

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

Bundesministerium der Finanzen

Wilhelmstr. 97

10117 Berlin

per E-Mail:

14. August 2020

**Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (GZ IV A 2 - S
1910/19/10130 :002)**

Sehr geehrte Damen und Herren,

für die Möglichkeit, zu dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 Stellung nehmen zu können, bedanken wir uns.

Wir möchten darauf hinweisen, dass wir ungeachtet unserer auf den Referentenentwurf beschränkten Stellungnahme gerade angesichts der aktuellen Situation der Unternehmen weitere steuerliche Maßnahmen für notwendig erachten.

Aus Sicht der Unternehmen hat die Stärkung der betrieblichen Liquidität und damit die Sicherung des Unternehmensfortbestandes und der Arbeitsplätze weiterhin oberste Priorität. Die bisher beschlossenen Maßnahmen in den Corona-Steuerhilfegesetzen unterstützen dies. Gleichzeitig müssen die Unternehmen im Hochlauf am Standort Deutschland wettbewerbsfähig

bleiben. Dafür und zur weiteren Liquiditäts- und Eigenkapitalstärkung sind weitere steuerliche Regelungen über die bisher bereits beschlossenen Maßnahmen hinaus notwendig, um das von der Bundesregierung selbst gesteckte Ziel, dass kein Unternehmen wegen der Corona-Pandemie aufgeben muss, zu erreichen.

Wir werden weitere Maßnahmen im Vorfeld oder im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens zum bereits angekündigten „Unternehmensteuerreformgesetz“ adressieren.

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 DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Heiko Schreiber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Jochen Bohne

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E.V.

Ralph Brügelmann

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

Erläuterungen zu den einzelnen Regelungen im Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020

Inhaltsverzeichnis

I.	Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes	3
	Anpassung 7g-Rücklage.....	3
	Zusätzlichkeitserfordernis von Sachbezügen	5
	Ausländische Kapitalmaßnahmen	5
	Kapitalerträge aus Kapitalforderungen, die nicht in Geld ausgezahlt werden, sondern in Form von Sachwerten (etwa Sachdividenden).....	6
	Anwendungsregelung.....	6
II.	Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes	7
	Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen.....	7
	Rückabwicklung unrichtiger Steuerbescheinigungen	9
III.	Zu Artikel 3: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes	13
IV.	Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes	13
	Gewerbesteuerliche Verrechenbarkeit von Verlusten aus Personengesellschaftsbeteiligungen für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds	13
V.	Zu Artikeln 9, 10, 12, 13, 18, 19 und 20: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes....	13
VI.	Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes	14
	Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis	14
VII.	Zu Artikel 9: Weitere Änderungen des Umsatzsteuergesetzes.....	16
	Einführung besonderer Besteuerungsverfahren.....	16
	Einführung eines besonderen Besteuerungsverfahrens für innergemeinschaftliche Fernverkäufe	18
VIII.	Zu Artikel 10: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes.....	18
	Einführung der Lieferkettenfiktion für Plattformbetreiber (elektronische Schnittstelle)	18
	Beherbergungsleistungen	19
	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen	20
	Bestätigungsverfahren für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes	23
	Besondere Aufzeichnungspflichten.....	23
	Begrenzung der Gültigkeit einer erteilten USt-IdNr.....	24
IX.	Zu Artikel 21: Änderung der Abgabenordnung	24

Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung	24
X. Zu Artikel 25: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes	27
Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen.....	27
XI. Zu Artikel 26: weitere Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes	28
Verstoß gegen Haltefristen durch Brexit.....	28
XII. Zu Artikel 27: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz	28
XIII. Ergänzende Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes – Korrektur des Korrespondenzprinzips in Dreiecksfällen, § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG	32
Korrektur Korrespondenzprinzip.....	32
Berücksichtigung von Währungskursverlusten, § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG	33

I. Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nr. 1 – § 7g EStG-E

Anpassung 7g-Rücklage

Die Änderungen in Abs. 1 Satz 1 erweitern und vereinfachen den Spielraum zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen (IAB) und auch von Sonderabschreibungen. Dies ist positiv. Unterstützend könnte noch wirken, wenn die abzugsfähigen Kosten noch weiter erhöht werden. So könnte gerade in Zeiten der Corona-Pandemie ein weiterer Nutzungsspielraum der IABs auf der einen Seite zusätzliche Investitionen schaffen und auf der anderen Seite den investierenden Unternehmer weiter entlasten.

Petition: Die abzugsfähigen Kosten sollten erhöht werden.

Durch die Einführung einer einheitlichen Gewinngrenze in Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 wird ein zielgenaueres und bürokratieärmeres Abgrenzungskriterium geschaffen. Im Ergebnis sollte aus unserer Sicht die Regelung dazu führen, dass mehr Unternehmer in den Genuss eines IABs kommen können.

Petition: Die Gewinnobergrenze könnte erhöht werden und so den Anwendungsbereich für noch mehr Unternehmen öffnen.

Die neue Regelung in Abs. 2 Satz 2 schränkt den Anwendungsbereich des IAB ein. Nach der Begründung des Referentenentwurfs sollen „ungewollte Gestaltungen“, also die nachträgliche Bildung eines IAB eingegrenzt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH (z. B. Urteil vom 20. Juni 2012, BStBl II 2013, 719) ist jedoch eine uneingeschränkte nachträgliche Geltendmachung von IABs nicht möglich. Die Geltendmachung von IABs nach der erstmaligen Steuerfestsetzung scheidet bereits jetzt in den folgenden Fällen aus:

- Die Investitionsfrist ist bei Antragstellung bereits abgelaufen oder läuft in Kürze aus.
- Der Abzug wird mehr als drei Jahre (taggenaue Berechnung) nach Durchführung der Investition beantragt (BFH Urteil vom 17. Juni 2010, BStBl II 2013, 8) oder die Nachholung dient erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen (z. B. nach einer Betriebsprüfung, vgl. BFH Urteil vom 29. April 2008, BStBl II 2008, 747).

Aus unserer Sicht sollte die nachträgliche Bildung von IABs nicht über diese Grundsätze hinaus eingeschränkt werden. Der BFH hat insbesondere zur Geltendmachung eines IABs

im Anschluss an eine Außenprüfung zur Kompensation von Gewinnerhöhungen Stellung genommen und kam zu dem Ergebnis, dass die Gewährung eines IABs nicht deshalb ausgeschlossen sei, weil der Steuerpflichtige die Begünstigung im Anschluss an eine Außenprüfung zur Kompensation der von dieser ermittelten Gewinnerhöhungen geltend macht; BFH Urteil vom 23. März 2016 (IV R 9/14, BStBl II 2016, 769). Im Ergebnis fördert die bisherige Handhabung die Vornahme von Investitionen, da zusätzliche Liquidität entsteht. Dies war der Wille des Gesetzgebers.

Petition: In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen IABs nicht eingeschränkt werden, sondern möglichst flexibel ausgestaltet werden, um zusätzliche Liquidität zu schaffen.

Die Regelung in Abs. 7 Satz 2 und 3 neu schränkt den Spielraum von Personengesellschaften zur Nutzung eines IAB ein. Die bisherige Handhabung nach der BFH-Rechtsprechung ist die Konsequenz aus dem Wortlaut der Norm, wonach anstelle des „Steuerpflichtigen“ die „Gesellschaft“ tritt. Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehört steuerlich nicht nur das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft, sondern auch das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter. Es besteht somit kein Anlass, die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten IAB auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen zu verweigern. Eine Einschränkung dieser Grundsätze entspricht unseres Erachtens nicht dem Besteuerungsregime von Personengesellschaften und ist daher abzulehnen.

Petition: Die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten IAB auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen sollte möglich bleiben.

Ergänzung:

Ergänzend zur bestehenden Regelung in § 7g Abs. 5 EStG, wonach neben der Sonderabschreibung die lineare oder degressive AfA geltend gemacht werden kann, regen wir eine Klarstellung in § 7c EStG (Sonderabschreibung von E-Lieferwagen) an. Hier ist es nach der derzeitigen Regelung nur möglich, neben der Sonderabschreibung die lineare AfA geltend zu machen, die Erweiterung auf die degressive wurde nach deren Wiedereinführung nicht vorgenommen. Eine redaktionelle gesetzliche Klarstellung wäre sinnvoll, um einen Gleichklang mit § 7g Abs. 5 EStG herzustellen.

Nr. 3 – § 8 Abs. 4 EStG-E

Zusätzlichkeitserfordernis von Sachbezügen

Mit der beabsichtigten Definition des Kriteriums „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ versucht der Gesetzgeber mehr Rechtssicherheit zu schaffen. Allerdings überschreibt der Gesetzesentwurf dadurch Entscheidungen des BFH (Urteile vom 01. August 2019 (VI R 32/18, VI R 21/17 [NV] und VI R 40/17 [NV]), der unter bestimmten Voraussetzungen eine Gehaltsumwandlung steuerfrei zulässt.

Ein derart definiertes Zusätzlichkeitskriterium, das Gehaltsumwandlungen ausschließt, schränkt die politisch gewünschte Lenkungswirkung der Steuerbefreiung für bestimmte Arbeitgeberleistungen ein. Der Gesetzgeber hat die Steuerbegünstigungen für Arbeitgeberzuwendungen im § 3 EStG geschaffen, damit diese im Sinne einer Lenkungswirkung genutzt werden. Dies gilt insbesondere für Arbeitgeberleistungen zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel (§ 3 Nr. 15 EStG), für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads zur privaten Nutzung (§ 3 Nr. 37 EStG) und für das elektrische Aufladen eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuges im Betrieb des Arbeitgebers und die private Nutzung einer betrieblichen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG).

Kritisch wird von den Unternehmen aber die Rückwirkung für das Jahr 2020 gesehen. Dies würde dazu führen, dass Arbeitgeber bereits abgerechnete Vorgänge rückwirkend überprüfen und ggf. nachversteuern müssten. Dies sollte aus Vertrauensschutzgründen unterbleiben.

Petition: Die Regelung in § 8 Abs. 4 sollte erst ab 2021 gelten. Zudem sollte klargestellt werden, dass eine „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbrachte Leistung auch dann vorliegen kann, wenn ein entsprechender arbeitsrechtlicher Anspruch (z. B. in einem Tarifvertrag) besteht (vgl. BMF-Schreiben vom 22. Mai 2013, BStBl I 2013, Seite 728). Zumindest für die genannten Regelungen in § 3 EStG sollte das Zusätzlichkeitserfordernis gestrichen werden.

Nr. 4 Buchst. b – § 20 Abs. 4a EStG

Ausländische Kapitalmaßnahmen

Wir begrüßen die geplante Neuregelung ausdrücklich, da sie zu einer spürbaren Vereinfachung bei der steuerlichen Behandlung von ausländischen Kapitalmaßnahmen führen wird.

Nr. 4a – § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E

Kapitalerträge aus Kapitalforderungen, die nicht in Geld ausgezahlt werden, sondern in Form von Sachwerten (etwa Sachdividenden)

Die geplante Regelung, wonach Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen steuerpflichtig sein sollen, wenn anstelle der Rückzahlung oder des Entgelts eine Sachleistung zugesagt oder gewährt wird, ist mit der Rechtsprechung des BFH nicht vereinbar. Nach der Gesetzesbegründung soll dadurch erreicht werden, dass auch – mit Zertifikaten vergleichbare Kapitalanlagen – als Kapitaleinkünfte erfasst werden sollen, die auf eine Sachleistung gerichtet sind, wie etwa die Lieferung von Gold.

Nach den zu sog. Gold-Zertifikaten (konkret „XETRA-Gold“) ergangenen BFH-Urteilen vom 12. Mai 2015, VIII R 4/15 und VIII R 35/14, und vom 06. Februar 2018, IX R 33/17, stellen Forderungen/Wertpapiere, die ausschließlich einen Anspruch auf eine Sachleistung begründen/verbriefen, keine Kapitalforderungen dar. Die geplante Änderung ist somit aus rechtssystematischer Sicht ungeeignet, da auch nach dem Wortlaut des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E ausschließlich Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen umfasst sind („Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn ...“). Daher ist es auch über das Einfügen des Buchst. b) nicht möglich, die grundsätzliche Definition einer Kapitalforderung („auf Geldleistung gegründeter Anspruch“) zu ändern. Kapitalerträge aus Kapitalforderungen, die nicht in Geld ausgezahlt werden, sondern in Form von Sachwerten (etwa Sachdividenden), werden im Übrigen bereits heute von § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG erfasst.

Eine Erweiterung der Vorschrift auf Sachforderungen würde zudem zu einer uferlosen Ausweitung des Anwendungsbereichs führen. Denn in diesem Fall würden jegliche Arten der Erfüllung von Sachforderungen steuerlich erfasst.

Petition: Wir bitten daher, von der geplanten Änderung abzusehen.

Nr. 13 Buchst. c, Doppelbuchst. bb – § 52 Abs. 28 Satz 26 EStG-E

Anwendungsregelung

Wir sehen die geplante Anwendungsregelung als verfassungsrechtlich bedenklich an, denn durch diese soll die geplante Fassung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG bereits für alle Kapitalerträge angewendet werden, die ab 1. Januar 2021 zufließen. Bei Veräußerungen ab 2021 würden damit Wertzuwächse erfasst, die in der Vergangenheit angefallen sind und nach bisheriger gesetzlicher Regelung wegen Ablaufs der Spekulationsfrist steuerfrei

realisiert werden können. Sollte eine Neuregelung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E getroffen werden, plädieren wir daher für eine Übergangsregelung, wie sie bei Einführung der Abgeltungsteuer für Produkte geschaffen wurde, d. h. nur diejenigen Schuldverschreibungen als Kapitalerträge erfasst, die ab dem 1. Januar 2021 emittiert werden bzw. ab diesem Zeitpunkt vom Anleger angeschafft werden.

II. Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Nr. 10 – § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E

Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen

Eine Änderung des § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG soll ermöglichen, dass Freifahrtberechtigungen von Soldaten im Nah- und Fernverkehr mit 25 Prozent pauschalversteuert werden können, ohne dass sich dies auf den Werbungskostenabzug auswirkt. Nach der Gesetzesbegründung ist dies geboten, weil eine „individuelle Versteuerung dieser Fahrten nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich ist“.

Genau diesen unverhältnismäßigen Aufwand mutet der Gesetzgeber aber derzeit allen Arbeitgebern zu, die ihren Mitarbeitern BahnCards überlassen. Rz. 19 des BMF-Schreibens vom 15. August 2019 (BStBl I 2019, Seite 875) muss der Arbeitgeber eine sog. Amortisationsprognose (Vollamortisation bzw. Teilamortisation) treffen und bei Teilamortisation die BahnCard zunächst in voller Höhe als steuerpflichtigen Arbeitslohn dem Lohnsteuerabzug unterwerfen. Bei ersparten Reisekosten kann dann – nach und nach – eine Korrektur des versteuerten Arbeitslohns erfolgen. Nach Ablauf des Kalenderjahres ist dies aber nicht mehr möglich (§ 41c Abs. 3 EStG). Wie problematisch solche Prognosen sind, kann derzeit beobachtet werden, da eine Vielzahl der Dienstreisen – entgegen den getroffenen Prognosen – Corona-bedingt nicht stattfinden.

Es ist zu begrüßen, dass der Gesetzgeber erkannt hat, wie unverhältnismäßig der Aufwand ist und Vereinfachungsmöglichkeiten für die Bundeswehr schafft. Von diesen Vereinfachungsmöglichkeiten sollten aber auch alle anderen Arbeitgeber profitieren. Dies entspricht nicht nur unserem Verständnis des Gleichheitsgrundsatzes, sondern würde es den Arbeitgebern in den aufgezeigten Teilamortisationsfällen ermöglichen, auch im Folgejahr noch Korrekturen vorzunehmen. Dies trägt auch zu einer weitergehenden Förderung umweltfreundlicher Mobilität und flexibler Arbeits- und Mobilitätskonzepte bei. Dies wäre zudem ein Beitrag zum Bürokratieabbau.

Petition: Die Pauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E sollte nicht nur für Soldaten in Uniform, sondern auch Arbeitgebern zugänglich gemacht werden, die ihren Mitarbeitern entsprechende Fahrberechtigungen (BahnCards) zur Verfügung stellen.

Nr. 5 – § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 EStG-E

Ergänzung des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens

Durch die geplante Neuregelung in § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 EStG-E soll das bereits bestehende Kontroll- und Abzugsverfahren nach § 50a Abs. 7 EStG dahingehend ergänzt werden, dass ab 2022 die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge bei ins Ausland gezahlte Renten zusätzlich im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens nach § 22a EStG mitgeteilt werden müssen.

Hierdurch würde das Meldeverfahren für die Unternehmen ausgeweitet, ohne dass hierdurch ein Mehrwert entsteht, der die zusätzlichen Aufwände rechtfertigt.

Nach § 50a Abs. 7 EStG kann das Finanzamt des Vergütungsgläubigers anordnen, dass der Schuldner der Vergütung für Rechnung des Gläubigers (Steuerschuldner) die Einkommensteuer von beschränkt steuerpflichtigen Einkünften, soweit diese nicht bereits dem Steuerabzug unterliegen, im Wege des Steuerabzugs einzubehalten und abzuführen hat, wenn dies zur Sicherung des Steueranspruchs zweckmäßig ist. Der Steuerabzug beträgt bei natürlichen Personen 25 Prozent der Einnahmen. Das Finanzamt kann die Höhe des Steuerabzugs aber auch hiervon abweichend an die voraussichtlich geschuldete Steuer anpassen (individueller Steuersatz).

Bereits durch diese Regelung ist der Steueranspruch des Fiskus ausreichend sichergestellt, so dass es keiner zusätzlichen Rentenbezugsmeldung bedarf. Hinzu kommt, dass die entsprechenden Kundendaten und die Zahlungen der mitteilungspflichtigen Stellen dem Finanzamt vorliegen, weshalb es dem Finanzamt ein Leichtes wäre, die für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren benötigten Daten per Datensatz zusammenzustellen und der Zentralen Stelle zur Verfügung zu stellen. Dies würde die mitteilungspflichtigen Stellen von der Einrichtung und Durchführung einer weiteren Datensatzmeldung entlasten und den zunehmenden verdeckten öffentlichen Bedarf nicht vermehren.

Petition: Die geplante Neuregelung in § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 EStG-E ist zu streichen.

Nr. 11 – § 45a Abs. 6 EStG-E

Rückabwicklung unrichtiger Steuerbescheinigungen

Ist eine Steuerbescheinigung unrichtig, hat der Aussteller der Bescheinigung diese durch eine berichtigte Bescheinigung zu ersetzen. Nach derzeitiger Rechtslage hat der Aussteller dann zudem die unrichtige Bescheinigung vom Empfänger zurückzufordern, wenn es sich um eine Bescheinigung in Papierform handelt. Hält der Empfänger sich daran, ist die Sache für den Aussteller erledigt. Hält sich der Empfänger jedoch nicht daran und ist ein Monat seit Zusendung der berichtigten Bescheinigung vergangen, hat der Aussteller dasjenige Finanzamt (schriftlich) zu benachrichtigen, das nach seinen Unterlagen für den Empfänger zuständig ist (§ 44a Abs. 6 EStG).

Diese Regelung soll in Zukunft nicht mehr gelten. Durch die geplante gesetzliche Änderung des § 45a Abs. 6 EStG soll zukünftig bei Berichtigungen von Steuerbescheinigungen der Aussteller verpflichtet werden, generell sein eigenes Betriebsstättenfinanzamt über die Berichtigung zu informieren, nicht mehr das Finanzamt des Empfängers der Steuerbescheinigung. Dies soll unabhängig davon gelten, ob die Steuerbescheinigung in Papierform oder elektronisch erstellt wurde. Die Neuregelung soll auf Kapitalerträge anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2021 zufließen (Art. 33 Abs. 4 des Referentenentwurfes).

Die Mitteilung soll nach dem neu gefassten § 45a Abs. 6 Satz 3 EStG-E unverzüglich nach Maßgabe des § 93c AO gemeldet werden und neben den in § 93c Abs. 1 AO genannten Angaben die ergänzenden Angaben des § 45a Abs. 6 Satz 3 Nr. 1 bis 3 EStG enthalten.

Würde das Vorhaben so umgesetzt, würde das eine grundlegende Änderung des bisherigen Verfahrens bei einer Berichtigung von Steuerbescheinigungen bedeuten.

Die Regelung erscheint zunächst systematisch fraglich, da künftig die Anonymität der Abgeltungsteuer unterlaufen werden könnte, die ein erklärtes Ziel ihrer Einführung war (vgl. Gesetzesbegründung zum Entwurf des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008, BT-Drs. 16/4841 vom 27. März 2007, S. 33). Die Erträge aus der berichtigten Steuerbescheinigung könnten – anders als bei der bisherigen Regelung – einzelnen Steuerpflichtigen direkt zugeordnet werden (mit Hilfe der Steuer-Identifikationsnummer). Bisher melden die Aussteller der Steuerbescheinigung nur die aufgrund eines Freistellungsauftrages bzw. einer Nichtveranlagungsbescheinigung freigestellten Erträge nach § 45d EStG.

Darüber hinaus stellt sich die Frage, ob eine Neuregelung von § 45a Abs. 6 EStG in angemessenem Verhältnis zu den Fällen steht, aus denen sich in der Praxis die Ausstellung von berichtigten Bescheinigungen ergibt. Unseres Erachtens wird in den geplanten Änderungen zu § 45a Abs. 6 EStG-E nicht ausreichend differenziert, aus welchen Gründen es zur Korrektur einer Steuerbescheinigung kommt. Auszahlung und Kapitalertragsteuereinbehalt beispielsweise bei Erträgen aus Versicherungsverträgen im Sinne von § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG erfolgen einmalig. Eine Berichtigung von Steuerbescheinigungen ergibt sich hier in der weit überwiegenden Zahl der Fälle dadurch, dass Kunden nachträglich Befreiungstatbestände geltend machen (insbesondere einen Freistellungsauftrag nachreichen), so dass es zu einer Korrektur des Steuerabzugs zugunsten der Kunden kommt, d. h. nicht zu seinen Ungunsten. Kunden senden in diesem Falle die ursprüngliche Steuerbescheinigung regelmäßig anstandslos an die Versicherungsunternehmen zurück. Weiter ergeben sich hier durch die Berichtigung der Steuerbescheinigung regelmäßig keine Veranlagungsfälle (in den Fällen einer begünstigten Besteuerung von Versicherungsverträgen gemäß § 43 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG findet eine abschließende Besteuerung der Kapitalerträge in jedem Fall erst in der Veranlagung statt).

Im Übrigen wird in dem Gesetzesvorschlag Folgendes nicht geregelt:

1. Es bleibt unklar, welche Frist unter der Bezeichnung „unverzüglich“ zu verstehen ist. Wir gehen davon aus, dass damit nicht die Frist nach § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO (Ende Februar des Folgejahres) gemeint ist. Es besteht kein sachlicher Grund, gegenüber der bisherigen Regelung eine solche Verschärfung vorzusehen, zumal an die Nichtbefolgung nach § 45a Abs. 7 EStG gravierende Rechtsfolgen geknüpft werden. Insbesondere im Bereich der Kreditinstitute besteht der Grund für die Berichtigung von Steuerbescheinigungen in den meisten Fällen in geänderten Informationen begründet ist, die über externe Dienstleister übermittelt werden. Aus Gründen der Rechtssicherheit sollte daher ein angemessener Zeitraum definiert werden, z. B. Meldung spätestens drei Monate ab Kenntnis des Ausstellers von den Berichtigungsgründen.
2. Hinsichtlich der weiteren erforderlichen Angaben im Sinne von § 93c Abs. 1 AO erscheinen u. E. die Angaben des § 93c Abs. 1 Nr. 2 AO ausreichend. Wir gehen nicht davon aus, dass auch die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten der mitteilungspflichtigen Stellen des § 93c Abs. 1 Nr. 4 AO mit umfasst sind. Dies sollte klargestellt werden.

3. Es gibt keinen klaren Hinweis darauf, in welcher Form die Meldung durch den Aussteller der Steuerbescheinigung zu erfolgen hat (d. h. ob in Papierform oder elektronisch). Allein der Verweis auf § 93c AO ist u. E. nicht eindeutig.
4. Sofern die Meldung elektronisch zu erfolgen hat, müsste von der Finanzverwaltung hierzu ein neuer Datensatz bereitgestellt werden. Weder der Gesetzentwurf noch die Gesetzesbegründung enthält hierzu Angaben oder Hinweise.
5. Nicht ganz klar ist uns auch der tatsächliche Meldeweg. Die Meldung soll in Zukunft an das Betriebsstättenfinanzamt des Ausstellers (bzw. bei Steuerausländern an das Bundeszentralamt für Steuern, BZSt) geschickt werden. Die bisherigen Datensätze nach § 93c AO gehen grundsätzlich an das BZSt. Nach § 93c Abs. 1 Nr. 1 AO soll der Datensatz an die amtlich bestimmte Schnittstelle gehen. Es fragt sich damit, ob das Betriebsstättenfinanzamt die amtlich bestimmte Schnittstelle ist. Wenn eine elektronische Meldung verpflichtend sein soll, plädieren wir für eine generelle Übermittlung an eine zentrale Stelle (z. B. an das BZSt, das dann die Weiterleitung an das zuständige Finanzamt vornimmt), d. h. nicht unterschieden danach, ob es sich um unbeschränkt oder beschränkt Steuerpflichtige handelt. Sonst müsste im Datensatz ein Merkmal aufgenommen werden, ob es sich um eine beschränkt steuerpflichtige Person handelt.
6. Nicht eindeutig ist schließlich, ob der Verweis auf § 93c AO zur Folge hat, dass auch die Korrekturvorschriften des § 93c AO anwendbar sind.
7. Bezüglich der nach § 93c Abs. 1 Nr. 3 AO erforderlichen Kundeninformation stellt sich die Frage, ob der Kunde eine Kopie der Meldung an die Steuerbehörden erhalten muss. Hier sollte ein allgemeiner Hinweistext bspw. bei Übersendung der berichtigten Bescheinigung, dass eine Meldung erfolgen wird, ausreichen (analog zu den unentgeltlichen Depotübertragsformularen; vgl. Rz. 166 des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer).

Aufgrund der erheblichen Eingriffe in die bisherige Denklogik des Verfahrens wird sich für die Einrichtung des neuen Datensatzes für die berichtigte Steuerbescheinigung ein hoher Erfüllungsaufwand (Einrichtungsaufwand) ergeben.

Die Meldepflicht soll für alle Kapitalerträge gelten, die ab dem 1. Januar 2022 zufließen. Wir weisen darauf hin, dass Meldesatz- und Schnittstellenbeschreibung bereits im Frühjahr 2021 vorliegen müssen, damit die Programmierungen rechtzeitig vorgenommen werden könnten und berichtigte Steuerbescheinigungen bereits im Jahre 2022 übermitteln könnten.

Petition: Eine Umstellung des Verfahrens bei der Berichtigung von Steuerbescheinigungen wird abgelehnt. Es sollte lediglich das bisherige Verfahren zur Papierbescheinigung auf elektronische Bescheinigungen ausgeweitet werden.

Hilfsweise sollten in § 45a Abs. 6 EStG Ausnahmetatbestände für die Fälle formuliert werden, in denen eine Meldung gemäß § 45a Abs. 6 Satz 3 und 4 EStG-E nicht erforderlich ist, weil die bisherige Bescheinigung erfolgreich zurückgefordert wurde.

Sollte auf eine grundsätzliche Neuregelung nicht verzichtet werden, sollten zudem die vorstehend erläuterten Problempunkte geklärt werden.

Nr. 12 – § 50 Abs. 1a EStG-E

Sonderausgabenabzug von Pflichtbeiträgen

Mit der Ergänzung des § 50 EStG um einen Absatz 1a wird die EuGH-Entscheidung „Montag“ gesetzlich umgesetzt. Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG sind danach abweichend von der bisherigen Regelung auch bei beschränkt Steuerpflichtigen als Sonderausgaben zu berücksichtigen, wenn die übrigen Voraussetzungen erfüllt werden. Die Begrenzung der Anwendung der Neuregelung auf die genannten Staatsangehörigen mit entsprechendem Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt resultiert aus den Anforderungen des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) sowie des im Verhältnis zur Schweiz geltenden Freizügigkeitsabkommens in Bezug auf die Niederlassungsfreiheit.

Im Gegensatz zur EU-konformen Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung zum Sonderausgabenabzug fehlt noch immer eine analoge EU-konforme gesetzliche Regelung zum Wegzug ins Ausland bei Riester-Verträgen. Danach liegt eine schädliche Verwendung (nur) vor, wenn sich der Wohnsitz oder gewöhnliche Aufenthalt des Zulageberechtigten außerhalb der Mitgliedstaaten der Europäischen Union und der Staaten befindet, auf die das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) anwendbar ist.

Petition: Die in § 50 Abs. 1a EStG-E geplante Umsetzung der aktuellen EuGH-Rechtsprechung sollte auch bei der Wegzugsbesteuerung bei Riester (§ 95 EStG) berücksichtigt werden.

III. Zu Artikel 3: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Nr. 1 – § 39 Abs. 4 Nr. 4 EStG-E

Elektronische Übermittlung der privaten Krankenversicherungsbeträgen

Um die Entgeltabrechnung von privat kranken- und pflegeversicherten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern zu digitalisieren, wird ein neuer Datenaustausch zwischen den Unternehmen der privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern etabliert, der im Lohnsteuerabzugsverfahren die bestehenden Verfahren mittels Papierbescheinigungen vollständig ersetzt. Dieser neue Datenaustausch soll auf der Basis der bestehenden Dateninfrastruktur des Verfahrens der Elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) umgesetzt und in einem Pilotprojekt ab dem 1. Januar 2023 erstmals mit Echtdateien angewendet werden. Der Regelbetrieb für alle Arbeitgeber ist ab dem 1. Januar 2024 geplant.

Petition: Wir begrüßen den vorgesehenen Ausbau des ELStAM-Verfahrens, womit eine wesentliche Lücke in der elektronischen Lohnsteuerkarte geschlossen und der Einsatz von Papierbescheinigungen weiter reduziert werden kann. Zugleich plädieren wir dafür – aufbauend auf den positiven Erfahrungen der ELStAM-Einführung in den Jahren 2012/13 – frühzeitig die betriebliche Praxis (insbesondere Arbeitgeber und Unternehmen der Privaten Krankenversicherung) und die Spitzenorganisationen der Wirtschaft in die konkrete Ausgestaltung des digitalen Verfahrens und vor allem das Pilotprojekt eng einzubinden.

IV. Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Nr. 1 – § 8 Nr. 8 GewStG-E

Gewerbesteuerliche Verrechenbarkeit von Verlusten aus Personengesellschaftsbeteiligungen für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds

Die Rückausnahme der Hinzurechnung von Verlusten aus Personengesellschaften für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds ist systematisch zutreffend und behebt eine derzeit bestehende Ungereimtheit des Gesetzes.

V. Zu Artikeln 9, 10, 12, 13, 18, 19 und 20: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes

Die frühzeitige Umsetzung des MwSt-Digitalpakets in deutsches Recht ist wichtig für die betroffenen Unternehmen, damit diese die Änderungen rechtzeitig in die Praxis überführen und ihre internen Abläufe entsprechend anpassen können. Die seitens der EU-Kommission vorgeschlagene Verschiebung der Umsetzungsfrist der zugrundeliegenden

Richtlinie auf den 1. Juli 2021 ist vor diesem Hintergrund zu begrüßen. Das gilt insbesondere, da die Möglichkeit zur Anzeige, an einem der neuen Verfahren teilnehmen zu wollen, in der Praxis noch nicht ab dem 1. Oktober 2020 zur Verfügung stehen wird, wie dies derzeit im Gesetzentwurf (Artikel 9) geplant ist. Denn das Gesetzgebungsverfahren wird voraussichtlich erst Ende dieses Jahres abgeschlossen sein.

Petition: Die gesetzliche Regelung sollte kurzfristig durch ein Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung flankiert werden, da erfahrungsgemäß eine Reihe von Vorschriften auslegungsfähig sind und somit in den Unternehmen Rechtsunsicherheit über die Auslegung durch die Finanzverwaltung entsteht.

VI. Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 2 – Ergänzung § 14 Abs. 4 UStG-E

Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis

Die Entwurfsfassung zum § 14 Abs. 4 Satz 4 UStG sieht vor, dass die **Berichtigung einer Rechnung** um fehlende oder unzutreffende Angaben **kein rückwirkendes Ereignis** im Sinne von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und § 233a Abs. 2a der Abgabenordnung ist.

Diese Regelung führt dazu, dass die unionsrechtlich verbürgte Neutralität der Umsatzsteuer nicht gewährleistet ist, was über das folgende Beispiel verdeutlicht werden soll:

- Unternehmer A stellt in 2010 eine Rechnung über den Verkauf eines KFZ zu 0 Prozent USt an Kunden B (Zwischenhändler), da von einer Steuerbefreiung (z. B. Ausfuhr) ausgegangen wird. Im Kaufvertrag ist eine Nettopreisvereinbarung enthalten.
- Im Jahr 2020 kommt die BP für das Jahr 2010 beim Steuerpflichtigen A zum Ergebnis, dass die Lieferung des KFZ dem Regelsteuersatz von 19 Prozent unterliegt.
- B ist zu diesem Zeitpunkt bestandskräftig veranlagt, so dass Festsetzungsverjährung ist eingetreten.
- Daraufhin stellt A im Jahr 2020 eine neue Rechnung – nun mit zusätzlich 19 Prozent Umsatzsteuer – aus. B verzichtet auf die Geltendmachung der Einrede der Verjährung und zahlt die Differenz.
- Es ist fraglich, ob dieser Fall eine Rechnungsberichtigung darstellt. Wenn man aber diese Rechtsauffassung zugrunde legt, hätte die Neuregelung die Konsequenz, dass B final seinen Vorsteuerabzug verlöre, da aufgrund der Rückwirkung der Rechnungs-

korrektur der Vorsteuerabzug im Jahr 2010 geltend zu machen wäre, die Umsatzsteuerveranlagung 2010 aber nicht mehr änderbar ist. Eine solche Konsequenz dürfte gegen das Unionsrecht verstoßen, vgl. die EuGH-Rechtsprechung in den Rs. Biosafe (Urteil v. 12.4.2018 – C-8/17) und Volkswagen AG (Urteil v. 21. 3. 2018 – C-533/16).

Die angestrebte Regelung dürfte zudem für das Steueraufkommen keinen positiven Effekt haben, weil die Regelung je nach Sachverhalt zugunsten oder zuungunsten des Fiskus wirken kann. Für den Fiskus nachteilig wäre die Regelung beispielsweise, wenn im o. g. Beispielsfall A im Jahr 2010 zunächst eine Rechnung mit 19 Prozent Umsatzsteuer ausweist und sich später herausstellt, dass die Leistung umsatzsteuerfrei war. Würde A im Jahr 2020 eine korrigierte Rechnung – nun ohne 19 Prozent Umsatzsteuer – ausstellen und den auf die Umsatzsteuer entfallenden Rechnungsbetrag an B zurückerstatten, könnte das Finanzamt des B gleichwohl den Vorsteuerabzug im Jahre 2010 nicht mehr korrigieren.

Würde die vorgesehene Regelung Gesetz, würde sich die Frage der Abgrenzung zwischen einer Rechnungskorrektur und einer (Erst-)Erteilung einer Rechnung in neuer Schärfe stellen, da hiervon abhängen kann, ob ein Vorsteuerabzug erstmals vorgenommen werden bzw. korrigiert werden kann. Dies zeigen die genannten Beispiele. Der Gesetzgeber sollte daher auf diese singuläre Regelung verzichten und eine umfassende Gesetzesänderung zur umsatzsteuerlichen Rechnungsberichtigung anstreben.

Eine Anpassung der Regelungen zur Vollverzinsung sollte hierfür ebenfalls diskutiert werden, um unangemessene Ergebnisse zu vermeiden, die bei Rechnungskorrekturen auftreten können. Namentlich erscheint es nicht mit dem Gebot der Neutralität der Umsatzsteuer vereinbar, wenn nachträgliche Korrekturen des anzuwendenden Steuersatzes dazu führen, dass daraus resultierenden Nachzahlungszinsen beim Leistenden keine gegenläufigen Erstattungszinsen beim Leistungs- und Rechnungsempfänger in gleicher Höhe gegenüber stehen. Weitere Fragen stellen sich ferner im Zusammenhang mit der zivilrechtlichen Verjährung von Zahlungsansprüchen. Der Gesetzgeber sollte sich des Themas Vorsteuerabzug und Rechnungskorrektur insgesamt annehmen und auf eine isolierte verfahrensrechtliche Regelung, wie hier angedacht, verzichten.

In diesem Zusammenhang weisen wir auf den Vorsteuerabzug als integralem Merkmal der Mehrwertsteuer (Rz. 37 des EuGH-Urteils „Senatex“) hin. In Rz. 27 des Urteils führt der EuGH dazu aus:

„Durch die Regelung über den Vorsteuerabzug soll der Unternehmer vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet auf diese Weise die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck oder ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen (Urteil vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, Rz. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).“

Dieser tragende Grundsatz des europäischen Mehrwertsteuerrechts darf u. E. nicht durch nationale Verfahrensvorschriften ausgehebelt werden. Finanzverwaltung bzw. Gesetzgeber sind daher aufgefordert, verfahrensrechtliche Regelungen zu schaffen, die diesem Grundsatz Rechnung tragen.

Petition: Auf die singulär verfahrensrechtliche Regelung sollte zugunsten einer gesamtheitlichen gesetzgeberischen Reaktion auf die Problematik der umsatzsteuerlichen Rechnungsberichtigung verzichtet werden. Es muss sichergestellt sein, dass dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer Rechnung getragen wird, was neben der Umsatzsteuer auch die Zinsen einschließt.

VII. Zu Artikel 9: Weitere Änderungen des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 2 – § 18i, 18j, 18k UStG-E

Einführung besonderer Besteuerungsverfahren

Mit dem MwSt-Digitalpaket wird der Mini-One-Stop-Shop (MOSS) auf Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaates über eine elektronische Schnittstelle, innergemeinschaftliche Fernverkäufe und alle am Ort des Verbrauchs ausgeführten Dienstleistungen an Nichtunternehmer ausgedehnt (sog. One-Stop-Shop – OSS). Zudem wird für Fernverkäufe von Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert bis 150 Euro aus dem Drittland ein neuer Import-One-Stop-Shop (IOSS) eingeführt. Dies wird mit der Einführung besonderer Besteuerungsverfahren in den §§ 18i, 18j und 18k ins UStG umgesetzt.

Der fachliche Zugang zu dem besonderen Besteuerungsverfahren würde sicherlich erleichtert werden, wenn der Gesetzgeber die relevanten Normen anders gliedern würde. Viele Vorschriften der besonderen Besteuerungsverfahren wiederholen sich mehr oder weniger wortgleich in den §§ 18i bis 18k UStG-E. Würden für alle Aspekte des besonderen Besteuerungsverfahrens allgemeingültige Vorschriften quasi "vor die Klammer gezogen" und dann später in den speziellen Vorschriften zu den einzelnen Aspekten nur noch

die jeweiligen Grundtatbestände nebst der Ausnahmen und Ergänzungen zu den allgemeinen Vorschriften formuliert, könnten Doppelungen im Gesetzestext vermieden und mehr Übersichtlichkeit hergestellt werden.

Für den Fall der Nutzung eines OSS sollten die Zuständigkeiten der deutschen und anderer europäischer Finanzbehörden insbesondere für Betriebsprüfungen, Auskünfte etc. deutlich abgegrenzt werden.

Zudem wäre eine Klarstellung hilfreich, dass für die Klärung von Rechtsfragen bei der Nutzung eines OSS die jeweilige Plattform zuständig ist, bei der der Steuerpflichtige die entsprechenden Umsätze meldet. Durch den OSS soll dem Steuerpflichtigen die Registrierung in anderen Mitgliedstaaten erspart werden. Ohne eine Registrierung hat er jedoch auch keinen Ansprechpartner innerhalb der dortigen Finanzverwaltung, der bei der Klärung von Anwendungsfragen zur Verfügung steht. Sofern weiterhin die jeweiligen nationalen Finanzbehörden für die rechtssichere Anwendung von Rechtsfragen zuständig bleiben sollen, sollte auf EU-Ebene eine einheitliche Rechtsanwendung vorangetrieben werden. Anderenfalls geht der angestrebte Vereinfachungseffekt des OSS verloren. So ergeben sich bspw. im Falle von Entgeltminderungen und den notwendigen Voraussetzungen durch Nachweise etc. in verschiedenen Mitgliedstaaten sehr unterschiedliche Anforderungen.

Daneben ist aus unserer Sicht unklar, welche Folgen sich ergeben, wenn der Steuerpflichtige in der Umsatzsteuervoranmeldung negative Umsätze für einen Mitgliedstaat erklärt (etwa durch Entgeltminderungen oder durch Rückgängigmachung von Lieferungen infolge von Retouren) und diese die steuerpflichtigen Ausgangsumsätze überwiegen, sodass daraus für einen Mitgliedstaat eine Erstattungssituation resultiert.

Petition: Die Gliederung und Formulierung der Vorschriften zum Digitalpaket im Umsatzsteuergesetz sollte mit dem Ziel überdacht werden, den Inhalt und die Zusammenhänge der Vorschriften für den Rechtsanwender zu verdeutlichen und die Verständlichkeit des Gesetzes weiterhin zu gewährleisten. Zudem sollten die aufgeworfenen Fragen möglichst kurzfristig klargestellt werden.

Nr. 2 – § 18j UStG-E

Einführung eines besonderen Besteuerungsverfahrens für innergemeinschaftliche Fernverkäufe

Sowohl Drittlands-Unternehmer als auch EU-Unternehmer können künftig ihre innergemeinschaftlichen Fernverkäufe im Wege eines besonderen Besteuerungsverfahrens (sog. One-Stop-Shop - OSS) melden. Die Nutzung des OSS in Fällen des innergemeinschaftlichen Verbringens ist jedoch nicht möglich. Da diese Fälle in der Praxis häufig auftreten, sollte auf europäischer Ebene für eine Ausweitung des One-Stop-Shop auf diese Fallkonstellationen geworben werden. Dies gilt insbesondere für Fälle, in denen der Unternehmer in dem anderen Mitgliedstaat keine Niederlassung unterhält, z. B. im Rahmen der Nutzung von Fulfillment-Service-Strukturen.

Hierzu ein Beispiel:

Unternehmer A, ansässig in Deutschland, verkauft Produkte über einen elektronischen Marktplatz sowohl an Endkunden in Deutschland als auch in anderen Mitgliedstaaten der EU. Der Marktplatzbetreiber unterhält ein Auslieferungslager in Polen. Er verpflichtet A, die Waren zunächst in sein Auslieferungslager nach Polen zu versenden. Von dort verschickt der Marktplatzbetreiber die Waren an die jeweiligen Endkunden. Unternehmer A muss deshalb zunächst ein innergemeinschaftliches Verbringen in Deutschland und einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Polen erklären. Hierfür kann er den One-Stop-Shop nicht nutzen und muss sich in Polen anmelden.

Petition: Auf europäischer Ebene sollte dafür geworben werden, den One-Stop-Shop auf Fälle des innergemeinschaftlichen Verbringens auszudehnen, insbesondere wenn sie einer Lieferung im Sinne des § 18j Satz 1 UStG-E vorausgehen.

VIII. Zu Artikel 10: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 3 – § 3 Abs. 3a UStG-E

Einführung der Lieferkettenfiktion für Plattformbetreiber (elektronische Schnittstelle)

Die Anwendung des § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG-E setzt voraus, dass sich die Ware bereits in einem Lager im Gemeinschaftsgebiet befindet. Dabei kann es sich u. E. nur um ein Lager der elektronischen Schnittstelle handeln, da diese ansonsten die Voraussetzungen des § 3a Abs. 1 Satz 1 nicht nachprüfen und somit nicht erkennen kann, dass ein Reihengeschäft fingiert wird, aus dem sie Steuerschuldner für die Lieferung an den Endkunden

wird. Hier sollte aus Gründen der Rechtssicherheit eine Klarstellung im Gesetz, zumindest aber in einem Anwendungsschreiben erfolgen.

Für die Anwendung des § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG-E kommt es darauf an, dass der Unternehmer (Händler) nicht innerhalb der EU ansässig ist. Unklar ist, in welchen Fällen von einer Ansässigkeit auszugehen ist. Genügt es, wenn eine Betriebsstätte innerhalb der EU existiert, und wenn ja, welche Anforderungen sind an diese Betriebsstätte zu stellen?

Weiterhin ist zu beachten, dass der Unternehmer, der die elektronische Schnittstelle betreibt, nicht zwingend erkennen kann, ob der leistende Unternehmer, der vorgibt eine Betriebsstätte zu unterhalten, tatsächlich in der Gemeinschaft ansässig ist. Hierzu gibt es bislang kein Bescheinigungsverfahren. Der Schnittstellenbetreiber sieht sich daher dem Risiko ausgesetzt, dass Drittlandsunternehmen vorgeben, über eine Betriebsstätte in der EU zu verfügen. Die insoweit eingeführte Gutglaubensregelung in Art. 5c MwStVO, wonach der Schnittstellenbetreiber im Fall falscher Angaben nicht nachträglich zur Umsatzsteuer herangezogen werden kann, wenn er die falschen Angaben nicht kannte oder hätte erkennen können, sollte daher großzügig ausgelegt werden. Zudem sollte vorgegeben werden, in welchen Fällen der Schnittstellenbetreiber „nach vernünftigem Ermessen“ auf die Angaben des Leistenden vertrauen darf.

Der Schnittstellenbetreiber gilt als in die Leistungskette eingebunden, wenn Waren aus dem Drittland mit einem Wert bis 150 Euro von einem Lieferer an einen Endkunden in der EU geliefert werden. Soweit der Schnittstellenbetreiber den Transport nicht selbst organisiert, ist er darauf angewiesen, dass der Lieferant ihm mitteilt, woher die Ware kommt. Bei unzutreffenden Angaben des Lieferanten zum Abgangsort der Ware kann es somit zu einer fälschlichen Einbindung oder Nichteinbindung des Schnittstellenbetreibers in die Leistungskette kommen. Die voranstehenden Punkte gelten dann entsprechend.

Petition: Die aufgeworfenen Fragen sollten möglichst kurzfristig nach Verabschiedung des Gesetzes in einem Anwendungsschreiben klargestellt werden.

Nr. 6 Buchst. d – § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. c UStG-E

Beherbergungsleistungen

Die Vorschrift, die bisher nur die Erbringung von Verpflegungsleistungen an Schüler und Studenten begünstigt, soll um Beherbergungsleistungen erweitert werden. Wir begrüßen diese Regelung ausdrücklich, da insbesondere in Flächenländern viele Schüler und Studenten auf eine preisgünstige Übernachtungsmöglichkeit in der Nähe der Bildungsstätte

angewiesen sind, um das Bildungsangebot wahrzunehmen zu können. Allerdings sollte bei der Ausgestaltung der Vorschrift der durch Art. 132 Buchst. i MwStSystRL gesetzte Rahmen vollständig ausgeschöpft werden. Wir plädieren in diesem Zusammenhang insbesondere für eine Einbeziehung aller beruflichen Bildungseinrichtungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, betrieben werden, in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Teilnehmende an Berufsbildungsmaßnahmen wie beruflicher Aus-, Fort- und Weiterbildung sowie Umschulungen, die beispielsweise von berufsständischen Körperschaften des öffentlichen Rechts (Kammern) und Berufsverbänden angeboten werden, sollten ebenso von der Regelung profitieren können wie Schüler und Studenten an öffentlichen und privaten Schulen und Hochschulen. Hierdurch würde dem erklärten Ziel der Bundesregierung, eine Gleichwertigkeit der akademischen und der beruflichen Bildung herbeizuführen, Rechnung getragen.

Petition: Der Anwendungsbereich der Vorschrift sollte auf Teilnehmer an Berufsbildungsmaßnahmen der sonstigen beruflichen Bildungseinrichtungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, betrieben werden, ausgedehnt werden.

Die Vorschrift sollte in der geänderten Fassung rückwirkend auf alle noch nicht bestandskräftigen Fälle anwendbar sein, da der Steuerpflichtige sich unmittelbar auf begünstigende Regelungen des Unionsrechts berufen kann (vgl. BFH-Urteil vom 24.10.2013, V R 17/13). Dies sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden.

Nr. 11 – § 13b Abs. 2 Nr. 12 und Abs. 5 Satz 5 UStG-E

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen

Zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs beim Handel mit Gesprächsminuten sieht der Referentenentwurf vor, § 13b UStG auf „sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation“ auszuweiten (§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E).

Bei den vorstehenden TK-Dienstleistungen soll der Leistungsempfänger die Steuer dann schulden, wenn er ein Unternehmer ist, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist. (§ 13b Abs. 5 UStG-E).

Die Vorschrift umfasst sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation. Was darunter zu verstehen ist, ergibt sich im Grundsatz aus Art. 24 Abs. 2 MwStSystRL. Der

Begriff ist sehr weit gefasst und umfasst sämtliche Dienstleistungen zum Zwecke der Übertragung, Ausstrahlung, des Empfangs von Signalen, Schrift, Bild Ton, jeglicher Art über die verschiedenen Übertragungsmedien sowie darüber hinaus die damit in Zusammenhang stehende Abtretung oder Einräumung von Nutzungsrechten an Übertragungseinrichtungen einschließlich der Bereitstellung des Zugangs zu Netzen. Die Definition zeigt bereits, dass eine Vielzahl von Leistungen, teilweise hoch komplexer Art, betroffen ist.

Für alle Telekommunikationsunternehmen stellt die geplante Gesetzesänderung zum 1. Januar 2021 parallel zu der gleichzeitigen Beendigung der Niedrigsteuerphase eine zusätzliche Herausforderung dar. Durch die unklare Formulierung des Gesetzes bestehen große Unsicherheiten über den Anwendungsbereich, was ein großes Risiko für die betroffenen Unternehmen darstellt. Für die notwendigen Prozessumstellungen wird zudem ein ausreichender zeitlicher Vorlauf benötigt. Die Steuerschlüssel in vielen verschiedenen Abrechnungssystemen müssen angepasst und die entsprechenden Debitoren und Kreditoren gekennzeichnet werden, damit die zugehörigen Ausgangsrechnungen ohne Umsatzsteuer ausgestellt und die Eingangsrechnungen auf die richtige umsatzsteuerliche Behandlung hin geprüft werden können. Damit die entsprechende Implementierung rechtzeitig vorgenommen werden kann, bedarf es einem einheitlichen Verständnis des beabsichtigten Selbstversteuerungstatbestandes.

Die Beschreibung dessen, was von § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-Entwurf letztlich erfasst werden soll, ist nicht hinreichend. Die Formulierung „schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist“ lässt nicht ohne weitere Erläuterung erkennen, bei welchen Leistungsbeziehungen der Übergang der Steuerschuld anzuwenden ist. Die Formulierung könnte darauf schließen lassen, dass der reine Handel von Telekommunikationsdienstleistungen gemeint ist; Kauf und unveränderter Weiterverkauf eingekaufter Telekommunikationsdienstleistungen durch den Unternehmer (also Identität zwischen eingekaufter und verkaufter Leistung). Unklar ist ferner, was die Finanzverwaltung unter eigenem Verbrauch versteht. Dieses Tatbestandsmerkmal würde, wenn der eigene Verbrauch nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist, dafür sorgen, dass § 13b UStG nicht anzuwenden wäre. Nicht ersichtlich ist darüber hinaus, wann ein eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung gegeben ist. Hierzu sagen weder das Gesetz noch die Begründung etwas aus.

Die Vorschrift orientiert sich offenbar an der des Übergangs der Steuerschuld bei Lieferungen von Energie gem. § 3g UStG. Nach § 13b Abs. 5, Satz 3 und 4 UStG kommt es zum Übergang der Steuerschuld, wenn der Leistungsempfänger ein Wiederverkäufer i. S. d. § 3g UStG ist (bei der Lieferung von Elektrizität, wenn beide Parteien Wiederverkäufer sind). Der Wiederverkauf von Gas/Elektrizität bezieht sich auf konkretisierbare Menge. Eine Übertragbarkeit dieses Mengenkonzepts ist jedoch angesichts der sehr unterschiedlichen Ausprägungen von Telekommunikationsdienstleistungen kaum möglich. Hier wäre bereits nicht ersichtlich, wie angesichts vielfältiger möglicher Telekommunikationsdienstleistungen, die im Markt erbracht werden (Anschlüsse jedweder Art, Verbindungen, ganze Netze u. v. m.), eine Korrelation zwischen eingekaufter und weiter verkaufter Leistung oder wie auch ein eigener Verbrauch bestimmt werden könnte. Die Finanzverwaltung hat bei der Konzeption der Vorschrift offenbar den Fall des „Verkaufs von Gesprächsminuten“ im Auge, der möglicherweise einer Mengenbestimmung zugänglich sein könnte, lässt aber die Vielfalt des Leistungsportfolios bei Telekommunikationsdienstleistungen außer Acht. Die Vorschrift lässt eine Vielzahl von Fragestellungen offen und bedarf dringend einer Konkretisierung.

Petition:

1. Der vorliegende Gesetzeswortlaut legt nahe, dass ein Wiederverkauf von Telekommunikationsdienstleistungen i. S. d. § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-Entwurf nur insoweit angenommen wird, als Identität zwischen eingekaufter und weiterverkaufter Leistung besteht (vergleichbar mit dem Fall der eingekauften und weiterverkauften Elektrizität). Wir bitten daher um eine Klarstellung zur Korrelation von Bezug und Weiterverkauf der Telekommunikationsdienstleistungen sowie auch der Bestimmung, wann von einer Haupttätigkeit des Wiederverkäufers auszugehen ist. Ein Mengenkonzept ist nicht anwendbar. Gleiches gilt für die Frage der Bestimmung des eigenen Verbrauchs.
2. Da der leistende Unternehmer den Status des Leistungsempfängers nicht ohne Weiteres bestimmen kann, wäre wie in den anderen Fällen des § 13b UStG ein Bescheinigungsverfahren erforderlich.
3. Darüber hinaus stellt sich die Frage der Anwendung bei Organschaftsverhältnissen. Aus unserer Sicht kann die Erfüllung der „Wiederverkäufereigenschaft“ nur für jede Organgesellschaft isoliert betrachtet werden (vgl. Abschnitt 13b.3a Abs. 3 UStAE).

Nr. 16 – § 18e Nr. 3 UStG-E

Bestätigungsverfahren für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes

Mit der Ergänzung wird den Betreibern eines elektronischen Marktplatzes (künftig: einer elektronischen Schnittstelle) die qualifizierte Überprüfung einer inländischen USt-IdNr. Ihrer Kunden ermöglicht. Dies ist erforderlich, da die Betreiber nach § 25e UStG für nicht ordnungsgemäß abgeführte Umsatzsteuer der bei ihnen tätigen Unternehmen haften. Es ist positiv, dass nunmehr ein elektronisches Überprüfungsverfahren ermöglicht und der Austausch von Bestätigungen in Papierform überflüssig wird.

Da für die ordnungsgemäße Besteuerung auch an anderer Stelle die Unternehmereigenschaft des Kunden wesentlich ist (etwa in den Fällen des § 13b UStG), sollte die Möglichkeit der qualifizierten Überprüfung inländischer USt-IdNr. für alle Unternehmen geöffnet werden.

Petition: Das Bestätigungsverfahren nach § 18e UStG sollte für alle inländischen Unternehmen geöffnet werden.

Nr. 24 – § 22f UStG-E

Besondere Aufzeichnungspflichten

§ 22f UStG regelt besondere Aufzeichnungspflichten für Betreiber elektronischer Schnittstellen. Die Regelung beschränkte sich bisher auf die Aufzeichnungspflichten in Zusammenhang mit Lieferungen und der Haftung gem. § 25h UStG. Die Regelung wird im Hinblick auf die Regelungen des E-Commerce Paketes neu formuliert. In Absatz 3 werden nunmehr auch Aufzeichnungspflichten zu sonstigen Leistungen aufgenommen.

Hier heißt es: „(3) Wer mittels einer elektronischen Schnittstelle die Erbringung einer sonstigen Leistung an einen Empfänger nach § 3a Abs. 5 Satz 1 unterstützt, hat Aufzeichnungen nach Artikel 54c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 (ABl. L 77 vom 23.3.2011, S. 1) zu führen. Das gleiche gilt in den Fällen des § 3 Abs. 3a.“

Der Regelungsinhalt ist u. E. für den Fall der Dienstleistungen deutlich zu weit. Die Aufzeichnungspflichten gelten nicht generell, sondern – im Gesamtzusammenhang mit Art. 54c EU DVO – nur für die Fälle, in denen Art. 9a EU DVO greift. Zwar nimmt der neue Absatz Bezug auf die Vorschrift der Durchführungsverordnung, greift aber in dieser Allgemeinheit zu weit. Insoweit könnte auch interpretiert werden, dass den Betreiber einer

elektronischen Schnittstelle die Aufzeichnungspflichten treffen, ohne dass ein Fall des Art. 9a EU DVO greift.

Petition: Wir schlagen vor, wie folgt zu formulieren: „In den Fällen des § 3 Abs. 11a Abs. 1 Satz 1 UStG hat der Unternehmer, der in die Erbringung der sonstigen Leistung im Sinne dieser Vorschrift eingeschaltet ist, Aufzeichnungen nach Artikel 54c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 (ABl. L 77 vom 23.3.2011, Satz 1) zu führen.“

Nr. 31 – § 27a Abs. 1a UStG-E

Begrenzung der Gültigkeit einer erteilten USt-IdNr.

Das Argument der Betrugsbekämpfung ist nachvollziehbar. Allerdings muss auch dem Bedürfnis der ehrlichen Unternehmen Rechnung getragen werden, die im Vertrauen auf eine qualifiziert geprüfte USt-IdNr. ihres Vertragspartners die Umsatzbesteuerung durchführen. Daher darf es nicht zu einer rückwirkenden Ungültig-Erklärung kommen. Zudem ist es in der Praxis nicht möglich, bei jedem Umsatz stets die USt-IdNr. des Geschäftspartners ständig zu überprüfen. Dies gilt nicht nur für Umsätze über elektronische Schnittstellen. Daher ist auch für die Fälle, in denen eine in vernünftigen Abständen durchgeführte Prüfung zu einem positiven Ergebnis führten, später jedoch die Gültigkeit der USt-IdNr. begrenzt wurde, eine Regelung zu schaffen, die den Vertragspartner schützt.

Petition: Es sind Regelungen zu schaffen, die dem Vertrauensschutz des Vertragspartners Rechnung tragen.

IX. Zu Artikel 21: Änderung der Abgabenordnung

Nr. 14 – § 147b AO-E

Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung

Die Abgabenordnung verpflichtet Steuerpflichtige in den §§ 140 ff. zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen. In diesem Zusammenhang sind insbesondere Jahresabschlüsse, Handels- oder Geschäftsbriefe, Buchungsbelege und sonstige steuerlich relevante Unterlagen nach § 147 Abs. 1 AO gesondert aufzubewahren.

Der Referentenentwurf sieht nunmehr folgenreiche Änderungen für solche steuerrelevanten Unterlagen vor, die mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden sind (im Folgenden kurz: digitale Unterlagen). Sowohl der Export als auch die Speicherung dieser digitalen Unterlagen sollen standardisiert werden. Dafür sollen einheitliche digitale

Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen festgelegt werden. Der Gesetzentwurf will dies alles nicht selbst und sofort im Einzelnen festlegen, sondern das Bundesfinanzministerium dazu ermächtigen, die Einzelheiten in einer Rechtsverordnung zu regeln. Beim Erlass der Rechtsverordnung soll die Zustimmung des Bundesrates erforderlich sein. Für all diese Vorgaben soll eine eigene neue Vorschrift in die Abgabenordnung aufgenommen werden (§ 147b AO). Die Regelung soll bereits am Tag nach der Verkündung in Kraft treten (Art. 33 Abs. 1 des Referentenentwurfes).

Die Begründung dafür, warum eine Vereinheitlichung von Speicherung und Datenstrukturen innerhalb der bestehenden IT-Systeme über alle Unternehmen hinweg eingeführt werden soll, ist kurz gehalten (vgl. S. 184 des Referentenentwurfes). Es wird darin lediglich angegeben, dass die Datenspeicherung bislang sehr unterschiedlich ausgestaltet sei und für die Finanzverwaltung deshalb das Einlesen, Verarbeiten und Überprüfen der Daten sehr arbeitsaufwändig sei. Zudem wird angeführt, dass damit dem Grundsatz der gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung Rechnung getragen werden solle.

Denkt man diese Vorgaben zu Ende, ist zu befürchten, dass im Ergebnis Unternehmen aller Branchen, Größen und Rechtsformen in Zukunft nur noch mit einem einzigen digitalen Buchhaltungs- respektive Archivsystem arbeiten müssen, welches von der Finanzverwaltung vorgegeben wird. Alternativ müssten die Unternehmen ihre eigenständig geführte Buchhaltung und Archivierung nach Erstellung aufwändig in eine (andere) Form konvertieren, die den Vorgaben der Finanzverwaltung entspricht. Das alles ginge in die gleiche Richtung, wie es schon bei der E-Bilanz erfolgt ist. Damit würde es sich aber nicht nur um kleine Anpassung handeln, wie es der kurze Gesetzestext, die kurze Gesetzesbegründung und die fehlenden Angaben beim Erfüllungsaufwand nahelegen. Vielmehr würde es sich um ein sehr großes und aufwändiges Projekt handeln, das die unternehmerische Freiheit ganz erheblich einschränken würde. So existieren in vielen Unternehmen verschiedenste, zum Teil selbst entwickelte IT-Systeme, sei es Buchhaltungs-, Archiv- und ERP-Systeme, aber auch vielfältigste Vorsysteme, welche steuerlich relevante Daten beinhalten. Diese Systeme sind speziell auf die unternehmensspezifischen Bedürfnisse und Betriebsabläufe zugeschnitten und können nicht durch ein finanzamtliches System ersetzt werden. Eine Umstellung dieser Systeme hinsichtlich einer von der Finanzverwaltung vorgegebenen Speicherung würde zudem – wenn denn überhaupt technisch umsetzbar – massive IT-Kosten in Milliarden-Euro-Höhe verursachen (bezogen auf die gesamte deutsche Wirtschaft).

Der hierdurch ausgelöste massive Einführungs- und laufender Erfüllungsaufwand müsste im Gesetzentwurf aufgeführt und beziffert und vom Normenkontrollrat verifiziert werden. Im Ergebnis ist zu befürchten, dass bei Erlass einer entsprechenden Rechtsverordnung über Jahre getätigte Investitionen in Bestand und Fortentwicklung der eigenen Buchführungs- und Archivsysteme über Nacht faktisch wertlos werden. Zudem ist zu befürchten, dass Weiterentwicklungen der Buchführungs- und Archivsysteme auch nicht mehr über einen Leistungswettbewerb am Markt erfolgen können, sondern eingestellt werden, weil in Zukunft nur noch die Vorgaben der Finanzverwaltung zu erfüllen sind.

Dies gilt insbesondere, weil der Erlass einer entsprechenden Rechtsverordnung durch das Bundesfinanzministerium gemeinsam mit den Bundesländern keiner parlamentarischen Kontrolle mehr unterliegt und eine Ressortabstimmung innerhalb der Bundesregierung nicht stattfindet.

Petition: Von dem Vorhaben in seiner jetzigen Form sollte dringend Abstand genommen werden.

Das gilt insbesondere für das Vorhaben, eine einheitliche Datensatzbeschreibung für die standardisierte Speicherung aller digitalen Unterlagen in den Unternehmen festzulegen. Hierdurch würden die erforderlichen und von der Politik erwünschten Digitalisierungsvorhaben der Unternehmen massiv beeinträchtigt. Die Finanzverwaltung darf keinesfalls Datenverarbeitungssysteme und Datenstrukturen auf eine bestimmte Technologie, Architektur oder einen Stand der Technik „bis auf weiteres“ festschreiben, vielmehr müssen diese hinreichend innovationsoffen technische und betriebliche Weiterentwicklungen erlauben. Weitere staatliche Vorgaben hinsichtlich der Speicherung von steuerlich relevanten Daten sind zudem nicht erforderlich, da die Betriebsprüfungen auf die in den betrieblichen IT-Systemen abgelegten Daten zugreifen kann.

Dies gilt aber auch für einseitige Vorgaben der Finanzverwaltung hinsichtlich standardisierter Schnittstellen. Grundsätzlich begrüßen wir das Ziel, die elektronische Kommunikation zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen zu digitalisieren. Verbindliche Standards für den Datenexport sollten jedoch gemeinsam mit der betrieblichen Praxis entwickelt werden und nicht von der Finanzverwaltung per Rechtsverordnung festgelegt werden.

Will der Gesetzgeber nichtsdestotrotz eine durchgängige, allumfassende Vereinheitlichung der betrieblichen Export- und Speichersystem durchsetzen, wie es der Gesetzent-

wurf suggeriert, dann sollte dieses klar und unmissverständlich formuliert und mit einer umfassenden Verhältnismäßigkeitsprüfung nebst Gesetzesfolgenabschätzung unterlegt werden. In diesem Fall ist aus unserer Sicht eine Rechtfertigung mit dem Hinweis auf eine „gleichmäßige und gesetzesmäßige Besteuerung“ nicht ausreichend. Zugleich könnte dieses Vorhaben, welches milliardenschwere Umstellungskosten für Unternehmen in der Corona-/Post-Corona-Zeit auslösen würde, allenfalls mit einem Vorlauf von mehreren Jahren eingeführt werden. Im Vorfeld muss allen Beteiligten ausreichend Zeit zur Diskussion und Vorbereitung gegeben werden, wie es letztlich bei der E-Bilanz erfolgt ist und noch immer jährlich erfolgt. Für bestehende Buchhaltungen, die den neuen Vorgaben nicht entsprechen, müsste es Bestandsschutz, jedenfalls aber eine hinreichend lange Übergangsfrist geben. Es fragt sich zudem, warum nur eine einzige Datensatzbeschreibung eingeführt werden soll und nicht als milderer Mittel wenigstens eine Reihe von einigen wenigen zugelassen werden soll, die bestimmte Rahmenvorgaben der Finanzverwaltung erfüllen. In jedem Fall müsste die Ermächtigungsnorm noch an die verfassungsrechtlichen Vorgaben des Art. 80 GG angepasst werden, d. h. Inhalt, Zweck und Ausmaß mit größerer Bestimmtheit angegeben werden.

X. Zu Artikel 25: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Nr. 2 – § 19 Abs. 6 GrEStG-E

Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen

Dem Steuerpflichtigen obliegt die Anzeige der Verwirklichung des grunderwerbsteuerlichen Tatbestandes. Entsprechend sind nach § 19 Abs. 3 Satz 1 GrEStG anzeigepflichtige Vorgänge innerhalb von zwei Wochen nach Kenntnis des Vorgangs beim Finanzamt anzuzeigen. Im Fall einer nicht fristgerechten Anzeige liegt es im Ermessen der Behörde, einen Verspätungszuschlag nach § 152 Abs. 5 Satz 2 AO in Höhe von 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer je angefangenem Monat der eingetretenen Verspätung festzusetzen. Der Gesetzentwurf sieht nunmehr eine Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen vor, wonach die Begrenzung der Höhe des Verspätungszuschlags auf max. 25.000 Euro keine Anwendung finden soll (§ 19 Abs. 6 GrEStG-E).

Für börsengehandelte Kapitalgesellschaften und Unternehmen mit komplexen Strukturen dürfte es schwierig bis unmöglich sein, in ihren Tax Compliance-Systemen die notwendigen Ermittlungen zu implementieren, die erforderlich sind, um nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbare Vorgänge zu identifizieren und anzuzeigen. Vor diesem Hintergrund ist es unseres Erachtens nicht nachvollziehbar, einerseits sehr aufwändige und vielfach nicht voll-

ziehbare Regelungen zu erhalten (§ 1 Abs. 2a GrEStG) bzw. zu schaffen zu wollen (bspw. durch das Vorhaben sog. missbräuchliche Share-Deal-Gestaltungen verhindern zu wollen) und zugleich die Sanktionen bei Nichtbefolgung verschärfen zu wollen.

Petition: Aufgrund der bereits bestehenden erheblichen Komplexität des Grunderwerbsteuerrechts sollte die Anhebung des Verspätungszuschlages unterbleiben. Mindestens ist die Anzeigefrist gemäß § 19 Abs. 3 GrEStG erheblich zu verlängern.

XI. Zu Artikel 26: weitere Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Nr. 1 und 2 – §§ 5 und 6 GrEStG-E

Verstoß gegen Haltefristen durch Brexit

Die Änderungen sind richtig. Sie vermeiden, dass die Haltefristen in den Nichterhebungsvorschriften der §§ 5 und 6 GrEStG in bestimmten Konstellationen allein durch den Brexit nicht eingehalten werden können.

XII. Zu Artikel 27: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

Nr. 5 – § 13a und 13b ErbStG-E

Verschonungsregelung für Betriebsvermögen

Im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Unternehmensübertragungen kann eine Reduzierung der Lohnzahlungen infolge der Krise zu einer Nachbesteuerung führen. Um die erbschaftsteuerliche Verschonung zu erhalten, muss die Lohnsumme innerhalb der 5- oder 7-jährigen Lohnsummenfrist 400 Prozent (Regelverschonung) bzw. 700 Prozent (Optionsverschonung) der sog. Ausgangslohnsumme betragen, wobei bei Betrieben mit weniger als 20 Arbeitnehmern geringere Quoten gelten. Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer. Wird die geforderte Lohnsumme nicht erreicht, entfällt die gewährte erbschaftsteuerliche Verschonung in dem Verhältnis, in dem die erforderliche Quote unterschritten wird (§ 13a Abs. 3 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG).

In vielen Unternehmen ist Kurzarbeit aufgrund der Corona-Krise unvermeidlich. Damit ist derzeit nicht absehbar, ob während der Krise oder danach noch ausreichend hohe Arbeitslöhne bezahlt werden, um die Lohnsummenvoraussetzungen einzuhalten. Im Hinblick auf das Kurzarbeitergeld ist zwar zu beachten, dass der Lohnaufwand durch das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld nicht gekürzt

wird (R E 13a.5 Satz 4 ErbStR 2019). Im Falle von Kurzarbeit wird aber der bezahlte Arbeitslohn gegenüber dem regulären Arbeitslohn deutlich geringer sein. Im Falle von nicht vermeidbaren Entlassungen fällt der Lohnaufwand vollständig aus. Damit besteht bei vielen Unternehmen die Gefahr, dass die Lohnsummenregelung nicht eingehalten werden kann und so nachträglich eine anteilige Steuerfestsetzung erfolgen könnte.

Entsprechende Probleme bestehen im Falle einer Insolvenz. Denn nach aktueller Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung würde eine Insolvenz innerhalb der Behaltensfrist zum Verstoß gegen die Behaltensregelung und damit zu einer anteiligen Steuerzahlung für die erfolgte Erbschaft oder Schenkung führen (§ 13a Abs. 6 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG).

Darüber hinaus sollte die sog. Verwaltungsvermögensgrenze von 90 Prozent (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG) – zumindest befristet – entschärft werden. Forderungen eines Unternehmens gehören zum Verwaltungsvermögen. Gerade in der aktuellen Krise dürfte der Forderungsbestand wegen mangelnder Liquidität beim Kunden sehr hoch sein bzw. deutlich ansteigen. Damit steigt krisenbedingt bei vielen Unternehmen das Verwaltungsvermögen und damit die Gefahr einer Nachversteuerung bei der Erbschaftsteuer.

Petition: Bei einem nicht selbst verschuldeten Rückgang der Lohnsumme oder bei einer nicht selbst verschuldeten Insolvenz sollten keine nachträglichen Steuerzahlungen von den Unternehmern gefordert werden. Darüber hinaus sollten – zumindest temporär – Forderungen nicht zum Verwaltungsvermögen gehören.

§ 20 Abs. 6 ErbStG (ergänzender Vorschlag)

Haftung für Erbschaft- und Schenkungsteuer

Versicherungsunternehmen, die die von ihnen zu zahlende Versicherungssumme oder Leibrente vor Entrichtung oder Sicherstellung der Steuer in ein Gebiet außerhalb des Geltungsbereichs des ErbStG zahlen oder außerhalb des Geltungsbereichs des ErbStG wohnhaften Berechtigten zur Verfügung stellen, haften in Höhe des ausgezahlten Betrages (§ 20 Abs. 6 Satz 1 ErbStG). Versicherungsunternehmen holen daher seit vielen Jahren regelmäßig sog. Unbedenklichkeitsbescheinigungen/Enthaftungserklärungen bei den zuständigen Erbschaftsteuer-Finanzämtern ein, bevor sie Versicherungsleistungen ins Ausland auszahlen. Dieses Verfahren hat für Anspruchsberechtigte und Versicherungsunternehmen bislang eine unbürokratische und schnelle Auszahlung der Versicherungssumme ermöglicht. Es sollte gesetzlich sichergestellt werden, dieses Verfahren beizubehalten und künftig nicht –

wie neuerdings von einzelnen Finanzämtern gefordert – durch eine vorherige notwendige Mitwirkung/Zustimmung des im Ausland ansässigen Anspruchsberechtigten abhängig zu machen.

Aus Sicht der Versicherungswirtschaft wäre eine derartige Verschärfung der verschuldensunabhängigen Haftungsregelung des § 20 Abs. 6 ErbStG nicht sachgerecht. Zum einen entstünde durch eine erforderliche Mitwirkungspflicht des Leistungsberechtigten bürokratischer Mehraufwand sowohl beim Kunden als auch beim Versicherungsunternehmen. Die bisherige unbürokratische Praxis erlaubt die zeitnahe Auszahlung der Versicherungsleistung an den Kunden und minimiert zugleich das Risiko des Versicherungsunternehmens, für die Zahlung nach § 20 Abs. 6 ErbStG verschuldensunabhängig zu haften. Auch datenschutzrechtlich erscheint eine vorherige Zustimmung des Anspruchsberechtigten nicht erforderlich. Den Grundsatz der Ersterhebung beim Betroffenen gibt es nicht mehr. Dieser Grundsatz wurde mit der DSGVO aufgegeben. Es gelten nun die in Art. 5 Abs. 1 DSGVO und gemäß EG 39 DSGVO geregelten Grundsätze von Fairness und Transparenz der Datenverarbeitungen. Dem wird das bisherige Verfahren gerecht. In diesem Sinne und um die bisherige erprobte Praxis auch künftig sicherzustellen, regen wir daher insbesondere mit Blick auf § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO an, für die Offenbarung der Daten gegenüber dem Versicherungsunternehmen ohne vorherige Zustimmung der Anspruchsberechtigten eine gesetzliche Regelung zu schaffen.

Petition: Um den Belangen des Datenschutzes Rechnung zu tragen sowie der Wahrung des Steuergeheimnisses nachzukommen, sollte ausdrücklich erwähnt werden, dass die Beantragung bzw. Erteilung der o. g. Bescheinigung keiner Mitwirkung bzw. Zustimmung des im Ausland wohnhaften Zahlungsempfängers der Versicherungsleistung bedarf.

§ 33 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 3 Abs. 2 ErbStDV (ergänzende Vorschläge)

Anzeigen von Versicherungsunternehmen

a) Angabe der Steueridentifikationsnummer

Versicherungsunternehmen müssen in ihren erbschaftsteuerlichen Anzeigen nach § 33 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 3 Abs. 2 ErbStDV die Steueridentifikationsnummer des Versicherten angeben. In den Fällen, in denen der Versicherungsnehmer vom Versicherten abweicht, ist zusätzlich auch die Steueridentifikationsnummer des Versicherungsnehmers anzugeben.

Immer häufiger senden Erbschaftsteuerfinanzämter die Anzeigen an die Versicherungsunternehmen zurück, da die erforderliche Steuer-ID-Nr. nicht verwendet wurde. Problem ist, dass diese Steuer-ID-Nr. oft nicht bekannt ist (z. B. bei Übertragung der Versicherung im Todesfall auf einen Dritten) und auch nicht abgefragt werden darf.

Im Ergebnis wird ein maschinelles Abfrageverfahren (MAV) entsprechend § 22a Abs. 2 EStG – inkl. Abfrage des bei dem BZSt gespeicherten Geburtsdatums – benötigt. Auf dieses Problem wurde das zuständige Fachreferat vermehrt hingewiesen (vgl. exemplarisch und ausführlich die GDV-Stellungnahme vom 22. Oktober 2014 zum Referentenentwurf einer Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen und weiterer Vorschriften).

Petition: Die erforderliche Steueridentifikationsnummer sollte im Rahmen des maschinellen Abfrageverfahrens nach § 22a Abs. 2 EStG erhoben werden dürfen.

b) Bagatellregelung des § 3 Abs. 3 Satz 2 ErbStDV

In der Praxis werden faktisch keine Kapitalversicherungen mehr abgeschlossen, stattdessen Rentenversicherungen mit Kapitalwahlrecht. Dem sollte durch eine Anpassung der Bagatellregelung des § 3 Abs. 3 Satz 2 ErbStDV Rechnung getragen werden.

Daneben sollte klargestellt werden, dass analog zu Direktversicherungen auch im Durchführungsweg Pensionskasse keine Anzeige zu erstellen ist (bislang nur bei Versicherungsvertrag).

Ferner sollte die Bagatellgrenze von 5.000 Euro zeitgemäß von derzeit 5.000 Euro auf 10.000 Euro erhöht werden (vgl. ausführlich die o. g. GDV-Stellungnahme).

c) Anzeige nach § 3 Absatz 2 ErbStDV - Eintritts eines Arbeitnehmers in eine Rückdeckungsversicherung nach § 8 Absatz 3 BetrAVG

§ 3 Abs. 2 ErbStDV fordert eine ErbSt-Anzeige an das zuständige Finanzamt u. a. in den Fällen des Wechsels des Versicherungsnehmers.

Diese Anzeige ist auch in den nach Inkrafttreten des Betriebsrentenstärkungsgesetz (BRSG) neu auftretenden Fällen des Eintritts eines Arbeitnehmers in eine Rückdeckungsversicherung (Versicherungsnehmerwechsel auf den Arbeitnehmer) gemäß § 8 Abs.3 BetrAVG zu erstatten. Einkommensteuerlich wird dies über die (neue) Regelung in § 3 Nr. 65 Buchstabe d EStG steuerlich begleitet (Steuerfreistellung der Übertragung).

Gleichwohl besteht eine Anzeigepflicht gemäß § 3 Abs. 2 Satz 3 ErbStDV, obwohl es sich wie bei einer Direktversicherung um eine vom Arbeitgeber auf das Leben seines Arbeitnehmers abgeschlossene Versicherung handelt, der im Ergebnis die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers gegenübersteht und mithin eine Schenkung bzw. unentgeltliche Zuwendung in diesen betriebsrentenrechtlich sanktionierten Fällen gänzlich ausgeschlossen werden kann (vgl. hierzu auch die GDV-Stellungnahme vom 22. Januar 2020 an das zuständige Fachreferat).

Petition: In den Fällen des § 8 Abs. 3 BetrAVG sollte eine Anzeige nicht erforderlich sein.

XIII. Ergänzende Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes – Korrektur des Korrespondenzprinzips in Dreiecksfällen, § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG

Korrektur Korrespondenzprinzip

§ 8b Abs. 1 Satz 2 ff. KStG enthält für Gewinnausschüttungen ein Korrespondenzprinzip, wonach die Steuerfreistellung 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 Satz 2 KStG voll steuerpflichtig.

Von der Anordnung der Steuerpflicht der vGA sieht § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG eine Rückausnahme 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 Satz 4 KStG hier gegeben, da sie wirtschaftliche Doppelbesteuerungen in Dreieckskonstellationen verhindern soll. Aller-

dings ist fraglich, ob der Wortlaut erfüllt ist, weil die vGA das Einkommen der T2 nicht im gleichen Besteuerungszeitraum, sondern erst in nachfolgenden erhöht.

Petition: In § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG sollte klargestellt werden, dass die Einkommenserhöhung nicht zeitraumkongruent erfolgen muss.

Berücksichtigung von Währungskursverlusten, § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG

Im Rahmen von Betriebsprüfungen werden Währungskursverluste, die im Zusammenhang mit Darlehensforderungen oder Cash Pool Einlagen stehen, zunehmend als steuerlich nicht abzugsfähig und Währungskursgewinne als voll steuerpflichtig behandelt.

Zur bundesweiten Klarstellung und einer Beseitigung der fehlenden symmetrischen Besteuerung von Währungskursverlusten und -gewinnen bitten wir Sie, die eine gesetzliche Neuregelung des § 8b Abs. 3 KStG in dieses Gesetzgebungsverfahren aufzunehmen.

Sinn und Zweck des § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG ist es, missbräuchlichen Gestaltungen entgegenzutreten. Das sind Gestaltungen, bei denen versucht wird, durch die Gewährung von Gesellschafterdarlehen die Abzugsverbote des § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG zu umgehen.

Gewinnminderungen aufgrund von Wechselkursschwankungen sind jedoch offenkundig ausschließlich betrieblich und nicht gesellschaftlich veranlasst. Währungskursveränderungen üben einen exogenen Einfluss auf den Wert des Darlehens aus, der von den jeweils Beteiligten weder antizipiert noch beeinflusst werden kann. Mithin liegt keine missbräuchliche Gestaltung in Form fremdunüblicher Gesellschafterfinanzierung vor.

An der Erfassung von Währungskursverlusten sind daher erhebliche Zweifel angebracht, die sich sowohl aus dem Telos des § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG als auch aus möglichen verfassungs- und europarechtlichen Bedenken ergeben.

Petition: Rechtsicherheit könnte durch eine zeitnahe und rückwirkende Ergänzung der Norm geschaffen werden. So sollte § 8b Abs. 3 KStG dahingehend ergänzt werden, dass die Sätze 4, 5 und 7 auf Gewinnminderungen keine Anwendung finden, soweit diese ausschließlich auf Kursveränderungen einer Fremdwährung beruhen.