15 EStG setzt einen wichtigen Anreiz für Unternehmen, Jobticket-Rahmenvereinbarungen abzuschließen, die aufgrund ihrer positiven Effekte (u. a. bessere Auslastung des öffentlichen Nahverkehrs, Verringerung des motorisierten Individualverkehrs am Berufsverkehr) ein wichtiges Instrument der Mobilitätspolitik darstellen. Auch die verbilligte oder kostenlose Überlassung von Tickets an Mitarbeiter stellt einen wichtigen Baustein für eine neue Mobilitätspolitik in den Unternehmen dar.

Damit die Steuerbefreiung die beabsichtigte Lenkungswirkung erreichen kann, muss die Überlassung an Arbeitnehmer – ein Massenanwendungsfall – so einfach wie möglich und zudem digital abgrenzbar und abrechenbar sein. Die vorzunehmenden Differenzierungen bei den Arbeitgeberleistungen nach steuerfrei und verschiedenen Varianten der Pauschalversteuerung könnten dazu führen, dass das Instrument seine Wirkungen nicht voll erreicht.

In der Praxis problematisch sind beispielsweise Fälle, in denen ein Arbeitnehmer nicht ausschließlich das Jobticket nutzen kann, sondern zusätzlich auf die Nutzung eines privaten

PKWs angewiesen ist. Hier entsteht erheblicher Aufwand bei der Bescheinigung der steuerfreien Arbeitgeberleistungen auf der Lohnsteuerbescheinigung und bei der Anrechnung auf die Entfernungspauschale. Dies führt insbesondere bei Unternehmen mit hohen Arbeitnehmerzahlen und unterschiedlichem Fahrverhalten dazu, dass sich Arbeitgeber gegen eine kostenfreie Zurverfügungstellung der Tickets für den Linienverkehr entscheiden und die Steuerfreiheit nicht in Anspruch nehmen. Die Zielsetzung des Gesetzgebers, die Benutzung des öffentlichen Personennahverkehrs zu stärken, kann so nicht erreicht werden.

Mit der vorgeschlagenen Pauschalbesteuerung von 25 % würde die Bescheinigungspflicht zwar entfallen, bei den Arbeitgebern aber ein entsprechend höherer finanzieller Aufwand entstehen. Dies steht dem erklärten Ziel des Gesetzes, einen Anreiz zur Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln zu schaffen, wiederum entgegen. Im Übrigen werden die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG weiter pauschal mit 15 Prozent besteuert. Dieser Pauschalsteuersatz sollte einheitlich für alle Mobilitätsleistungen des Arbeitgebers gelten, um so Abgrenzungsaufwand im Abrechnungsalltag zu vermeiden.

Unklar ist die Formulierung „einheitlich“ im Entwurf (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG-E). In der betrieblichen Praxis stellt sich die Frage, wie der Begriff der „Einheitlichkeit“ auszulegen ist. Sind hier alle Arbeitnehmer, Arbeitnehmergruppen oder Standorte usw. gemeint? Es stellt sich zudem die Frage, ob das Pauschalierungswahlrecht de facto zu einem Zwang für den Arbeitgeber wird, da er verschiedene Mitarbeitergruppen, die das Jobticket nicht einheitlich nutzen, nicht auseinanderhalten kann und somit – auch aus Gründen der Gleichbehandlung – die Pauschalierung anwenden muss. In keinem Fall sollte die Formulierung „einheitlich“ dazu führen, dass der Arbeitgeber ein Wahlrecht ausüben muss und für das Kalenderjahr gebunden ist.

Neben der Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel denken immer mehr Arbeitgeber darüber nach, ihren Mitarbeitern weitere Alternativen zur Nutzung des individuellen PKWs zur Verfügung zu stellen, bzw. die alternative Nutzung von Fortbewegungsmitteln zu ermöglichen und zu unterstützen. Mit sog. Mobilitätsbudgets können Arbeitnehmer entscheiden, ob sie neben einem Jobticket ggf. auch ein Fahrrad (Bike-Sharing) oder ein Elektroauto (Car-Sharing) mieten. Ebenso können private Fahrten mit Fernverkehrszügen in Anspruch genommen werden. Die Abrechnung der Budgets erfolgt jeweils erst nach der nachgewiesenen Nutzung des Arbeitnehmers. Auch dies stellt einen Beitrag zur Einschränkung des

motorisierten Individualverkehrs in Großstädten dar. Bisher fehlt dafür im Gesetz aber eine entsprechende Möglichkeit der Pauschalversteuerung im Rahmen von § 40 Abs. 2 EStG.

Petitum:

Um einen Anreiz für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel zu schaffen, sollte die Überlassung der entsprechenden Fahrtberechtigungen in Fällen, in denen § 3 Nr. 15 EStG nicht greift oder wegen des Aufwandes nicht praktikabel erscheint, auch ohne Bescheinigungspflicht und Anrechenbarkeit auf die Entfernungspauschale mit einem Prozentsatz von 15 Prozent möglich sein. Zudem sollten weitere Alternativen zum motorisierten Individualverkehr insbesondere in Ballungsgebieten (Bike-Sharing, Sammeltaxis, E-Scooter), die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern zur Verfügung stellt, unter die Pauschalversteuerung fallen.

Wir sprechen uns zudem grundsätzlich dafür aus, dass für steuerfreie Zuschüsse nach § 3 Nr. 15 EStG („Jobtickets“) die Bescheinigungspflicht des Arbeitgebers entfällt und bei der Veranlagung des Mitarbeiters keine Anrechnung auf die Werbungskosten erfolgt.

II. Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Nr. 4 - § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-E

Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen

Die zeitliche Erweiterung der steuerlichen Begünstigung für Elektro- und Hybridfahrzeuge ist zu begrüßen und macht es den Arbeitgebern möglich, die aktuellen Fahrzeugflotten nachhaltig auf entsprechende Fahrzeuge umzustellen.

In der Praxis weisen die laut dem Gesetz zu Grunde zu legenden Bescheinigungen für die Begünstigung von Hybridfahrzeugen jedoch mehrere Werte und Kennziffern für die CO2-Werte aus. Begrüßenswert wäre hier eine genaue Vorgabe, welcher Kennziffer der maßgebende Wert zu entnehmen ist.

Auch die verstärkte Nutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen z. B. als Carsharing-Fahrzeuge stellt ein Instrument dar, um alternative Antriebsmodelle in den Städten zu nutzen. Bisher müssen diese Varianten, wenn der Arbeitgeber sie seinen Mitarbeitern zur Verfügung stellt, individuell bewertet und versteuert werden.

Wir regen an, dass bei einer tageweisen Fahrzeugnutzung der geldwerte Vorteil nicht mehr nach der pauschalen 1 Prozent-Methode mit halbiertem Bruttolistenpreis erfolgt, sondern nach den tatsächlich anfallenden Aufwendungen für die tageweise Nutzung bemessen wird. Dies wäre eine deutliche Vereinfachung, da die Pauschalwertmethode anhand des Bruttolistenpreises als Monatswert für eine solche tageweise Nutzung ungeeignet ist. Es wäre insgesamt auch keine übermäßige steuerliche Begünstigung, wenn für Elektro- oder Hybridfahrzeuge die tatsächlich entstehenden Kosten (für die tageweise Nutzung) als geldwerte Vorteil angesetzt werden können. Anhand der Belege, die der Arbeitgeber erhält, wäre die Abrechnung außerdem digitalisierbar. Die Berücksichtigung der entstandenen Kosten würde sich wiederum auch einfacher in einem Mobilitätsbudget einbinden und abwickeln lassen.

Petitum:

Wir plädieren für eine genaue Vorgabe, welcher Kennziffer der maßgebende CO2-Wert für die Begünstigung von Hybridfahrzeugen zu entnehmen ist. Bei der tageweisen Nutzung von Elektro- oder Hybridfahrzeugen sollte als Bemessungsgrundlage auf die tatsächlich entstandenen Kosten abgestellt werden.

Aus Vereinfachungsgründen und hinsichtlich der Rechtssystematik sollte sich die steuerliche Regelung an den Kriterien des Elektromobilitätsgesetzes (EmoG) orientieren. Damit wären zugleich auch zukünftige Evaluierungen und Novellierungen der Kriterien im Elektromobilitätsgesetzes berücksichtigt.

Zu Art. 2: Nr. 5 - § 7c EStG-E

Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge

Die in § 7c EStG-E neu aufgenommene Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge halten wir für sinnvoll. Eine 50prozentige Sonderabschreibung der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung kann ein deutlicher Anreiz für den Erwerb von Elektrolieferfahrzeugen sein – bzw. für die Entwicklung solcher Fahrzeuge durch die Automobilindustrie.

Dies gilt insbesondere in Bezug auf die sicherlich in Zukunft noch sinkenden Anschaffungskosten der derzeit in der Regel teuren Elektro-Nutzfahrzeuge. Allerdings ist die in § 7c Abs. 2 EStG-E enthaltene Einschränkung, dass die Elektrolieferfahrzeuge eine zulässige Gesamtmasse von max. 7,5 t nicht überschreiten dürfen, nicht zielführend. Insbesondere vor dem Hintergrund der generell durch den Schwerlastverkehr entstehenden Umweltverschmutzungen halten wir es für schwer verständlich, warum man eine Begrenzung auf Elektrolieferfahrzeuge mit einer Gesamtmasse von max. 7,5 t einführt.

Denn für 2020 ist bereits die Markteinführung von Elektro-LKW vorgesehen, die eine zulässige Gesamtmasse von mehr als 7,5 t aufweisen werden (z. B. der E-Actros von Mercedes-Benz mit einer Nutzlast von 12.800 kg).

Petitum:

Die Sonderabschreibung im Sinne des § 7c EStG-E sollte auch für Elektrolieferfahrzeuge mit einer Gesamtmasse von mehr als 7,5 t gelten.

Zu Art. 2: Nr. 8 - § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 5 EStG

Abflussprinzip bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen

Mit der vorgesehenen Änderung soll die bisherige Möglichkeit eingeschränkt werden, dass auch künftig steuerwirksam Vorauszahlungen auf Beitragsentlastungstarife der privaten Krankenversicherung als Vorsorge für die Beiträge im Alter geleistet werden können.

Nach derzeit geltendem Recht besteht diese Möglichkeit unbegrenzt und soll nunmehr auf Vorauszahlungen von drei Jahresprämien beschränkt werden. Dies würde besonders die Gruppe der Selbstständigen benachteiligen, die stärker als andere Einkommensbezieher darauf angewiesen sind, während der Erwerbsphase privat vorzusorgen, um die Beitragsbelastung im Alter zu begrenzen. Daher macht gerade diese Personengruppe bei vorhandenen Überschüssen von der bisherigen steuerlichen Regelung mit größeren Einmalzahlungen häufig Gebrauch.

Als Begründung für die geplante Änderung wird u. a. angeführt, die o. g. Tarife würden gelegentlich auch als Sparplan mit Auszahlungsoption zweckentfremdet. Dies trifft aber auf die Beitragsentlastungstarife nicht zu. Derartige Tarife mit Auszahlungsmöglichkeit fallen nach unserem Verständnis von vornherein nicht unter die bestehende Vorschrift, da hierdurch die erforderliche Beitragsentlastung im Alter als Zweck verfehlt wird.

Petitum:

Die bisher geltende gesetzliche Regelung sollte erhalten bleiben, d. h. auf die im Gesetzentwurf vorgesehene Änderung sollte verzichtet werden.

Zu Art. 2: Nr. 24a - § 3 Nr. 37 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 4 S. 7 EStG-E

Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer

Die geplante Verlängerung ist zu begrüßen. Diese Regelung könnte jedoch eine deutlich höhere Anreizwirkung entfalten, wenn das Zusätzlichkeitskriterium („zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“) entfallen würde. Ansonsten bleibt der Anwendungsbereich dieser sinnvollen steuerlichen Förderungsmaßnahme sehr eingeschränkt, da die in der Praxis häufigen Fälle der Gehaltsumwandlung von der Förderung ausgeschlossen werden.

Petitum:

Das Zusätzlichkeitskriterium („zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“) sollte entfallen.

Hinweis: Dies gilt in gleicher Weise für die Verlängerung der Steuerbefreiung für Ladestrom und der Vorteile für eine zur Nutzung überlassenen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 4 S. 14 EStG-E) und die Verlängerung der

Pauschalbesteuerung für die Übereignung einer Ladevorrichtung sowie von Zuschüssen für den Erwerb und die Nutzung von Ladevorrichtungen (§ 40 Abs. 2, S. 1 Nr. 6 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 37c EStG-E).

Ergänzende Vorschläge zu Art. 2: „Förderung der Elektromobilität“

Ergänzend zu den bereits im Regierungsentwurf enthaltenen Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität schlagen wir zwei weitere Ansatzpunkte mit Blick auf die Elektrifizierung der Dienstwagenflotten vor, die an der Vereinfachung des steuerfreien Auslagenersatzes gemäß § 3 Nr. 50 EStG ansetzen und auch untergesetzlich geregelt werden können. Insofern würden wir den Finanzausschuss bitten, folgende Ansatzpunkte gegenüber dem BMF zu unterstützen:

Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 und Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit

Für Ladevorgänge, bei denen der Arbeitnehmer die Stromkosten selbst trägt, können ihm diese Kosten im Rahmen des § 3 Nr. 50 EStG als Auslagenersatz vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, IV C 5 - S 2334/14/10002-03, Rz. 19). Wird das Fahrzeug an einer öffentlichen Ladestelle geladen und dafür ein Betrag in Rechnung gestellt, so lässt sich dieser leicht und einfach nachweisen und entsprechend als Auslagenersatz abrechnen.

Lädt der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen hingegen im Privathaushalt, so ist eine Abrechnung mit den tatsächlichen Werten deutlich komplizierter: Um die Erstattung in korrekter Höhe vornehmen zu können, muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber sowohl die tatsächlich abgegebene Menge Strom sowie den individuellen Strompreis bzw. die Kosten je kWh anhand des persönlichen Vertrags mit dem Versorger nachweisen. Aus Gründen der Vereinfachung ist zwar eine Nachweisführung für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ausreichend. Gleichwohl führt selbst diese zeitlich beschränkte Nachweisführung für alle Beteiligten zu nicht unerheblichem bürokratischem Aufwand. Dies hat auch die Finanzverwaltung erkannt und mit dem BMF-Schreiben vom 26.10.2017, (IV C 5 - S 2334/14/10002-06, Rz. 19a), die Möglichkeit geschaffen, auf die Nachweisführung zu verzichten, wenn monatlich nur die dort genannte Pauschale erstattet wird.

Angesichts der gegenüber dem Jahr 2017 gestiegenen Strompreise und der gesteigerten durchschnittlichen Batteriekapazitäten/Fahrleistung haben sich die vom Arbeitnehmer

selbst getragenen Kosten für die verbrauchten Strommengen stark erhöht. Die bisherigen Pauschalen reichen in vielen Fällen nicht mehr aus, um diesen Kosten Rechnung zu tragen.

Petitum:

Die pauschale Bewertung der privat verauslagten Ladevorgänge sollte über den derzeit vorgesehenen Zeitraum bis Ende 2020 hinaus beibehalten bzw. bis zum Jahr 2030 verlängert und wie folgt angehoben werden:

- Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber: 30 Euro für Elektrofahrzeuge und 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.
- Ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber: 70 Euro für Elektrofahrzeuge und 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.

Wünschenswert wäre zudem eine regelmäßige Überprüfung der Angemessenheit der Werte seitens der Finanzverwaltung. Die Pauschbeträge sollten auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i. S. d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxisgerechten Abgeltung der Ladekosten

Sofern ein Ladevorgang anhand einer Einzelabrechnung oder anhand eines einzelnen Belegs nachvollzogen werden kann, lässt sich der an den Arbeitnehmer zu erstattende Auslagenersatz zweifelsfrei beziffern. In der Praxis wird dies aber für zahlreiche Ladevorgänge nicht der Fall sein, beispielsweise wenn das Fahrzeug beim Arbeitnehmer zu Hause geladen wird. In diesen Fällen sollte es ersatzweise zulässig sein, dass die geladene Strommenge, für welche dem Mitarbeiter Kosten entstanden sind und die als pauschaler Auslagenersatz durch den Arbeitgeber erstattet werden soll, selbst ermittelt werden kann.

Vor dem Hintergrund der fortschreitenden Digitalisierung sollte es für den selbst ermittelten Wert, der an das betriebliche Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeug von privater Seite jeweils abgegebenen Strommenge, ausreichend sein, wenn der Arbeitnehmer diese erfasst und der Arbeitgeber sie mit einer definierten (einheitlichen) Strompreispauschale je kWh multipliziert und auszahlt. Ein solcher Prozess würde zu sachgerechten Ergebnissen führen, ohne dass dabei unnötiger Bürokratieaufwand entstünde.

Petitum:

Zur vereinfachten Berechnung des Auslagenersatzes sollte eine Strompreispauschale je kWh ermöglicht werden. Unter Berücksichtigung von Ladeverlusten sowie der zu erwartenden weiteren Steigerung sowohl von Strompreis als auch elektrischer Fahrleistung erscheint ein pauschaler Ansatz von etwa 35 Cent je abgegebene kWh aktuell als sachgerecht.

Die vorgeschlagene Strompreispauschale sollte auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i. S. d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

Zu Art. 2 Nr. 6 - § 8 Abs. 1 S. 2 und 3 EStG-E

Definition von Barlohn

Wir begrüßen, dass die Regelung zur Änderung des Sachleistungsbegriffes im Gesetzgebungsverfahren gestrichen wurde, da es hierzu noch großen Bedarf an einem gemeinsamen Austausch zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen gibt.

Petitum:

Wir schlagen vor, gemeinsam mit den Landesfinanzverwaltungen und Arbeitgebern sowie Unternehmen im Rahmen einer Arbeitsgruppe eine Regelung zu erarbeiten, die bei der steuerlichen Behandlung von Sachzuwendungen insbesondere dem Vereinfachungsgedanken und der gleichzeitigen digitalen Abbildung in der Lohnabrechnung und Buchhaltung der Unternehmen Rechnung trägt. Der Vorschlag sollte abgewogen sein und alle Interessen der Beteiligten, ausdrücklich auch der Finanzverwaltung, berücksichtigen. Dabei sollte es nicht um vereinzelte Sachzuwendungen, wie Gutscheine, gehen, sondern – im Lichte der BFH-Rechtsprechung – um eine Gesamtdiskussion der steuerlichen Behandlung von Sachzuwendungen, wie Bewirtungen und Veranstaltungen. Zu einer Erarbeitung einer grundlegenden Reform erklären sich die Unternehmen ausdrücklich bereit. Erste Ideen seitens der Unternehmen liegen uns bereits vor.

Zu Art. 2 Nr. 6 - § 8 Abs. 2 EStG-E

Sachbezug für Werkswohnungen

Die vorgesehene Neuregelung des § 8 Abs. 2 EStG-E ist aus Sicht der Wirtschaft ausdrücklich zu unterstützen. Es wird gerade für Betriebe in den Metropolregionen zunehmend schwieriger, Nachwuchskräfte zu finden oder aber Fachkräfte langfristig an sich zu binden. Insbesondere, weil die Bautätigkeit in Regionen mit angespanntem Wohnungsmarkt regelmäßig viel zu langsam voran geht.

Insoweit ist es aus unserer Sicht angezeigt, Investitionen von Arbeitgebern in Werkswohnungen steuerlich attraktiver zu gestalten. Dass eine vergünstigte Überlassung von Wohnraum an Arbeitnehmer bei diesen bisher als geldwerter Vorteil Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge ausgelöst hat, hat in der Praxis dazu geführt, dass die Überlassung vergünstigten Wohnraums weder für Arbeitnehmer noch für Arbeitgeber ein probates Mittel war, um die Wohnkosten für die Arbeitnehmer zu senken.

Allerdings bestehen bei der Neuregelung für die Überlassung von Wohnungen an Arbeitnehmer Unklarheiten, inwiefern dies auch im Verbund möglich sein soll. Zudem sollte auch eine kurzfristige Anmietung für Mitarbeiter, die nur ein paar Monate in Deutschland für den Arbeitgeber tätig werden, ermöglicht werden.

Weiterhin ist unklar, wie diese Neuregelung von den bestehenden Regelungen zu Unterkunftskosten der doppelten Haushaltsführung/Auswärtstätigkeiten abzugrenzen ist. Wir bitten diesbezüglich um eine Klarstellung.

Wir weisen zudem auf die Problematik hin, wie die ortsübliche Miete ermittelt werden kann. Wir bitten auch diesbezüglich um Klarstellungen, mit dem Ziel, einen erhöhten Dokumentationsaufwand und Diskussionsbedarf mit Lohnsteueraußenprüfern zu vermeiden – insbesondere bei Orten ohne Mietpreisspiegel.

Weitergehend sollte geprüft werden, ob verbilligte Wohnraumüberlassungen auch jenseits einer Nichtaufgriffsgrenze steuerlich entlastet werden können. Hierzu könnte bis zu einem bestimmten Bruttolohn des Arbeitnehmers die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung geschaffen werden, wie sie bereits heute für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung arbeitstäglicher Mahlzeiten gilt. Die pauschale Lohnsteuer würde dann vom Arbeitgeber getragen, so dass der Nettolohn des Arbeitnehmers nicht gemindert wird.

Zu Art. 2 Nr. 10 - § 20 Abs. 2 EStG-E und zu Nr. 32 der Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)]

Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Veräußerung von Kapitalvermögen

Der Entwurf sieht eine grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20 Abs. 2 EStG-E vor, mit der faktisch die gefestigte Rechtsprechung des BFH zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Kapitalvermögen „ausgehobelt“ werden soll. Sollte die geplante Änderung umgesetzt werden, hätte dies **gravierende Auswirkungen auf das Gesamtgefüge der Abgeltungsteuer und auf Privatanleger**, da diese beispielsweise Gewinne aus Optionen versteuern müssen, den Verlust aus dem Verfall von Optionen aber nicht (mehr) steuerlich geltend machen könnten. Die als Nichtanwendungsgebot zu qualifizierende Gesetzesänderung ist aus den nachfolgend dargestellten Gründen abzulehnen und sollte daher unterbleiben.

Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG-E soll „klargestellt“ werden, dass der Verfall von Optionen im Privatvermögen einkommensteuerrechtlich nicht von Bedeutung ist. Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E soll weiter „klargestellt“ werden, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden, soll nach § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich sein.

Der BFH hat seit 2012 in mehreren Urteilen bestätigt, dass durch die Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 ein „Paradigmenwechsel“ stattgefunden hat. In allen Urteilen des BFH wird die Grundaussage getroffen, dass nicht nur eine umfassende Besteuerung von Vermögenszuwächsen, sondern auch von Vermögensminderungen vorzunehmen ist. In den Urteilen wird ausdrücklich bestätigt, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht (BFH, Urt. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, S. 55, Rz. 26; BFH, Urt. vom 24.10.2017, VIII R 13/15, BB 2018, S. 99, Rz. 11-12; BFH, Urt. v. 24.10.2017, VIII R 13/145; BFH v. 12.01.2016, XI R 48/14, BStBI. II 2016, 456; BFH, Urt. v. 12.01.2016, XI R 49/14, BStBI. II 2016, 459; BFH, Urt. v. 12.01.2016, XI R 50/14, BStBI. II 2016, 462). Der BFH begründet seine Aussagen mit entsprechenden Fundstellen aus der Gesetzesbegründung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (vgl. BT-Drs. 16/4841 vom 27.03.2007,

S. 56, rechte Spalte, „Zu Satz 2“) in der ausgeführt wird, dass mit der Abgeltungsteuer die „vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden soll“. Wertveränderungen umfassen aber sowohl Wertzuwächse als auch Wertminderungen. Weiter verweist der BFH auf die Begründung zum durch das JStG 2009 eingefügten § 52a Abs. 10 Satz 7 Halbs. 2 EStG, wonach die „theoretisch mögliche Unterscheidung zwischen Ertrags- und Vermögensebene [...] im Rahmen der Abgeltungsteuer für neu angeschaffte Kapitalanlagen ohnehin wegfällt“ (BT-Drs. 16/10189 vom 02.09.2008, S. 66).

Wenn in dem Regierungsentwurf von einer „Klarstellung“ durch die Änderungen in § 20 Abs. 2 EStG gesprochen wird, da „die Rechtsprechung des BFH nicht der Intention des Gesetzgebers entspreche“ (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 112 f.), ist dies sachlich unrichtig. Nach den oben zitierten Passagen ist eindeutig das Gegenteil der Fall: Die geplante Änderung von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a, § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E und § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E stellt sich gegen die ausdrückliche Ansicht des Gesetzgebers im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 und eine Vielzahl von Urteilen des BFH.

Zudem wird durch die vorgesehene Gesetzesänderung das Gefüge der Abgeltungsteuer durchbrochen, das aus reduziertem Steuersatz für die Schedule „Einkünfte aus Kapitalvermögen“, uneingeschränkter Besteuerung von Vermögensänderungen und Versagung des Werbungskostenabzugs besteht.

Die geplante Gesetzesänderung des § 20 Abs. 2 EStG genügt unseres Erachtens zudem nicht verfassungsrechtlichen Anforderungen. Der VIII. Senat des BFH hat in seinem Urteil zur Anerkennung von Verlusten aus Knock-Out-Zertifikaten sehr deutlich ausgeführt, dass sich die Einstufung als „Erlösung“ (d. h. im Ergebnis die Anerkennung als Verlust) auch aus dem „verfassungsrechtlichen Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und dem Gebot der Folgerichtigkeit in Art. 3 Abs. 1 GG“ ergebe (BFH, Urt. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, 553, Rn. 27). „Die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen sei auch dann um die Anschaffungskosten für die Zertifikate gemindert, wenn sie aufgrund des Eintritts der Knock-out-Schwelle automatisch verfallen und ausgebucht werden“ (BFH, Urt. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, 553, Rn. 27).

Bereits der XI. Senat des BFH hatte 2016 in seinem Urteil zu Optionen angeführt, dass sich die Leistungsfähigkeit auch bei Optionen mindere, unabhängig davon, ob die Option ausgeübt werde oder verfällt (BFH, Urt. v. 12.01.2016, IX R 48/14, BStBl. II 2016, 456, Rn. 20).

Ein Verstoß des § 20 Abs. 2 EStG-E gegen das Gebot der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit ist daher gegeben.

Im Übrigen ist auch die **vorgesehene rückwirkende Anwendungsregelung** zu § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG abzulehnen.

Ausweislich der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 114) soll die Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG „unechte Rückwirkung“ entfalten. Die Rechtsfolgen der Regelung sollen zwar erst nach ihrer Verkündung eintreten und die Norm soll über § 52 Abs. 1 EStG erst ab dem Veranlagungszeitraum 2020 Anwendung finden. Sie soll „tatbestandlich allerdings auch Sachverhalte erfassen, die bereits vor dem 1. Januar 2020 in Gang gesetzt wurden“ (Gesetzesbegründung S. 114).

Das würde dazu führen, dass die Neuregelung die steuerliche Anerkennung von Verlusten aus dem Verfall sämtlicher Anlageinstrumente versagen würde, die nach dem 31.12.2008 angeschafft worden sind, bei sog. Finanzinnovationen auch Verluste aus vor den 1.01.2009 angeschafften Wertpapieren. Als Begründung wird angeführt, dass nur ein Urteil des BFH vorliege, das keinen Vertrauensschutz für den Steuerpflichtigen entfalte. Dies ist sachlich unzutreffend. Wie dargestellt, hat der BFH in einer Vielzahl von Urteilen und mittlerweile in gefestigter Rechtsprechung entschieden, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht. Da bei Einführung der Abgeltungsteuer nur Veräußerungsgewinne und -verluste aus Anlageinstrumenten als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig geworden sind, die nach dem 31.12.2008 angeschafft worden sind, könnte konsequenterweise eine Änderung dieses Besteuerungsregimes nur Anlageinstrumente erfassen, die nach dem 31.12.2019 angeschafft werden. Auch der Bundesrat hat die geplante Änderung unter Heranziehung der vorstehenden Gründe kritisiert und fordert deren Streichung [BR-Drs. 356/19 (Beschluss) vom 20.09.2019].

Petitum:

Die Änderung des § 20 Abs. 2 EStG-E durch Art. 2 Nr. 11 des Regierungsentwurfes sollte entfallen.

Zu Art. 2 Nr. 11 - § 34c EStG-E

Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften

§ 34c EStG regelt, ob und ggf. inwieweit Steuerpflichtige im Ausland angefallene Steuern im Inland abziehen bzw. anrechnen können. Absatz 6 trifft dabei Regelungen für den Fall, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht. In diesem Fall sollen, soweit in dem Doppelbesteuerungsabkommen die Anrechnung einer ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer vorgesehen ist, die Regelungen der vorangegangenen Absätze entsprechend „auf die nach dem Abkommen anzurechnende ausländische Steuer“ anzuwenden sein (Absatz 6 Satz 2).

Es ist vorgesehen, den letztgenannten Satz dahingehend zu ergänzen, dass die anzurechnenden ausländischen Steuern zuvor „um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzt“ werden müssen. Laut Gesetzesbegründung soll damit „rechtssicher“ ein Gleichlauf mit den Nicht-DBA-Fällen des § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG herbeigeführt werden. Zudem soll sichergestellt werden, dass nur jene ausländischen Steuern angerechnet werden können, die der Quellenstaat rechtmäßig erhoben hat.

Unseres Erachtens ist eine Versagung der Anrechnung ausländischer Quellensteuern nur dann gerechtfertigt, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass im Quellenstaat keine Quellensteuern hätten erhoben werden dürfen. In diesem Fall muss der Quellenstaat eine Vermeidung der Doppelbesteuerung gewährleisten, und nicht der Ansässigkeitsstaat. Solange aber nicht feststeht, dass eine Regelung im Quellenstaat unionsrechtswidrig ist, handelt es sich bei den potentiellen Erstattungsansprüchen nicht um einen "entstandenen" Ermäßigungsanspruch des Steuerpflichtigen im Quellenstaat.

Ob eine Regelung im Quellenstaat unionsrechtswidrig ist, muss in der Praxis oftmals mittels langwieriger Gerichtsverfahren festgestellt werden. Beispielsweise haben deutsche Investmentvermögen bereits im Jahr 2006 damit begonnen, Anträge auf vollständige Erstattung französischer und niederländischer Quellensteuern zu stellen. Frankreich hat daraufhin erst im Jahr 2012 eine Erstattungsmöglichkeit anerkannt, nachdem der EuGH in der Rechtssache "Santander" (Urteil vom 10.05.2012, C-338/11) das französische Quellensteuersystem für unionsrechtswidrig erklärt hat. Gegen die Niederlande finden hingegen noch heute Gerichtsverfahren deutscher Investmentvermögen (für Zeiträume bis 2003 zurück) sowohl vor dem EuGH (C-156/17) als auch parallel vor den niederländischen Gerichten statt, wobei völlig offen ist, wie diese ausgehen werden. Im letzteren Fall wäre es nicht gerechtfertigt,

dem Steuerpflichtigen "höchstvorsorglich" die Anrechenbarkeit im Ansässigkeitsstaat zu verweigern. In der Praxis wird allerdings vereinzelt bereits so verfahren.

Petitum:

Wir regen an, im Bericht des Finanzausschusses zu § 34c Abs. 6 EStG-E Folgendes klarzustellen (das fett gesetzte soll gegenüber der Gesetzesbegründung ergänzt werden):

„Die Ergänzung des § 34c Absatz 6 Satz 2 EStG soll zudem sicherstellen, dass nur jene ausländischen Steuern angerechnet werden können, die der Quellenstaat rechtmäßig erhoben hat. Dies schließt insbesondere eine Anrechnung von Steuern auf Basis einer unionsrechtswidrigen Regelung aus. **Eine unionsrechtswidrige Regelung in einem Quellenstaat liegt vor, wenn der Europäische Gerichtshof oder ein oberstes Gericht im Quellenstaat die Unionsrechtswidrigkeit der Regelung im Quellenstaat festgestellt hat.** Erstattungsansprüche des Steuerpflichtigen auf Grund von Unionsrecht mindern folglich die anzurechnenden ausländischen Steuern.“

Zu Art. 2 Nr. 19 Bu c des Regierungsentwurfs und zu Nr. 32 der Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)] - § 44 Abs. 1 Satz 4 EStG-E

Kapitalertragsteuerabzug beim Crowdloaning

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme eine Ausweitung des im Regierungsentwurfs enthaltenen Vorschlags für eine Einführung der Verpflichtung zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG für Crowdloaning-Plattformen angeregt. Eine Pflicht zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG soll nach Ansicht des Bundesrates bereits für Betreiber solcher Internet-Dienstleistungsplattformen greifen, „..., die die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweisen oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellen, sofern sich für diese Kapitalerträge sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt“. Anstelle der Plattform sollen dann „in die Zahlungsabwicklung eingebundene inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitute“ verpflichtet werden.

Dieser Vorschlag des Bundesrates ist äußerst kritisch zu sehen, weil hiernach bereits eine Überweisung für die Begründung einer Kapitalertragsteuerabzugsverpflichtung ausreichen könnte. Um den Kapitalertragsteuerabzug durchführen zu können, müsste in Fällen, in denen das Institut nicht mit dem Anbieter kooperiert, der gesamte Zahlungsverkehr auf „verdächtige Zahlungen“ gescannt werden. Aus den im Verwendungszweck eingetragenen Daten

kapitalertragsteuerpflichtige Zahlungen/Einkünfte herauszufiltern, ist aber nicht möglich bzw. würde allenfalls zu Zufallsfunden führen. Nach den Grundsätzen der Inpflichtnahme ist die Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug im Übrigen nur deswegen zulässig, weil die verpflichteten auszahlenden Stellen „an der unmittelbaren Quelle“ sitzen und deswegen den Abzug vornehmen können. Eine nur mittelbare Beziehung, wie sie beim Zahlungsverkehr besteht, reicht für die Verpflichtung nicht aus.

Petitum:

Der Vorschlag des Bundesrats zur weiteren Ergänzung des § 44 EStG sollte nicht umgesetzt werden.

Zu Art. 2 Nr. 20

Einführung § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E

Die Einführung des § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E führt zu einer Erhöhung der Komplexität durch die zusätzliche Schaffung von mehreren Ausnahmefällen. Die bisher vergleichsweise einfache Regelung der abgeltenden Wirkung des Lohnsteuerabzugs für beschränkt Steuerpflichtige wird hierdurch erheblich aufgeweicht und verkompliziert. Zudem kommt es zur Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte.

In den Fällen des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG führt die Neuregelung bei einem beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer, der z. B. einen mehrjährigen Bezug erhalten hat und bei dem die vom Arbeitgeber durchzuführende Günstigerprüfung einen Vorteil von nur 1 Euro ergibt, zur Anwendung der Fünftelregelung und damit zu einer Veranlagungspflicht mit Progressionsvorbehalt hinsichtlich der ausländischen Einkünfte. Bei einem Arbeitnehmer, bei dem die vom Arbeitgeber durchzuführende Günstigerprüfung zu einer Nichtanwendung der Fünftelregelung führt, verbleibt es dagegen bei der abgeltenden Wirkung des Lohnsteuerabzugs.

In den Fällen des § 46 Abs. 2 Nr. 5a EStG führt die Neuregelung ebenfalls dazu, dass eine Ungleichbehandlung desselben Sachverhalts hervorgerufen wird:

1. Ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, der unterjährig nacheinander bei zwei deutschen Arbeitgebern beschäftigt ist, kann darauf hinwirken, dass bei der Berechnung der Lohnsteuer auf den sonstigen Bezug der Arbeitslohn des vorhergehenden

Arbeitgebers berücksichtigt wird. Das heißt, der Großbuchstabe „S“ wird nicht bescheinigt.

2. Hat der Arbeitnehmer jedoch zunächst einen Arbeitgeber im Ausland und dann einen Arbeitgeber im Inland, kann der Arbeitslohn des vorhergehenden Arbeitgebers nicht berücksichtigt werden, selbst wenn er ihn gegenüber der Entgeltabrechnung angibt, da dieser in Deutschland steuerfrei wäre und der Progressionsvorbehalt nicht im Lohnsteuerabzugsverfahren anzuwenden ist (es sei denn, dies ist in diesen Fällen gewollt). Das heißt, der Arbeitgeber würde Großbuchstabe „S“ bescheinigen und der Arbeitnehmer ist verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben, in der die ausländischen Einkünfte in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen sind.

Das Beispiel Nr. 1 führt zudem faktisch zu einem Risiko für den Arbeitgeber, da dieser im Falle der Nichtberücksichtigung des Arbeitslohns des vorherigen Arbeitgebers Großbuchstabe „S“ ausweist und damit die Pflichtveranlagung mit Progressionsvorbehalt auslöst, so dass ein Schadensersatzspruch gegenüber dem Arbeitgeber geltend gemacht werden könnte.

Petitum:

§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG wird auf die Fälle des § 46 Abs. 2 Nr. 2 EStG beschränkt. Alternativ wird § 32b Abs. 1 Satz 1, 2. Halbsatz EStG auf § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe a und b EStG beschränkt.

Zu Art. 2 Nr. 19 b: § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Bu c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG-E

Beschränkte Steuerpflicht von Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen

§ 49 EStG regelt, welche Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Dazu gehören unter anderem auch bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Unklar ist, unter welchen Voraussetzungen Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen dazu gehören. In Betracht kommen könnten sowohl § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a als auch § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa EStG.

Ausgangspunkt ist, dass Wandelanleihen und Gewinnobligationen allgemein als sonstige Kapitalforderungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG angesehen werden. Demzufolge müssten Erträge aus diesen Papieren eigentlich unter

§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c EStG fallen. Dem scheint die ausdrückliche gesetzliche Anordnung in § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe a letzter Halbsatz entgegenzustehen. Danach müssen die im ersten Halbsatz der Vorschrift genannten Voraussetzungen auch bei Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen erfüllt sein. Die Ausnahme des § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG würde damit keine Anwendung finden.

Der Regierungsentwurf will diese Unklarheit nun dadurch lösen, dass die Ausnahme in § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG durch eine Rücknahme ergänzt wird. Zinsen aus Anleihen und Forderungen, die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen oder die Sammelurkunden im Sinne des § 9a des Depotgesetzes oder Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, sollen nur noch ausgenommen sein, „soweit es sich nicht um Wandelanleihen oder Gewinnobligationen handelt“. Damit soll sich die Frage, ob Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen als inländische Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, künftig ausschließlich nach § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a letzter Halbsatz EStG richten (vgl. Gesetzesbegründung, BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 119 f.). Die Änderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen (Art. 35 Abs. 2 des Gesetzentwurfes).

Mit der geplanten Änderung wird die Auffassung, die das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 6.12.2017 (2 K 1289/15 H) vertreten hat, in das Gesetz übernommen. Dies soll erfolgen, obwohl das Ausgangsverfahren noch nicht abgeschlossen ist. Denn der unterlegene Kläger hat von der zugelassenen Revision zum Bundesfinanzhof Gebrauch gemacht. Das Verfahren dort ist gegenwärtig noch nicht abgeschlossen.

Mit der Einführung der beschränkten Steuerpflicht und damit der Kapitalertragsteuerpflicht für Wandelanleihen und Gewinnobligationen für Steuerausländer würde die Finanzierung von inländischen Unternehmen maßgeblich geschwächt. Finanzinstitute, wie z. B. Versicherer und Kreditinstitute, nutzen die Möglichkeit einer Emission von nachrangigen Verbindlichkeiten zur Stärkung ihrer Eigenmittel. Eine bessere Kapitalausstattung erhöht die Sicherheit dieser Unternehmen und ist im Sinne der Finanzstabilität wünschenswert. Um eine ausreichende Investorenbasis zu gewährleisten, müssen auch ausländische Anleger weiterhin attraktive Investitionsbedingungen in diese Instrumente haben. Mit dem vorliegenden Vorschlag müssten Gläubiger dieser Papiere nicht nur in ihrem Ansässigkeitsstaat, sondern auch im Quellenstaat Steuern auf Erträge aus diesen Papieren entrichten. Es käme zu Doppelbesteuerungen, die nachträglich erst aufwändig wieder abgemildert werden müssen. Die von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen mit den

wichtigsten Partnerstaaten haben das Besteuerungsrecht für derartige Papiere deshalb nicht ohne Grund regelmäßig ausschließlich dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen (bewusst abweichend vom OECD-Musterabkommen).

Wird die Rechtslage bei bereits begebenen Papieren nachträglich verschärft, kommt es nach den Emissionsbedingungen regelmäßig dazu, dass nicht der Gläubiger die zusätzliche Kapitalertragsteuerlast zu tragen hat, sondern der Schuldner bzw. Emittent, weil dieser verpflichtet ist, die neue Steuer dem Gläubiger zu erstatten.

Petitum:

Von der Änderung sollte Abstand genommen werden, um den Wirtschaftsstandort Deutschland zu stärken. Vielmehr sollte ausdrücklich klargestellt werden, dass Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Jedoch sollte mit der Verschärfung abgewartet werden, bis der Bundesfinanzhof den zugrundeliegenden Fall endgültig entschieden hat und feststeht, ob überhaupt Handlungsbedarf für den Gesetzgeber besteht. Zur Vorbereitung aller Beteiligten auf die neue Rechtslage sollte eine ausreichende Vorbereitungszeit gewährt werden, die ab Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt beginnt. Um bereits laufende Finanzierungen von Unternehmen nicht zu beeinträchtigen und dem verfassungsrechtlichen Rückwirkungsverbot zu entsprechen, sollten die neuen Vorgaben zudem nur für Papiere gelten, die eine noch festzulegende Zeit nach Inkrafttreten der Gesetzesänderung neu begeben werden (sog. Grandfathering).

III. Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Nr. 3 - §§ 9 Nr. 7, 36 Abs. 1 GewStG-E

Kürzung bei ausländischen Schachtelbeteiligungen

Durch die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 7 GewStG werden Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften gewerbesteuerfrei gestellt.

Im Regierungsentwurf ist hierzu vorgesehen, § 9 Nr. 7 GewStG dahingehend zu ändern, dass es künftig nicht mehr darauf ankommt, ob es sich um eine Gesellschaft mit Geschäftsführung und Sitz im EU-Ausland oder im übrigen Ausland handelt. Damit soll die Entscheidung des EuGH vom 20.09.2018 in der Rechtssache C-685/16 (EV) umgesetzt werden. Die Neuregelung soll ab dem Erhebungszeitraum 2020 zur Anwendung kommen (§ 36 Abs. 1 GewStG-E).

Diese Änderung ist im Grundsatz zu begrüßen. Damit entfällt in Zukunft die Unterscheidung, ob es sich um eine Beteiligung im EU-Ausland oder im Drittausland handelt. Dadurch sollen in- und ausländische Dividenden in Zukunft gewerbesteuerlich identisch behandelt werden.

Abzulehnen sind jedoch die Änderungen der Beteiligungshöhe, die bisher bei Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland 10 Prozent und bei Beteiligungen an Gesellschaften im Drittausland 15 Prozent beträgt. Hier sollen in Zukunft stets 15 Prozent zur Anwendung kommen, unabhängig davon, ob es sich um Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland oder im Drittausland handelt. Zur Begründung führt der Gesetzentwurf aus, dass kein Zwang bestehe, die Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie der EU auch für gewerbesteuerliche Zwecke zu beachten.

Die Änderung ist aus rechtlichen Erwägungen abzulehnen, da sie der Mutter-Tochter-Richtlinie der EU (MTR) widerspricht. Nach Art. 4 Abs. 1 der Richtlinie dürfen Gewinnausschüttungen aus Tochtergesellschaften, an der die Muttergesellschaft mindestens zu 10 Prozent beteiligt sind, nicht durch den Staat der Muttergesellschaft besteuert werden. Die Tatsache, dass im Anhang I Teil B der EU-Richtlinie ausdrücklich nur die Körperschaftsteuer, nicht aber die Gewerbesteuer enthalten ist, bedeutet nicht, dass das Besteuerungsverbot nur für die Körperschaftsteuer, nicht aber für die Gewerbesteuer gilt. Der Anhang listet lediglich die unter Art. 2 Buchstabe a Ziffer iii fallenden Steuern auf, also diejenigen Steuern, denen die Gesellschaften unterliegen müssen, um von der Mutter-Tochter-Richtlinie überhaupt erfasst zu sein. Damit ist keine Aussage verbunden, für welche Steuern das Besteuerungsverbot in Art. 4 gilt. Unseres Erachtens trifft daher die Aussage im Begründungsteil des

Regierungsentwurfs nicht zu, dass die Mutter-Tochter-Richtlinie nicht für gewerbesteuerliche Zwecke zu beachten sei.

Aber auch nach dem Sinn und Zweck der Richtlinie kann nichts anderes gelten. Ausweislich der Erwägungsgründe der Richtlinie liegt das primäre Richtlinienziel darin, wirtschaftliche Doppelbesteuerungen für Beteiligungen ab 10 Prozent innerhalb der EU zu vermeiden. Würde man nun eine Dividende, die unter die MTR fällt, der Gewerbesteuer unterwerfen, käme es eindeutig zu einer Doppelbelastung. Dies wurde jüngst auch in zwei EuGH-Urteilen bestätigt (C-68/15 in der. Rs. X und C-365/16 in der Rs. AFEP). Diese Urteile dürfen im Rahmen der Gesetzgebung nicht vernachlässigt werden.

Um eine Diskriminierung von Erträgen aus Beteiligungen an deutschen Kapitalgesellschaften zu vermeiden, muss die Beteiligungsschwelle zugleich auch in § 9 Nr. 2a GewStG abgesenkt werden.

Es sei schließlich daran erinnert, dass die Grenze für die Schachtelbeteiligungen jahrzehntelang bei 10 Prozent gelegen hat und die Bundesregierung 2007 bei Vorlage des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 hierzu keinen Änderungsbedarf gesehen hat (vgl. Regierungsentwurf, BT-Drs. 16/5377 vom 18.05.2007, S. 7).

Auch der Bundesrat hat sich in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf (unter Nr. 44) dafür ausgesprochen, die Beteiligungsschwelle generell bei 10 Prozent festzulegen (BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019, S. 57). Die Bundesregierung hat zugesagt, dieser Bitte um Prüfung nachzukommen (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019).

Petitum:

Die Gleichbehandlung von Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland und im Drittland wird begrüßt. Es sollte jedoch eine einheitliche Beteiligungsschwelle von 10 Prozent sowohl für Erträge aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 7 GewStG) als auch für Erträge aus Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG) geschaffen werden. Dadurch würde eine Vereinheitlichung und Vereinfachung der Regelungen für Schachtelbeteiligungen im Körperschaftsteuerrecht (§ 8b Abs. 4 KStG) und im Gewerbesteuerrecht hergestellt. In diesem Sinne hat sich auch der Bundesrat ausgesprochen.

IV. Zu Artikeln 8 bis 10: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes

Die Umsatzsteuer leistet mit ihrem Aufkommen einen erheblichen Anteil zur Finanzierung der staatlichen Aufgaben. Die Unternehmen tragen durch die Administration von Berechnung und Abführung der Umsatzsteuer dazu maßgeblich bei. Aus diesem Grund hat für die Unternehmen eine verlässliche und rechtsichere Grundlage hohen Stellenwert. Hinzu kommt durch die starke Vernetzung von grenzüberschreitenden Wirtschaftsbeziehungen in der Europäischen Union ein genauso starkes Interesse an einem weitgehend harmonisierten und praxisgerechten europäischen Mehrwertsteuersystem.

Mit den vorgesehenen Rechtsänderungen werden wichtige Schritte umgesetzt, die zu einer weiteren Harmonisierung der Umsatzbesteuerung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und Reihengeschäften unter Einbezug von Drittlandsfällen sowie zu einer Vereinfachung durch die gesetzliche Einführung einer Konsignationslagerregelung führen. Gleichzeitig wird sichergestellt, dass die in Deutschland bewährten Regelungen zum Nachweis der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen, u. a. durch die sog. Gelangensbestätigung, unverändert fortbestehen.

Auch bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Maßnahmen der Aus-, Fort- und Weiterbildung begrüßen wir, dass die Politik Vorgaben europäischen Rechts in deutsches Recht umsetzt und so die Rechtsangleichung weiter voranbringt, wobei es Klarstellungen zu Abgrenzungsfragen bedarf. Dabei sollte entsprechend der Bedeutung von Bildung allgemein und dem Erfordernis eines lebenslangen Lernens einerseits und der Zielrichtung der Steuerbefreiung, den Zugang dazu durch die Mehrwertsteuer nicht zu verteuern, Rechnung getragen werden. Klarstellungsbedarf halten wir auch für dringlich geboten bei der Versagung des Vorsteuerabzugs für steuerehrliche Unternehmen, wenn diese ohne eigenes aktives Zutun unbewusst in eine Steuerhinterziehung hineingezogen werden.

Vor diesem Hintergrund sehen die Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft folgenden Anpassungsbedarf bei gesetzlichen Regelungen und Klarstellungsbedarf zu einer verlässlichen administrativen Anwendung in der betrieblichen Praxis der vorgesehenen Rechtsänderungen.

V. Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 1 Buchst. a) und Nr. 5 – Streichung § 3f UStG

Der Wegfall der Sonderregelung des Ortes sog. gleichgestellter (unentgeltlicher) Leistungen durch Streichung des § 3f UStG ist zu begrüßen, da es sich um eine der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) widersprechende Sonderregelung handelt.

Zu Art. 8: Nr. 7 Buchstabe b) – Neuregelung § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG-E

Ermäßigte Besteuerung von e-Veröffentlichungen

Die unterschiedliche Behandlung von Papierwerken und dem identischen Werk in elektronischer Form ist nicht nachvollziehbar und auch nicht gerechtfertigt. Die steuerliche Gleichstellung identischer Produkte werten wir daher als positives Zeichen.

Die steuerliche Gleichstellung identischer Produkte findet dort ihre Grenze, wo durch zusätzliche Features ein vom analogen Produkt abweichendes neues Produkt entsteht. Der vorliegende Vorschlag greift nach unserem Verständnis diese Überlegungen auf. Die Begründung des Regierungsentwurfs enthält auf den Seiten 160 ff. einen Ansatz der Abgrenzung. Die Anwendung des Normalsatzes für Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Musik- oder Videoinhalten bestehen, ist daher zu begrüßen. Allerdings sollte aus Gründen der Rechtsicherheit näher erläutert werden, was unter „im Wesentlichen“ zu verstehen ist.

Petitum:

Der deutsche Gesetzgeber sollte zielgenau sicherstellen, welche digitalen Produkte unter die Ermäßigung fallen sollen und welche nicht.

Zu Art. 8: Nr. 9 Buchst. a) – § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG-E

Anwendung der Sonderregelung für Reiseleistungen im B2B-Bereich

Die zwingende Anwendung der Margenbesteuerung auch auf B2B-Geschäfte führt zu einer Definitivbesteuerung. Der Empfänger der Reiseleistung kann den Vorsteuerabzug nicht geltend machen, da nach § 14a Abs. 6 Satz 2 UStG die Umsatzsteuer in der Rechnung nicht ausgewiesen werden darf, wenn die Margenbesteuerung Anwendung findet. Gleichzeitig ist

dem „Lieferanten“ der Vorsteuerabzug aus seinen Eingangsleistungen verwehrt. Dies führt zur Minderung der Erlöse um die zusätzliche Umsatzsteuerbelastung.

Vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer arbeiten zur Abwicklung von Geschäftsreisen häufig mit Reisebüros zusammen, insbesondere bei der Organisation von Meetings, Incentives, Konferenzen und Messen (sog. MICE-Leistungen). Im Zuge von Rationalisierungsbestrebungen (Reduzierung der Kreditoren und Straffung der betrieblichen Abläufe) wurde die Organisation der Geschäftsreisen in der Vergangenheit mitunter auf externe Reisebüros ausgelagert, die dann nicht als Reisevermittler auftraten, sondern im Auftrag des Unternehmers Reiseleistungen direkt erwarben und weiterverkauften. Die Ausweitung der Margenbesteuerung ruft hier größere Umstellungen hervor (u. a. Anpassung der Verträge mit den Markteilnehmern, der Abrechnungsprozesse und der Service-Entgelte) die geraume Zeit in Anspruch nehmen. Darüber hinaus kommen Zweifelsfragen zu Geschäftsvorgängen auf, die so im Consumer-Bereich gar nicht auftraten. Hierzu sei folgendes Beispiel angeführt:

Die A-AG beauftragt das Reisebüro B mit der Organisation sämtlicher Geschäftsreisen. B kauft für die A-AG in eigenem Namen Reiseleistungen bei Hotels und Beförderungsunternehmen ein und berechnet diese mit einem pauschalen Aufschlag unter Ausweis der Umsatzsteuer an die A-AG weiter. Die A-AG ist zum vollständigen Vorsteuerabzug berechtigt. In 2020 treten folgende Vorgänge auf, bei denen A-AG und B nicht sicher sind, ob die Margenbesteuerung Anwendung findet:

1. Steuerreferent F besucht ein Steuer-Seminar über das JStG 2020 in D. Hierzu erwirbt die A-AG über das Reisebüro B eine Bahnfahrkarte für die Hin- und Rückfahrt zum Veranstaltungsort. Findet § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG neu Anwendung?
2. Im Werk S der A-AG steht eine Umstrukturierung an. Der örtliche Betriebsrat lädt aus diesem Anlass zu einer Betriebsversammlung ein. Da im Werk hierfür keine geeigneten Räumlichkeiten zu Verfügung stehen, mietet der Betriebsrat zur Durchführung der Versammlung über das Reisebüro B bei einem Hotel am Ort den großen Saal an. Unterliegt die Saalmiete der Margenbesteuerung?
3. Wie verhält es sich, wenn der Saal zwei Monate später für das Sales-Meeting der Vertriebsmitarbeiter angemietet wird? Die Mitarbeiter übernachten während des Meetings im Hotel und werden dort auch verpflegt. Auch die Hin- und Rückreise zum Veranstaltungsort (per Flugzeug, Bahn oder Mietwagen) wird von der A-AG als Reisekosten getragen. Sämtliche Dienstleistungen in diesem Zusammenhang

(Saalmiete, Unterbringung und Verpflegung, Hin- und Rücktransfer zum Veranstaltungsort) werden vom Reisebüro B für die A-AG eingekauft und an diese weiterberechnet. Welche Leistungen unterliegen hier der Margenbesteuerung?

Die geplante Umsetzung der Neuregelung ab dem Tag nach Verkündung des Gesetzes (Artikel 26 Abs. 1 des Entwurfs) ist zu kurzfristig. Damit würde in bestehende langfristige Verträge eingegriffen. In der Reisebranche sind teils weit im Voraus kalkulierte und verhandelte Verträge üblich. Zudem sollten zunächst Zweifelsfragen zur Anwendung der Margenbesteuerung im B2B-Bereich geklärt werden, damit überhaupt eine Umstellung in den Unternehmen angestoßen werden kann, deren Umsetzung insbesondere in Abrechnungsprozessen und System-Anpassungen Zeit kostet. Dieser Situation sollte durch eine angemessene Übergangsfrist Rechnung getragen werden, die sich idealerweise an der Frist zur Umsetzung der Gesamtmargin orientiert.

Derzeit ist zudem unklar, was unter Reiseleistung zu fassen ist. Die Auslegung in den einzelnen EU-Ländern ist sehr unterschiedlich, was zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann. Daher sollte zunächst eine einheitliche Auslegung herbeigeführt werden.

Petitum:

Die Neuregelung des § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG-E sollte frühestens zum 1.01.2023 in Kraft treten. Der Begriff der Reiseleistung sollte – möglichst EU-weit einheitlich – definiert werden.

Zu Art. 8: Nr. 9 Buchst. b) – § 25 Abs. 3 Satz 3 UStG-E

Streichung der Gesamtmargin bei Reiseleistungen

Die Ermittlung der Marge für jede einzelne Leistung ist aufwendig, da im Zeitpunkt der Erbringung der Leistung die tatsächlichen Kosten meist nicht bekannt sind. Daher muss zur Ermittlung in der Regel auf kalkulatorische Kosten zurückgegriffen werden. Auch Änderungen des Reisepreises kurz vor, während oder nach einer Reise sind nicht unüblich. Die Berechnung der Margen wäre dann ggf. mehrmals zu berichtigen, was zu einem erheblichen Aufwand bei den Unternehmen sowie der Finanzverwaltung führen würde. Mit der Gesetzesänderung sind klare Anwendungsregelungen erforderlich, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens den Unternehmen zur Verfügung stehen sollten. Die Bestrebungen auf EU-Ebene, eine einheitliche Regelung zur Gesamtmargin einzuführen, sollten abgewartet werden.

Petitum:

Die Neuregelung sollte bis zur Einführung einer Gesamtmargin auf EU-Ebene zurückgestellt werden. Jedenfalls sollte die Streichung mit klaren Anwendungsregeln flankiert werden. Der Finanzausschuss sollte eine entsprechende Aufforderung an das BMF in seinen Bericht aufnehmen.

Zu Art. 8: Nr. 10 – § 27 Abs. 26 UStG-E

Inkrafttreten der Streichung der Gesamtmargin

Die Abschaffung der Vereinfachungsregelung der Gesamtmargin führt bei den Unternehmen zu hohem Umstellungsaufwand, etwa da die IT-Systeme künftig die direkte Zuordnung von Reiseleistung zur entsprechenden Reiseleistung abbilden und ggf. Verträge neu verhandelt werden müssen. In bestimmten Sektoren werden so langfristig Planungen vorgenommen und Reisen so weit im Voraus verkauft, dass z. T. schon jetzt Umsätze das Jahr 2022 betreffend gemacht werden.

Petitum:

Die Streichung des § 25 Abs. 3 Satz 3 UStG-E sollte frühestens zum 1.01.2023 in Kraft treten.

VI. Zu Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 4 Buchstabe c) – § 3 Abs. 6a UStG-E

Neuregelung Reihengeschäfte

Mit der Neuregelung des § 3 Abs. 6a UStG-E erfolgt einerseits die Umsetzung des Art. 36a MwStSystRL zur Definition innergemeinschaftlicher Reihengeschäfte sowie zur Zuordnung der warenbewegten Lieferung bei Transport durch einen mittleren Unternehmer (Zwischenhändler). Gleichzeitig wird über den Wortlaut der Richtlinie hinaus die Zuordnungsentscheidung bei Transport durch den ersten bzw. letzten Unternehmer entsprechend der vorherigen deutschen Verwaltungsauffassung fortgeführt. Zudem enthält § 3 Abs. 6a UStG-E Regelungen für Ein- bzw. Ausfuhrreihengeschäfte.

Grundsätzlich ist es positiv, dass erstmals eine EU-weite Regelung zu Reihengeschäften getroffen wurde und damit eine gesetzliche Regelung im UStG erfolgt. Dennoch besteht aus unserer Sicht die Notwendigkeit von Anpassungen für eine rechtssichere Regelung.

Entschärfung von Abholfällen

Das Vorliegen eines Reihengeschäfts ist in Abholfällen durch den liefernden Unternehmer oft nicht zu erkennen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der erste Abnehmer die Ware durch einen beauftragten Dritten abholen lässt, der entweder ein beauftragter Transportunternehmer oder aber ein Kunde des ersten Abnehmers sein kann (Reihengeschäft). Die Zuordnung der Warenbewegung und damit der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist jeweils eine andere.

Beispiel:

1. A (DE) liefert an B (FR). B verwendet seine französische USt-IDNr. und lässt die Ware von einem bevollmächtigten Dritte abholen.
2. A (DE) liefert an B (FR). B verwendet seine französische USt-IDNr. B liefert an C (FR). C holt die Ware direkt bei A ab.

Im Fall 1 ist die Warenbewegung und damit die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung der Lieferung des A an B zuzuordnen. A stellt eine Rechnung ohne Umsatzsteuer aus.

In Fall 2 ist die Warenbewegung und damit die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung der Lieferung des B an C zuzuordnen. A muss eine Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer ausstellen.

Da dem liefernden Unternehmer A die Eigenschaft des Abholers C (bevollmächtigter Dritter oder Kunde des B im Reihengeschäft) regelmäßig verborgen bleibt, kann er nicht rechtssicher entscheiden, ob er eine Rechnung mit oder ohne Umsatzsteuer ausstellen und ob er eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in seiner ZM angeben muss oder nicht.

Petitum:

Nach § 3 Abs. 6a S. 4 sollte folgender S. 5 eingefügt werden: Die Beförderung oder Versendung ist auch dann der Lieferung an den Zwischenhändler zuzuordnen, wenn dieser den letzten Abnehmer mit dem Transport lediglich beauftragt bzw. dazu bevollmächtigt.

Keine Abweichung vom Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie

Gegenüber der unionsrechtlichen Vorgabe des Art. 36a MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 wurde in § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG-E die Regelung unnötig verschärft. Für die abweichende Zuordnung der bewegten Lieferung bei Transportveranlassung durch den Zwischenhändler verlangt § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG-E, dass der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer die USt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaats „verwendet“. Art. 36a Abs. 2 MwStSystRL verlangt jedoch nur, dass der Zwischenhändler seinem Lieferer diese MwSt-IdNr. „mitgeteilt hat“.

Ausweislich der Gesetzesbegründung (S. 165) werden dabei sehr hohe und bürokratische Hürden für das „Verwenden“ gesetzt. Entweder soll diese in der Auftragserteilung schriftlich festgehalten werden oder – falls mündlich mitgeteilt – soll der Zwischenhändler die Erklärung der USt-IdNr gegenüber seinem Lieferanten dokumentieren.

Zum einen werden aber im heutigen Wirtschaftsleben Aufträge in der Regel automatisiert elektronisch erteilt. Zum anderen werden andere Mitgliedstaaten angesichts der Formulierung in Art. 36a Abs. 2 MwStSystRL, dass die MwSt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaates lediglich mitgeteilt werden muss, kein „Verwenden“ in ihren nationalen Umsetzungsgesetzen voraussetzen, so dass hier aufgrund der schärferen deutschen Anforderungen eine erneute Disharmonisierung droht. Dies wird dadurch verstärkt, als für den letzten normierten Fall eines „Verwendens der MwSt-IdNr.“ in der 6. MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) der Terminus „der Ort ... in dem Gebiet des Mitgliedstaats gelegen, der dem Empfänger (der Dienstleistung) die Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. erteilt hat, unter der ihm die Dienstleistung... erbracht wurde“ normiert wurde (z.B. Art. 28b Teil D, später Art. 53 MwStSystRL vor dem MwSt-Paket). Es ist unionsrechtlich eine klare Abstufung, ob dem Empfänger unter einer

bestimmten USt-IdNr. eine Leistung erbracht wird (dies entspricht dem deutschen „Verwendeten“) oder ob der Empfänger dem Lieferanten lediglich seine MwSt-IdNr. mitteilen muss.

Petitum:

In § 3 Abs. 6a S. 5 UStG-E sollte das Wort „... verwendet...“ gestrichen und durch „... hat ... mitgeteilt“ ersetzt werden.

Kollisionsregelung erforderlich

Die MwStSystRL beschränkt sich in Art. 36a auf die Fälle, in denen der mittlere Unternehmer (Zwischenhändler) transportiert. Regelungen zur Zuordnung der Warenbewegung bei Transport durch den ersten bzw. letzten Unternehmer waren nach Ansicht der EU-Kommission entbehrlich, da insoweit „klar sei“, dass in diesen Fällen die erste bzw. die letzte Lieferung einer Kette die warenbewegte sei. Im Sinne der Rechtsicherheit ist zu begrüßen, dass der deutsche Gesetzgeber – im Gegensatz zu den Vorgaben der EU-Richtlinie – auch die Fälle der Lieferung des ersten Unternehmers und des letzten Abnehmers gesetzlich geregelt hat. Dies gilt auch für die Neuregelungen bzgl. Ein- und Ausfuhren im Zusammenhang mit den Maßnahmen hinsichtlich der Beteiligung eines Zwischenhändlers.

Da Rechtsicherheit nur dann besteht, wenn auch die anderen Mitgliedstaaten die Zuordnungsentscheidung in entsprechender Weise treffen, sollte das BMF auf EU-Ebene die einheitliche Handhabung einfordern; notfalls durch eine Richtlinien-Ergänzung. Letzteres gilt insbesondere, da die Grundsätze des EuGH und deren Auslegung durch die nationalen Gerichte ggf. zu einer anderen Zuordnung führen können. Zumindest sollten entsprechende Leitlinien der EU-Kommission des Mehrwertsteuerausschusses zeitnah veröffentlicht werden. Zudem sollten sich die Mitgliedstaaten – auch Deutschland – an diese gebunden fühlen.

Durch die Anknüpfung an die Transportveranlassung werden auch in Zukunft die bereits jetzt bestehenden Unsicherheiten bei der Zuordnung im Wesentlichen fortbestehen. Ohne eine Beibehaltung der Beispiele Fälle und Erläuterungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) werden Unternehmer weiterhin Schwierigkeiten haben, die Neuregelungen richtig zu erfassen. Die Erläuterung des UStAE sollten daher beibehalten bzw. entsprechend angepasst werden. Zudem sollte auf EU-Ebene auf eine einheitliche Auslegung des Begriffs der Transportveranlassung hingewirkt werden.

Solange die einheitliche Rechtsauslegung in allen EU-Mitgliedstaaten nicht sichergestellt werden kann, sollte eine gesetzliche Kollisionsregelung vorgesehen werden, um unterschiedliche steuerliche Folgen und Haftungsrisiken zu vermeiden.

Petitum:

Die Formulierung könnte in Anlehnung an Abschnitt 3.14 Abs. 11 UStAE wie folgt lauten:

„Ist die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen von einem an dem Reihengeschäft beteiligten Unternehmer auf Grund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates abweichend von den Sätzen 2 bis 4 vorgenommen worden, ist es nicht zu beanstanden, wenn dieser Zuordnung gefolgt wird.“

Zu Art. 9: Nr. 5 Bu a) – § 4 Nr. 1 Bu b UStG-E

Neuregelung der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (korrekte ZM)

Die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen setzt künftig die Abgabe einer korrekten Zusammenfassenden Meldung (ZM) voraus. Der sich daraus ergebende Anachronismus, die Steuerfreiheit von einer zeitlich immer nach der Lieferung abzugebenden Meldung abhängig zu machen, ist der Finanzverwaltung hinlänglich bekannt und wurde auf EU-Ebene seitens der Finanzverwaltung selbst wiederholt kritisiert. Die Neuregelung bedeutet eine erhebliche Verschärfung für die Unternehmen, da künftig (bisher rein) verfahrensrechtliche Pflichten materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerfreiheit werden.

Die in Art. 138 Abs. 1a) MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 normierte Rückausnahme, dass die Versagung der Steuerbefreiung nicht gilt, wenn der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen kann, ist nicht in § 4 Nr. 1 b) UStG-E übernommen worden. So waren beispielsweise Ende März/Anfang April 2019 französische MwSt-IdNr für mehrere Wochen nicht im VIES/MIAS abfragbar. Obwohl dies das Verschulden der französischen Finanzverwaltung ist, hätten deutsche Unternehmen nach der Regelung des § 4 Nr. 1 b) UStG-E deutsche Umsatzsteuer in Rechnung stellen müssen, die die französischen Abnehmer natürlich nicht gezahlt hätten.

Die Regelung sollte daher eng am Wortlaut der Richtlinie umgesetzt werden. Diese schließt die Befreiung in Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL aus, „wenn der Lieferer der Verpflichtung zur Abgabe einer zusammenfassenden Meldung nach den Artikeln 262 und 263 nicht

nachgekommen ist oder die Zusammenfassende Meldung nicht die gem. Art. 264 erforderlichen korrekten Informationen zur Lieferung enthält, es sei denn, der Lieferer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen.“

Petitum:

Die Neuformulierung in § 4 Nr. 1 b) UStG-E sollte um den folgenden Einschub ergänzt werden: „... es sei denn, der Unternehmer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit des zuständigen Finanzamts begründen.“

Zu Art. 9 Nr. 5 Bu h) - § 4 Nr. 29 UStG-E

Umsatzsteuerliche Befreiung von Bürogemeinschaften

Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL. Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt. Die Regelung, nach der die Kostenteilung „genau“, d. h. ausdrücklich ohne die Möglichkeit einer Pauschalierung, erfolgen muss, stellt ein großes bürokratisches Problem dar. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass gerade die Gemeinwohlorientierung der hiermit befassten Organisationen unterstützt werden soll, ist eine solche, die Gemeinkosten steigernde Regelung abzulehnen. Der Zweck der Regelung, aus der Kostenbeteiligung keinen eigenen Erwerbszweig zu eröffnen, wird auch dadurch erreicht, dass zwischen den beteiligten Organisationen Pauschalen vereinbart werden, deren Richtigkeit regelmäßig, d. h. einmal pro Jahr, überprüft werden. Hierfür können die Beteiligten geeignete Aufzeichnungen erstellen.

Petitum:

Um eine solche Regelung zu ermöglichen, sollte in § 4 Nr. 29 E-UStG der Begriff „genaue“ gestrichen werden.

Zu Art. 9: Nr. 6 Bu b) – § 6 Abs. 3a UStG-E

Einführung eines Mindestumsatzes von 50 Euro für die Zulassung der Umsatzsteuererstattung im Reiseverkehr

Artikel 9 Nr. 6 sieht eine Änderung von § 6 Abs. 3a UStG vor. Die neu einzufügende Nr. 3 beinhaltet eine Wertgrenze von 50 Euro, die überschritten werden muss, damit eine

Erstattung der Umsatzsteuer im Reiseverkehr möglich ist. Gemäß Artikel 35 Absatz 2 soll Artikel 9 des Gesetzes am 1.01.2020 in Kraft treten.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes bleibt damit unklar, auf welches Ereignis sich der Zeitpunkt des Inkrafttretens bzw. die erstmalige Anwendung bezieht. Dies kann z. B. die Lieferung oder die Ausfuhr der Ware sein. Die konkrete erstmalige Anwendung wird deshalb nach Verabschiedung des Gesetzes durch ein BMF-Schreiben klargestellt werden müssen. Weiterhin ist davon auszugehen, dass 2020 noch viele Gutscheingeschenke aus dem Weihnachtsgeschäft 2019 eingelöst werden. Es ist sehr wahrscheinlich, dass es – unabhängig von der Rechtslage – zu erheblichen Diskussionen bei den zuständigen Zollstellen kommt, falls diesen Geschenken eine Erstattung der Umsatzsteuer verweigert wird, weil die Gutscheine bereits 2019 erworben wurden. Eine echte Arbeitsentlastung des Zolls wäre in diesem Fall höchst fraglich.

Das Inkrafttreten der Regelung sollte auf den 1.04.2020 verschoben werden. Die ausländischen Kunden haben gemäß § 6 Abs. 3a Nr. 2 UStG drei Monate Zeit für die Ausfuhr und mit diesem Termin würden alle Kunden, die bis Ende 2019 Waren oder einen Gutschein erworben haben und letzteren auch zeitnah einlösen, einheitlich in den Genuss der Mehrwertsteuererstattung kommen. Außerdem würden Unternehmen, deren Umsatzsteuervoranmeldung quartalsweise erfolgen, nicht in einem Quartal zwei verschiedenen gesetzlichen Regelungen unterworfen. Zudem gibt dies der Finanzverwaltung ausreichend Zeit, ein flankierendes Anwendungsschreiben zu veröffentlichen.

Petitum:

Artikel 9 Nr. 6 des Jahressteuergesetz 2019 sollte erst zum 1.04.2020 in Kraft treten.

Zu Art. 9: Nr. 7 – § 6a Abs. 1 S. 1 UStG-E

Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ausländische Registrierung und Mitteilung der USt-IdNr. durch den Abnehmer)

Verwenden einer gültigen USt-IdNr.

Durch die Neuregelung der innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1b UStG-E, § 6 Abs. 1 Satz 1 UStG-E) zeichnet sich eine erhebliche Verschärfung ab, da künftig (bisher) verfahrensrechtliche Pflichten wie die Abgabe der ZM (siehe Nr. 5 Buchstabe b) und die Angabe der gültigen USt-IdNr. materiell-rechtliche Voraussetzungen der Steuerfreiheit werden.

Für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung und damit für deren Steuerbefreiung verlangt § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E, dass der Abnehmer gegenüber dem Unternehmer die USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates „verwendet“.

Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL verlangt jedoch nur, dass der Abnehmer seinem Lieferer diese MwSt-IdNr. „mitgeteilt hat“.

Andere Mitgliedstaaten werden angesichts der Formulierung in Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL, dass die MwSt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates lediglich mitgeteilt werden muss, kein „Verwenden“ in ihren nationalen Umsetzungsgesetzen voraussetzen, so dass hier aufgrund der schärferen deutschen Anforderungen eine erneute Disharmonisierung droht. Dies wird dadurch verstärkt, als für den letzten normierten Fall eines „Verwendens der MwSt-IdNr.“ in der 6. MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) der Terminus „der Ort ... in dem Gebiet des Mitgliedstaats gelegen, der dem Empfänger (der Dienstleistung) die Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. erteilt hat, unter der ihm die Dienstleistung... erbracht wurde“ normiert wurde. Es ist unionsrechtlich eine klare Abstufung, ob dem Empfänger unter einer bestimmten USt-IdNr. eine Leistung erbracht wird (dies entspricht dem deutschen „Verwenden“) oder ob der Empfänger dem Lieferanten lediglich seine MwSt-IdNr. mitteilen muss.

Petitum:

In § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E sollte das Wort „... verwendet.“ gestrichen und durch „...mitgeteilt“ ersetzt werden.

Gültige USt-IdNr. als materielle Voraussetzung

In § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E wird entsprechend der MwStSystRL das Vorliegen der USt-IdNr. des Abnehmers als materielle Voraussetzung für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung aufgenommen. Hierbei soll es sich nach dem Entwurf um eine gültige USt-IdNr. handeln. Dies ist in dem zugrundeliegenden Art. 138 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL jedoch nicht der Fall. Problematisch war in diesem Zusammenhang schon immer, dass zunächst erteilte USt-IdNrn. von den Steuerbehörden im EU-Ausland nachträglich aberkannt bzw. für ungültig erklärt wurden. Eine entsprechende Änderung fordert der Bundesrat nunmehr auch für Deutschland (siehe Rz. 49 der Bundesratsstellungnahme vom 20. September 2019, BR-Drs. 356/19 [Beschluss], Seite 63). Dieses Risiko darf nicht den leistenden Unternehmen aufgebürdet werden.

Petitum:

Die Formulierung in § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E sollte lauten: „... eine von einem anderen Mitgliedstaat erteilte USt-IdNr. mitgeteilt.“

Sicherstellung der Neutralität der Umsatzsteuer

Im Zusammenhang mit der Normierung der USt-IdNr. als neuer Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Lieferung haben die Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft gegenüber dem BMF zeitnah eine entsprechende Klarstellung eingefordert, wie mit den bekannten technischen Problemen bei der Abfrage der USt-IdNr. (z. B. Serverabsturz, Sperrung des abfragenden Unternehmens bei Massenabfragen, Schreibfehler etc. in den Datensätzen der Mitgliedstaaten, etc.) umzugehen ist. Insbesondere ist fraglich, ob mit Blick auf die Massenverfahren in der Umsatzsteuer eine einfache oder qualifizierte Abfrage notwendig ist und ob es eine "Heilung" durch nachträgliche Mitteilung der USt-IdNr. geben wird.

Im Fall der Heilung durch nachträgliche Mitteilung einer USt-IdNr. muss gleichzeitig sichergestellt sein, dass diese Möglichkeit den generell zu gewährenden Vorsteuerabzug einer steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Lieferung – insbesondere im Vorsteuer-Vergütungsverfahren – nicht beeinträchtigt. Weiterhin stellt sich die Frage, wie mit nachträglicher Registrierung umzugehen ist. Hinsichtlich der Prüfungshäufigkeit sollte – auch vor dem Hintergrund der bekannten technischen Probleme der Abfrageverfahren – ein moderates Vorgehen angewendet werden.

Sofern die USt-IdNr. dem Lieferanten nicht (rechtzeitig) vorliegt und mithin die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG-E nicht erfüllt sind, wird der Lieferant konzenterweise eine Bruttorechnung mit ausgewiesener Umsatzsteuer des Abgangsstaates stellen müssen. Spiegelbildlich dazu hat der ausländische Kunde das Recht zum Vorsteuerabzug – entweder im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG oder im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens nach §§ 59 ff UStDV. Indem die Verwendung einer gültigen USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates als dem, in dem Beförderung/Transport der Ware begonnen hat, künftig materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung wird (§ 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG-E), greift der Ausschluss von der Erstattung nach Art. 4 Buchstabe b) der Richtlinie 2008/9/EG vom 12.02.2008 (Regelung zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in

einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige) nicht. Eine abweichende Interpretation widerspräche zudem dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer.

Es sollte zudem klargestellt werden, ob diese Regelung auch für das innergemeinschaftliche Verbringen gilt. Sofern dies der Fall ist, muss sichergestellt werden, dass ein nicht beabsichtigtes dauerhaftes Verbringen in einen anderen Mitgliedstaat mangels Registrierung des verbringenden Unternehmers zu einer steuerbaren innergemeinschaftlichen Lieferung wird, der ggf. der Vorsteuerabzug verwehrt bleibt.

Beispiel: L transportiert einen Kran für Bauarbeiten ins EU-Ausland. Nach Abschluss der Arbeiten soll der Kran wieder nach Deutschland zurückgeführt werden. Letztlich wird der Kran aber im EU-Ausland verkauft bzw. bei einem Unwetter zerstört. L ist nur in Deutschland registriert.

Infolge des Verkaufs/der Zerstörung des Krans im EU-Ausland würde aufgrund des Art. 17 Abs. 3 MwStSystRL im Zeitpunkt des Verkaufs / der Zerstörung ein innergemeinschaftliches Verbringen i. S. d. § 3 Abs. 1a UStG angenommen. In diesem Zeitpunkt entsteht erst die Registrierungspflicht des Unternehmers in dem anderen Mitgliedstaat, so dass er zu diesem Zeitpunkt noch nicht über eine USt-IdNr verfügen kann. Das führt dazu, dass das innergemeinschaftliche Verbringen besteuert würde und somit entgegen Art. 28 Abs. 1 AEUV primärrechtswidrig eine „Abgabe gleicher Wirkung wie eine Ausfuhrabgabe“ erhoben wird, da bei einem Verbringen im Inland (z. B. von Berlin nach München) keine Umsatzsteuer anfiel. Dieser Konflikt mit dem Primärungsrecht kann nur dadurch gelöst werden, dass diese Fälle unter die von Art. 138 Abs. 1a 2. Halbsatz MwStSystRL vorgesehene Rückausnahme fallen, bei der das Versäumnis als zur Zufriedenheit der zuständigen Behörde ordnungsgemäß begründet gilt.

Petitum:

§ 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 sollte hinter „...Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. ...“ wie folgt ergänzt werden: „... mitteilt, es sei denn, das Nichtvorliegen einer Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. kann zur Zufriedenheit des Finanzamtes erklärt werden, beispielsweise aufgrund von zeitlichen Verzögerungen bei der Erteilung der Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. durch die zuständigen Finanzbehörden im übrigen Gemeinschaftsgebiet.“

Der Finanzausschuss sollte in seinen Bericht eine Aufforderung an das BMF aufnehmen, dass die technischen Voraussetzungen für die Anwendung der Neuregelung verwaltungsseitig uneingeschränkt zur Verfügung stehen müssen und kurzfristig Anwendungsfragen

geklärt werden. Insgesamt sollte bei den genannten Punkten auf eine einheitliche Handhabung innerhalb der EU hingewirkt werden.

Zu Art. 9: Nr. 8 – § 6b UStG-E

Neuregelung Konsignationslagerregelung

Die Einführung einer gesetzlichen Regelung für Konsignationslager ist zu begrüßen, insbesondere unter folgenden Gesichtspunkten:

Zum einen hat die Rechtsprechung des V. Senats des BFH, v. a. das Urteil vom 20.10.2016, Az. V R 31/15, im täglichen Geschäftsleben zu erheblicher Rechtsunsicherheit geführt. Das vom V. Senat verwendete Kriterium einer „verbindliche Bestellung des Abnehmers“ ist gerade bei Konsignationslagervereinbarungen, die i. d. R. lediglich das Vorhalten einer gewissen Lagerreichweite vorsehen, schwer abgrenzbar.

Zum anderen führt die unionsweit einheitliche und verbindliche Regelung der Konsignationslager in Deutschland zu einer Reduktion von umsatzsteuerlichen Registrierungspflichten, die aber ohne Auswirkungen auf das Umsatzsteueraufkommen ist. Das wird zu einer Verringerung der Gesetzesbefolgungskosten für Finanzverwaltungen und Steuerpflichtige führen.

Bedauerlicherweise wurde jedoch bei der Umsetzung der unionsrechtlichen Regelung des Art. 17a MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 an einigen Punkten von der Unionsregelung abgewichen. Im Einzelnen:

Steuersystematische Regelung in § 1 UStG

Die Konsignationslagerregelung betrifft die Steuerbarkeit von Lieferungen und ist daher in Titel IV Kapitel 1 MwStSystRL geregelt. Dementsprechend hätte die nationale Regelung im Ersten Abschnitt des UStG: Steuergegenstand und Geltungsbereich, beispielsweise direkt im § 1a Abs. 2a UStG (auf welchen § 3 Abs. 1a S. 3 UStG dann hätte Bezug nehmen können) oder in einem § 1d UStG geregelt werden müssen. Die Regelung im Abschnitt Steuerbefreiungen als § 6b UStG ist in jedem Fall systematisch unzutreffend. Für den Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein inländisches Konsignationslager (dem eigentlichen Regelungsfall) ist eine Steuerbefreiung gar nicht anwendbar. Für den Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein Konsignationslager im übrigen

Gemeinschaftsgebiet ist die dortige Konsignationslagerregelung anzuwenden und eine Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (ggf. Verbringen) ist nur eine Reflexwirkung.

Petitum:

Steuersystematisch wäre eine Regelung der Konsignationslager in § 1a Abs. 2a UStG oder in einem separaten § 1d UStG zutreffend, auf welche § 3 Abs. 1a S. 3 UStG Bezug nimmt.

Keine Meldepflichten im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs

Darüber hinaus verlangt § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E, dass der Lieferant seiner Pflicht nach § 18a Abs. 1 i. V. m. Abs. 6 Nr. 3 und Abs. 7 Nr. 2a UStG rechtzeitig, richtig und vollständig nachkommt. In dem Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein inländisches Konsignationslager (dem eigentlichen Regelungsfall zur Bestimmung des Zeitpunkts und der Person des innergemeinschaftlichen Erwerbs) ist der Lieferant jedoch gar nicht zur Abgabe einer rechtzeitigen, richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung nach § 18a Abs. 1 i. V. m. Abs. 6 Nr. 3 und Abs. 7 Nr. 2a UStG verpflichtet, da es in Deutschland keine Erwerbsmeldung gibt. Den Pflichten zur Abgabe einer rechtzeitigen, richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung kann der Lieferant nur im Abgangsmitgliedstaat nachkommen. Dort gilt § 18a UStG jedoch nicht.

Petitum:

In § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E sollte der Einschub „... und kommt seiner Pflicht nach § 18a... vollständig nach.“ gestrichen werden.

Klärung offener Fragestellungen auf europäischer Ebene und Einführung einer Nicht-beanstandungsschwelle

Mit der Einführung einer Konsignationslagerregelung sollte eine Vereinfachung für die Unternehmen herbeigeführt werden. Die Regelung des Art. 17a MwStSystRL – und demnach auch die Umsetzungsregelung des § 6b UStG-E – sind jedoch so komplex, dass der Vereinfachungseffekt in vielen Fällen nicht erreicht werden wird. Die deutsche Finanzverwaltung sollte daher aufgefordert werden, sich im Sinne der Unternehmen auf EU-Ebene zumindest für eine einheitliche „Nichtbeanstandungsschwelle“ für die Fälle einzusetzen, in denen Ware aufgrund von Zerstörung, Verlust oder Diebstahl nicht an den Kunden geliefert

werden kann. Andernfalls dürfte in den wenigsten Fällen die Registrierung des Lieferanten im Bestimmungsmitgliedstaat des Konsignationslagers vermieden werden können, da selbst Inventurdifferenzen die (sofortige) Registrierungspflicht auslösen würden.

Zu den möglichen Folgen eines innergemeinschaftlichen Verbringens ohne Registrierung / USt-IdNr. des Bestimmungsstaates verweisen wir auf unsere Ausführungen unter Nr. 5 Buchstabe a) – Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen.

Petitum:

Zur Vermeidung unnötiger Registrierungen sollte die Finanzverwaltung dazu aufgefordert werden, eine „Nichtbeanstandungsschwelle“ für jene Fälle vorzusehen, in denen Ware aufgrund von Zerstörung, Verlust, Diebstahl, Inventurdifferenzen u. ä. nicht an den Kunden geliefert werden kann. Der Finanzausschuss sollte eine entsprechende Aufforderung an das BMF in seinen Bericht aufnehmen.

Zu Art. 9: Nr. 18 – § 25f UStG-E

Neuregelung zur Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung

Es ist zu befürchten, dass mit der Neuregelung des § 25f UStG-E immer mehr Verantwortung für die gesamte Lieferkette auf den Unternehmer überwälzt wird. Mögliche Vollzugsdefizite der Finanzbehörden werden dem Steuerpflichtigen durch eine Umkehr der Beweislast aufgebürdet. Durch den Blick auf die gesamte Lieferkette („... einem anderen Beteiligten auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe begangenen Hinterziehung...“) wird eine Art Haftungsgemeinschaft aller an einem (Reihen-)Geschäft beteiligten Unternehmen generiert. Dabei ist nicht auszuschließen, dass die Finanzverwaltung auch gutgläubigen Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug versagt und diese dann in der Feststellungslast sind. Eine Verantwortung für die gesamte Lieferkette überfordert die Steuerpflichtigen, die in der Regel nur ihre direkten Vertragspartner kennen (anderenfalls würden Geschäfte meist nicht über eine Kette laufen) und allenfalls diese überprüfen können. Daher sollten die Konsequenzen auf Steuerhinterziehungen in dem jeweiligen unmittelbar vorhergehenden bzw. nachfolgenden Vertragsverhältnis beschränkt werden.

Die Regelung beinhaltet zudem eine Überkompensation des fiskalischen Schadens. Dies wird auch dadurch deutlich, dass eine Begrenzung auf den tatsächlich entstandenen Schaden, die noch in der Gesetzesbegründung zum Referentenentwurf enthalten war (siehe

Seite 171 des Referentenentwurfs: „Die Versagung der Rechte ist der Höhe nach auf die Höhe des in der Leistungskette entstandenen Steuerschadens begrenzt.“), aus der Begründung des Regierungsentwurfs gestrichen wurde.

Petitum:

Die Regelung sollte so gefasst sein, dass sie nicht zu einer Überkompensation des fiskalischen Schadens führt. Daher sollte eine klarstellende Formulierung erfolgen, dass die Vorschrift nur in Fällen greift, in denen auf der unmittelbar vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe eine Steuerhinterziehung begangen wurde: „... bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer unmittelbar vorhergehenden oder unmittelbar nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist Folgendes zu versagen: ...“.

Zu Art. 10 Nr. 1 und Nr. 2 - § 4 Nr. 21 und Nr. 22 UStG-E Bildungsleistungen

Grundsätzliche Erwägungen

Bildung ist ein hohes Gut. Bund, Länder und Wirtschaft sind einig darin, dass Aus- und Weiterbildung Grundlagen für den Erfolg der deutschen Wirtschaft sind. Davon zeugen u. a. die „Allianz für Aus- und Weiterbildung 2019–2021“, die im August 2019 von hochrangigen Vertretern der Bundesregierung sowie der Wirtschaft in Fortführung der Allianz aus 2014 unterzeichnet wurde ebenso, wie die „Nationale Weiterbildungsstrategie“ (NWS) von Bund und Ländern vom Juni 2019. „Weiterbildung ist der Schlüssel zur Fachkräftesicherung, zur Sicherung der Beschäftigungsfähigkeit aller Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer und damit für die Innovationsfähigkeit und Wettbewerbsfähigkeit unseres Landes. Sie ist zugleich Investition in gesellschaftliche Teilhabe und Chancengerechtigkeit.“ heißt es in der Beschreibung der Ausgangssituation und weiterpolitischen Herausforderung der NWS. Lebenslanges Lernen ist ein wesentlicher Faktor zur Fachkräftesicherung, gute Bildungsmöglichkeiten und gut ausgebildete Mitarbeiter ein wichtiger Standortvorteil der deutschen Unternehmen. Wir fokussieren in unserer Stellungnahme auf die Belange der Wirtschaft. Allerdings sind auch der soziale Zusammenhalt der Bevölkerung sowie die Teilhabe etwa von älteren Arbeitnehmern für die Wirtschaft von großer Bedeutung.

Bei der Neugestaltung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen sollten diese Belange nicht aus den Augen gelassen werden. Dabei sollte zudem die Zielsetzung der Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i) und j) im Vordergrund stehen, dass Bildungsleistungen nicht durch die Umsatzsteuer verteuert werden sollen.

Insoweit scheint bereits der Ansatz der MwStSystRL fraglich, der auf den Status der Anbieter abstellt. Sinnvoller wäre es, auf die Nutzer/Empfänger der Bildungsleistungen abzustellen: Für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Kunden, wie bspw. Arbeitnehmer kleiner und mittlerer Unternehmen, die Fortbildungen häufig selbst finanzieren müssen, erhöht die Umsatzsteuer den Preis des Bildungsangebotes; insoweit ist die Steuerbefreiung sinnvoll, um diese nicht mit Umsatzsteuer zu belasten. Im Gegensatz dazu bewirkt die Steuerbefreiung im zwischenunternehmerischen (Business to Business = B2B-) Bereich mit vorsteuerabzugsberechtigten Kunden eine Verteuerung von Bildungsleistungen. Da es sich um eine unechte Steuerbefreiung handelt, führt diese zum Ausschluss des Rechtes auf Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen. Abhängig vom Empfängerkreis des Anbieters der Bildungsleistungen ergeben sich damit unterschiedliche Auswirkungen der Steuerbefreiung bzw. ihrer Versagung.

Im Rahmen der Nationalen Weiterbildungsstrategie von Bund und Ländern soll weiterbildungsinteressierten Personen, Beschäftigten und Personalverantwortlichen in Unternehmen die zielgerichtete Navigation auf dem vielfältigen Weiterbildungsmarkt erleichtern. Es sollen auch weiterhin öffentliche und private Anbieter als wichtige Faktoren der Weiterbildung einbezogen werden. Diesem Bestreben sollte auch bei der umsatzsteuerlichen Gestaltung der Steuerbefreiung Rechnung getragen werden. Der Königsweg – ein Optionsrecht des Anbieters durch Ausweitung des § 9 UStG – ist unionsrechtlich derzeit jedoch nicht möglich.

Bu. a) Neuformulierung des § 4 Nr. 21 UStG-E

Die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG ist im Hinblick auf entgegenstehende europarechtliche Regelungen notwendig. Die klare Abgrenzung zur reinen Freizeitgestaltung im letzten Satz von § 4 Nr. 21 UStG-E ist positiv. Letztlich sind Befreiungen als Ausnahmetatbestände eng auszulegen.

Anwendungsbereich bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts

Einrichtungen des öffentlichen Rechts können nach dem Entwurf die Befreiung in Anspruch nehmen, wenn sie mit „(...) solchen Aufgaben betraut sind“. Hier stellt sich die Frage, wie dies zu verstehen ist. § 1 Abs. 2 IHKG sieht etwa vor, dass Maßnahmen zur Förderung und Durchführung der kaufmännischen und gewerblichen Berufsbildung von den IHKs getroffen werden können. Hieraus wird die Legitimation entsprechender Bildungsmaßnahmen ebenso wie aus § 1 Abs. 1 IHKG für die Grundinformation der Mitgliedsunternehmen hergeleitet. Ebenso weisen § 91 Abs. 1 Nr. 7a HwO, § 54 Abs. 1 Nr. 5 HwO und § 87 Nr. 2 HwO den Handwerkskammern, Innungen und Kreishandwerkerschaften die Aufgabe der Durchführung von Bildungsleistungen zu. Sollte dies für die Finanzverwaltung nicht als Grundlage ausreichen, ergeben sich erhebliche Bedenken. Dies gilt vor dem Hintergrund der Wettbewerbsgleichheit insbesondere, da andere Einrichtungen bereits bei einer sehr weit definierten „vergleichbaren Zielsetzung“ die Steuerbefreiung anwenden können.

Petitum:

Zur Klarstellung sollte eine offenere Formulierung für die Körperschaften des öffentlichen Rechts gewählt werden, z. B. „...Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die solche Tätigkeiten im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrags zulässiger Weise ausüben, ...“.

Ausschluss von Anbietern, die eine „systematische Gewinnerzielung“ anstreben,

§ 4 Nr. 21 Bu. a) S. 6 UStG-E

Entsprechend § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 6 UStG-E sollen private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht, die Fortbildungsleistungen erbringen, von der Steuerbefreiung ausgeschlossen werden. Dieser Ausschluss wird dem Ziel, Bildungsleistungen durch die Umsatzsteuer nicht zu verteuern, insoweit nicht gerecht, als Endkunden solcher Anbieter letztlich die Steuer tragen müssen. Das führt zu einer Verteuerung von Bildungsleistungen dieser Anbieter und damit zu einem Wettbewerbsnachteil privater Einrichtungen gegenüber juristischen Personen öffentlichen Rechts, die grundsätzlich von dem Ausschluss nicht betroffen sind.

Für Anbieter von Fortbildungsmaßnahmen, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, bedeutet die geplante Neuregelung der Umsatzbesteuerung von Ausbildungs-, Fortbildungs- und beruflichen Umschulungsmaßnahmen dann eine deutliche Verschlechterung gegenüber dem Status quo, wenn sie diese Leistungen an nicht

vorsteuerabzugsberechtigte Endkunden erbringen. Das betrifft insbesondere auch Arbeitnehmer, die ihre Fortbildung ganz oder teilweise selbst zahlen müssen. Dies trifft gerade bei kleinen und mittleren Unternehmen häufig zu.

Bildungsträger, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, müssten für alle Umsätze die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen, auch für nicht-vorsteuerabzugsberechtigte Einrichtungen, wie z. B. Schulen. In der Konsequenz würden sich die Fortbildungsgebühren für diese Zielgruppen wesentlich erhöhen und voraussichtlich zu einem Nachfragerückgang führen. Daraus resultierend wirkt die geplante Neuregelung der steigenden Bildungsnotwendigkeit in diesem Bereich entgegen, was den bildungspolitischen Zielsetzungen des Standortes Deutschland entgegensteht.

Private Bildungsträger, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, werden im Wettbewerb mit Bildungsträgern, deren Maßnahmen weiterhin umsatzsteuerbefreit sind, aus oben genannten Gründen benachteiligt. Da private Bildungsträger häufig Innovationstreiber sind, wirken sich die geplanten Änderungen ggf. negativ auf die Zukunftsfähigkeit der Bildungslandschaft aus.

Über die Definition der „anderen Einrichtung“ i. S. d. § 4 Nr. 21 Satz 1 UStG-E sollte daher sichergestellt werden, dass Bildungsleistungen möglichst nicht durch die Umsatzsteuer versteuert werden.

Die Möglichkeit eines Optionsrechts im Sinne des § 9 UStG sieht das Unionsrecht derzeit nicht vor.

Petitum:

Der Ausschluss privater Einrichtungen mit systematischer Gewinnerzielung sollte überdacht werden. Zudem sollte der Deutsche Bundestag die Bundesregierung beauftragen, sich auf EU-Ebene für ein Optionsrecht einzusetzen.

Unterscheidung zwischen Ausbildung und beruflicher Umschulung sowie Fortbildung in § 4 Nr. 21 Bu a) S. 6 UStG-E

Soweit in Satz 6 des § 4 Nr. 21 UStG-E zwischen Ausbildung und beruflicher Umschulung einerseits und Fortbildung andererseits unterschieden werden soll, sehen wir dies kritisch. Dies wird zu neuen Abgrenzungsfragen führen, zumal der Verweis in

§ 4 Nr. 21 Satz 5 UStG-E auf Satz 2 des Art. 44 MwSt-DVO wenig hilfreich ist. Dort wird lediglich festgestellt, dass die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung unerheblich ist. Auch Satz 1 des Art. 44 MwSt-DVO enthält ebenfalls keine Abgrenzungskriterien. Dieser stellt lediglich fest, dass die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung und beruflicher Umschulung „Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient.“ umfassen. Hieraus lassen sich keine rechtssicheren Abgrenzungskriterien entnehmen. Die Unterscheidung sollte daher aufgegeben werden.

Petitum:

Aus Gründen der Rechtssicherheit sollte ein Recht auf eine Anrufungsauskunft gekoppelt mit einem Rechtsanspruch auf Auskunft gesetzlich vorgesehen werden.

Lehrmaterial/Verpflegungsleistungen

Die Verwendung von Lehrmaterial und die Handreichung von Verpflegung bei z. B. Tagesseminaren sind Leistungen, die die Veranstaltungen ergänzen und in der Praxis üblicherweise in den Bildungsangeboten vorkommen. Damit liegen die Kriterien einer unselbstständigen Nebenleistung i. S. d. Abschnittes 3.10 Abs. 5 UStAE vor. Aus unserer Sicht überzeugt die auch künftig abweichend beibehaltene Beurteilung für von bei Dritten erworbenen Lehrmaterialien und Verpflegungsleistungen nicht. Wenn z. B. ein Steuer- oder Bilanzbuchhalterlehrgang die aktuelle Fassung des EStG nebst Nebenvorschriften zur Vermittlung von Lehrinhalten voraussetzt, kann ohne die aktuelle Textfassung im Lehrgang nicht gearbeitet werden. Die Kriterien für den im Lehrgangspreis inbegriffenen Textband i. S. einer eigenständigen umsatzsteuerlichen Hauptleistung liegen nicht vor. Dasselbe gilt für die Mittagsverpflegung eines Tagesseminars, wenn z. B. eine Bildungsakademie im Stadtrandgebiet außerhalb kurz erreichbarer Verköstigungsmöglichkeiten liegt. Die Zusammengehörigkeit wird in der Praxis ersichtlich an der Gesamtbepreisung des Seminarangebots. Die Trennung führt zu erheblichem Aufwand in der Abwicklung.

Petitum:

Es sollte die Klarstellung erfolgen, dass hier eine einheitliche Leistung vorliegt.

E-Learning-Seminare

E-Learning-Seminare sollten ebenfalls von der Steuerbefreiung erfasst werden. Zwar impliziert die Gesetzesbegründung auf S. 188 (Erläuterung zu den „Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung“) zwar die Akzeptanz von E-Learning-Seminaren, indem dort auch Fernlehrinstitute als berufsbildende Einrichtung im Sinn der heutigen Gesetzesfassung genannt werden. Die Haltung der Finanzverwaltung an der Stelle ist aber sehr uneinheitlich. Die Bedeutung des E-Learnings nimmt auf einem sich entwickelnden Weiterbildungssektor mit zunehmend berufsbegleitenden Maßnahmen jedoch erheblich zu.

Petitum:

Wir regen an, in der Gesetzesbegründung einen Hinweis aufzunehmen, dass E-Learning-Seminare ebenfalls der Steuerbefreiung unterliegen.

Zu Art. 10: Nr. 2 – § 4 Nr. 22 UStG-E

Änderung Bildungsleistungen

Lt. Gesetzesbegründung (S. 194) geht § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG im neuen § 4 Nr. 21 UStG-E auf. Der „alte“ Gesetzestext lautet: „...die Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.“

Nach unserem Verständnis bezog sich die Kostendeckung der Einnahmen nach einschlägiger Literatur u. a. auch auf die Veranstaltung selbst, nicht per se auf die Einrichtung. Auch ging es um „überwiegende Kostendeckung der Einnahmen“.

§ 4 Nr. 21 Buchst. a Satz 6 UStG-E schränkt die Gewährung der Steuerbefreiung auf Einrichtungen ein, die keine systematische Gewinnerzielungsabsicht haben. Laut Begründung (S. 191) ist es erforderlich, „die Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung von denjenigen der Fortbildung abzugrenzen. Unter Leistungen der Fortbildung sind solche, die Kenntnisse in einem bereits erlernten oder ausgeübten Beruf vertiefen oder der allgemeinen Qualifizierung für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit dienen, wie z. B. IT-Schulungen, Computer-Anwenderkurse, Sprachkurse, Kommunikationsseminare u. ä. zu verstehen“.

Auch insoweit scheint § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG nicht in der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG-E aufzugehen.

Petitum:

Gemeinnützige Einrichtungen und Berufsverbände, deren Einnahmen aus Kursen etc. überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden, sollten auch weiterhin von der Umsatzsteuer befreit werden.

VII. Zu Artikel 14: Änderung des Investmentsteuergesetzes

Nr. 4 - § 8 Abs. 4 InvStG

Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auf zertifizierte Altersvorsorge- und Basisrentenverträge)

Nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 InvStG unterliegen Einkünfte eines Investmentfonds aus inländischen Beteiligungseinnahmen, aus inländischen Immobilienerträgen und aus sonstigen Einkünften auf Antrag dann nicht der neu eingeführten Körperschaftsteuerpflicht für Investmentfonds, wenn die Anteile an dem Investmentfonds im Rahmen von Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen gehalten werden, die nach dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgebot zertifiziert wurden (sog. Riester- und Rürup-Verträgen). Hintergrund ist, dass für diese Erträge ein eigenes Besteuerungssystem besteht (§§ 8b Abs. 8, 21 KStG beim Versicherungsunternehmen bzw. § 22 Nr. 5 EStG beim Versicherungsnehmer).

Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Investmentfonds die Voraussetzungen für die Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer nach der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG erfüllen (§ 8 Abs. 4 Nr. 1 InvStG). Nach dieser Vorschrift kann Kapitalertragsteuer nur dann vollständig angerechnet werden, wenn insbesondere eine Haltefrist eingehalten und ein Mindestwertänderungsrisiko getragen wurde.

Die Voraussetzung gilt nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur für den Fall des § 8 Abs. 1 Nr. 1 und des Abs. 2, nicht aber des § 8 Abs. 1 Nr. 2 InvStG. Sie gilt damit nur für die Fälle, in denen an dem Investmentfonds bestimmte steuerbefreite Anleger (wie z. B. Kirchen) beteiligt sind (Abs. 1 Nr. 1) oder es sich um inländische Immobilienerträge handelt (Abs. 2), nicht aber für die Fälle, in denen die Anteile im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden (Abs. 1 Nr. 2).

Im Regierungsentwurf des Gesetzes ist hierzu eine Änderung vorgesehen. Zukünftig soll die Steuerbefreiung bei inländischen Beteiligungseinnahmen stets davon abhängig sein, dass der Investmentfonds die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG erfüllt, d. h. auch in den Fällen, in denen die Investmentfondsanteile im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden (§ 8 Abs. 4 Satz 1 InvStG-E). Die Änderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen (§ 57 Satz 1 Nr. 3 InvStG-E).

Zur Begründung führt der Gesetzentwurf zum einen aus, dass auch bei Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen missbräuchliche Gestaltungen zur Umgehung der

Dividendenbesteuerung nicht von vornherein ausgeschlossen werden können. Zum anderen wird darauf verwiesen, dass auch bei der Steuerbefreiung des § 10 InvStG die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG anzuwenden sei (§ 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG).

Beide Begründungen überzeugen nicht: So kann es bei Versicherungsunternehmen schon deshalb nicht zu Missbräuchen kommen, weil es sich um eine streng regulierte Branche handelt, die unter der ständigen Aufsicht und Prüfung von BaFin, Wirtschaftsprüfern und steuerlichen Betriebsprüfern agiert. Versicherungsunternehmen werden steuerlich nach der Betriebsprüfungsordnung praktisch stets als Großbetriebe angesehen, die anschlussgeprüft werden.

Bei Basisrenten hat der Versicherungsnehmer nur einen Anspruch auf eine lebenslange Leibrente, die im Wege der sog. nachgelagerten Besteuerung im Zeitpunkt der jeweiligen Auszahlung mit der nach dem jeweiligen Renteneintrittsalter maßgeblichen Kohorte nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG zu versteuern ist. (Vorzeitige) Kapitalauszahlungen sind nicht möglich.

Auch bei Altersvorsorgeverträgen ist die Auszahlung einer lebenslangen Leibrente der vom Gesetzgeber geregelte Normalfall, der ebenfalls nachgelagert in vollem Umfang im Zeitpunkt der tatsächlichen Auszahlung nach § 22 Nr. 5 Satz 1 EStG besteuert wird. Zwar ist hier auch eine vorzeitige Kapitalauszahlung möglich, führt aber als sog. schädliche Verwendung (§ 93 EStG) zur Rückzahlung der auf die eingezahlten Beiträge gewährten Zulagen und Steuervorteile. Eine hierfür ggf. notwendige Veräußerung von Fondsanteilen durch den Anbieter kann der Versicherungsnehmer nicht beeinflussen. Daneben sind die in der Kapitalauszahlung enthaltenen Erträge wie die Erträge aus einer (fondsgebundenen) Lebensversicherung insgesamt und einmalig im Zeitpunkt der Auszahlung zu versteuern (vgl. § 22 Nr. 5 Satz 2 EStG i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG).

Die Pflicht zur Prüfung der 45-Tage-Regelung wird deshalb steuerlich kein Mehrergebnis für die Finanzverwaltung erbringen, aber die Bürokratie für die Versicherungsunternehmen massiv erhöhen. Hintergrund ist, dass Versicherungsunternehmen aufwändige eigene Berechnungen anstellen müssen bzw. von zahlreichen Fonds entsprechende Bescheinigungen einholen müssen. Konsequenterweise müsste der erhöhte Bürokratieaufwand dann eigentlich auch im Gesetzentwurf im Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft erscheinen. Die Regelung ist im Hinblick darauf nicht verhältnismäßig.

Zum anderen sollte deshalb nicht von der Regelung des § 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG darauf geschlossen werden, dass sie auch bei § 8 Abs 4 InvStG zur Anwendung kommt, sondern eher geprüft werden, die Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auch für die Fälle des § 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG abzuschaffen, um unnötigen Bürokratiemehraufwand allseits zu vermeiden.

Im Hinblick darauf, dass die Änderung von der bisherigen Gesetzeslage abweicht, sollte nicht von einer „Klarstellung“ gesprochen werden.

Petitum:

Die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG sollte nicht auf Einkünfte eines Investmentfonds angewendet werden, soweit die Anteile an den Fonds im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden. Technisch sollte dazu auf die Änderung des § 8 Abs. 4 InvStG verzichtet werden. Hilfsweise sollte den Unternehmen im Hinblick auf die einzuführende Bürokratie wenigstens ein Jahr mehr zur Umsetzung gegeben werden.

Aus Gleichbehandlungsgründen sollte es den Versicherungsunternehmen auch erlassen werden, im Rahmen der Steuerbefreiung des § 10 InvStG die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG anzuwenden (soweit die Investmentfonds im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden).

Zu Art. 14: Nr. 8 - § 20 InvStG - Teilfreistellung

Teilfreistellungssatz bei Pensionsfonds

§ 20 InvStG regelt, in welcher Höhe Erträge eines Investmentfonds beim Anleger steuerfrei sind, weil sie bereits beim Investmentfonds schon versteuert wurden. Handelt es sich um einen Aktienfonds und ist Anleger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen, kommt nach geltendem Recht ein Teilfreistellungssatz von 30 Prozent zur Anwendung (§ 20 Abs. 1 Satz 1 und 4 Nr. 1 InvStG).

Im Regierungsentwurf ist dazu vorgesehen, dass dieser Satz nicht nur dann zur Anwendung kommen soll, wenn der Anleger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen ist, sondern auch dann, wenn es sich um einen Pensionsfonds handelt (§§ 20 Abs. 1 Satz 5, 30 Abs. 3 Satz 2 InvStG-E). Die Änderung soll ab 2020 anzuwenden sein (§ 57 Satz 1 Nr. 7 InvStG-E).

Die Änderung erscheint nachvollziehbar, da auch in anderen Fällen Pensionsfonds den Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen gleichgestellt sind (vgl. nur § 8b Abs. 8 Satz 5 KStG).

Problematisch ist jedoch die Anwendungsregelung. Der Gesetzentwurf will die Regelung erst ab 2020 anwenden. Er geht offenbar davon aus, dass es sich um eine Verschärfung handelt, die nicht rückwirkend eingeführt werden darf. In dem Falle, in dem ein Anleger positive Einkünfte erzielt, trifft dies auch zu. Denn der Teilstellungssatz beträgt nach geltendem Gesetzeswortlaut 80 Prozent, während er in Zukunft nur noch 30 Prozent betragen soll. Zu beachten ist aber, dass es bei Anlegern auch zu negativen Einkünften kommen kann, sodass der neue Teilstellungssatz bereits günstiger für ihn wäre.

Unnötige zwischenzeitliche fiktive Veräußerungen im Sinne des § 22 InvStG könnten so vermieden werden.

Petitum:

Die Neuregelung mit einem Teilstellungssatz von 30 Prozent bei Pensionsfonds sollte deshalb nicht generell erst ab 2020 anzuwenden sein, sondern auf Antrag des Anlegers auch schon rückwirkend ab 2018 angewendet werden dürfen.

Zu Art. 14: Nr. 14 und 15 - §§ 52 Abs. 2 S. 4, 56 Abs. 3a InvStG-RegE

Wegfall der Voraussetzungen eines Spezial-Investmentfonds, Zeitpunkt der Versteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns

Entfallen bei einem Spezial-Investmentfonds die Voraussetzungen für einen Spezial-Investmentfonds, z. B., weil er die Anlagebedingungen des § 26 InvStG nicht mehr erfüllt, gilt er als aufgelöst (§ 52 Abs. 1 Satz 1 InvStG). Der auf den 31.12.2019 ermittelte fiktive Veräußerungsgewinn ist in diesem Falle erst dann zu versteuern, wenn der Anleger den Anteil an dem Fonds tatsächlich veräußert. Bis dahin gilt die festgesetzte Steuer als zinslos gestundet (§ 52 Abs. 2 Satz 4 InvStG).

Diese Regelung will der Regierungsentwurf für die Zukunft abschaffen. Der fiktive Veräußerungsgewinn soll künftig zugleich mit dem Herausfallen und damit mit der Auflösung des Fonds zu versteuern sein (vgl. den neuen § 56 Abs. 3a InvStG-E). Damit sollen erklärtermaßen die Rechtsfolgen aller Fälle der fiktiven Veräußerung vereinheitlicht werden. Darüber hinaus sollen etwaige Gestaltungen unattraktiv gemacht werden.

Augenblicklich bestehen noch viele Rechtsunsicherheiten bei der Anwendung des § 26 InvStG. Das Auslegungsschreiben der Finanzverwaltung dazu liegt auch noch nicht vor (das BMF-Schreiben vom 21.05.2019 enthält lediglich etwas zu den Investmentfonds). Das erschwert es, abzuschätzen, ob gegen die Anlagebedingungen verstoßen wird. So lange in dieser Frage keine Rechtssicherheit herrscht, sollten auch die Sanktionen, die in diesem Zusammenhang drohen (d. h. der Statuswechsel), nicht verschärft werden.

Petitum:

Wir regen an, es vorerst dabei zu belassen, dass der auf den 31.12.2017 ermittelte fiktive Veräußerungsgewinn beim Herausfallen eines Spezial-Investmentfonds aus den Regeln für Spezial-Investmentfonds erst bei der tatsächlichen Veräußerung des Anteils zu versteuern ist. Demzufolge sollte § 52 Abs. 2 Satz 4 InvStG vorerst nicht aufgehoben und § 56 Abs. 3a InvStG vorerst nicht eingefügt werden.

VIII. Zu Artikel 15 - Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Nr. 3 – § 21a Abs. 1 FVG-E

Vertraulichkeit von Beratungsunterlagen

Nach der bisherigen Regelung des § 21a Abs. 1 FVG kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung der Finanzministerien der Länder bundesweit einheitliche Verwaltungsgrundsätze des Steuerrechts erlassen. In diesem Zusammenhang entspricht es derzeit der gängigen Praxis, dass Vertreter der Finanzverwaltung sich mit Vertretern von Interessenverbänden austauschen, um im direkten Austausch mit den betroffenen Fachverbänden eine für alle Beteiligten gut umsetzbare Lösung zu erörtern. Gerade diese enge Einbindung der Betroffenen hat nach unserem Verständnis in der Vergangenheit dazu beigetragen, dass wertvolle Hinweise und Anregungen aus der Praxis berücksichtigt werden konnten und so zu einer für alle Beteiligten zufriedenstellenden Verwaltungsanweisung beigetragen haben.

Der Entwurf sieht nunmehr allerdings vor, in § 21a Abs. 1 des Finanzverwaltungsgesetzes die Sätze anzufügen „Die Vertraulichkeit der Sitzungen ist zu wahren, wenn nicht im Einzelfall einstimmig etwas anderes beschlossen wurde. Für Beratungen im schriftlichen Verfahren gilt entsprechendes“. Insoweit würde die bisher von beiden Seiten geschätzte Praxis des gegenseitigen Informationsaustausches nicht mehr möglich sein. Dies wird insbesondere damit begründet, dass die Finanzverwaltung zur Ausübung der in § 21 Abs. 1 FVG aufgeführten Aufgaben geschützte Räume der Kommunikation benötigt. Das ist grundsätzlich auch zu unterstützen. Allerdings geht der nun vorliegende Gesetzentwurf deutlich zu weit. Nach unserem Verständnis wäre es in diesem Zusammenhang ausreichend, wenn man die Teilnehmer der einzelnen Beratungen von einer Pflicht zur Veröffentlichung ihrer Beratungsbeschlüsse befreien würde. Aufgrund der gewählten Formulierung zur Erweiterung des § 21a Abs. 1 FVG ist allerdings davon auszugehen, dass zukünftig kein Informationsaustausch zwischen Vertretern der Finanzverwaltung und den Interessenverbänden mehr möglich sein wird.

Zudem könnte dies in der Folge dazu führen, dass sich die Finanzverwaltung einer kontroversen Diskussion mit den Interessenverbänden mit Hinweis auf die gesetzlich normierte Vertraulichkeit entzieht.

Zudem würde der derzeit nach dem Informationsfreiheitsgesetz (IFG) bestehende Informationszugang zu den Akten des BMF teilweise abgeschafft werden. Bislang ist es möglich, aufgrund des IFG z. B. Kopien des E-Mail-Verkehrs zwischen den Fachreferaten des BMF

und den Finanzministerien der Länder zu erhalten, mit dem sich feststellen lässt, welche Überlegungen der Finanzverwaltung zu bestimmten Formulierungen in BMF-Schreiben oder Gesetzesentwürfen geführt haben.

Diese Möglichkeit ist wichtig, um die Behauptung der Finanzverwaltung vor Gericht zu widerlegen, eine bestimmte Konstellation oder Gestaltung sei bei der Schaffung einer Gesetzesvorschrift nicht bekannt gewesen, sodass die Vorschrift trotz des eindeutigen Wortlauts keine Anwendung finden soll. In der Vergangenheit konnte in derartigen Fällen mit den Unterlagen, die das BMF nach einem Antrag nach dem IFG zur Verfügung stellen musste, belegt werden, dass die fragliche Konstellation der Finanzverwaltung doch bereits bekannt war, aber im Rahmen einer Abwägung von ihr bei der Formulierung des Gesetzestextes bewusst in Kauf genommen worden war. Diese Möglichkeit würde zukünftig entfallen. Denn der Hinweis auf die Vertraulichkeit der Dokumente soll es offenbar ermöglichen, Anträge nach dem IFG durch Verweis auf den Ausschlussgrund des § 3 Nr. 4 IFG pauschal abweisen zu können. Hierzu fehlte bislang eine durch Rechtsvorschrift angeordnete Vertraulichkeitspflicht.

Die Gesetzesbegründung (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 184) postuliert einen zu schützenden „Kernbereich der exekutiven Eigenverantwortung der Finanzverwaltung“. Der vom Bundesverfassungsgericht anerkannte Kernbereich exekutiver Eigenverantwortung im Bereich des Regierungshandelns schützt jedoch kein Verwaltungshandeln. Außerdem verlangt die Rechtsprechung, dass die informationspflichtige Stelle die befürchteten negativen Auswirkungen auf die Funktionsfähigkeit der Regierung anhand der jeweiligen Umstände des Einzelfalls nachvollziehbar belegt (BVerwG, Urteil vom 30.03.2017, 7 C 19.15, NVwZ 2017, 1621, Rn. 13).

Petitum:

Auf die Regelung sollte verzichtet werden.

IX Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 20. 09.2019 (BR-Drs. 356/19 [Beschluss]) und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019)

Zu Nr. 8: Zu Art. 1 Nr. 12a – neu – (§ 22a Abs. 1 S. 1 Nr. 8 – neu – EStG): Aufnahme der Höhe der Steuer nach § 50a Abs. 7 EStG in die Rentenbezugsmittelung:

In seiner Stellungnahme schlägt der Bundesrat vor, in die Rentenbezugsmittelungen künftig Angaben dazu aufzunehmen, ggf. in welcher Höhe Beträge aufgrund Steuerabzugs gemäß § 50a Abs. 7 EStG einbehalten wurden (Nr. 8). Zu einem derartigen Steuerabzug kann es kommen, wenn Renten von beschränkt Steuerpflichtigen bezogen werden. Zur Begründung wird angeführt, dass nur dadurch derartige Auslandsfälle automationstechnisch abgewickelt werden können.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung zugesagt, den Vorschlag zu prüfen.

Der Steuerabzug nach § 50a Abs. 7 EStG wird vom Finanzamt Neubrandenburg gegenüber dem Versicherungsunternehmen angeordnet. Nach der vorgeschlagenen Änderung soll nun dieser vom Finanzamt Neubrandenburg festgesetzte Steuerbetrag mit der Rentenbezugsmittelung über die Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) wieder an das Finanzamt Neubrandenburg gemeldet werden.

Aus Sicht der Versicherungsunternehmen ist dieser Meldekreis nicht nachzuvollziehen.

Auch muss das neue Datenfeld in den IT-Systemen der Versicherungsunternehmen erst aufwändig implementiert werden.

Petitum:

Das Vorhaben sollte in dem laufenden Gesetzgebungsverfahren nicht weiterverfolgt werden.

Sofern der Vorschlag des Bundesrates trotz unserer Bedenken umgesetzt werden sollte, darf dies frühestens für die Rentenbezugsmittelungen des Veranlagungszeitraums 2020 zur Anwendung kommen (bei der die Meldung bis Ende Februar 2021 abzugeben ist). Ein früherer Anwendungszeitraum ist aus Sicht der Versicherungsunternehmen aufgrund des Implementierungsaufwands nicht realisierbar.

Zu Nr. 15: Zu Art. 2 Nr. 2 Bu. b1 - neu -, Bu. b2 - neu - (§ 3 Nr. 26 S. 1, Nr. 26a S. 1 EStG)

Der Bundesrat empfiehlt, die sogenannte Übungsleiterpauschale im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG von 2.400 Euro auf 3.000 Euro sowie die sogenannte Ehrenamtspauschale im Sinne des § 3 Nr. 26a EStG von 720 Euro auf 840 Euro zu erhöhen.

Die vom Bundesrat vorgeschlagenen Erhöhungen sind aus Sicht der Wirtschaft geeignet, das ehrenamtliche Engagement zu stärken und insbesondere auch den Bürokratieaufwand im Gemeinwesen zu reduzieren.

Petitum:

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

Zu Nr. 17: Zu Art. 2 Nr. 24 Bu c (§ 6 Abs. 2 S., 1, Abs. 2a)

Der Bundesrat schlägt vor, die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter von 800 Euro auf 1.000 Euro zu erhöhen. Die bisherige Anhebung der Grenze für die Sofortabschreibung war ein richtiger Schritt, allerdings ist die sogenannte Poolabschreibung für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- und Herstellungskosten bis 1.000 Euro noch immer anzuwenden.

Um spürbare Erleichterungen der Betriebe zu erreichen, wäre eine weitere Anhebung der Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auf 1.000 Euro erforderlich, um die Poolabschreibung für alle Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellkosten bis zu 1.000 Euro obsolet zu machen.

Petitum:

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

Zu Nr. 22: Zu Art. 2 (§ 11 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 S. 2 EStG): Zehn-Tage-Regelung am Jahreswechsel:

Der Bundesrat hat darum gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob auf die Regelungen des § 11 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 Satz 2 EStG verzichtet werden kann (Nr. 22). In diesen Vorschriften ist vorgesehen, dass regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben abweichend vom Zu- oder Abfluss dem Jahr der

wirtschaftlichen Zugehörigkeit zuzuordnen sind, soweit sie innerhalb kurzer Zeit vor Beginn oder nach Ende des Kalenderjahrs zu- bzw. abgeflossen sind. Zur Begründung führt der Bundesrat an, dass ein Verzicht – nicht zuletzt im Lichte der Digitalisierung, die auch das Besteuerungsverfahren erfasse – eine erhebliche Vereinfachung darstelle.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung zugesagt, der Bitte um Prüfung nachzukommen.

Ein Verzicht auf diese sog. Zehn-Tage-Regelung am Jahreswechsel ist problematisch: Bei lebenslangen Rentenzahlungen ist sehr häufig eine nachschüssige Zahlungsweise vereinbart. Die Rente ist am Ende des Monats (z. B. am 30.) fällig und fließt dem Steuerpflichtigen regelmäßig tatsächlich erst zu Beginn des Folgemonats zu. Beim Jahreswechsel erfolgt der tatsächliche Zufluss der Rente dann in der Regel in den ersten Werktagen im Januar des Folgejahres. Würde dem Vorschlag des Bundesrates gefolgt, müsste das Versicherungsunternehmen in Zukunft prüfen, ob die Rente noch im Dezember oder erst im Januar tatsächlich zugeflossen ist. Entsprechend wäre die Rente dann im Fälligkeitsjahr oder erst im Folgejahr in die Rentenbezugsmitteilung aufzunehmen. Diese Prüfung des Zuflusses beim Steuerpflichtigen kann das Versicherungsunternehmen jedoch nicht vornehmen. Aufgrund der Auswirkung auf die Rentenbezugsmitteilung, für deren Richtigkeit das Versicherungsunternehmen verantwortlich ist, ist ein Verzicht auf diese Zehn-Tage-Regel nicht möglich.

Eine Umstellung der nachschüssigen Rentenzahlungen wäre mit einem erheblichen system-technischen und rechtlichen Aufwand verbunden.

Petitum:

An der Zehn-Tage-Regelung des § 11 EStG sollte festgehalten werden. Der (impliziten) Anregung des Bundesrates, auf die Regelung zu verzichten, sollte nicht gefolgt werden. Die vom Bundesrat angeregte Prüfung sollte ergeben, dass keine Änderungen an der Zehn-Tage-Regelung angezeigt sind.

Zu Nr. 30: Zu Art. 2 Nr. 15 a - neu - (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 7- EStG)

Der Bundesrat schlägt die Einführung einer Pauschalierungsmöglichkeit mit 25 Prozent für geldwerte Vorteile aus der verbilligten Überlassung von Wohnungen an Mitarbeiter vor, wenn die Miete weniger als zwei Drittel der ortsüblichen Miete und nicht mehr als 25 Euro pro Quadratmeter (ohne Nebenkosten) beträgt.

Dies soll verhindern, dass es bei Überschreiten der Nichtaufgriffsgrenze des neuen § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG-E zu unverhältnismäßigen Belastungssprüngen kommt, da insoweit der geldwerte Vorteil aus einer verbilligten Wohnraumüberlassung sowohl der Besteuerung als auch der Sozialversicherung unterliegen würde.

Petitum:

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

Zu Nr. 38: Art. 5 (§ 8b Abs. 1 S. 4 KStG): Korrektur des Wortlauts betr. Korrespondenzprinzip in Dreiecksfällen

Wir begrüßen das Petitum des Bundesrats, den Wortlaut des Gesetzes sachgerecht zu korrigieren.

Hintergrund ist Folgendes: § 8b Abs. 1 S. 2 ff. KStG enthält für Gewinnausschüttungen ein Korrespondenzprinzip, wonach die Steuerfreistellung der Gewinnausschüttung beim Gesellschafter davon abhängig ist, dass bei der zahlenden Gesellschaft kein Abzug erfolgt. Die Anwendung führt in grenzüberschreitenden Konstellationen zu sinnwidrigen Ergebnissen.

Beispiel:

Die deutsche Muttergesellschaft M-GmbH ist an zwei ausländischen Tochtergesellschaften T1 und T2 beteiligt. T1 überträgt ein Wirtschaftsgut zum Buchwert auf T2, was annahmegemäß nach dem ausländischen Steuerrecht zulässig sein soll.

Aus deutscher Sicht liegt bei der T1 eine verhinderte Vermögensmehrung vor, die zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) an die M-GmbH führt. Diese wäre wegen § 8b Abs. 1 S. 2 KStG voll steuerpflichtig.

Von der Anordnung der Steuerpflicht der vGA sieht § 8b Abs. 1 S. 4 KStG eine Rücknahme vor, wenn die vGA das Einkommen einer nahestehenden Person erhöht hat. Das ist bei der T2 der Fall, da sich die Buchwertfortführung bei ihr in nachfolgenden Besteuerungszeiträumen durch niedrigere Abschreibungen das Einkommen der T2 erhöht bzw. im Verkaufsfalle in Form eines höheren Veräußerungsgewinns. Die vGA wird auf diesem Wege

also bereits bei der T2 versteuert. Eine Versteuerung der vGA bei der Muttergesellschaft würde zu einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung führen.

Nach ihrem Sinn wäre die Rückausnahme des § 8b Abs. 1 S. 4 KStG hier gegeben, da sie wirtschaftliche Doppelbesteuerungen in Dreieckskonstellationen verhindern soll. Allerdings ist fraglich, ob der Wortlaut erfüllt ist, weil die vGA das Einkommen der T2 nicht im gleichen Besteuerungszeitraum, sondern erst in nachfolgenden erhöht.

Petitum:

Entsprechend dem Petitum des Bundesrats sollte in § 8b Abs. 1 S. 4 KStG klargestellt werden, dass die Einkommenserhöhung nicht zeitraumkongruent erfolgen muss.

Zu Nr. 48: Zu Art. 9 Nr. 14a - neu - (§ 20 S. 1 Nr. 1 UStG)

Der Bundesrat empfiehlt, die Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung von 500.000 Euro auf 600.000 Euro anzuheben. Dies würde zu einer Vereinheitlichung der Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht führen, da gewerbliche Unternehmer und Land- und Forstwirte erst bei Überschreiten des Umsatzes von 600.000 Euro im Kalenderjahr zur Buchführung verpflichtet sind (§ 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO), sofern nicht bereits nach anderen Vorschriften eine Buchführungspflicht besteht oder die weiteren Grenzen des § 141 AO überschritten werden.

Darüber hinaus würde dadurch gleichzeitig die Liquidität kleiner und mittlerer Betriebe verbessert. Denn kleine und mittlere Betriebe, die für gewöhnlich über eine geringe Eigenkapitalquote verfügen, sind in besonderer Weise auf eine ausreichende Liquidität zur Vorfianzierung und Abwicklung ihrer Aufträge angewiesen. Eine erhebliche Einschränkung der Liquidität resultiert aus dem Umsatzsteuerrecht. Es verpflichtet Betriebe, die Umsatzsteuer bereits bei Leistungserbringung abzuführen – auch wenn noch kein Zahlungseingang vorliegt (Soll-Versteuerung).

Um der Situation kleiner und mittlerer Betriebe Rechnung zu tragen und "Liquiditätsfallen" zu vermeiden, hat der Gesetzgeber eine Umsatzgrenze eingeführt, bis zu der eine Ist-Versteuerung möglich ist (d. h. die Umsatzsteuer muss erst abgeführt werden, wenn der Kunde die Rechnung bezahlt). Die Ist-Versteuerungsgrenze wurde durch das Dritte Umsatzsteuer-Änderungsgesetz zum 1. Januar 2012 bundesweit dauerhaft auf 500.000 Euro

festgeschrieben. Sie wird jedoch von immer mehr mittelständischen Betrieben überschritten, weil die Umsätze aufgrund höherer Material- und Energiepreise steigen.

Petitum:

Die Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung sollte auf 600.000 Euro angehoben werden. Damit kann nicht nur ein wichtiger Beitrag zur Stärkung der Liquidität der Betriebe geleistet werden. Insbesondere führt dies bei nicht-bilanzierenden Unternehmen zu spürbaren Entlastungen. Insofern wäre mit einer Anhebung der Umsatzgrenze auf 600.000 Euro auch eine Angleichung an die Bilanzierungsgrenze des § 141 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO verbunden.