

DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

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

per E-Mail: bettina.stark-watzinger@bundestag.de;
finanzausschuss@bundestag.de

Kürzel	Telefon	Telefax	E-Mail	Datum
Me/DE – S 13/19	+49 30 27876-540	+49 30 27876-799	mein@dstv.de	10.10.2019

Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Sehr geehrter Frau Stark-Watzinger,
sehr geehrte Damen und Herren,

in Vorbereitung der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 14.10.2019 zu dem *Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften* ([BT-Drs. 19/13436](#)) weist der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) auf nachfolgende Punkte hin. Wir freuen uns, wenn Ihnen unsere Anregungen im Rahmen der Erörterungen eine Stütze sind.

A. Vorwort

Nach den Prognosen des Arbeitskreises „Steuerschätzung“ werden die Steuereinnahmen für die Jahre 2019 bis 2023 in geringerem Maße steigen als im Rahmen der letzten Steuerschätzung (November 2018) vorausgesagt (vgl. [Ergebnisse der 155. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 7. bis 9. Mai 2019 in Kiel](#)). Die (negative) Abweichung beläuft sich auf rund 124 Mrd. EUR. Trotz weiterhin steigender Steuereinnahmen ist der finanzielle Spielraum für Bund, Länder und Gemeinden folglich geringer als erwartet. Es bedarf demnach einer umsichtigen und zukunftsorientierten Steuerpolitik, welche die disponiblen Einnahmen möglichst gleichmäßig einsetzt.

Der DStV plädiert deshalb dafür, die vorhandenen finanziellen Spielräume zuvorerst für strukturelle Steuerreformen und Steuerentlastungen – sowohl für Privatpersonen als auch für Unternehmen – zu nutzen, die das wirtschaftliche Klima in Deutschland befördern und weitere Anreize für (Inbound-)Investitionen schaffen sollten. Steuerpolitik sollte nach Ansicht des DStV auch immer als Teil der Standortpolitik verstanden werden.

Dieses Anliegen erscheint mit Blick auf das unlängst vom IMD World Competitive Center veröffentlichte [World Competitiveness Ranking 2019](#) zudem umso drängender: Deutschland ist in der Rangliste der wettbewerbsfähigsten Volkswirtschaften erneut zurückgefallen und belegt nunmehr Platz 17 (Vorjahr: 15). Die ist vor allem deshalb bedauerlich, da die Bundesrepublik noch im WCC-Ranking 2014 auf dem sechsten Platz lag. Deutschland droht immer weiter ins Hintertreffen zu geraten. Deshalb bedarf es, um die Wettbewerbsfähigkeit und Standortattraktivität unserer Volkswirtschaft zu erhöhen, eines modernen, investitionsfreundlichen Unternehmensteuerrechts, das finanzielle Freiräume für Wachstum schafft.

Der vorliegende Entwurf beschränkt sich hingegen leider darauf, für einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen Entlastungen einzuführen, deren gesamtwirtschaftlicher Effekt vernachlässigbar erscheint. Zudem werfen sie hinsichtlich ihrer z. T. angestrebten Lenkungswirkung Zweifel auf. Zugleich führen diese Begünstigungen jedoch zu Mindereinnahmen, die für andere Vorhaben – insbesondere vor dem Hintergrund eines Haushalts ohne neue Schulden – nicht länger zur Verfügung stehen.

So belaufen sich die ausgewiesenen Mindereinnahmen etwa für die Einführung einer Sonderabschreibung für nach dem 31.12.2019 angeschaffte Elektrolieferfahrzeuge (§ 7c (neu) EStG-E) auf insgesamt 140 Mio. EUR. Auch wenn die Reduktion des CO2-Ausstoßes mit Blick auf den Klimawandel nach Ansicht des DStV zweifelsohne geboten ist, ist dennoch fraglich, ob die (ausschließliche) steuerliche Förderung von Elektro- und Hybridantrieben aktuell der richtige Ansatz ist bzw. ob die Mittel an dieser Stelle optimal eingesetzt werden:

- (1) Die Klimabilanz von Elektrofahrzeugen ist umstritten. Die hierzu veröffentlichten Studien zeichnen kein klares Bild. Ob ein heute gekauftes Elektroauto über seinen Lebenszyklus hinweg tatsächlich weniger Umweltschäden zur Folge hat als ein Fahrzeug mit Verbrennungsmotor, ist nach unserem Dafürhalten nicht völlig zweifelsfrei geklärt.

- (2) Zudem lässt die ausschließliche Förderung von Elektro- bzw. Hybridantrieben die u. E. gebotene Technologieoffenheit vermissen. Dabei können auch andere Antriebsarten (z. B. Wasserstoff) förderlich für eine umweltverträglichere Mobilität sein.
- (3) Die Attraktivität von Elektrofahrzeugen hängt zu großen Teilen von der Ladesäuleninfrastruktur ab. Sofern man die Elektromobilität – als Teil eines technologieoffenen und umweltfreundlichen Mobilitätskonzepts – fördern will, erscheint es dem DStV daher sinnhafter, die Mittel zunächst in den Ausbau der entsprechenden Infrastruktur zu investieren.

B. Anmerkungen zum Regierungsentwurf

I. Zu Artikel 2 – Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 6 – § 8 Abs. 2 Satz 12 (neu) EStG-E – Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen

Sofern der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Dienstwohnung unentgeltlich oder verbilligt überlässt, stellt dies als Sachbezug i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Der Wert des Sachbezugs ergibt sich nach geltender Rechtslage aus der Differenz der tatsächlich vom Arbeitnehmer entrichteten Miete und der ortsüblichen Miete für eine vergleichbare Wohnung (sog. ortsüblicher Mietwert).

Der Entwurf sieht vor, einen Bewertungsabschlag bei der Bewertung des Sachbezugs einzuführen. Dieser soll ein Drittel des ortsüblichen Mietwerts betragen. Der Bewertungsabschlag soll nur zur Anwendung kommen, wenn der ortsübliche Mietwert der Wohnung nicht mehr als 25 EUR/qm beträgt. Mit der geplanten Änderung wird das Ziel verfolgt, „(...) dem in hochpreisigen Ballungsgebieten bestehenden Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachzukommen und gleichzeitig die soziale Fürsorge des Arbeitgebers zu unterstützen, seinen Arbeitnehmern entsprechenden Wohnraum anzubieten“ (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 108).

Der DStV hegt gegen dieses Vorhaben Bedenken: Der Bewertungsabschlag ist nicht an die Herstellung von neuem Wohnraum durch den Arbeitgeber gebunden. Statt durch eine solche zusätzliche Vorgabe den Wohnungsmarkt zu entlasten, besteht vielmehr ein hohes Risiko, dass der Freibetrag die angespannten Wohnungsmärkte in Ballungsräumen noch verschärft.

Unternehmen, die bereits jetzt häufig nur schwer Fachkräfte finden, könnten aufgrund des Steuervorteils verstärkt Bestandswohnungen nachfragen, um Mitarbeiter zu gewinnen bzw. zu binden. Durch die steigende Nachfrage nach Wohnungen könnte es zu einem weiteren Preisanstieg auf dem Wohnungsmarkt kommen – unter dem primär diejenigen leiden würden, denen vom Arbeitgeber keine Wohnung gestellt werden kann. Für einen großen Teil der Einwohner in den angespannten Wohnungsmärkten, bei denen der Arbeitgeber schlechterdings finanziell nicht in der Lage ist, eine Wohnung zu stellen, würde (bezahlbarer) Wohnraum sich insoweit noch weiter verknappen.

Petitum: Der Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen sollte nach Ansicht des DStV verworfen werden. Die hierfür eingeplanten Mittel sollten stattdessen vorzugsweise für Entlastungen verwendet werden, die einem größeren Teil der Steuerpflichtigen zugutekommen. Soweit der Bewertungsabschlag nicht gestrichen wird, regt der DStV an, die Herstellung neuer Wohnungen durch den Arbeitgeber als Voraussetzung für die Begünstigung gesetzlich aufzunehmen.

Zu Nr. 10 – § 17 Abs. 2a EStG-E – Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften

§ 17 Abs. 2a EStG-E definiert die Anschaffungskosten von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Die Definition orientiert sich stark an dem bewährten handelsrechtlichen Anschaffungskostenbegriff nach § 255 HGB. Demzufolge sollen zu den Anschaffungskosten von Kapitalgesellschaftsanteilen die Aufwendungen zählen, die geleistet werden, um die Anteile zu erwerben (§ 17 Abs. 2a Satz 1 EStG-E). Ebenso sollen Nebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten hinzuzählen (§ 17 Abs. 2a Satz 2 EStG-E). Die nachträglichen Anschaffungskosten sind nicht abschließend definiert. Erfasst wären insbesondere drei Fälle:

- 1) Offene oder verdeckte Einlagen,
- 2) Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war,
- 3) Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war.

a) Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen

Angesichts der geplanten Änderung des § 20 Abs. 2 EStG-E (vgl. *Zu Nr. 10 lit. b*) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – Veräußerung von Kapitalforderungen) steht der DStV der geplanten Neu-Definition der Anschaffungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2a EStG-E aufgeschlossen gegenüber. Die Neuerung würde bewirken, dass ausgefallene Finanzierungshilfen (wie gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehen und Bürgschaftsregressforderungen) steuerlich wieder in gewohnter Weise berücksichtigt werden können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in seinem Urteil vom 11.07.2017 (Az: [IX R 36/15](#)) die Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzen Finanzierungshilfen eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft geändert. Mit der Änderung des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG seit dem 01.11.2008 sei die gesetzliche Grundlage für die bisherige normspezifische Auslegung des Anschaffungskostenbegriffs im Rahmen des § 17 EStG entfallen. Aus Vertrauenschutzgründen hat der BFH die weitere Anwendung der bislang geltenden Grundsätze in den Fällen nicht beanstandet, in denen eigenkapitalersetzen Finanzierungshilfen bis zur Veröffentlichung des genannten Urteils am 27.09.2017 geleistet oder in denen Finanzierungshilfen bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzt wurden. Die Finanzverwaltung manifestierte diese Vertrauenschutzregelung (BMF, Schreiben v. 05.04.2019, IV C 6 - S 2244/17/10001, BStBl. I 2019, S. 257).

Petitum: Der DStV ist erfreut, dass ausgefallene Finanzierungshilfen steuerlich auch weiterhin berücksichtigt werden sollen.

b) Wahlrecht für zeitliche Anwendung

Grundsätzlich soll die Neuregelung für Veräußerungen im Sinne des § 17 Abs. 1, 4 oder 5 EStG nach dem 31.07.2019 (Tag des Kabinettsbeschlusses) gelten. Auf Antrag soll gleichfalls eine Anwendung für frühere Zeiträume möglich sein (§ 52 Abs. 25a EStG-E).

Petitum: Der DStV unterstützt diesen Vorschlag. So kann die Neuregelung in allen noch offenen Fällen – also auch über den gewährten Vertrauenschutz hinaus – zur Anwendung kommen.

c) Nachträgliche Anschaffungskosten auch für Kleinanleger (unter 10 %-Beteiligung)

Die Entstehung nachträglicher Anschaffungskosten für Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG soll unabhängig von der Beteiligungshöhe des Gesellschafters greifen.

Der DStV begrüßt diesen Schritt. So könnten auch Kleinanleger gesellschaftsrechtliche Darlehensverluste und Verluste aus sonstigen Sicherheiten steuerlich gewinnmindernd berücksichtigen.

Petitum: Der DStV lobt, dass die Beteiligungshöhe keine Auswirkungen auf die Entstehung nachträglicher Anschaffungskosten haben soll.

d) Definition der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung

Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung für die Gewährung bzw. das Stehenlassen eines Darlehens bzw. einer Bürgschaftsregress- oder vergleichbaren Forderung soll regelmäßig dann vorliegen, wenn ein fremder Dritter diese Sicherungsmittel bei sonst gleichen Umständen zurückfordert oder nicht gewährt hätte (§ 17 Abs. 2a Satz 4 EStG-E).

Die Praxis zeigt Fälle, in denen etwa der Fortbestand eines Darlehens an eine Änderung der Darlehenskonditionen zugunsten des Darlehensgebers geknüpft wird, z. B. durch eine Änderung der Laufzeit, der Tilgung oder des Zinssatzes. Es sollte sichergestellt sein, dass diese Konstellationen von der derzeitigen Definition der „gesellschaftsrechtlichen Veranlassung“ erfasst sind.

Ferner könnte die derzeitige Definition aufgrund des geltenden Insolvenzrechts unbeabsichtigte Wechselwirkungen entfalten: Rechtshandlungen, die vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen werden und die Insolvenzgläubiger benachteiligen, kann der Insolvenzverwalter nach Maßgabe der §§ 130 bis 146 InsO anfechten (§ 129 ff. InsO). Eine solche vom Insolvenzverwalter anfechtbare Rechtshandlung kann durchaus auch die Darlehensrückforderung eines fremden Dritten sein.

Haben nun etwa ein Gesellschafter und ein fremder Dritter einer Kapitalgesellschaft ein Darlehen überlassen und gerät die Gesellschaft in die Krise, könnte Folgendes passieren:

Der fremde Dritte würde zwar wirtschaftlich betrachtet gerne sein Darlehen zurückfordern. Aufgrund der zu erwartenden insolvenzrechtlichen Anfechtbarkeit lässt er es jedoch stehen. Das Darlehen des Gesellschafters würde unter Zugrundelegung der derzeitigen Definition dann womöglich nicht als „*gesellschaftsrechtlich veranlasst*“ beurteilt, da der fremde Dritte sein Darlehen eben gerade nicht zurückgefordert hat. Dieses Ergebnis würde der Intention der Regelung zuwiderlaufen.

Petitum: Der DStV fordert zumindest untergesetzliche Ausführungen nebst praxisrelevanten Beispielen zur Definition der „*gesellschaftsrechtlichen Veranlassung*“. Dabei sollten die praktischen Auswirkungen des Insolvenzrechts berücksichtigt werden.

Zu Nr. 10 lit. b) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – Veräußerung von Kapitalforderungen

§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 EStG-E normiert, dass die vollständige oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung keine Veräußerung ist. Damit soll ausweislich der Gesetzesbegründung die BFH-Rechtsprechung (VIII R 13/15) korrigiert werden ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 114](#)). Dieser entschied, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögensphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 i.V.m. Satz 2 EStG führt (BFH-Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 13/15, BFH/NV 2018, S. 280). Der DStV bedauert die Abkehr von der systematischen Argumentation der BFH-Rechtsprechung.

§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 und 3 EStG-E bestimmen, dass sowohl die Ausbuchung als auch die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf einen Dritten keine Veräußerung darstellen. § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 4 EStG-E soll zudem als Auffangtatbestand dienen. Demnach soll ein den Nummern 1 bis 3 vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern i.S.d. § 20 Abs. 1 EStG nicht als Veräußerung i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG gelten.

Der Regierungsentwurf sieht zwar eine Berücksichtigung für den Ausfall von gesellschaftsrechtlich veranlassten Finanzierungshilfen im Rahmen des § 17 Abs. 2a EStG-E vor. Diese würden mithin nicht vollständig unberücksichtigt bleiben. Jedoch wären diejenigen Kapitalforderungen von der geplanten Neuerung betroffen, die nicht vom Anwendungsbereich des § 17 EStG erfasst sind; etwa weil die Beteiligungsschwelle von 1 % unterschritten ist.

a) Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen

Durch die Neuerung würde es zu einer Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen kommen. Diese könnte gegen den verfassungsrechtlich geschützten Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 GG verstößen (vgl. ebenso *Barzel/Geberth*, DB 2019, S. 1175).

Aus Sicht des DStV unterstellt der Entwurf fehlerhafterweise, dass eine Wertänderung nur einseitig wirken könne und positive Wertänderungen über den Nominalwert hinaus bei Kapitalforderungen ausgeschlossen seien ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 114](#)). Gewinne aus Kapitalforderungen können durchaus entstehen. Etwa, wenn Forderungen unter dem Nennwert gekauft, aber zum Nennwert zurückgezahlt werden.

Petitum: Der DStV fordert eine Gleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen.

b) Abgrenzungsfragen

Aus Sicht des DStV ist klärungsbedürftig, welche Fälle durch den Auffangtatbestand (§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 4 EStG-E) erfasst werden sollen. Fraglich ist insbesondere, ob die Übertragung teilweise **werthaltiger** Wirtschaftsgüter unter den Auffangtatbestand fallen soll. In Anbetracht dessen, dass § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E bewusst (?) nur auf „**wertlose**“ Wirtschaftsgüter Bezug nimmt, spricht einiges dafür, dass die Übertragung teilweise „**werthaltiger**“ Wirtschaftsgüter als Veräußerung i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG angesehen werden könnte, die zu einem Verlust führen könnte.

Petitum: Der DStV bittet um Klarstellung der steuerlichen Folgen der Übertragung teilweise werthaltiger Wirtschaftsgüter. Darüber hinaus regt er eine untergesetzliche Konkretisierung der neuen unbestimmten Rechtsbegriffe „**wertlos**“ und „**werthaltig**“ an.

II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Zu Nr. 1 lit. e) – § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E – Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen

Aufgrund der durch den Betrieb einer Solaranlage entstehenden Gewerbesteuerpflicht werden auch kleine Solaranlagenbetreiber (z. B. Eigenheimbesitzer) gegenwärtig zwangsweise Mitglied einer Industrie- und Handelskammer (IHK). Denn die IHK-Mitgliedschaft ist an das Vorliegen

einer Gewerbesteuerpflicht geknüpft. Sie müssen jedoch häufig weder IHK-Beiträge noch – aufgrund des Freibetrags des § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG – Gewerbesteuer zahlen.

Nach § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E sollen Betreiber kleiner Solaranlagen (z. B. Eigenheimbesitzer) künftig von der Gewerbesteuer befreit werden. Damit sollen die Zwangsmitgliedschaft in der IHK entfallen und die bürokratischen Folgen der Kammermitgliedschaft auf Ebene des Unternehmens und der Kammern vermieden werden (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 135).

Unter Gesichtspunkten des Bürokratieabbaus könnte diese Änderung dem ersten Anschein nach begrüßt werden. Allerdings führt sie gemäß der Gesetzesbegründung zukünftig dazu, dass der Steuerpflichtige eine Gewerbesteuererklärung abgeben muss; in dieser müssen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachgewiesen werden (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 135).

Bisher sind Solaranlagenbetreiber nicht von der Pflicht zur Abgabe einer Gewerbesteuererklärung betroffen. Denn aufgrund von § 25 Abs. 1 Nr. 1 GewStDV ist, soweit der Gewerbeertrag den Betrag von 24.500 Euro im Erhebungszeitraum nicht übersteigt, die Abgabe einer Gewerbesteuererklärung nicht zwingend erforderlich.

Im Ergebnis würde mit der geplanten Gewerbesteuerbefreiung zwar Bürokratie durch den Wegfall der IHK-Mitgliedschaft abgebaut. Zugleich wird jedoch Bürokratie durch die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung aufgebaut. Dabei dürfte es im Regelfall unverändert zu keiner Gewerbesteuerzahlung kommen, sodass der hierdurch für alle Beteiligten entstehende Aufwand entbehrlich erscheint.

Petitum: Der DStV plädiert dafür, von der Einführung der Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen abzusehen. Stattdessen sollte – wie im Gesetzentwurf als Alternative vorgeschlagen (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 69) – das IHK-Gesetz geändert werden. Hierdurch ließe sich ein Bürokratieabbau erreichen, ohne gleichzeitig neue Bürokratie für die Steuerpflichtigen, die Berater und die Finanzverwaltung aufzubauen.

III. Zu Artikel 9 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Der Rat der EU beschloss im Dezember letzten Jahres eine Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) (vgl. *Richtlinie (EU) 2018/1910 des Rates vom 04.12.2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten*, [ABI. EU L 311/3](#)). Sie enthält sog. „quick fixes“. Die Mitgliedstaaten müssen diese mit Wirkung ab 01.01.2020 im nationalen Recht verankern. Im Folgenden werden ausgewählte Umsetzungsmaßnahmen beleuchtet.

Zu Nr. 4 lit c) – § 3 Abs. 6a UStG-E – Reihengeschäfte

§ 3 Abs. 6a UStG-E regelt die Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft. Der Transport durch einen Zwischenhändler führte in der Vergangenheit immer wieder zu Problemen. § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG-E regelt entsprechend der MwStSystRL, dass in den Fällen, in denen der Zwischenhändler den Transport durchführt, die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen ist. Etwas anderes gilt nur, wenn der Zwischenhändler nachweist, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat. Dafür muss er gegenüber dem leistenden Unternehmer eine ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) verwenden.

Die auf europäischer Ebene geschaffene Regelung der Zuordnung bei Warentransport durch den Zwischenhändler schafft für die betroffenen Unternehmen deutlich mehr Rechtssicherheit. Bedauerlicherweise regelt Art. 36 MwStSystRL jedoch nur den Fall, in denen ein Zwischenhändler den Warentransport vornimmt.

Nach nationalem Verständnis sind zwar die Fälle, in denen der erste Lieferer bzw. der letzte Abnehmer in der Lieferkette den Warentransport durchführt, eindeutig. Im ersten Fall wäre die erste Lieferung und im zweiten Fall die letzte Lieferung der Kette die Warenbewegte (vgl. § 3 Abs. 6a Sätze 2 und 3 UStG-E; Abschn. 3.14 Abs. 8 UStAE); auch vertritt die Europäische Kommission diese Auffassung (vgl. [COM\(2017\) 569 final, S. 13](#)). Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) teilt indes dieses Selbstverständnis nicht. In seinen jüngeren Urteilen „Kreuzmayer“ ([EuGH-Urteil vom 21.02.2018, C-628/16](#)) und „Arex“ ([EuGH-Urteil vom 19.12.2018, C-414/17](#)) stellte er zur Ermittlung der bewegten Lieferung – ungeachtet dessen,

wer den Warentransport durchführte (!) – auf die Frage ab, wann die Verfügungsmacht übertragen wurde.

Die Frage, wer für den Transport verantwortlich ist, scheint für den EuGH ohne Bedeutung (vgl. ebenso *Salder/von Streit*, UR 2019, S. 201 (207)). Dies könnte künftig zu erheblichen neuen Rechtsunsicherheiten für die Betroffenen führen. Die aufwendige Einzelfallprüfung des EuGH nach dem Übergang der Verfügungsmacht ist wenig praxistauglich.

Petitum: Der DStV empfiehlt, dass sich Deutschland für eine Änderung der MwStSystRL einsetzt. Die Zuordnung der Warenbewegung durch den ersten Lieferer bzw. den letzten Abnehmer im Reihengeschäft sollte ebenfalls in der MwStSystRL verankert werden.

Zu Nr. 5 lit. a) – § 4 Nr. 1 lit. b) UStG-E – Zusammenfassende Meldung (ZM) als materielle Voraussetzung einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen (i.g.) Lieferung

§ 4 Nr. 1 b) UStG-E versagt die Steuerbefreiung für i.g. Lieferungen, wenn der Unternehmer der Pflicht zur Abgabe einer ZM nicht, nicht vollständig oder unrichtig nachgekommen ist. Mit der Verschärfung wird Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL zwar grundsätzlich zutreffend, aber u.a. nicht vollständig umgesetzt.

a) Fehlende europarechtlich vorgesehene Rückausnahme

Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL sieht eine Rückausnahme der Versagung der Steuerbefreiung vor. Demnach entfällt die Steuerbefreiung nicht, wenn der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörde ordnungsgemäß begründet hat.

Bei der Umsetzung in nationales Recht wird auf eine solche gesetzliche Rückausnahme verzichtet. Die nationale Umsetzung geht damit über die europarechtlichen Vorgaben hinaus.

Petitum: Der DStV fordert, die Rückausnahme der Versagung der Steuerbefreiung entsprechend der MwStSystRL im Umsatzsteuergesetz zu implementieren.

b) Steuerliche Rückwirkung berichtigter ZM

Gemäß der Begründung des Regierungsentwurfs soll eine nachträgliche Berichtigung der ZM bzw. eine verspätete Abgabe auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurückwirken ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 145](#)). Der DStV begrüßt dies. So würden steuerstrafrechtliche

Risiken der Steuerpflichtigen deutlich minimiert. Er gibt jedoch zu bedenken, dass diesen Ausführungen die notwendige Rechtskraft fehlt.

Petitum: Der DStV regt an, die genannten Ausführungen der Begründung des Regierungsentwurfs gesetzlich zu normieren.

Zu Nr. 7 – § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG-E – USt-IdNr. des Erwerbers als materielle Voraussetzung einer umsatzsteuerfreien i.g. Lieferung

§ 6a Abs. 1 Satz 1 UStG-E erweitert die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einer i.g. Lieferung um ein weiteres Merkmal: Der Erwerber muss in einem anderen EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich registriert sein als in demjenigen, in dem der Transport beginnt. Er muss dem Lieferer außerdem seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitteilen. Mit der Neuerung wird Art. 138 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL umgesetzt. Dennoch gibt der DStV die folgenden Aspekte zu Bedenken.

a) Zeitliche Umsetzungsschwierigkeiten

Der DStV sieht die Gefahr, dass die Steuerbefreiung einer i.g. Lieferung insbesondere Anfang 2020 oftmals daran scheitern könnte, dass der Vertragspartner im EU-Ausland (noch) keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer vorweisen kann. Durch die vermehrte Beantragung dürfte mit einer verlängerten Bearbeitungszeit zu rechnen sein. Dies könnte ein fristgerechtes Erteilen der Nummer erschweren.

Petitum: Der DStV regt eine gesetzliche Übergangsfrist an, in der es für die Steuerbefreiung unschädlich ist, wenn der Abnehmer noch keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer besitzt, sofern er nachweist, dass er diese bereits beantragt hat.

b) Folgen für innergemeinschaftliches Verbringen

Ein innergemeinschaftliches Verbringen, bei dem ein Gegenstand vom Inland in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates gelangt, ist gem. § 3 Abs. 1a UStG einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Diese Lieferung gilt gem. § 6a Abs. 2 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung. Sie ist unter den Voraussetzungen des § 6a UStG steuerfrei (vgl. Abschn. 1a.2. Abs. 2 UStAE).

Die Erweiterung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gem. § 6a UStG-E führt dazu, dass sich ein Unternehmer für Fälle des Verbringens im EU-Ausland registrieren muss. Ohne die notwendige Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer würde das Verbringen sonst zu einer steuerpflichtigen Lieferung führen. Das Gesetz sieht keinen Vorsteuerabzug aus dem steuerpflichtigen Verbringen vor, so dass der Unternehmer mit der Umsatzsteuer belastet wäre.

Petitum: Der DStV bittet, zumindest in der Gesetzesbegründung einen Hinweis zu den Auswirkungen der Gesetzesänderung auf die Fälle des umsatzsteuerlichen Verbringens aufzunehmen.

IV. Zu Artikel 10 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 1 – § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) UStG-E – Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

Mit der geplanten Neufassung des § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) UStG plant der Gesetzgeber, die Vorgaben der Art. 132 Abs. 1 lit. i, Art. 133 Satz 1 lit. a) MwStSystRL in nationales Recht umzusetzen. Dieser Anlauf ist der zweite Versuch nach den Planungen im „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013“, auf welche schließlich - auf Basis der Erörterungen des Finanzausschuss des Bundestages - verzichtet wurde.

Die gegenwärtig vorgesehenen Änderungen erscheinen erneut nicht ausgereift. Sie werfen für die Steuerpflichtigen und deren steuerliche Berater etliche Fragen auf und würden künftig zu sehr belastenden Rechtsunsicherheiten führen.

a) Rechtsunsicherheiten durch unbestimmte Rechtsbegriffe

Die geplante Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG setzt die MwStSystRL nahezu wortlautgleich um. Steuerfrei sollen danach auch Ausbildungs- und Fortbildungsleistungen von Instituten sein, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind. Die Steuerfreiheit soll nach § 4 Nr. 21 Satz 1 lit a) Satz 6 UStG-E für Fortbildungen hingegen nicht greifen, wenn die private Einrichtung eine „*systematische Gewinnerzielungsabsicht anstrebt; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistung verwendet werden*“. Der Gesetzgeber hat mit dieser Ausnahme von der den Mitgliedstaaten durch Art. 133 Satz 1 lit. a) MwStSystRL eröffneten Option Gebrauch

gemacht – dies aus gutem Grund, wie die folgenden Praxiskonsequenzen insbesondere im Bereich der beruflichen Fortbildung bei einem Verzicht auf die Ausnahme zeigen.

aa) Praxisauswirkungen bei einem etwaigen Verzicht auf die Ausnahme von der Umsatzsteuerbefreiung

Für die Mitgliedsverbände des DStV sind deren Einnahmen aus den Fortbildungsangeboten das maßgebliche wirtschaftliche Standbein. Ein großer Teil von ihnen unterliegt gegenwärtig der Umsatzsteuerpflicht. Würden ihre Leistungen künftig der Steuerbefreiung unterliegen, könnten sie die Vorsteuer von Eingangsleistungen nicht mehr geltend machen. Die Vorsteuer würde damit zu einem immensen Kostenfaktor. Diese Folge würde im Ergebnis jeden privaten, gewerblichen Anbieter von Fortbildungsleistungen treffen.

Die wirtschaftliche Konsequenz dürfte sein, dass bisher umsatzsteuerpflichtige, gewerbliche Fortbildungsinstitutionen ihre Preisstrukturen neu kalkulieren und den Verlust der Abzugsmöglichkeit der Vorsteuer einpreisen müssten. Es ist abzusehen, dass diese Art von Bildungsleistungen teurer würde.

Ein Wegfall der Abzugsmöglichkeit der Vorsteuer und damit eine Verteuerung der Fortbildungsleistungen würden künftig den Bereich der beruflichen Fortbildung empfindlich treffen. Gegenwärtig können Unternehmen, die ihre Mitarbeiter bei gewerblichen Anbietern fortbilden, die von der Institution in Rechnung gestellte Vorsteuer regelmäßig von ihrer eigenen Umsatzsteuer absetzen. Entfiel künftig die Umsatzsteuerpflicht von Fortbildungsleistungen, würde der beschriebene Preisanstieg die Unternehmen in ihrer Liquidität spürbar belasten. In wirtschaftlich unsichereren Zeiten könnten Unternehmen aufgrund der gestiegenen Preise erwägen, berufliche Fortbildungen für ihre Mitarbeiter zu reduzieren oder gar davon abzusehen.

Aus Sicht des DStV wären aufgezeigte Folgen in Zeiten des demografischen Wandels, in denen die arbeitgeberseitige Stärkung der Fortbildungsangebote ein gewichtiges Werkzeug zur Mitarbeiterbindung ist, und in Zeiten der Notwendigkeit des lebenslangen beruflichen Lernens ein völlig falsches Signal. Der DStV begrüßt es daher grundsätzlich außerordentlich, dass die Bundesregierung die Ausnahme von der Steuerbefreiung für Fortbildungen plant.

bb) Klärung des Begriffs der „systematischen Gewinnerzielungsabsicht“ durch den EuGH

Private Fortbildungseinrichtungen sind gesellschaftsrechtlich unterschiedlich strukturiert - manche als GmbH, manche als eingetragener Verein oder als Stiftung. Eine Beurteilung, in welchen Fällen die Steuerpflicht künftig weiter gilt, fällt gegenwärtig sehr schwer. Der Wortlaut des neuen § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) Satz 6 UStG-E und die Gesetzesbegründung geben keine hinreichenden Anhaltspunkte, wann eine „systematische Gewinnerzielungsabsicht“ vorliegt. Neben wirtschaftlichen Risiken resultiert daraus die Gefahr, dass die Finanzverwaltung erst Jahre später - etwa bei einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung – eine abweichende Rechtsauffassung vertritt. Die Rückabwicklung der umsatzsteuerlichen Sachverhalte wäre für die Fortbildungsinstitutionen mit erheblichem, bürokratischem Aufwand verbunden. Insofern wäre eine Konkretisierung des Gesetzeswortlauts wünschenswert.

So könnte etwa über eine Vermögensbindungsklausel klargestellt werden, dass eine „systematische Gewinnerzielungsabsicht“ beispielsweise dann nicht vorliegt, wenn die Satzung der privaten Einrichtung vorsieht, dass deren Vermögen im Falle ihrer Auflösung nicht an die Mitglieder fällt, sondern für den satzungsgemäßen Zweck eingesetzt wird. Eine solche freiwillige Einigung der Mitglieder spräche eindeutig für den „Non-Profit“-Charakter der Fortbildungsinstitution, wie er Einrichtungen des öffentlichen Rechts prägt.

Der DStV erkennt an, dass die vorgenannte nationale Konkretisierung gegenwärtig mit Unsicherheiten für den Gesetzgeber verbunden wäre. Der BFH hat dem EuGH unter anderem folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt (EuGH-Vorlage vom 21.06.2018, V R 20/17), die eine grundlegende Klärung versprechen:

- „Handelt es sich bei der „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MwStSystRL um einen autonom unionsrechtlich auszulegenden Begriff oder sind die Mitgliedstaaten befugt, das Vorliegen einer derartigen Einrichtung von Bedingungen wie § 52 i.V.m. § 55 AO (oder den §§ 51 ff. AO in ihrer Gesamtheit) abhängig zu machen?“
- „Falls es sich um einen autonom unionsrechtlich auszulegenden Begriff handelt: Muss eine Einrichtung ohne Gewinnstreben i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MwStSystRL über Regelungen für den Fall ihrer Auflösung verfügen, nach denen sie ihr

dann vorhandenes Vermögen auf eine andere Einrichtung ohne Gewinnstreben zur Förderung von Sport und Körperertüchtigung zu übertragen hat?“

Das Vorabentscheidungsersuchen des BFH behandelt zwar Leistungen nach Art. 132 Abs. 1 lit. **m** MwStSystRL, also Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen. Dennoch sind die aufgeworfenen Fragen auch für die Neuregelung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach Art. 132 Abs. 1 lit. **i** MwStSystRL entscheidend. Das Merkmal „*Einrichtungen ohne Gewinnstreben*“ nach Art. 132 Abs. 1 lit. **m** MwStSystRL ist nach der EuGH-Rechtsprechung in gleicher Weise wie der Begriff der „*Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben*“ nach Art. 132 Abs. 1 lit. **i** MwStSystRL i.V.m. **Art. 133 Satz 1 lit. a)** MwStSystRL auszulegen (vgl. EuGH-Urteil vom 21.03.2002, C-174/00, Rz. 35 - Kennemer Golf & Country Club).

Die Klärung der vorgenannten Fragen durch den EuGH ist aus Sicht des DStV für die Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung von Fortbildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG von essenzieller Bedeutung. Der Ausgang des Verfahrens vor dem EuGH sollte dringend abgewartet werden, bevor die geplanten Änderungen vom Bundestag beschlossen werden.

Petitum: Mit Blick auf die ausstehende Entscheidung des EuGH über das Vorabentscheidungsersuchen des BFH vom 21.06.2018 sollte die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG erneut – nach dem ersten Anlauf in 2012 – vertagt werden. Die Bundestagsfraktion der SPD hatte seinerzeit in dem Bericht des Finanzausschusses zu dem „*Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013*“ die Erwartung zum Ausdruck gebracht, dass „*...die Bundesregierung zu gegebener Zeit einen mit den Betroffenen abgestimmten neuen Regelungsvorschlag vorlegen werde.*“ (BT-Drs. 17/11220, S. 6). Das BMF hat eine solche alle Betroffenen einbeziehende Abstimmung leider nicht in angemessener Weise durchgeführt. Der DStV greift daher die damalige Erwartungshaltung des SPD auf und plädiert dafür, die Änderungen nicht übereilt, also nicht in diesem Gesetzgebungsverfahren zu entscheiden.

Soweit der Gesetzgeber eine Neuregelung nicht vertagt, sollte der Bundestag aufgrund der oben beschriebenen negativen Konsequenzen für den Bereich der beruflichen Fortbildung die für Fortbildungsleistungen geplante Ausnahme von der Umsatzsteuerbefreiung keinesfalls streichen. Der DStV regt in diesem Fall nachdrücklich an, dass der Bundestag den vorgesehenen § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) Satz 6 UStG-E beschließt.

b) Rechtsunsicherheiten durch Wegfall der Bescheinigung

Soweit die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG nicht vertagt wird, gilt es einen weiteren Aspekt zu beachten, der künftig für erhebliche Unsicherheit sorgen wird: Nach dem Gesetzentwurf soll die für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen notwendige Bescheinigung nicht länger erforderlich sein. Diese wurde bislang von der zuständigen Landesbehörde erteilt. Nach dem Gesetzentwurf sollen die Finanzbehörden das Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale nunmehr in eigener Zuständigkeit prüfen.

Aus dem Wegfall der Bescheinigung resultiert gerade kein Mehr an Rechtssicherheit, wie es die Gesetzesbegründung unzutreffend betont (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 163). Wie oben ausgeführt, werden aus den unbestimmten Rechtsbegriffe Abgrenzungsschwierigkeiten in der Praxis resultieren. Wird nunmehr erst im Besteuerungsverfahren – schlimmstenfalls erst im Rahmen einer Jahre später folgenden Betriebsprüfung – geprüft und festgestellt, ob die Auffassung des Steuerpflichtigen und seines Beraters über das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung zutreffend war, können sich rückwirkend erhebliche Probleme ergeben. Wurden Umsätze etwa aufgrund der Annahme steuerfreier Leistungen ohne Umsatzsteuer ausgewiesen und beurteilt die Finanzbehörde den Sachverhalt später abweichend, so schuldet der Unternehmer dennoch die Umsatzsteuer. Die geschuldete Umsatzsteuer hat er in diesem Fall jedoch nicht vom Leistungsempfänger vereinnahmt und muss sie ggf. aus seinen Nettoeinnahmen begleichen. Hinzu kommen ggf. Nachforderungszinsen in Höhe von aktuell 6 % p. a.

Neben den drohenden Konsequenzen für den Steuerpflichtigen resultieren aus dieser Rechtsunsicherheit unangemessene Haftungsrisiken für den steuerberatenden Berufsstand. Dieser Rechtsunsicherheit kann im Regelfall auch nicht mit einer verbindlichen Auskunft begegnet werden, da die Sachverhalte häufig schon verwirklicht sind (§ 89 Abs. 2 Satz 1 AO). Selbst wenn dies nicht der Fall ist, erscheint diese Lösung mit Blick auf die Gebührenpflicht (§ 89 Abs. 3 AO) der verbindlichen Auskunft unverhältnismäßig.

Schließlich stehen nach Auffassung des DStV die Vorgaben der MwStSystRL und die Rechtsprechung des EuGH dem Erhalt der bisherigen Bescheinigung nicht entgegen.

Petitum: Nach Ansicht des DStV ist eine frühzeitige und für die Finanzverwaltung bindende Mitteilung an den Steuerpflichtigen über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4 Nr. 21 UStG-E dringend geboten. Das bisherige Bescheinigungsverfahren muss erhalten bleiben.

C. Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates

Der DStV äußert sich zu ausgewählten Aspekten der Stellungnahme des Bundesrates ([Anlage 3, a.a.O.](#)) zum oben genannten Regierungsentwurf ferner wie folgt:

Zu Artikel 2 – Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 4 Buchst. b – neu – § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG – Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter

Der Bundesrat schlägt vor, die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) auf 1.000 € anzuheben und gleichzeitig die Sammelposten-Regelung (§ 6 Abs. 2a EStG) abzuschaffen. Die erhöhte Grenze soll für Wirtschaftsgüter gelten, die nach dem 31.12.2019 angeschafft werden.

Der Bundesrat liegt damit auf gleicher Linie wie der DStV. Dieser hat die Änderung in der Vergangenheit ebenfalls wiederholt vorgeschlagen, um den Bürokratieabbau voranzubringen (vgl. [DStV-Stellungnahme S 06/19](#)).

Petitum: Der DStV unterstützt den Vorstoß des Bundesrats, die GWG-Grenze auf 1.000 € anzuheben und im Gegenzug die Sammelposten-Regelung zu streichen.

Zu Nr. 10, Nr. 11 – § 17 Abs. 6 Satz 7 und 8 EStG-E; § 20 Abs. 2 EStG – Berücksichtigung von ausgefallenen eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen

Der Bundesrat lehnt die von der Bundesregierung geplante Änderung des § 20 Abs. 2 EStG (vgl. obige Ausführungen *Zu Nr. 10 lit. b*) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – Veräußerung von Kapitalforderungen ab. Er empfiehlt, diese zu streichen.

Folglich würden auch die seitens der Bundesregierung angeregten Anpassungen des § 17 EStG (vgl. obige Ausführungen *Zu Nr. 10 – § 17 Abs. 2a EStG-E – Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften*) größtenteils obsolet.

Angesichts der bereits oben vorgebrachten Bedenken gegen die unsystematische Anpassung des § 20 Abs. 2 EStG befürwortet der DStV den Vorschlag des Bundesrates, diese zu streichen.

Sollte dieser Vorschlag jedoch keine Mehrheit finden, ist es umso wichtiger, dass die oben erläuterten geplanten Änderungen des § 17 Abs. 2a EStG-E erhalten bleiben. Andernfalls wäre unter Umständen eine steuerliche Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen (z.B. gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehen) sowohl im Rahmen des § 17 EStG als auch im Rahmen des § 20 EStG ausgeschlossen.

Petitum: Der DStV befürwortet den Bundesratsvorschlag, auf die geplanten Änderungen des § 20 Abs. 2 EStG-E zu verzichten.

I. Zu Artikel 4a (neu) – Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

50 Abs. 4 Satz 1 Nummer 2 EStDV – Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Für Zuwendungen bis 200 € für steuerbegünstigte Zwecke reicht als Nachweis ein Bareinzahlungsbeleg bzw. die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts aus. Auf eine Zuwendungsbestätigung kann in diesen Fällen verzichtet werden. Der Bundesrat plädiert dafür, diese Vereinfachung für Zuwendungen bis 300 € zu gewähren.

Petitum: Der DStV begrüßt die Anregung. Sie würde eine weitere bürokratische Entlastung bedeuten.

II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Der Bundesrat begrüßt in Nummer 40. seiner Stellungnahme zwar, dass die Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der Pflicht-mitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer befreit werden sollen. Er wirft jedoch die Frage auf, ob die Aufnahme einer Steuerbefreiung in das Gewerbesteuergesetz hierfür die geeignete Lösung ist. Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine alternative Regelung eine zielgenauere und weniger bürokratische Lösung gefunden werden kann.

Der Bundesrat begründet diese Prüfbitte unter anderem damit, dass sich für die Steuerpflichtigen durch die geplante Gewerbesteuerbefreiung aufgrund der daraus resultierenden Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung eine Schlechterstellung ergebe. Er hält es für wünschenswert, dass Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der IHK-Pflichtmitgliedschaft befreit werden, ohne gleichzeitig neue bürokratische Hürden für die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung zu schaffen.

Petitum: Der DStV unterstützt die Anregung des Bundesrats außerordentlich (vgl. DStV-Petitum in Abschnitt „II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes: Zu Nr. 1 lit. e) – § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E – Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen“).

III. Zu Artikel 8 – Änderungen des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nummer 7a – neu – und 7b – neu – § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E, § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E – Bürokratieabbau durch Anpassung umsatzsteuerlicher Grenzen

Der Bundesrat schlägt u.a. zwei umsatzsteuerliche Änderungen vor, die wesentlich zum Bürokratieabbau beitragen könnten. Zum einen die Anhebung der Kleinunternehmengrenze (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E) und zum anderen die Angleichung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E).

Damit greift der Bundesrat zwei Änderungen auf, die auch der DStV seit langem anregt; zuletzt in der [DStV-Stellungnahme S 06/19](#).

a) Kleinunternehmengrenze

Der Bundesrat empfiehlt eine Anhebung der Kleinunternehmengrenze auf 21.400 € (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E).

Der DStV weist er darauf hin, dass die Forderung zur Anhebung der Kleinunternehmengrenze dem Grunde nach eine Doppelung zu dem Vorstoß des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (BMWi) darstellt. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung für ein Drittes Bürokratieentlastungsgesetz sieht schließlich ebenfalls eine Erhöhung vor. Allerdings auf 22.000 € (vgl. [BR-Drs. 454/19](#)).

Petitum: Unter Berücksichtigung der Entwicklung der Verbraucherpreise sollte der Erhöhung, wie sie vom BMWi angestoßen wurde, der Vorzug gegeben werden.

b) Angleichung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung

Nach dem Vorschlag des Bundesrates soll die umsatzsteuerliche Untergrenze, die eine Besteuerung nach vereinnahmtem Entgelt ermöglicht, um 100.000 € auf 600.000 € angehoben werden (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E).

Mit dem ersten Bürokratieentlastungsgesetz wurde die Buchführungsgrenze in § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO von 500.000 € auf 600.000 € ([BGBl. I 2015, Nr. 32, S. 1400](#)) Umsatz im Kalenderjahr angehoben. Damit sollte eine größere Anzahl kleinerer Unternehmen von der steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht befreit, von unnötiger Bürokratie entlastet und die wirtschaftliche Dynamik der mittelständischen Wirtschaft unterstützt werden (vgl. BT-Drs. 18/4948, S. 20). Indes wurde die umsatzsteuerliche Umsatzgrenze, die eine Besteuerung nach vereinnahmtem Entgelt ermöglicht, nicht angehoben. Sie beträgt bis dato weiterhin 500.000 € (§ 20 Satz 1 Nr. Nr. 1 UStG).

Folglich läuft die angestrebte Entlastung größtenteils ins Leere. Die bisher geltenden umsatzsteuerlichen Grenzen der Istbesteuerung zwingen auch KMU mit Umsätzen zwischen 500.001 € und 600.000 € zu höheren Aufzeichnungspflichten. Sie könnten durch die geplante Anhebung der umsatzsteuerlichen Grenze profitieren.

Petitum: Der DStV unterstützt den Vorschlag des Bundesrates, die umsatzsteuerliche Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung anzupassen.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

RAin/StBin Sylvia Mein
(stellv. Geschäftsführerin)

gez.

Daniela Ebert, LL.M.
(Referentin für Steuerrecht)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
