19. Wahlperiode

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss

Wortprotokoll
der 103. Sitzung

Finanzausschuss
Berlin, den 26. Oktober 2020, 12:00 Uhr
Berlin, Europasaal PLH 4.900

Vorsitz: Katja Hessel, MdB

Öffentliche Anhörung

Tagesordnungspunkt **Seite 5**

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)

BT-Drucksache 19/22850

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft
Ausschuss für Familie, Senioren, Frauen und Jugend
Ausschuss Digitale Agenda
Ausschuss für Bau, Wohnen, Stadtentwicklung und Kommunen
Haushaltsausschuss (mb und § 96 GO)

Gutachtlich:
Parlamentarischer Beirat für nachhaltige Entwicklung

Teilnehmende Sachverständige:

Anzinger, Prof. Dr. Heribert (Teilnahme per Videokonferenz)
Universität Ulm

Beckemper, Prof. Dr. Katharina (Teilnahme per Videokonferenz)
Universität Leipzig

Bundessteuerberaterkammer
Rose, Dirk

Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
Wünnemann, Dr. Monika

Bundesverband Deutscher Stiftungen e. V.
Ebner von Eschenbach, Marie-Alix

Campact e.V.
Ludewig, Damian

Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.
Eigenthaler, Thomas

Deutscher Gewerkschaftsbund
Didier, Raoul (Teilnahme per Videokonferenz)

Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.
Kambeck, Dr. Rainer

Deutscher Steuerberaterverband e.V.
Mein, Sylvia

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.

Kelm, Dr. Daniela

Ismer, Prof. Dr. Roland

Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

Schanz, Prof. Dr. Deborah

Ludwig-Maximilians-Universität München

Unger, Prof. Dr. Sebastian

Ruhr-Universität Bochum

Teilnehmende Mitglieder des Ausschusses in der Präsenzsitzung

	Ordentliche Mitglieder	**Stellvertretende Mitglieder**
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Güntzler, Fritz Gutting, Olav Steiniger, Johannes Tillmann, Antje	
SPD	Arndt-Brauer, Ingrid Binding (Heidelberg), Lothar Daldrup, Bernhard Schrodi, Michael	
AfD	Glaser, Albrecht Gottschalk, Kay	
FDP	Herbrand, Markus Hessel, Katja Mansmann, Till	
DIE LINKE.	Cezanne, Jörg	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Paus, Lisa	

Übrige Mitglieder waren per Telefonkonferenz zugeschaltet.

Beginn der Sitzung: 12:03

Einziger Tagesordnungspunkt

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)

BT-Drucksache 19/22850

Vorsitzende **Katja Hessel**: Guten Tag, meine Damen und Herren, ich eröffne die Sitzung und begrüße zunächst alle anwesenden Sachverständigen. Herzlichen Dank, dass Sie der Einladung zu unserer heutigen Anhörung gefolgt sind. Dies gilt auch für Frau Prof. Dr. Beckemper, Herrn Prof. Dr. Anzinger sowie für Herrn Didier, die uns per Videokonferenz zugeschaltet sind.

Die heutige Anhörung wird live vom Parlamentsfernsehen übertragen und ist im Anschluss in der Mediathek des Deutschen Bundestages abrufbar.

Gegenstand der Anhörung ist der Gesetzentwurf der Bundesregierung. – Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020) BT-Drucksache 19/22850 sowie der Entwurf eines Änderungsantrags der Fraktionen DIE LINKE. und der Entwurf eines Änderungsantrags der Fraktionen BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

Soweit Sie als Sachverständige davon Gebrauch gemacht haben, dem Finanzausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, sind diese an alle Mitglieder des Ausschusses verteilt worden. Sie werden auch Bestandteil des Protokolls der heutigen Sitzung.

Ich begrüße sodann die Kolleginnen und Kollegen des Finanzausschusses. Für das Bundesministerium der Finanzen darf ich Herrn Ministerialdirektor Dr. Möhlenbrock und Frau Ministerialdirektorin Mildenberger begrüßen. Ferner begrüße ich die Vertreter der Länder.

Für die Anhörung ist ein Zeitraum von zwei Stunden und 15 Minuten vorgesehen, also bis ca. 14:15 Uhr. Ziel ist es, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Möglichkeit zur Fragestellung zu geben. Um dieses Ziel zu erreichen, hat sich der Finanzausschuss in dieser Legislaturperiode für ein neues Modell der Befragung entschieden, d. h. die vereinbarte Gesamtzeit wird entsprechend der Fraktionsstärke in Einheiten von jeweils fünf Minuten unterteilt. In diesem Zeitraum müssen sowohl Fragen als auch Antworten erfolgen. Je kürzer die Fragen formuliert werden, desto mehr Zeit bleibt für die Antworten. Wenn mehrere Sachverständige gefragt werden, bitten wir, fair darauf zu achten, den folgenden Experten ebenfalls Zeit zur Antwort zu lassen.

Um Ihnen ein Gefühl für die Zeit zu vermitteln, wird die Redezeit auf einem Monitor hinter mir angezeigt. Nach vier Minuten und 30 Sekunden ertönt ein Signalton. Dann verbleiben noch 30 Sekunden für die Antwort.

Die fragestellenden Kolleginnen und Kollegen darf ich bitten, stets zu Beginn ihrer Frage die Sachverständigen zu nennen, an die sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden.

Die Fraktionen werden gebeten, soweit nicht bereits geschehen, ihre Fragesteller im Vorhinein bei mir anzumelden.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung mitgeschnitten. Zur Erleichterung derjenigen, die unter Zuhilfenahme des Mitschnitts das Protokoll erstellen, werden die Sachverständigen vor jeder Abgabe einer Stellungnahme von mir namentlich aufgerufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten, damit es zu keinen Störungen kommt.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die erste Frage für die CDU/CSU-Fraktion stellt die Kollegin Tillmann.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Dankeschön, Frau Vorsitzende. Im Jahressteuergesetz sind eine Menge unterschiedlicher Regelungen vorgesehen. Interessant ist aber, was alles noch nicht vorgesehen ist. Ich würde gerne mit § 7g Einkommensteuergesetz (EStG) anfangen, bei dem der Gesetzentwurf einen Systemwechsel vorsieht. Die einheitliche Gewinngrenze von 150 000 Euro soll für Bürokratiearmut sorgen, was sympathisch klingen mag. Wir haben aber die Sorge, dass es durch diese eingeschränkten Anwendungsvorschriften bei Personengesellschaften und -gemeinschaften zu einer Verschlechterung der Verrechnungsmöglichkeiten kommen könnte.

Daher wüsste ich von Frau Mein und Frau Prof. Dr. Schanz gerne, ob Sie die Regelung in dieser Form richtig finden, oder ob Sie auch Bedenken haben?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband e.V.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): In der Tat haben die vorgesehenen einschneidenden Einschränkungen bei § 7g EStG unsere Mitglieder sehr aufgeregt. Ich habe selten erlebt, dass ein Jahressteuergesetz bei einem nicht originär die Steuerberater betreffenden Thema für so viel Unmut unter den Mitgliedern gesorgt hat. Die kleineren und mittleren Kanzleien nehmen den Wechsel von der Betriebsvermögensgrenze zur Gewinngrenze als sehr stark einschneidend wahr. Bevor ich auf die Detailfrage eingehe, wie wir es für Einzel- und Personengesellschaften bewerten, möchte ich versuchen zu erklären, warum unsere Mitglieder diesen Wechsel als so einschneidend erachten.

§ 7g EStG ist mit der Unternehmensteuerreform 2008 eingeführt worden. Schon damals ging es darum, eine Liquiditäts- und Investitionsstärkung für kleinere und mittlere Unternehmen herbeizuführen. Es wurden daher die Thesaurierungsbegünstigung in § 34a EStG für große Personengesellschaften und § 7g EStG für kleinere und mittlere Unternehmen eingeführt. § 34a EStG sollte für letztere Unternehmen nicht in Frage kommen, wie auch aus der damaligen Gesetzesbegründung eindeutig hervorgeht. Wenn jetzt bei § 7g EStG Einschränkungen vorgenommen werden, wird den kleineren und mittleren Unternehmen sozusagen etwas weggenommen, weil die Thesaurierungsbegünstigung in § 34a EStG nach wie vor nicht für kleine und mittlere Unternehmen anwendbar ist. Deswegen müsste man sich entsprechend der Forderung vieler Vertreter aus der Wirtschaft und der Beraterschaft diese Regelung noch einmal ansehen.

Zweitens muss man sehen, dass in der Finanzkrise 2009/2010 § 7g EStG zur Stärkung von kleinen und mittleren Unternehmen hinsichtlich der Betriebsgrößengrenzen angepasst wurde. Wir befinden uns momentan in der größten Wirtschaftskrise seit dem Zweiten Weltkrieg. Insofern sollte der § 7g EStG nicht eingeschränkt werden, sondern er sollte zur Stärkung der kleineren und mittleren Unternehmen erweitert werden. Deshalb stehen wir jeder Einschränkung, die das Jahressteuergesetz in diesem Bereich vorsieht, sehr kritisch gegenüber.

Wir können natürlich sehr gut nachvollziehen, dass der Bundesrechnungshof in seinen Berichten moniert hat, dass eine nicht einheitliche Grenze, also beim Betriebsvermögen die Gewinngrenze und beim land- und forstwirtschaftlichem Vermögen der Wirtschaftswert, schwierig in der Praxis zu handhaben sind.

Wenn man von den bisherigen Betriebsgrößengrenzen absehen und sie nicht im Sinne der Finanzkrise 2009/2010 anheben möchte, dann gibt es gute Gründe, die jetzige Gewinngrenze von 150 000 Euro deutlich anzuheben. Ich würde im Laufe der Anhörung gerne noch ein Beispiel dafür bringen, warum die Anhebung der Gewinngrenze insbesondere für kleine Handwerksbetriebe von besonderem Interesse ist. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für eine sportliche Minute noch, Frau Prof. Dr. Schanz, Ludwig-Maximilian-Universität München.

Sve **Prof. Dr. Deborah Schanz** (Ludwig-Maximilians-Universität München): Ich möchte auf ein paar kleinere Aspekte eingehen. Ich begrüße an sich die Vereinheitlichung durch die Gewinngrenze. Damit wird klargestellt, dass es nur für die Unternehmen anwendbar ist, die unter diese Grenze fallen. Die Gewinngrenze ist so niedrig angesetzt, dass man hier nicht über mittlere Unternehmen sprechen kann. Es geht definitiv um sehr kleine Unternehmen, die den § 7g EStG nutzen können.

Es gibt noch ein paar kritische Aspekte. Zum einen ist die Frage, um welche Wirtschaftsgüter es hier geht. Es geht hier um bewegliche Güter des Anlagevermögens, aber nicht um digitale Wirtschaftsgüter. Daher müssten noch Erweiterungen vorgenommen werden.

Dann haben wir die Problematik, dass bedingt durch die Corona-Krise Investitionen nicht getätigt werden können, obwohl dafür schon Investitionsabzugsbeträge geltend gemacht wurden und Investitionen auch geplant waren. Es gab vor einem Jahr schon einmal eine Verlängerung der Investitionsfristen. Diese Investitionsfristen sind zwingend für Wirtschaftsgüter zu verlängern, für die im Jahr 2018 Investitionsabzugsbeträge gebildet worden sind.

Hochproblematisch wird die Regelung durch die Erhebung von Nachzahlungszinsen in Höhe von sechs Prozent jährlich nach der Abgabenordnung. Wenn jetzt keine Mittel für Investitionen zur Verfügung stehen, werden die Steuernachzahlungen, die sich aus der Rückgängigmachung der Investitionsabzugsbeträge ergeben, nachträglich mit sechs Prozent pro Jahr verzinst. Eigentlich müsste die Frage der Verzinsung in der Abgabenordnung grundsätzlich angegangen werden. Falls das politisch nicht gewollt ist, muss zumindest von einer Verzinsung abgesehen werden, wenn Corona-bedingt keine Investitionen erfolgen. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Schanz. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der SPD der Kollege Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Vielen Dank. Ich habe eine Frage an Herrn Prof. Dr. Anzinger zum Progressionsvorbehalt beim Kurzarbeitergeld. Alle Lohnersatzleistungen stehen unter dem Progressionsvorbehalt. Was halten Sie im Hinblick auf Steuersystematik und Gerechtigkeit davon, für diesen speziellen Fall des Kurzarbeitergeldes einen Paradigmenwechsel vorzunehmen und das Kurzarbeitergeld aus dem Progressionsvorbehalt herauszunehmen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Anzinger, der uns per Videokonferenz zugeschaltet ist.

Sv **Prof. Dr. Heribert Anzinger** (Universität Ulm): Der Progressionsvorbehalt hat tatsächlich eine Bedeutung für die Verwirklichung des Leistungsfähigkeitsprinzips. Insofern ist er auch verfassungsrechtlich geboten. Er verhindert eine mehrfache Begünstigung steuerfreier Einkünfte, indem er bewirkt, dass über die eigentlichen Sozialleistungen hinaus keine zusätzlichen Vorteile entstehen. Dies ist insbesondere bei Lohnersatzleistungen relevant, wozu das Kurzarbeitergeld, das Arbeitslosengeld und andere Leistungen der Sozialversicherungsträger gehören.

Der Progressionsvorbehalt ist grundsätzlich durch den Gesetzgeber gestaltbar. Es ist natürlich denkbar, dass zur Rechtfertigung der Maßnahmen, die jetzt ergriffen werden müssen, um den Auswirkungen der Pandemie entgegenzuwirken, auch Einschränkungen am Progressionsvorbehalt vorgenommen werden. Dann sollte man sich aber überlegen, ob Maßnahmen wie eine allgemeine Einschränkung des Progressionsvorbehalts verhältnismäßig sind. Dafür ist zu prüfen, ob es das mildeste Mittel wäre, das zur Zielerreichung geeignet wäre.

Hierfür möchte ich den Blick auf die Alternativen richten. Das Problem, das jetzt nämlich in der Praxis entsteht, ist, dass das Kurzarbeitergeld und die Zuschüsse der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer tatsächlich auch existenzsichernd verwendet werden. Wenn es dann im Folgejahr zu einer Steuernachzahlung kommt, ist dies zwar systemgerecht, aber vielleicht für den einen oder anderen Arbeitnehmer schwierig, diese Zahlung zu leisten. Zudem kommt es zu Erklärungspflichten, die Aufwand bedeuten.

Wir haben hierfür aber Lösungen im Gesetz. In § 42b EStG ist das Institut des Lohnsteuerjahresausgleichs durch den Arbeitgeber geregelt. Das Problem ist, dass die Vorschrift des § 42b Absatz 1 Nr. 4 EStG explizit ausschließt, dass ein solcher Lohnsteuerjahresausgleich beim Arbeitgeber stattfinden kann, wenn Kurzarbeitergeld gewährt worden ist. Der Gesetzgeber könnte also darüber nachdenken, ob er nicht bestimmte Härten schon dadurch vermeiden will, indem er die Möglichkeit des unterjährigen Ausgleichs dieser Progressionsvorteile durch den Arbeitgeber regelt. Im Übrigen glaube ich, dass auch das geltende Recht Billigkeitsmaßnahmen bis zu einem bestimmten Grad erlauben würde.

Ich würde dringend davon abraten, eine allgemeine Aussetzung des Progressionsvorbehalts vorzunehmen. Dies erscheint mir keine verhältnismäßige Einschränkung des Progressionsvorbehalts zu sein. Denn in den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit können auch Vermietungseinkünfte oder andere Einkünfte enthalten sein. Es ist ja gerade die Funktion des Progressionsvorbehalts solche steuerfreien Lohnersatzleistungen nicht so weit wirken zu lassen, dass sie auch für andere Einkunftsarten zu Vorteilen führen. Daher glaube ich, dass der Gesetzgeber von einer allgemeinen Einschränkung des Progressionsvorbehalts absehen sollte. Er sollte eher nach Lösungen suchen, die das gerade entstandene Problem zielgenauer adressieren. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Dr. Anzinger. Dann machen wir weiter mit der Fraktion der AfD. Die Frage stellt Herr Gottschalk.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Meine Frage geht sowohl an den Deutschen Gewerkschaftsbund, Herrn

Didier, als auch an die Deutsche Steuer-Gewerkschaft, hier vertreten durch Herrn Eigenthaler. Neben dem bereits erwähnten Progressionsvorbehalt geht es mir um ein weiteres Thema, das viele Menschen aktuell umtreibt, nämlich das sogenannte „Homeoffice“. Dabei geht es um die steuerliche Absetzbarkeit und deren folgerichtige Berücksichtigung in der Steuererklärung. Viele Menschen sind jetzt im Homeoffice. Nach wie vor gilt aber die Mittelpunkttheorie, wonach es darauf ankommt, ob das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bildet. Wenn das Finanzamt aber jetzt sagt: „Pass auf, Du hast doch einen Arbeitsplatz in deiner Firma, den Du nutzen kannst.“, wissen wir, dass das häusliche Arbeitszimmer nicht steuerlich anerkannt wird.

Wir haben dazu einen Antrag eingebracht, um hier zu einer wesentlichen Vereinfachung zu kommen und die Zeit ein wenig zurückzudrehen. Denn die Arbeitnehmer müssen im nächsten Jahr nicht nur Nachzahlungen aufgrund des Progressionsvorbehalts leisten, sondern auch wegen der Fahrtkosten, die sie als Freibetrag beim Lohnsteuerabzug geltend gemacht haben.

Wie ist Ihre Einstellung zu diesem Thema? Was wäre aus Ihrer Sicht ein geeigneter Vorschlag? Haben Sie sich beim Deutschen Gewerkschaftsbund Vorstellungen dazu gemacht? Wie sieht es die Deutsche Steuer-Gewerkschaft? Zumal es für die Finanzämter mit Arbeitsaufwand verbunden ist, das Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers zu prüfen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Didier, Deutscher Gewerkschaftsbund, der uns ebenfalls per Videokonferenz zugeschaltet ist.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Die steuerliche Absetzbarkeit des Homeoffice ist in der Tat ein Problem, wenn theoretisch ein Arbeitsplatz im Büro der Firma vorhanden ist. Wir erleben in dieser Pandemie-Situation, dass die Bitte – nicht die ausdrückliche Anordnung – an viele Beschäftigte ergeht, zu Hause zu bleiben. Wenn es aber nicht von vornherein ein abgeschlossenes Arbeitszimmer in der Wohnung des Arbeitnehmers gibt, sind nicht alle Kosten des für die Arbeit genutzten Raums zweifelsfrei absetzbar. Absetzbar ist dann beispielsweise nur die Anschaffung eines Schreibtischstuhls usw. Hingegen sind die anteiligen Mietkosten nicht absetzbar, wenn es sich nicht um einen eigenen abgeschlossenen Bereich handelt.

Wir hatten schon zum ersten Corona-Steuerhilfegesetz einen Vorschlag vorgelegt, den wir gemeinsam mit dem Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine entwickelt hatten. Darin haben wir in erster Linie die Arbeitgeber in der Pflicht gesehen, sich an den entsprechenden Kosten zu beteiligen und diese Kosten als Betriebskosten abzusetzen. Sollte das nicht möglich sein, sollte zumindest während der Pandemiezeit ein Pauschalbetrag im Umfang von 50 Euro pro Monat steuerlich absetzbar sein. Das ist im Wesentlichen unsere Forderung bzw. unsere Position, die auch relativ unbürokratisch umsetzbar ist.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Didier. Der nächste Teil der Frage geht an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv. **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V): Tatsächlich hat das Homeoffice sozusagen über Nacht eine besondere Bedeutung erlangt, und zwar massenhaft. Ich gehe davon aus, dass dies in den nächsten Jahren zu einem Problem wird, da das deutsche Steuerrecht hierauf nicht vorbereitet ist. Denn die aktuellen Regelungen stammen aus einer Zeit, in der diese Sachverhalte außerordentlich restriktiv behandelt wurden.

Während der Corona-Zeit, als Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer dazu aufforderten, zu Hause zu bleiben, kann man natürlich zu dem Ergebnis kommen, dass der Arbeitsplatz überwiegend zu Hause ist. Allerdings ist dafür grundsätzlich ein abgegrenzter Wohnraum erforderlich, der fast ausschließlich zu beruflichen Zwecken genutzt wird, was in der Praxis in aller Regel nicht der Fall ist. Ich kann ein wenig polemisch sagen: Wenn die Wohnverhältnisse sehr günstig sind, also ein schönes, großes Einfamilienhaus mit Keller und Dach existiert, dann hat der Betreffende die Räumlichkeiten und kann sie zentimetergenau für das Finanzamt ausmessen. Aber diejenigen, die sich einen Eckplatz in ihrer Wohnung als Arbeitsplatz eingerichtet haben, können dies nicht und empfinden es dann als unangemessen, wenn sie keine Kosten absetzen können. Diese haben von zu Hause aus gearbeitet, um die Wirtschaft und die Verwaltung am Leben zu erhalten, und bekommen dann vom Finanzamt die Auskunft, dass sie nichts absetzen können.

Daher muss es aus meiner Sicht eine Pauschale geben, um anzuerkennen, dass hier Aufwendungen für Wasser, Strom und Heizung angefallen sind. Die Aufwendungen für die häusliche Arbeitsecke betragen nämlich nicht Null. Deshalb sollte eine Pauschale von etwa 50 bis 75 Euro pro Monat eingeführt werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Die nächste Frage für die Fraktion der CDU/CSU stellt der Kollege Gutting.

Abg. **Olav Gutting** (CDU/CSU): Im Gesetzentwurf ist die Definition des Zusätzlichkeitserfordernisses in § 8 Absatz 4 EStG bei den Sachbezugskarten geregelt. Mit dem Jahressteuergesetz wollen wir das Zusätzlichkeitserfordernis auf das gesamte Einkommensteuerrecht ausdehnen. Darauf bezieht sich auch meine Frage an den Deutschen Steuerberaterverband und den Bundesverband der Deutschen Industrie.

Wie schätzen Sie diese Zusatzleistungen für Arbeitnehmer ein? Wie funktioniert nach der Gesetzesänderung im letzten Jahr die Abgrenzung zwischen Geldleistungen und Sachbezügen in der Praxis? Sehen Sie hier ggf. noch einen gesetzgeberischen Handlungsbedarf bei der Klarstellung der Definition, sodass diese Leistungen an die Arbeitnehmer auch zukünftig gewährleistet sind? Gleichzeitig bitte ich den Deutschen Steuerberaterverband, noch das erwähnte Beispiel des Handwerkers beim § 7g EStG zu erläutern.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Ich fange mit dem Zusätzlichkeitserfordernis an. Es ist tatsächlich so, dass mit der Änderung des § 8 Absatz 4 EStG die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) teilweise überschrieben wird, was die Gesetzesbegründung auch nicht verhehlt. Dies sehen wir als Deutscher Steuerberaterverband grundsätzlich kritisch. Es ist nicht gut, dass die Flexibilität, die der BFH aus guten rechtssystematischen Gründen ermöglicht, durch den Gesetzgeber wieder eingeschränkt wird. Die im Urteil des BFH vollzogene Rechtsprechungsänderung ist aus unserer Sicht nämlich gut begründet gewesen.

Für uns ist entscheidend, dass die Entgeltumwandlung auch aus anderen Gründen in dieser Zeit erhalten bleiben sollte. Wir befinden uns in einer Krisenzeit. Wenn der Arbeitgeber die Entgeltumwandlung mit dem Arbeitnehmer auf Augenhöhe arbeitsrechtlich vereinbart, sollte es möglich sein, die Lohnnebenkosten entsprechend herabzusetzen, um den bisherigen Nettolohn zu erhalten. Es gibt natürlich auch gute Gründe dagegen, was in der Gesetzesbegründung ausgeführt worden ist. Insofern ist es am Ende eine politische Entscheidung, wie man sich beim § 8 Abs.4 EStG positioniert.

Schwierig ist es, § 8 Absatz 4 EStG auch für das Jahr 2020 gelten zu lassen, weil viele Arbeitnehmer und Arbeitergeber sich schon im Laufe des Jahres auf die Entgeltumwandlung verständigt haben, obwohl es das BMF-Schreiben gibt. Deshalb wäre es besser, § 8 Absatz 4 EStG erst ab 2021 gelten zu lassen.

Hinsichtlich der Sachbezugskarten warten wir auf das BMF-Schreiben. Es soll ein BMF-Schreiben dazu geben. Bevor es dieses nicht gibt, können wir aus der Praxis keinen weiteren Handlungsbedarf identifizieren.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Der zweite Teil der Frage geht an Frau Dr. Wünnemann, Bundesverband der Deutschen Industrie.

Sv. **Dr. Monika Wünnemann** (Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.): Im Wesentlichen kann ich die Ausführungen von Frau Mein bestätigen. Auch aus Sicht der Wirtschaft bzw. der betrieblichen Praxis ist es zwar nachvollziehbar, dass der Gesetzgeber durch die gesetzliche Regelung des Zusätzlichkeitserfordernisses für Rechtssicherheit sorgen will. Aber der Ausschluss der Gehaltsumwandlung ist nach wie vor schwierig und schränkt die Möglichkeiten der Arbeitgeber deutlich ein, die steuerfreien Arbeitgeberleistungen zu nutzen, und hierüber auch eine Lenkungswirkung zu entfalten. Es gibt zahlreiche Vorschriften, die für eine Lenkungswirkung gezielt geschaffen wurden, wie beispielsweise die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, elektrischer Dienstfahrräder oder Fahrzeuge durch die Arbeitnehmer. Dies wird eingeschränkt, wenn es nur zusätzlich zum Arbeitslohn gewährt werden kann, und nicht im Rahmen einer Gehaltsumwandlung vereinbart werden kann.

Daher würde ich die Ausführungen von Frau Mein bestätigen, dass der Anwendungszeitpunkt schwierig ist. Sollte es zu einer entsprechenden Regelung des § 8 Absatz 4 EStG kommen, wäre unsere Bitte, diese erst ab 2021 gelten zu lassen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Dann machen wir weiter. Die nächste Frage für die FDP-Fraktion stellt der Kollege Herbrand.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Ich werde Frau Mein noch die Gelegenheit geben, das Beispiel mit dem Handwerker zu erläutern, und warum es eine deutliche Ausweitung der Gewinngrenzen bei § 7g EStG geben sollte, wenn es zu einer entsprechenden Änderung durch das Jahressteuergesetz kommt.

Darüber hinaus bitte ich, darauf einzugehen, wie der Deutsche Steuerberaterverband die geplanten Einschränkungen bei der Nutzbarkeit des § 7g EStG einschätzt, also im Hinblick auf die Übertragbarkeit.

Die dritte Frage bezieht sich auch auf § 7g EStG. Teilweise wird gefordert, § 7g EStG für Investitionen in immaterielle Wirtschaftsgüter zu öffnen. Wie steht der Deutsche Steuerberaterverband dazu?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Es tut mir leid, dass ich § 7g EStG so exponiert anspreche. Aber der Unmut darüber war in der Beraterschaft immens, bis hin zu ausfallend.

Ich komme nun zum Beispiel des kleinen Handwerkers. Bei der gegenwärtigen Anknüpfungsgröße des Betriebsvermögens müssen wir uns das Eigenkapital anschauen, also Betriebsvermögen gleich Eigenkapital. Wir haben aus der Praxis einen Fall eines kleinen Handwerkers geschildert bekommen, der nur wenig Anlagevermögen hat oder dessen Anlagevermögen schon auf einen Euro abgeschrieben ist. Dies ist im Prinzip der Fall, in dem § 7g EStG zur Anwendung kommen sollte, damit der Handwerker in neue Wirtschaftsgüter investieren kann. Dieser Handwerker hat wenig Guthaben bei der Bank, wenig an offenen Forderungen und kaum Verbindlichkeiten. Er hat im Jahr 2020 einen Gewinn von 160 000 Euro und Rücklagen in Höhe von 20 000 Euro, womit wir auf ein Eigenkapital von 180 000 Euro kommen. Dieser kleine Handwerker könnte im Jahr 2020, wenn es bei den bisherigen Betriebsgrößengrenzen bleiben würde, ohne Probleme § 7g EStG in Anspruch nehmen, weil er ein Eigenkapital von 180 000 Euro hat.

Wenn Sie die Gewinngrenze jetzt auf 150 000 Euro reduzieren, kann dieser Handwerker § 7g EStG für Investitionen nicht mehr nutzen, weil er mit einem Gewinn in 2020 von 160 000 Euro ausgeschlossen ist. Das ist ein sehr einfacher Fall. Er zeigt aber auf, wenn man § 7g EStG im Sinne des Bundesrechnungshofs anpassen und die Anwendung für die Finanzverwaltung vereinheitlichen und vereinfachen möchte, muss die Gewinngrenze mindestens auf 235 000 Euro erhöht werden, also auf den Betrag, der jetzt als Anknüpfungspunkt für die Betriebsvermögensgröße in § 7g EStG geregelt ist.

Wie lautete die zweite Frage?

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Die zweite Frage bezog sich auf die geplanten Einschränkungen bei der Nutzbarkeit.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): In diesem Zusammenhang sind auch die Personengesellschaften ein Punkt. Es ist nach der Gesetzesbegründung gewollt, dass die Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen künftig nur noch in dem Vermögensbereich zulässig sein soll, in dem der Abzug erfolgt ist. Das heißt, dass ein im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gebildeter Investitionsabzugsbetrag nur für Investitionen im Gesamthandsvermögen und ein im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers gebildeter Investitionsabzugsbetrag nur für Investitionen dieses Mitunternehmers in seinem Sonderbetriebsvermögen möglich sind.

Hinter dieser Einschränkung steht der politische Wille, Gestaltungen zu verhindern. Allerdings wird die bisherige Regelung in § 7g EStG von einem Urteil des BFH gestützt, wonach es einen „Switch“ zwischen Gesamthandsvermögen und Sonderbetriebsvermögen geben darf. Hierfür findet der BFH sehr gute rechtssystematische Gründe, indem er auf die generelle Behandlung von Personengesellschaften im Steuerrecht abstellt. Personengesellschaften sind mit Gesamthandsvermögen und Sonderbetriebsvermögen als Ganzes zu sehen. Im Steuerrecht wird nicht auf zwei verschiedene Vermögensbereiche aufgeteilt. Allein schon aus diesem Grund kann dieser Switch vorgenommen werden. Schränkt man diese Möglichkeit ein, wird damit

auch den rechtssystematischen Grundsätzen der Behandlung von Personengesellschaft im Steuerrecht widersprochen. Deshalb sehen wir diese Einschränkung kritisch und würden dafür plädieren, die beiden Sätze, die die Einschränkung beinhalten, aus dem Gesetzentwurf zu streichen.

Bei der letzten Frage sprechen wir uns dafür aus, dass immaterielle Wirtschaftsgüter in § 7g EStG einbezogen werden, damit kleinere und mittlere Unternehmen § 7g EStG zeitgemäß nutzen können. Mit unseren Forderungen stehen wir nicht alleine. Der Bundesrat hat sich sowohl gegen die Hinzurechnungsbeschränkung bei Personengesellschaften als auch für die Öffnung des § 7g EStG für immaterielle Wirtschaftsgüter ausgesprochen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Mein. Die nächste Frage für die Fraktion DIE LINKE. stellt der Kollege De Masi.

Abg. **Fabio De Masi** (DIE LINKE.): Vielen Dank. Die erste Frage möchte ich gerne an Herrn Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund richten. Es geht um das bereits diskutierte Thema des Progressionsvorbehalts, insbesondere beim Kurzarbeitergeld. Der Bundesrat problematisiert in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf die Wirkung des Progressionsvorbehalts bei steuerfreien Lohnersatzleistungen. Wie ist hierzu die Position des Deutschen Gewerkschaftsbundes?

Die zweite Frage möchte ich an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft richten. Dieses Jahr haben uns die Diskussion um die Verjährung von Cum-Ex-Fällen sehr beschäftigt und die Frage, ob die Tatvorteile strafrechtlich auch bei Altfällen noch abgeschöpft werden können. Der Bundesrat mahnt hier an, dass im Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz eine rechtssichere Lösung gefunden werden sollte. Er schlägt auch vor, die Festsetzungsverjährung steuerlich anzupassen. Meine Fraktion und die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN haben hierzu Änderungsanträge formuliert, die sich auf die strafrechtliche Komponente beziehen. Halten Sie es aus der Perspektive des Steuervollzugs für erforderlich, bereits im Jahressteuergesetz tätig zu werden? Wie bewerten Sie die Forderung nach einer Anpassung der steuerlichen Festsetzungsverjährung? Ist dies wirklich notwendig?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Didier von Deutschen Gewerkschaftsbund.

Sv. **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Beim Progressionsvorbehalt haben wir es tatsächlich mit einer Abwägungsfrage zu tun. Deswegen würde ich auch den Äußerungen von Herrn Prof. Dr. Anzinger zum Progressionsvorbehalt nicht grundlegend widersprechen wollen. Mit dem Progressionsvorbehalt werden nämlich Aspekte der Steuergerechtigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verfolgt. Deswegen stellt sich die Frage, ob eine vollständige Aussetzung des Progressionsvorbehalts erforderlich ist oder ob nicht eine teilweise, befristete Aussetzung ausreichend ist.

Wir würden uns wünschen, dass insbesondere diejenigen Arbeitnehmer, die auch nicht mit Arbeitgeberzuschüssen rechnen können, nicht zusätzlich noch mit Steuernachforderungen im nächsten Jahr belastet werden. Wir als Gewerkschaften befinden uns deswegen in einer ziemlich grotesken Situation. Denn wir müssen den Arbeitnehmern, die von Kurzarbeit betroffen sind, sagen, dass sie annähernd zehn bis zwölf Prozent ihres Kurzarbeitergeldes für Steuernachzahlungen auf der hohen Kante halten sollten, wenn sie auf der sicheren Seite sein wollen. Wir wissen aber, dass dies im Einzelfall sehr schwierig ist, was von der Familiensituation und der Einkommenssituation abhängt. Das hängt aber auch davon ab, wie viel Kurzarbeit für das Jahr anfällt. Erst eine Zusammenschau dieser Faktoren macht es möglich, im Einzelfall zu beurteilen, in welchem Ausmaß ein Arbeitnehmer davon betroffen ist.

Auf der anderen Seite halten wir es aufgrund einer gesamtwirtschaftlichen Betrachtung nicht für sinnvoll, in der Krisensituation zu sparen. Sinnvoll wäre es jetzt, Nachfrage zu generieren. Daher handelt es sich um eine Abwägungsentscheidung, bei der wir uns als Lösung die im Bundesrat diskutierte Idee eines Freibetrags von 6 000 Euro sehr gut vorstellen könnten. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft, bitte. Sie haben noch 50 Sekunden.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutscher Steuer-Gewerkschaft e.V): Herr Abgeordneter, Sie hatten nach der Verjährung gefragt. Wir müssen ganz streng die

strafrechtliche Verjährung von der Festsetzungsverjährung unterscheiden. Dabei schaue ich nicht nur auf die Cum/Ex-Fälle, die davon betroffen sein können. Zum Komplex der Landesbanken hört man beispielsweise nicht sehr viel. Es kommt darauf an, ob ein Fall schon entdeckt worden und bekannt ist oder nicht. Ich kann nicht ausschließen, dass es noch nicht entdeckte Altfälle auch außerhalb der Cum/Ex-Problematik gibt, denn es liegt im Zusammenhang mit der Verfolgung von Steuerhinterziehung vieles im Argen. Deshalb meine ich: Wenn die Corona-Pandemie den Finanzbehörden Fesseln anlegt und diese nicht wie gewohnt tätig werden können, muss die Festsetzungsverjährung um sechs bis zwölf Monate hinausgeschoben werden.

Eine völlig andere Frage ist die Frage der Einziehung. Natürlich kann man es so machen, dass man das Finanzamt beiseitelässt und den Weg über die Justiz bestreitet, da die steuerliche Verjährung bereits eingetreten ist. Dafür müssen Sie aber jemanden haben, den sie verurteilen können. Dies muss rechtssicher geschehen. Deshalb lege ich Wert darauf, dass das Bundesverfassungsgericht überprüft, ob eine rückwirkende Anpassung des Einziehungsrechts überhaupt möglich ist.

Wenn § 375a AO jetzt auch rückwirkend gelten soll, nehme ich an, dass es zu jahrelangen Diskussionen kommen wird. Natürlich wäre ich in der Sache dafür, dass dies möglich wäre. Dann könnten die Verjährungsfälle im Finanzamt etwas sportlicher gesehen werden, weil man sagt, die Justiz wird es richten. Aber ich befürchte, dass es jahrelange Diskussionen zu diesem Rückwirkungsverbot geben wird, das hier aus juristischer Sicht im Raum steht. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Wir machen nun weiter mit der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, Frau Paus.

Abg. **Lisa Paus** (B90/GRÜNE): Herzlichen Dank. Meine Frage geht an Herrn Damian Ludewig von Campact e.V. zum Thema Gemeinnützigkeit. Seit dem Urteil des BFH im vergangenen Frühjahr gibt es eine erhebliche Rechtsunsicherheit für gemeinnützige Organisationen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hatte vor über einem halben Jahr angekündigt, dass es einen Gesetzentwurf hierzu geben sollte, der bis heute nicht vorliegt. Es gibt eine entsprechende Stellungnahme des Finanzausschusses des Bundesrates. Meine Frage an Sie: Wie beurteilen Sie die Vorschläge des Bundesrates, welche eine Stärkung des Ehrenamts bewirken sollen? Wäre Ihnen und anderen Organisationen damit bereits geholfen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Herrn Ludewig, Campact e.V.

Sv **Damian Ludewig** (Campact e.V.): Wir freuen uns, dass durch die Stellungnahme bzw. Empfehlung des Finanzausschuss des Bundesrates das Thema Gemeinnützigkeit noch einmal ein bisschen an Fahrt aufgenommen hat, nachdem wir nach wie vor auf einen Gesetzentwurf des BMF warten. Die Vorschläge des Bundesrates sind noch sehr überschaubar, um damit zu mehr Rechtssicherheit für das politische Engagement gemeinnütziger Organisationen beizutragen und einen Mehrwert für gemeinnützige Organisationen darzustellen.

Wir freuen uns, dass weitere Zwecke aufgenommen werden sollen. Das wäre sicherlich ein Schritt in die richtige Richtung. Aus unserer Sicht fehlen aber noch etliche Zwecke, die ebenfalls in die Abgabenordnung mit aufgenommen werden sollten, beispielsweise das Engagement für soziale Gerechtigkeit und Menschenrechte. Aus unserer Sicht ist es nicht verständlich, dass das Punkte sein sollen, die weniger gemeinnützig sind als das Engagement für den Sport, für die Entwicklungszusammenarbeit oder andere bereits von der Abgabenordnung abgedeckte Themen. Insofern hätten wir uns die Aufnahme weiterer Zwecke gewünscht.

Der Finanzausschuss des Bundesrates hatte auch empfohlen, die Klarstellung zu prüfen, dass gemeinnützige Organisationen ihren eigenen Zweck auch politisch verfolgen dürfen. Wir meinen, das ist eine gute Initiative. In der Abgabenordnung ist die Verfolgung eigener politischer Zwecke zwar nicht ausgeschlossen, aber auch nicht ausdrücklich geregelt. Insofern ist es eine sinnvolle Klarstellung, weil es dazu immer wieder Diskussionen gab. Anderseits würde dies nichts an der bestehenden Rechtslage ändern. Es gibt verschiedene Urteile des BFH, in denen immer wieder festgestellt worden ist, dass die Verfolgung des eigenen gemeinnützigen Zwecks auch mit politischem Engagement zulässig ist.

Der Finanzausschuss hatte eigentlich als Anspruch formuliert, auch eine Regelung hinsichtlich des Maßes der politischen Engagements zum eigenen

Satzungszweck zu treffen, was er mit seinem Vorschlag aber nicht erfüllt hat. Deswegen würden wir es begrüßen, wenn eine Formulierung aufgenommen würde, wonach ein gemeinnütziger Zweck auch überwiegend oder gar ausschließlich politisch verfolgt werden kann. Aus unserer Sicht spricht nichts dagegen.

Der BFH hat zum Beispiel im Urteil zum BUND Hamburg festgestellt, dass die Einflussnahme auf politische Entscheidungen ein sehr effektives Mittel sein kann, um die eigenen gemeinnützigen Zwecke zu verwirklichen. Aus unserer Sicht ist es auch nicht nachvollziehbar, warum immer wieder ein möglicher Konflikt zwischen der Verfolgung des eigenen Zwecks und dem politischem Engagement aufgemacht wird. Wenn das politische Engagement der Zweckverfolgung dient, sollte dies auch vollumfänglich ohne irgendwelche Einschränkungen möglich sein.

Vielleicht noch ein dritter Punkt in den letzten dreißig Sekunden: Wir würden uns auch wünschen, dass eine sogenannte Demokratieklausel aufgenommen wird. Diese ist in der Begründung der Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates angedeutet, aber nicht ausdrücklich enthalten. Aus unserer Sicht sollte in der Abgabenordnung klargestellt werden, dass man sich jenseits des eigenen gemeinnützigen Satzungszweckes auch gelegentlich zu anderen gemeinnützigen Satzungszwecken engagieren darf, ohne dass damit die eigene Gemeinnützigkeit gefährdet wird.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Ludewig. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der SPD der Kollege Schrodi.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Meine Frage geht an Herrn Prof. Dr. Unger hinsichtlich der Rechtssicherheit für das politische Engagement gemeinnütziger Organisationen. Wir denken, dass die Demokratie eine lebendige Zivilgesellschaft braucht, die sich politisch engagiert. Es gibt aber eine Verunsicherung bei der Frage, was noch möglich ist. Dafür braucht man Rechtssicherheit und Klarheit. Hierzu gibt es einen Formulierungsvorschlag des Finanzausschuss des Bundesrates für einen § 58 Nr. 11 Abgabenordnung (AO). Die Frage ist, ob eine derartige gesetzliche Klarstellung erforderlich und geeignet ist, Rechtssicherheit für gemeinnützige Organisationen und die Zivilgesellschaft zu schaffen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Unger, Ruhr-Universität Bochum.

Sv **Prof. Dr. Sebastian Unger** (Ruhr-Universität Bochum): Es liegt jetzt endlich in den Äußerungen der Ausschüsse des Bundesrates ein Regelungsvorschlag zur politischen Betätigung vor. Herr Ludewig ist gerade schon darauf eingegangen. Aus meiner Sicht ist die Regelung zu begrüßen, weil sie in einer viel diskutierten Frage für eine Klarstellung sorgt. Letztlich wird damit das zum Ausdruck gebracht, was nach meiner Auffassung bereits aus dem Gesetz folgt: die Zulässigkeit der Verfolgung ausdrücklich in der Satzung verankerter gemeinnütziger Zwecke auch durch politische Betätigung – dies verstanden als Einflussnahme auf die öffentliche Meinung.

Es ist zwar nur eine Klarstellung, aber dennoch wünschenswert, weil durch Formulierungen im Anwendungserlass zur AO und in Urteilen des BFH, die sich zwar in den Gründen, aber nicht in den Leitsätzen finden, eine Unsicherheit hinsichtlich des Maßes der zulässigen politischen Betätigung besteht. So finden sich dort Formulierungen, wonach die politische Betätigung „im Hintergrund“ stattfinden müsse oder „die anderen von der Körperschaft entfalteten Tätigkeiten nicht weit überwiegen dürfe“. Diesen Formulierungen liegt letztlich eine grundsätzliche Skepsis gegenüber der Vereinbarkeit von Gemeinnützigkeit und politischer Betätigung zugrunde. Nach dieser Auffassung sind gemeinnützige Organisationen, die sich politisch betätigen, letztlich politische Parteien, sodass die Grenzen, die bei politischen Parteien für eine steuerliche Begünstigung angewandt werden, zu übertragen seien.

Diese Auffassung überzeugt aus meiner Sicht jedoch nicht, weil gemeinnützige Organisationen eben keine politischen Parteien sind. Sie treten nicht bei Wahlen an und haben auch keinen parlamentarischen Vertretungsanspruch. Deshalb unterscheidet auch das Grundgesetz zwischen politischen Parteien (Artikel 21 GG) und einfachen Vereinigungen der Zivilgesellschaft (Artikel 9 GG), die sich möglicherweise politisch betätigen, aber eben keine Parteien sind. Das kann auch entsprechend im Steuerrecht abgebildet werden. Deshalb lässt sich verfassungsrechtlich eigentlich nichts dafür gewinnen, dass die politische Betätigung im Hintergrund stattfinden muss. Aus der AO folgt allein,

dass es einen in der Satzung verankerten Katalogzweck geben muss, der durch politische Mittel und letztlich auch ausschließlich durch politische Mittel verfolgt werden darf. Das Verfassungsrecht steht dem nicht entgegen.

Die Verunsicherung entsteht durch die Ausführungen im Anwendungserlass zur AO und durch Formulierungen in Urteilen des BFH aus den 1980er Jahren. Zuletzt sind diese Formulierungen in dem schon zitierten Beschluss des BFH zum BUND aus dem Jahr 2017 angeführt worden, sie waren aber nicht tragend, sind nicht geprüft worden und finden sich auch nicht in den Leitsätzen wieder. Daher kann man auch Zweifel hinsichtlich der Frage äußern, ob diese Formulierungen überhaupt noch aktuell sind.

Für eine klarstellende Regelung spricht auch, dass es bei den zivilgesellschaftlichen Organisationen eine Verunsicherung hinsichtlich der Zulässigkeit politischer Betätigung gibt. Zwar ist es zivilgesellschaftlichen Organisationen nicht untersagt, sich politisch zu betätigen, es ist aber ein „Kanalisierungseffekt“ in dem Sinne zu verzeichnen, dass Organisationen letztlich nur wirksam agieren können, wenn sie gemeinnützig sind. Deshalb wollen alle Organisationen „in die Gemeinnützigkeit rein“ und fügen sich in das Korsett der Gemeinnützigkeit. Das verhindert natürlich nicht, dass sie politisch tätig sind, wenn man das nicht für gemeinnützig hält. Aber dann können sie eben nicht gemeinnützig sein. Deshalb sollten wir sensibel sein und solche Kanalisierungseffekte verhindern, indem wir in dem Maße, wie es aus der AO bereits jetzt schon folgt, die politische Betätigung ausdrücklich im Gesetz verankern, um diese Unsicherheit zu beseitigen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Dr. Unger. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der CDU/CSU der Kollege Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Ich bin schon etwas länger im Finanzausschuss, wenn auch nicht so lange wie manch andere Kollegin oder manch anderer Kollege. Es ist aber auch für mich ein besonderes Jahressteuergesetz. Denn ich beobachte, dass wir im Moment fast nur über die Dinge reden, die nicht im Gesetz stehen. Wir haben 61 Änderungen des Bundesrates. Es ist also kein Ruhmesblatt, was hier vorgelegt worden ist.

Neben der Gemeinnützigkeit oder dem Körperschaftsmodernisierungsgesetz, bei denen es jeweils eigene Gesetzentwürfe geben sollte, sind wir auch bei der Umsetzung der Anti-Steuervermeidungs-Richtlinie (ATAD) noch nicht weitergekommen. Daher habe ich eine Frage an Frau Prof. Dr. Schanz und Frau Dr. Kelm vom Institut der Wirtschaftsprüfer. Halten Sie es für geboten, dass wir ATAD noch im Rahmen des Jahressteuergesetzes umsetzen? Es gibt einen Referentenentwurf der Bundesregierung, zu dem mich Ihre Meinung interessieren würde, insbesondere, ob dieser überschießend ist, wie dies in der Fachliteratur überwiegend angenommen wird. Daneben gibt es den Entwurf aus dem Finanzausschuss des Bundesrates, der eine Eins-zu-Eins-Umsetzung vorsieht. Wäre dies eine Blaupause für eine Umsetzung in diesem Jahressteuergesetz?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Frau Prof. Dr. Deborah Schanz, Ludwig-Maximilians-Universität München.

Sve **Prof. Dr. Deborah Schanz** (Ludwig-Maximilians-Universität München): Vielen Dank. Ich halte die Umsetzung der ATAD-Richtlinie für geboten, zumindest in einer abgespeckten, nicht aber in einer mit weiteren Inhalten aufgeblähten Version. Die Richtlinie hätte übrigens schon Ende 2019 umgesetzt werden müssen, was bisher aber nicht passiert ist. Es gibt seit Ende letzten Jahres einen Referentenentwurf für die Umsetzung, der nochmal im März 2020 überarbeitet wurde und nicht nur die Änderung der ATAD-Richtlinie enthält, sondern darüber hinaus noch strittige Regelungen zur Wegzugsbesteuerung und zu Verrechnungspreisen. Das sind Punkte, die in der Kürze der Zeit nicht im Jahressteuergesetz adressiert werden sollten. Daher ist die Idee der Ausschüsse des Bundesrates gut, eine kleinere Version anzupacken.

Man könnte vielleicht noch die Verrechnungspreisregelungen hinzunehmen, die aufgrund des BEPS-Prozesses umgesetzt werden sollten. Dabei sind aber Teile wie § 1a Außensteuergesetz (AStG) (in der Fassung des Referentenentwurfs) absolut strittig, überschießend und nicht international anknüpfungsfähig. Daher würde ich diese definitiv herausnehmen.

Das Wichtigste ist der Reformbedarf, der gar nicht aus der ATAD-Richtlinie resultiert, sondern mit dem AStG selbst zu tun hat. Das ist ein Gesetz, das

nicht mehr in die heutige Zeit passt. Es ist sehr alt. Es sieht insbesondere im Rahmen der sogenannten Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff.) einen Niedrigsteuersatz in Höhe 25 Prozent vor. Damals, in Zeiten, in denen Länder wie Frankreich oder die USA höhere Steuerbelastungen aufwiesen als wir, war das in Ordnung. Der Steuersatz passt aber nicht mehr in eine Welt, in der wir selber einen Körperschaftsteuersatz von 15 Prozent haben. Er passt auch nicht in eine Welt, in der viele Länder inzwischen Reformen durchgeführt haben. Großbritannien ist bei der Körperschaftsteuer bis auf 17 Prozent heruntergegangen, die USA auf 21 Prozent, mit Zusätzen landet man bei 25 Prozent. Frankreich ist heruntergegangen. Wenn aber alle anderen Länder niedrigere Steuersätze haben, ist aus unserer Sicht jedes Land quasi ein Niedrigsteuerland. Hier muss dann jeweils die Hinzurechnung geprüft werden, was extrem bürokratieaufwendig ist.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Schanz. Die nächste Frage geht an Frau Dr. Kelm, Institut für Wirtschaftsprüfer in Deutschland.

Sve **Dr. Daniela Kelm** (Institut für Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.): Die ATAD-Richtlinie ist in jedem Fall noch umzusetzen. Denn es wurde schon erwähnt, dass ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland droht, was unbedingt abgewendet werden sollte. Man sollte jetzt eins-zu-eins das umsetzen, was noch erforderlich ist, nicht aber Dinge vorschlagen, zu denen es keine Einigung gibt und die verschärfend wirken, wie dies zum Beispiel der Referentenentwurf zum ATAD-Umsetzungsgesetz vorsieht. Die Vorschläge des Bundesrats-Finanzausschusses sind jedenfalls unter dem Strich erträglicher.

Drei Punkte will ich kurz erwähnen: Frau Prof. Dr. Schanz hat schon die Niedrigsteuergrenze von 15 Prozent (§ 8 Abs. 3 AStG) erwähnt. Das ist auch unser absoluter Favorit. Aus den bereits genannten Gründen muss dies so geregelt werden.

Die Vorschläge des Finanzausschusses des Bundesrates enthalten auch nicht eine Verschärfung bei der Wegzugsbesteuerung. Auch das ist für uns ein wichtiger Punkt.

Die ATAD-Richtlinie verpflichtet zur Besteuerung und Aufdeckung stiller Reserven. Wir haben in § 6 Absatz 4 AStG bereits eine Regelung, die ATAD-konform ist. Weitere Verschärfungen braucht es nicht. Insbesondere sollte die bestehende Stundungsregelung nicht durch eine Ratenzahlung ersetzt werden. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im Wächtler-Urteil eindeutig festgestellt, dass eine Ratenzahlung unverhältnismäßig wäre.

Die im Referentenentwurf zum ATAD-Umsetzungsgesetz vorgeschlagenen Verschärfungen in §§ 1 ff. AStG sind auch aus unserer Sicht absolut überschießend. Ich denke nur an die Finanzierungsbeziehungen in § 1a AStG (Ref.-Entw.) oder auch an die Preisanpassungsklausel in § 1b AStG (Ref.-Ent.). Wir haben dazu bereits ausführlich Stellung genommen. Davon sollte in jedem Fall abgesehen werden. Diese Änderungen verdienen eine eigene Anhörung. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Kelm. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der CDU/CSU der Kollege Brehm.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich stelle mal wieder eine Frage zum Gesetzentwurf. Es gibt eine Neuregelung in § 21 Absatz 2 Satz 1 EStG. Bisher mussten zumindest 66 Prozent der ortsüblichen Miete für einen vollständigen Werbungskostenabzug angesetzt werden. Das wird nun auf 50 Prozent vermindert. Die Frage geht an Frau Prof. Dr. Schanz von der Ludwig-Maximilians-Universität in München. Zwischen 50 Prozent und 66 Prozent soll wieder eine Totalüberschussprognose eingeführt werden. Halten Sie das für sinnvoll oder sollte man nicht vielleicht wieder darauf zurückkommen, zwischen nahen Angehörigen und fremden Menschen zu trennen?

Ein zweiter Aspekt in diesem Zusammenhang ist, dass im Rahmen der Corona-Pandemie möglicherweise einige Mieter weniger Miete zahlen können, sodass es hier zu Problemen kommen könnte, wenn die 50 Prozent-Grenze gerissen wird.

Ein dritter Aspekt, den ich ansprechen möchte, ist die im letzten Jahr zum 1. Januar 2020 in § 8 Absatz 2 Nr. 12 EStG geregelte verbilligte Wohnraumüberlassung an Arbeitnehmer. Auch hier ist für Arbeitnehmer ein Bewertungsabschlag von einem Drittel für die lohnsteuerrechtliche Sachbezugsgrenze angenommen worden. Es gibt aber auch kommunale Gesellschaften und andere, die keine direkten lohnsteuerrechtlichen Arbeitnehmer haben. Also müsste auch hier eine Anpassung erfolgen, wenn man auf 50 Prozent geht. Vielleicht

sollten sogar externe Vermietungen oder Vermietungen an Angehörige freigegeben werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Frau Prof. Dr. Schanz, Ludwig-Maximilians-Universität München.

Sve **Prof. Dr. Deborah Schanz** (Ludwig-Maximilians-Universität München): Vielen Dank. Bei den Fragen geht es jedes Mal um die Vermietung. § 21 EStG ist eigentlich einer der simpleren und kürzeren Paragraphen des Einkommensteuergesetzes, der nicht besonders viel regeln muss. Ein geregelter Aspekt ist aber die verbilligte Wohnraumüberlassung, die mit der Grenze von 66 Prozent bisher gut geregelt war. Das heißt, es mussten 66 Prozent der ortsüblichen Miete erzielt werden, um den vollen Werbungskostenabzug zu erhalten. Das war eigentlich sinnvoll und hat auch gut funktioniert.

Allerdings sind wir jetzt in einer Welt, in der sich die Mieten so sehr spreizen und in der wir solche hohen Wohnmietsteigerungen haben, dass plötzlich insbesondere Altverträge oder Vermieter, die nicht jede Mieterhöhung mitgemacht haben, bestraft werden, indem ihnen wegen der günstigen Vermietung der Werbungskostenabzug nicht gewährt wird. Es wird also eine Art Missbrauch darin vermutet, dass Mietraum zu billig weitergegeben wird. Daher begrüße ich die Absenkung der Grenze auf 50 Prozent. Diese ist geboten, weil die Mieten sich so sehr spreizen.

Die Frage ist, mit wie viel Bürokratie man es verbinden muss. Herr Brehm, Sie haben schon gesagt, dass die Totalüberschussprognose zwischen 50 und 66 Prozent eingeführt werden soll. Das ist eigentlich ein Bürokratiemonster, das mit Absicht abgeschafft wurde und das weder die Steuerpflichtigen noch die Finanzverwaltung haben wollten. Die Finanzverwaltung muss über die gesamte Laufzeit von 30 Jahren abschätzen, ob ein Totalüberschuss erreicht wird.

Die Frage ist, ob man es einfacher gestalten kann. Das Übel lässt sich meiner Meinung nach gut an der Wurzel packen. Sie haben gefragt, ob nicht nach bestimmten Personengruppen differenziert werden kann. Die Missbrauchsvermutung besteht nämlich gerade gegenüber Angehörigen, wenn also jemand einem Angehörigen verbilligt Wohnraum zur Verfügung stellt. Dort sollten wir meiner Meinung nach differenzieren. Wenn es fremde Dritte sind, sollte schon ab 50 Prozent angenommen werden, dass es vollentgeltlich ist, und es sollte ein voller Werbungskostenabzug gewährt werden.

Hingegen kann eine Totalüberschussprognose oder eine Aufteilung in entgeltlich und unentgeltlich bei Angehörigen im Sinne von § 15 AO vorgenommen werden. Das heißt, der Anwendungsbereich der Totalüberschussprognose ist dann stark eingeschränkt. Für diese Fälle haben wir das Bürokratiemonster, was aber gerechtfertigt ist, weil dort eventuell der Wohnraum verbilligt abgegeben wird. In allen anderen Fällen ist es nicht gerechtfertigt.

Man liest vielfach in der Presse, dass es wegen der Corona-Pandemie Miet-Nachlässe gibt, um Insolvenzen von Mietern zu verhindern. Damit steht der Grundgedanke der Minderung der Miete im Einklang mit dem Grundgedanken, der den Corona-Steuerhilfegesetzen zugrunde lag. Die Frage ist, ob diese Vermieter durch einen eingeschränkten Werbungskostenabzug bestraft werden sollen, was sicherlich nicht der Fall sein sollte. Von daher ist es ein guter Punkt, hierüber nachzudenken.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Schanz. Die nächste Frage für die AfD-Fraktion stellt Herr Gottschalk.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Ich möchte Frau Prof. Dr. Schanz und Herrn Eigenthaler fragen. Mich überzeugt die Argumentation nicht, dass die nahen Angehörigen so viel schlechter gestellt oder anders behandelt werden müssen, um hier zu einer Gleichbehandlung zu kommen. Nehmen Sie folgenden Fall: Sie haben ein Mehrparteienhaus, in dem Sie auch an ihre Mutter oder ihren Vater vermieten und damit etwas Gutes tun. Dann sollen unterschiedliche Grenzen gelten und ggf. eine Totalüberschussprognose vorgenommen werden, abhängig davon, ob Sie an einen Nichtverwandten oder an Ihre Mutter vermieten. Mich würde interessieren, woraus Sie dies ableiten? Woraus schließen Sie in Ihrer Beurteilung, dass der nahe Angehörige schlechter behandelt werden muss als der fremde Dritte.

Schließlich würde ich Herrn Eigenthaler bitten, welchen zeitlichen Aufwand es für einen Finanzbeamten bedeutet, wenn er die Totalüberschussprognose beurteilen muss.

Vorsitzende Katja Hessel: Vielen Dank, Herr Gottschalk. Die Frage richtet sich zunächst an Frau

Prof. Dr. Schanz, Ludwig-Maximilians-Universität München.

Sve **Prof. Dr. Deborah Schanz** (Ludwig-Maximilians-Universität München): In dem Beispiel mit dem Mehrfamilienhaus, in dem ich Wohnungen an fremde Dritte vermiete und eine Wohnung zu gleichen Konditionen an meine Mutter, wird es schnell möglich sein, die Totalüberschussprognose aufzustellen und zu zeigen, dass ich eine Gewinnerzielungsabsicht habe und auch langfristig einen Überschuss haben möchte. Von daher kann der Nachweis erbracht werden, dass es vollentgeltlich ist und damit der Werbungskostenabzug vollständig gewährleistet wird.

Woraus leite ich ab, dass der Angehörige anders betrachtet werden muss? Nun, es ist naheliegend, dass es mit Angehörigen leichter und schneller geht, gleichgerichtete Interessen zu formulieren: Die Wohnung wird für weniger Geld vermietet, vielleicht wird noch ein Steuerschnäppchen erzielt und es kommt zum vollen Werbungskostenabzug. Ein solches Ergebnis bekomme ich mit fremden Dritten nur ungleich schwieriger hin. Wenn ich Wohnraum vergünstigt überlasse, nehme ich weniger ein und habe auch nur einen auf den niedrigeren Teil bezogenen Anspruch. Von daher würde ich sehr wohl zwischen diesen beiden Gruppen unterscheiden. Für jede Gruppe müssen aber so wenig Bürokratie und Hürden wie möglich eingebaut werden.

Vorsitzende Katja Hessel: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Schanz. Der zweite Teil der Frage richtet sich an Herrn Eigenthaler, Deutsche Steuer-Gewerkschaft.

Sv. **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Vielen Dank, Herr Abgeordneter. Ich habe für uns als Steuergewerkschaft auch die Auffassung vertreten, dass man differenzieren soll. Ich verstehe das Beispiel, das Sie gebildet haben. Wenn es zwei identische Wohnungen sind, muss man in der Tat aufpassen und kann auf die von Ihnen formulierte Idee kommen. Das ist aber nicht der Regelfall. Bei einer Vermietung an Angehörige habe ich nicht die Situation, dass ich einen Mieter unbedingt halten will, aus vertraglichen Gründen die Miete nicht erhöhen kann oder der Mieter noch Nebenarbeiten bzw. Reparaturen in der Wohnung selber erledigt.

Vielmehr wird bei nahen Angehörigen der Mietzins so gewählt, dass es steuerlich passt. Das ist der Unterschied.

Ich komme zu Ihrer Frage zur Totalüberschussprognose. Schon das Wort ist fürchterlich. Eine Prognose ist immer streitanfällig -sie haben Unwägbarkeiten bzw. Imponderabilien. Es ist bürokratiefeindlich, sehr arbeitsintensiv und kann auch vor den Gerichten landen. Ich würde dazu raten, die Fälle zu splitten. In Fällen einer richtigen Fremdvermietung ist zu unterstellen, dass die Miete unter unternehmerischen Gesichtspunkten angesetzt worden ist. Dort müssen dann auch die Werbungskosten im vollen Umfang angesetzt werden. Bei Angehörigen haben wir das Gebot des Fremdvergleichs zu berücksichtigen. Bevor nun von zwei Dritteln auf 50 Prozent reduziert wird, würde ich sagen, wir nehmen zwei Drittel und verzichten auf die Totalüberschussprognose.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Wir machen weiter mit Frau Arndt-Brauer, die die nächste Frage für die SPD-Fraktion stellt.

Abg. **Ingrid Arndt-Brauer** (SPD): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Ich habe zwei Fragen zur Umsatzsteuer an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft. Es geht zum einen um die Berichtigung einer Rechnung als nichtrückwirkendes Ereignis. Dafür wurde § 14 Absatz 4 Satz 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) eingefügt, der klarstellen soll, dass eine Rechnungskorrektur nach der AO kein rückwirkendes Ereignis ist. Ist die Vorschrift aus Ihrer Sicht geeignet, den beabsichtigten Zweck zu erfüllen? Führt die Regelung für die Unternehmen zu Nachteilen bei der Zinsfestsetzung?

Meine zweite Frage bezieht sich auf die Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe. Die Europäische Kommission ist gegen die nationale Regelung der Durchschnittssätze für Land- und Forstwirte vorgegangen. Spricht Ihrer Meinung nach etwas gegen die Einführung einer Umsatzgrenze zur Konkretisierung des Anwendungsbereichs, wonach nur noch Unternehmen mit einem Gesamtumsatz von nicht mehr als 600 000 Euro die Durchschnittssätze in Anspruch nehmen dürften? Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank die Fragen richten sich an Herrn Eigenthaler, Deutsche Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Ich nehme zunächst zu § 14 Abs. 4 UStG Stellung. Ich bin der Meinung, dass es richtig ist, dass die nachträgliche Berichtigung einer Rechnung kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 AO ist. Es ist Sache des Gesetzgebers, dies zu definieren. Er definiert es meines Erachtens in einer zulässigen und geeigneten Weise. Würde an dieser Stellung eine Öffnung vorgenommen, würde dies zur Nachlässigkeit bei der Ausstellung von Rechnungen führen. Eine Öffnung würde ich daher für einen Fehler halten. Man kann zurückgehen, solange eine Korrektur möglich ist, etwa wegen des Vorbehalts der Nachprüfung oder auch im Rahmen einer Betriebsprüfung, wenn der Fall noch offen ist. Bei bestandskräftigen Fällen sollte es hingegen nicht möglich sein, noch Jahrzehnte zurückzugehen, nur weil irgendjemand noch einmal die Rechnung überprüfen lassen möchte. So wie man es jetzt macht, halte ich es für zutreffend.

Ihre Frage nach den Zinsen kann ich jetzt nicht richtig einordnen. Dafür fehlt mir ein weinig die Sachkunde, und man müsste sich die Fälle ansehen können. Ich kenne jetzt nicht die genaue Regelung.

Die zweite Frage betrifft einen ganz anderen Sektor, nämlich die Umsatzbesteuerung der Land- und Forstwirtschaft. § 24 UStG sieht von Anfang an eine gewisse Privilegierung der Land- und Forstwirtschaft vor. Dazu ist von der Europäischen Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren angestrengt worden. Wenn Deutschland wie jetzt die Ratspräsidentschaft innehat, sollten solche Vertragsverletzungsverfahren eigentlich vermieden werden. Von daher halte ich es für durchaus legitim zu fragen, ob etwas unternommen werden kann, um dieses Vertragsverletzungsverfahren zu beenden.

Ich befasse mich schon länger mit dieser Sache. Nach der Ratio der Vorschrift sollen kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe vom Bürokratieaufwand und ähnlichem befreit werden. Man hat die Regelung allerdings zu einer Standardprivilegierung verkommen lassen. Daher könnte diese Regelung wieder auf bestimmte Fälle mit einer Umsatzgrenze limitiert werden, was andere Länder wie Österreich, Frankreich, Spanien, Italien, Portugal, Polen und die Niederlande gemacht haben. Daher kann nicht gesagt werden, dass es außergewöhnlich wäre, wenn der deutsche Gesetzgeber es ähnlich machte. Insofern sollte die Standardbegünstigung abgeschafft und eine limitierte Regelung eingeführt werden. Ob 600 000 Euro dabei als Grenze richtig sind, ist eine politische Entscheidung, die das Parlament treffen muss. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Die nächste Frage für die Fraktion der CDU/CSU der Kollege Steiniger.

Abg. **Johannes Steiniger** (CDU/CSU): Liebe Kolleginnen und Kollegen, ich würde gerne bei dem Themenkreis bleiben. Meine Frage geht an Herrn Prof. Dr. Ismer. Können Sie zu der Frage Stellung nehmen, ob eine Umsatzgrenze von 600 000 Euro aus Ihrer Sicht die bestehenden Bedenken ausräumen könnten?

Mein zweiter Fragekomplex geht an die Bundessteuerberaterkammer, Herrn Rose, zu § 7g EStG und den Auswirkungen auf die Land- und Forstwirtschaft. Ich höre von den landwirtschaftlichen Buchstellen, dass insbesondere die Zukunftsbetriebe bei dieser Neuregelung nicht mehr berücksichtigt würden. Wir haben jetzt viel über das Handwerk gesprochen. Vielleicht können Sie es aus dieser Sicht nochmal beleuchten.

Schließlich habe ich noch ein anderes Thema. Hauptleidtragende der Corona-Pandemie ist die Veranstaltungsbranche. In § 19 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1a EStG gibt es einen Freibetrag für Betriebsveranstaltungen. Wie würden Sie den Vorschlag beurteilen, diesen Freibetrag auf 200 Euro zu erhöhen, weil wir in Zukunft höhere Hygienekosten bei Betriebsveranstaltungen haben werden?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Prof. Dr. Ismer, Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg.

Sv **Prof. Dr. Roland Ismer** (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Bei den Landwirten müssen wir sehen, dass Deutschland sich in keiner guten Position vor dem Europäischen Gerichtshof befindet. Die Bundesregierung hat auf das Vertragsverletzungsverfahren, zumindest solange es die Europäische Kommission bilateral betrieben hat, nicht geantwortet. Wenn ich mir den Gesetzestext der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ansehe, gibt es zu Recht ein Vertragsverletzungsverfahren. Denn es gibt Vorgaben, die das deutsche

Recht momentan nicht einhält. Wenn sich die Möglichkeit ergibt, dieses Vertragsverletzungsverfahren zu beenden, sollte man dies aus zwei Gründen tun.

Erstens besteht die rechtliche Verpflichtung, sich nicht verurteilen zu lassen, sondern im Einklang mit dem Unionsrecht zu handeln. Zweitens drohen pragmatisch gesehen chaotische Verhältnisse, wenn es zu einer Verurteilung kommt. Denn dann steht im Raum, dass Deutschland eine Beihilfe gewährt hat. Deshalb sollten wir es im jetzigen Stadium schaffen, diese Situation mit der Kommission zu klären.

Bei der Frage nach der Umsatzgrenze von 600 000 Euro kommt es darauf an, was die Kommission mitmacht. Davon würde ich es abhängig machen. 600 000 Euro sind vielleicht ein vernünftiger Wert. Ob es im Einzelnen nun 600 000, 700 000 oder 500 000 Euro sind, sollte die Kommission mitbestimmen können.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Dr. Ismer. Der zweite Teil der Frage ging an die Bundessteuerberaterkammer, Herr Rose.

Sv **Dirk Rose** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank für die Fragen. Wir haben auch die Information, dass die Land- und Forstwirte aufgrund dieser neuen Regelung Probleme bekommen. Für die Buchstellen ist die Orientierung am Wirtschaftswert besser als an den jetzt geplanten Gewinngrenzen. Mehr kann ich hierzu leider nicht mitteilen. Uns wird auch nur gespiegelt, dass solche Gewinngrenzen erhebliche Probleme verursachen würden.

Ich möchte jetzt auf die Betriebsveranstaltungen eingehen. Die Kosten für die Veranstaltungsbranche sind jetzt schon deutlich höher als noch zu Beginn. Es wurde schon einmal geplant, die Grenze auf 150 Euro anzuheben. Mit den zusätzlichen Hygienekosten würde man selbst mit 200 Euro schon an die Grenzen stoßen, um diese steuerliche Begünstigung zu erhalten. Die Unternehmen sind für die Veranstaltungsbranche eine wichtige Zielgruppe. Wir erleben derzeit, dass in der Veranstaltungsbranche Existenzen wegbrechen, weil alle Unternehmen ihre Veranstaltungen absagen und nicht mehr durchführen können. Die Kosten für solche Veranstaltungen sind unter Berücksichtigung des Hygienekonzepts nicht mehr tragbar. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Wir machen weiter mit der Fraktion der FDP. Kollege Mansmann, bitte.

Abg. **Till Mansmann** (FDP): Meine Frage zur Umsatzsteuer geht an den Deutschen Industrie- und Handelskammertag und an den Deutschen Steuerberaterverband. Es geht um die Voice-over-IP-Telefonie (VoIP), auf die das Reverse-Charge-Verfahren angewendet werden soll. Wie bewerten Sie die Regelungen hinsichtlich möglicher Rechtsunsicherheiten? In welchen anderen Bereichen könnte man das Reverse-Charge-Verfahren auch nutzen, um Umsatzsteuerbetrug zu begegnen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Dr. Kambeck, Deutscher Industrie- und Handelskammertag.

Sv **Dr. Rainer Kambeck** (Deutscher Industrie – und Handelskammertag e.V.): Wir haben gemeinsam mit den anderen Spitzenverbänden in der schriftlichen Stellungnahme darauf hingewiesen, dass die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens klar geregelt und am besten automatisiert umgesetzt werden sollte. Wenn es hier zu Einzelfallbetrachtungen und komplizierten Abgrenzungen kommt, führt dies bei den Betroffenen im Massengeschäft der Umsatzsteuer zu großer Rechtsunsicherheit.

Insbesondere im digitalen Bereich sind die Abgrenzungen extrem schwierig. Deshalb wurde uns von den Unternehmen zurückgemeldet, dass eine möglichst klare Anwendung vorgegeben werden sollte, und zwar auf einer breiten Grundlage, ohne zu sehr die einzelnen Bereiche zu definieren. Insofern haben wir dazu ein eindeutiges Petitum, dass mehr Rechtssicherheit geschaffen wird. Es wird ein Bescheinigungsverfahren gebraucht, das eindeutig und gerichtsfest ist, und bei dem die Bescheinigung von Amts wegen erfolgt. Das sind die Rückmeldungen der Unternehmen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Dr. Kambeck. Die nächste Frage geht an Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Wir haben Ausführungen dazu in unserer Stellungnahme gemacht. Die von Herrn Dr. Kambeck geschilderten Unklarheiten sind an uns nicht herangetragen worden. Wenn diese aber existieren, muss für eine Beseitigung dieser Unklarheiten gesorgt werden.

Wir sind ein großer Anhänger des One-Stop-Shops (OSS). Deshalb haben wir uns in der Stellungnahme dafür ausgesprochen, dass die Bestrebungen, immer mehr Leistungen in den OSS zu überführen, auch auf europäischer Ebene ausgeweitet werden sollen, insbesondere bei Fernverkäufen. Insgesamt erachten wir das Reverse-Charge-Verfahren seit jeher als großen Gewinn für die Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug. Daher begrüßen wir entsprechende Ausweitungen. Danke.

Abg. **Till Mansmann** (FDP): Ich würde den Deutschen Industrie- und Handelskammertag noch zu einem anderen Bereich des Umsatzsteuergesetzes befragen wollen, nämlich zur Steuerbefreiung der Beherbergung von Schülern und Studenten. Inwieweit halten Sie diese Steuerbefreiung für geeignet, insbesondere hinsichtlich des Wunsches die akademische und berufliche Bildung gleich zu behandeln? Werden beispielsweise Meister, die aufgrund einer anderen Lebensplanung in den praktischen Berufen häufig älter sind, möglicherweise benachteiligt? Sehen Sie einen Nachbesserungsbedarf oder -möglichkeiten?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Dr. Kambeck, Deutscher Industrie- und Handelskammertag.

Sv **Dr. Rainer Kambeck** (Deutscher Industrie- und Handelskammertag e.V.): Wir plädieren auf jeden Fall für eine Gleichbehandlung. Es sollte insbesondere in dem Bereich, den die Industrie- und Handelskammern verantworten, eine entsprechende Gleichbehandlungen mit den akademischen Berufen hergestellt werden. Das spielt eine große Rolle für die Wirtschaft und den gesamten Ausbildungsbereich. Die Wirtschaft braucht Nachwuchs. Daher ist es ein wichtiger Punkt, in solchen Bereichen eine Gleichheit zu den akademischen Berufen herzustellen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Wir machen weiter. Die nächste Frage für die Fraktion DIE LINKE. stellt der Kollege De Masi.

Abg. **Fabio De Masi** (DIE LINKE.): Vielen Dank. Ich möchte Herrn Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund befragen und zu der Debatte zurückgehen, die wir am Anfang der Anhörung hatten: Die Präzisierung der Tatbestandsvoraussetzungen für Leistungen, die vom Arbeitgeber zusätzlich zum Arbeitslohn erbracht werden, und der entsprechenden Steuerbegünstigung. Das BMF möchte die geänderte Rechtsprechung des BFH nicht anwenden, damit es tatsächlich zusätzliche Leistungen bleiben. Dies finden wir auch sinnvoll. Allerdings hat der Deutsche Gewerkschaftsbund die Befürchtung geäußert, dass es zu einer steuerrechtlichen Diskriminierung entsprechender Regelungen zum Beispiel in Tarifverträgen käme. Dazu würde ich um eine Erläuterung der konkreten Bedenken bitten.

Die zweite Frage geht auch an Herrn Didier. Zum wiederholten Male werden im Jahressteuergesetz Lücken beim Steuerabzugsverfahren im Rahmen der Abgeltungsteuer geschlossen. Dieses Mal betrifft es den Steuerabzug bei bestimmten Investmentfonds. Wie beurteilen Sie das andauernde Nachbessern beim Steuerabzug seit Einführung der Abgeltungsteuer?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Herrn Didier, Deutscher Gewerkschaftsbund.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Bei den Leistungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Lohn erbracht werden, ist uns wichtig, dass wir zu dem Rechtszustand zurückkehren, den wir vor dem Urteil des BFH aus dem letzten Jahr hatten. Das ist grundsätzlich auch das Anliegen dieses Gesetzentwurfes. Allerdings war bis zu diesem BFH-Urteil ein BMF-Schreiben in Kraft, wonach neben den einseitig, freiwillig erbrachten Leistungen des Arbeitgebers auch solche Leistungen umfasst sein sollten, die in Tarifverträgen, Betriebsvereinbarungen oder Dienstvereinbarungen vereinbart worden sind. Die Regelungen im BMF-Schreiben sind aber mit dem Nicht-Anwendungserlass des BMF außer Kraft getreten und fehlen nun im Gesetzentwurf.

Gegenüber dem Referentenentwurf ist zwar positiv anzumerken, dass in der Begründung des Gesetzentwurfs erklärt wird, dass diese Fälle mitumfasst sein sollen. Wir halten es aber für ausgesprochen wichtig, dass dies auch entsprechend im Gesetzeswortlaut abgebildet wird. Denn wir haben gerade in diesem Zusammenhang erlebt, dass der BFH trotz des eindeutig erklärten gesetzgeberischen Willens in der Gesetzesbegründung zu diesen Sachverhalten eine überraschend andere Rechtsprechung im letzten Jahr verfolgt hat. Damit wir dies nicht noch einmal erleben, und damit nicht nur Arbeitgeberleistungen, die einseitig, freiwillig erbracht werden,

künftig umfasst sind, halten wir eine gesetzliche Klarstellung zugunsten von Betriebs- und Dienstvereinbarungen für erforderlich.

Hinsichtlich der zweiten Frage steht bei uns Gewerkschaften die Abgeltungsteuer grundsätzlich in der Kritik, weil eine bestimmte Art des Einkommens pauschal mit 25 Prozent besteuert wird, wohingegen in anderen Bereichen des Einkommensteuerrechts der persönliche Einkommensteuersatz gilt. Bei der Einführung der Abgeltungsteuer wurden uns eine unbürokratische Handhabung, eine Erleichterung beim Steuereinbehalt und vieles andere versprochen. In sehr vielen Gesetzen sehen wir seither, dass immer wieder Schwachstellen identifiziert worden sind, bei denen etwa der Steuereinbehalt auf Dritte übertragen wurde, die diesen Pflichten nicht nachgekommen sind. Auch ist das Versprechen der Entbürokratisierung durch die Abgeltungsteuer nicht eingetreten. Bevor wir in den nächsten Gesetzen wieder erleben, dass Schwachstellen beseitigt werden müssen, sollten wir vom System der Abgeltungsteuer grundsätzlich Abstand nehmen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Didier. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der CDU/CSU der Kollege Gutting.

Abg. **Olav Gutting** (CDU/CSU): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Ich möchte auf § 20 Absatz 6 EStG eingehen. Der Bundesrat hat sich in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz für die Streichung der im letzten Jahr geschaffenen Regelungen zur Verlustverrechnungsbeschränkung im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgesprochen. Er sieht bei der Umsetzung dieser Vorschriften verfassungsrechtliche Bedenken. Weiterhin stünde die Finanzverwaltung vor nahezu unlösbaren Aufgaben.

Meine Frage richtet sich deshalb an die Bundessteuerberaterkammer und an Herrn Professor Dr. Ismer. Wie beurteilen Sie die aktuelle Ausgestaltung der Verlustverrechnungsbeschränkung als mögliches Instrument gegen Kapitalmarktspekulationen? Wie beurteilen Sie diese Regelungen in Bezug auf den zusätzlichen Aufwand für Kleinanleger und den betroffenen Berufsstand?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Rose, Bundessteuerberaterkammer.

Sv **Dirk Rose** (Bundessteuerberaterkammer): Grundsätzlich ist es nachvollziehbar, dass man das Ziel der Eindämmung von Kapitalmarktspekulationen verfolgt. Dass es verschiedene Verlustverrechnungskreise gibt, ist nichts Neues. Wir reden hier über den Einkünfteermittlungsbereich, in dem es eine Trennung zwischen Vermögen und Ertrag gibt. Mit der Einführung des § 20 Absatz 2 EStG kam es bereits zu einer Durchbrechung dieser Trennung, um Erträge aus dem Vermögenszuwachs besteuern zu können.

Jetzt wird die Verlustverrechnung aus diesem Vermögensstamm weiter eingeschränkt. Das ist politisch nachvollziehbar. Es erfüllt aber in der Ausgestaltung nicht den gewünschten Zweck. Diejenigen Steuerpflichtigen, die vermehrt Spekulationen betreiben, flüchten sich in den Bereich der Gewinneinkünfte. Dort geht nämlich die Beschränkung der Verlustverrechnung auf 10 000 Euro, die derzeit im § 20 Absatz 6 EStG geregelt ist, ins Leere. Stattdessen trifft es diejenigen Steuerpflichtigen, die aus nachvollziehbaren Gründen versuchen, ihre Aktienanlage beispielsweise durch Optionsgeschäfte abzusichern. Diese Optionsgeschäfte werden besteuert, obwohl faktisch kein Ertrag vorhanden ist. Deswegen sehen wir die derzeitige Rechtslage kritisch. Wir würden uns für eine bessere Ausgestaltung aussprechen, weil der gewünschte Zweck nicht erreicht wird.

Wenn die institutionellen Anleger im Einkünfteermittlungsbereich von den Überschusseinkünften zu den Gewinneinkünften wechseln, hat der Berufsstand mehr Jahresabschlüsse zu erstellen. Das ist natürlich richtig.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die verbleibende Zeit geht an Herrn Prof. Dr. Ismer, Friedrich Alexander Universität Erlangen-Nürnberg.

Sv **Prof. Dr. Roland Ismer** (Friedrich-Alexander-Universität- Erlangen-Nürnberg): Frau Vorsitzende und Herr Abgeordneter, vielen Dank. Auch ich sehe die Norm skeptisch. Man kann hier erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel haben. Es gibt bei den Einkünften aus Kapitalvermögen aus guten Gründen ein Sondersystem der Verlustverrechnungsbeschränkung. Das ist damit zu erklären, dass wir hier einen niedrigeren Steuersatz haben.

Man kann darüber nachdenken, ob es einen gesonderten Verlustverrechnungskreislauf für Aktien geben sollte. Aber diese beiden zusätzlichen Regelungen sind schwer zu rechtfertigen.

Man mag sich fragen, ob die Regelungen überhaupt zur Eindämmung von Spekulationen geeignet sind. Man mag sich auch die Frage stellen, ob das überhaupt ein legitimes Ziel ist. Es gab Menschen, die gegen die Wirecard AG spekuliert haben und dem Kapitalmarktstandort damit etwas Gutes getan haben. Selbst wenn wir das als legitimes Ziel anerkennen, ist die Frage, ob es eine Ungleichbehandlung dieser Einkünfte bei der Verlustverrechnung rechtfertigt. Wir sind zwar nur im Anforderungsprofil des sachlichen Grundes, und nicht bei den verschärften Anforderungen nach der neuen Formel. Trotzdem fällt es mir schwer, hier den Rechtfertigungsgrund des sachlichen Grundes zu sehen. Die bloße Angst vor einer missbräuchlichen Inanspruchnahme dürfte nicht ausreichend sein. Denn diese Gefahr besteht letztlich bei allen steuerlichen Regelungen. Ich sehe hier kein besonderes Missbrauchspotential. Zumal es auch noch die Möglichkeit der Ausweichgestaltung in die Gewerblichkeit gibt. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Ismer. Die nächste Frage stellt Frau Kollegin Paus von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

Abg. **Lisa Paus** (BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN): Meine Frage geht an Frau Prof. Beckemper von der Universität Leipzig. Es geht um das Thema Cum/Ex – Verjährung und Einziehung von Taterträgen. Wir haben dazu einen Änderungsantrag eingebracht. Könnten Sie unseren Änderungsantrag bitte hinsichtlich seiner Rechtsstaatlichkeit und Verfassungsmäßigkeit erläutern? Kann man damit Steueransprüche einziehen, die bereits vor dem 1. Juli 2020 verjährt waren? Sehen Sie relevante Einwände aus Artikel 49 der Grundrechtecharta der Europäischen Union? Sehen Sie Einwände gegen eine Regelung im Rahmen des Jahressteuergesetzes? Wie bewerten Sie den Änderungsantrag hinsichtlich der Einziehung von Taterträgen etwa bei Betrügereien zwecks Erhalts staatlicher Leistungen, wenn der zugrundeliegende Verwaltungsakt wegen Fristablaufs nicht mehr zurückgenommen werden kann?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Frau Prof Dr. Beckemper, Universität Leipzig, die uns per Video zugeschaltet ist.

Sve **Prof. Dr. Katharina Beckemper** (Universität Leipzig): Ich bin leider nur telefonisch zugeschaltet. Das bitte ich zu entschuldigen.

Der Änderungsvorschlag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN enthält meiner Ansicht nach keine verfassungsrechtlichen Probleme. Das ist, glaube ich, die wichtigste Nachricht. Ich betone das so, weil man dies vordergründig so annehmen könnte. Es gibt einen Vorlagebeschluss des Bundesgerichtshofs an das Bundesverfassungsgericht. Der Bundesgerichtshof hält eine ähnliche Regelung zur Rückwirkung für verfassungswidrig. Dabei ging es nicht um verjährte Ansprüche, sondern darum, ob eine Einziehung bei strafrechtlich verjährten Straftaten noch möglich ist. Der Bundesgerichtshof hat das verneint.

Fraglich ist, ob diese Entscheidung auf unsere Fallgestaltung übertragen werden könnte. Denn auch hier stellt sich ein Rückwirkungsproblem. Es geht also um die Frage, ob die Erträge – und zwar nicht nur solche aus Cum/Ex, sondern auch aus allen anderen Steuerbetrügereien –, die steuerrechtlich nicht mehr festgesetzt werden können, da sie bereits vor Juli 2020 verjährt sind, noch eingezogen werden könnten. Das bejahe ich, da die erwähnte Entscheidung des Bundesgerichtshofs nicht auf unsere Problematik übertragbar ist. Zu dieser Feststellung kommt auch die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN in ihrem Änderungsantrag. Dem schließe ich mich im Ergebnis an.

Ich möchte das ganz kurz begründen: Grundsätzlich liegt hier eine echte Rückwirkung vor. Ein echtes Rückwirkungsverbot gilt jedoch nicht ausnahmslos. Das Bundesverfassungsgericht lässt in vier Fällen Ausnahmen zu. Die erste Ausnahme betrifft Bagatellfälle, über die wir hier nicht reden müssen. Die zweite Ausnahme liegt vor, wenn zwingende Gründe des Allgemeinwohls dem Vertrauensschutz vorgehen. Daran habe ich gewisse Zweifel, da wir zwar in erster Linie an Cum/Ex-Geschäfte denken, es aber de facto auch alle anderen Fälle von Steuerhinterziehung betreffen würde. Es geht also nicht ausschließlich um Cum/Ex-Fälle. Die anderen beiden Ausnahmen sind, wenn der Betroffene bereits im Zeitpunkt, auf den die Rechtsfrage rückwirkend wirkt, nicht auf den Fortbestand

der Regelung vertrauen konnte, und/oder die Rechtslage unklar war.

Wir haben hier die Situation einer unklaren Rechtslage. Anders als bei der strafrechtlichen Verjährung war bei der steuerrechtlichen Verjährung die Rechtslage unklar, weil § 73e Absatz 1 Strafgesetzbuch unterschiedlich ausgelegt wurde. Der Gesetzgeber hatte nicht an die Steueransprüche gedacht. Auch in der Literatur war diese Frage streitig. Daher konnte kein Vertrauensschutz eintreten. Rechtsklarheit könnte allerhöchstens nach der Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 24. Oktober 2019 angenommen werden, wonach die Norm auch auf Steuern anwendbar ist. Aber auch damit haben wir keine gesicherte Auslegung. Wegen der unklaren Regelung bestand also kein Vertrauensschutz, weswegen die echte Rückwirkung hier ausnahmsweise erlaubt ist.

Ich komme ganz kurz zur Grundrechtecharta. Ein Verstoß läge nur dann vor, wenn wir das Einziehungsrecht als Strafe auslegen würden. Das macht das Bundesverfassungsgericht aber in diesem Fall nicht. Auf europäischer Ebene sehe ich noch weniger Probleme, da alle europäischen Nachbarländer im Gegensatz zu uns weniger streng sind. Wir betrachten es sogar als eigenes zivilrechtliches Instrument. Dagegen lässt der Europäische Gerichtshof sogar eine Beweislastumkehr im Einziehungsrecht zu. Deswegen sehe ich auch an dieser Stelle keine Probleme.

Zur Frage, ob es im Jahressteuergesetz geregelt werden kann, sehe ich keine Gründe, die dagegen sprechen. Ich kenne andere Gesetzesänderungen, die noch viel weniger mit dem Gesetzestitel zu tun hatten. Zum Beispiel wurde damals im Rahmen des Telekommunikationsüberwachungsgesetz § 370a AO abgeschafft und § 370 AO reformiert. Dann könnte man sich auch fragen, warum es im Gesetzentwurf zur Fortentwicklung der Strafprozessordnung geregelt werden muss.

Sie haben ausdrücklich auch den Fall des Erhalts staatlicher Leistungen in Ihrem Entwurf geregelt, wenn der zurückliegende Verwaltungsakt nicht mehr zurückgenommen werden kann. Das begrüße ich. Das hätte man nicht machen müssen, aber das ist politisch sicherlich klug.

Der im Bundesrat zu dieser Thematik eingebrachte Gesetzentwurf des Landes Nordrhein-Westfalen ist grundsätzlich gut. Das vorgeschlagene Strafmaß von 15 Jahren überzeugt mich hingegen nicht. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die nächste Frage stellt für die Fraktion der SPD der Kollege Daldrup.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Herr Eigenthaler, Sie haben schon eine Frage zur Senkung der Grenze für den vollständigen Werbungskostenabzug auf 50 Prozent bei verbilligter Wohnraumvermietung beantwortet. Meine Frage ist: Wie kann der Aufwand für die Durchführung der Totalüberschussprognose für die Finanzverwaltung und die Steuerpflichtigen reduziert werden?

Die Frage bezieht sich noch auf einen anderen Bereich, nämlich auf die Körperschaftsteuer. Es geht um die Steuerbefreiung für die vorrübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen, Asylbewerbern und Obdachlosen. Bisher werden solche Steuerbefreiungen zum Beispiel für Genossenschaften im Billigkeitswege gewährt. Das wird jetzt ins Körperschaftsteuerrecht übernommen, und der Anwendungsbereich wird auf Obdachlose erweitert. Die vorgesehene Regelung umfasst aber lediglich juristische Personen des öffentlichen Rechts. Meine Frage ist, ob es nicht sinnvoll oder sogar erforderlich wäre, den Anwendungsbereich dieser Regelung um gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Körperschaften im Sinne des § 51 AO zu erweitern.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuergewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Herr Abgeordneter, vielen Dank. Ich kann es kurz machen: Die Rechtsform sollte nicht entscheidend sein, wenn die Sachverhalte vergleichbar sind. Wenn der gleiche Zweck verfolgt wird, sollte die Steuerbefreiung entsprechend erweitert werden. Es sollte nicht so ausgestaltet werden, dass diejenigen, die diese Leistungen erbringen, krampfhaft nach der richtigen Rechtsform suchen müssen. Die Rechtsform sollte hier unerheblich sein, insbesondere wenn es sich auf den gemeinnützigen Bereich erstreckt. Vielen Dank.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Ich würde gerne die gleiche Frage an Herrn Prof. Dr. Anzinger richten. Kommen Sie zu einer ähnlichen Beurteilung oder gibt es noch andere Aspekte, die hier eine Rolle spielen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Anzinger, Universität Ulm.

Sv **Prof. Dr. Heribert Anzinger** (Universität Ulm): Vielen Dank für die Frage. Ich glaube, man muss tiefer in die Regelungstechnik einsteigen. Wenn ich das Problem richtig verstanden habe, geht es darum, dass Körperschaften des öffentlichen Rechts mittelbar über Wohnungsbaugenossenschaften Wohnungslose und Asylbewerber unterstützen. Darauf bezieht sich auch die im Jahressteuergesetz 2020 vorgeschlagene Änderung der einschlägigen Vorschrift. Diese Vorschrift erlaubt es Körperschaften des öffentlichen Rechts, mittelbar über Wohnungsbaugenossenschaften hier tätig zu werden. Wenn jetzt zusätzlich an Kirchen gedacht wird, von denen einige als Körperschaften des öffentlichen Rechts organisiert sind, aber nicht alle, muss überlegt werden, ob der Gesetzgeber alle Fälle erfasst hat, die er gerne erfassen möchte.

Im Übrigen muss man festhalten, dass die Wohnungsbaugenossenschaften gerade nicht gemeinnützig tätig sind. Deswegen geht es hier nicht um eine Gemeinnützigkeitsregelung. Dazu hat der Bundesrat noch ergänzende Vorschriften angeregt, die im gleichen Zusammenhang folgerichtig erscheinen. Daher sollte beides zusammen umgesetzt werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Anzinger. Dann machen wir weiter mit der Kollegin Tillmann für die Fraktion der CDU/CSU.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Dankeschön. Meine Fragen gehen an Frau Mein und betreffen Themenbereiche, die noch nicht im Gesetzentwurf enthalten sind. Deshalb beantworten Sie es bitte so, wie Sie es können, oder reichen Sie die Antworten gegebenenfalls nach. Den ersten Bereich haben Sie schon angesprochen. Sie können bestimmt aus dem Stand etwas zur Thesaurierungsbegünstigung sagen. Was müsste getan werden, um die Thesaurierungsbegünstigung noch attraktiver zu machen?

Meine zweite Frage bezieht sich auf das Forschungszulagengesetz, da es hierbei offensichtlich Rechtsunsicherheiten gibt. Es scheint im Gesetz nicht eindeutig geregelt zu sein, dass dieselbe Förderung nicht mehrfach an Unterauftragnehmer gezahlt werden kann, und dass die Forschungszulage keine steuerpflichtige Einnahme ist. Sind Ihnen diese Fälle bekannt oder könnten Sie im Nachhinein klären, ob solche Fälle bei Ihnen schon problematisiert worden sind?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Fragen richten sich an Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Vielen Dank, Frau Tillmann. Ihre Frage zu den Verbesserungsvorschlägen bei der Thesaurierungsbegünstigung kann ich leider nicht aus dem Stegreif beantworten. Natürlich sind die bekannten Vorschläge eingehend diskutiert worden. Eine Öffnung für KMU ergäbe sich, wenn der momentan vergleichsweise fixe Steuersatz flexibilisiert und an den persönlichen Steuersatz angepasst wird. Es gibt weitere Vorschläge zur Entnahmereihenfolge. Wir würden es sehr begrüßen, wenn Sie sich neben dem vom Koalitionsausschuss beschlossenen Optionsmodell auch noch die Thesaurierungsbegünstigung in dieser Legislaturperiode vornehmen würden. Denn leider ist im Beschluss des Koalitionsausschusses nicht die Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung enthalten. Unser Präsident, Herr Elster, hatte sich diesbezüglich mit einem Brandbrief noch einmal an die Bundesregierung gewandt und dringend darauf hingewiesen, dass die Thesaurierungsbegünstigung nach vielen Jahren auch für KMU angepasst werden sollte. Unsere Wünsche sind in diesem Brief aufgelistet. Wenn Sie das Schreiben haben möchten, schicken wir es Ihnen gerne zu.

Dann möchte ich etwas zur Frage hinsichtlich des Forschungszulagengesetzes sagen. Wir haben aus der Praxis noch nicht viele Rückmeldungen zum Forschungszulagengesetz bekommen, da es die Bescheinigungsstelle noch nicht so lange gibt. Wir haben diesen Punkt aber auf die Tagesordnung der nächsten Sitzung des Steuerrechtsausschusses gesetzt. Insofern kann ich im Moment leider nichts zum Problem der Doppel- oder Mehrfachförderung bei Unterauftraggebern sagen. Ich würde Sie um Verständnis bitten, dass wir das ggf. unter den Kollegen in der Praxis abfragen, die damit schon in Berührung gekommen sein könnten.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Gerne. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Tillmann. Wir machen weiter. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der AfD der Kollege Gottschalk.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Ich habe drei kurze Fragen, da Herr Prof. Dr. Unger und Herr Ludewig schon Ausführungen zur Gemeinnützigkeit gemacht haben. Eine kurze Frage habe ich an Herrn Unger. Ist es richtig, dass ein Verein die Gemeinnützigkeit auch dann nicht verliert, wenn er Spenden aus dem Ausland erhält? Halten Sie die geforderte Erweiterung des § 55 AO nicht auch für absurd? Gesellschaftliche Ziele wie zum Beispiel „soziale Gerechtigkeit“ sind schwammige Begriffe, da man sie an vielen Parametern festmachen kann. Ich kann beispielsweise darunter Gewerkschaften, soziale Marktwirtschaft oder auch Enteignungen subsumieren. Das heißt, diesen Begrifflichkeiten wohnt eine politische Tätigkeit inne. Umweltschutz kann ich durch Atomkraft erreichen oder auch nicht, ich kann CO2 reduzieren oder auch nicht. Ich will gar nicht über die Wirkungen reden. Halten Sie die Reform des § 55 AO für notwendig? Ist es richtig, dass ein Verein große Spenden aus dem Ausland erhält und weiterhin als gemeinnützig steuerlich privilegiert wird?

Die zweite Frage richtet sich an Herrn Dr. Kambeck. Wäre es nicht ökonomisch und ökologisch sinnvoll, § 40 Absatz 2 EStG, also die Bahncard-Regelung für Soldaten, auch auf die Unternehmen zu übertragen? Falls ja, könnten Sie es begründen?

Meine dritte und letzte Frage geht an Frau Mein: Wäre es in der Corona-Krise nicht sinnvoll gewesen, mit einem „Tarif auf Rädern“ eine Dynamisierung durch Automatismen festzulegen, um uns Politikern die Möglichkeit aus der Hand zu nehmen, nach Gutsherrenart bzw. nach Kassenlage zu entscheiden? Vorbild kann insbesondere das Modell des Bundes der Steuerzahler sein. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die erste Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Unger, Ruhr Universität Bochum.

Sv **Prof. Dr. Sebastian Unger** (Ruhr-Universität Bochum): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Vielen Dank, Herr Abgeordneter. Ich versuche, mich kurz zu halten. Ich halte es insgesamt für unproblematisch, Spenden aus dem Ausland entgegenzunehmen und trotzdem gemeinnützig zu sein. Innerhalb der Europäischen Union ist die wechselseitige Begünstigung von Spenden unionsrechtlich erforderlich, und ist dementsprechend auch im deutschen Recht umgesetzt worden. Darüber hinaus ist wegen der Kapitalverkehrsfreiheit ein Abzug der Spenden unionsrechtlich gefordert. Das ist aus meiner Sicht kein Problem.

Sämtliche Zwecke sind im Zweckkatalog nicht präzise formuliert worden. Es ist ein allgemeines Problem, was darunter fällt und was nicht. Auch das stellt für mich kein Problem dar. Vielmehr ist es gerade der Sinn, dass zivilgesellschaftlichen Organisationen über die parlamentarische Diskussion hinaus die Möglichkeit gegeben wird, unterschiedliche politische Positionen auszutauschen, ohne dadurch ihre Gemeinnützigkeit zu verlieren.

Dann habe ich noch eine Bemerkung zu § 58 AO, auf den Sie sich vermutlich beziehen. Wichtig erscheint mir der Hinweis, dass die Regelung nicht wieder wie eine Art Ausnahmebestimmung formuliert werden sollte. Deshalb kann man darüber streiten, ob § 58 AO überhaupt der richtige Ort ist, da dort Betätigungen aufgeführt werden, die eigentlich gemeinnützigkeitsschädlich sind, aber trotzdem einer Steuervergünstigung nicht entgegenstehen sollen. Deshalb ist es vielleicht nicht der ideale Regelungsort. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Eine Minute bleibt für Herrn Dr. Kambeck, Deutscher Industrie- und Handelskammertag.

Sv **Dr. Rainer Kambeck** (Deutscher Industrie- und Handelskammertag e.V.): Wir haben uns dafür ausgesprochen, dass die Pauschalierung übertragen werden soll. Die Pauschalierung soll nicht nur für Soldaten in Uniform, sondern auch für Arbeitgeber zugänglich gemacht werden, die ihren Mitarbeitern entsprechende Fahrberechtigungen zur Verfügung stellen. Unser Petitum dazu ist klar und kann auch nochmal in der schriftlichen Stellungnahme nachgelesen werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Dr. Kambeck. Eine weitere Frage richtet sich an Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Vielen Dank, Herr Gottschalk. Der Deutsche Steuerberaterverband hat sich in seiner Stellungnahme zum Zweiten Familienentlastungsgesetz für eine gesetzliche

Fixierung eines „Tarifs auf Rädern“ ausgesprochen, da wir für den Erhalt der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit sind. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der SPD der Kollege Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich würde gerne Herrn Eigenthaler zur Verlustverrechnungsbeschränkung fragen. Spekulanten spekulieren mit Termingeschäften, weil ihnen die normalen Gewinne am Markt nicht ausreichen. Sie wollen mit möglichst wenig Kapital exorbitante Gewinne machen, und zwar im Privatvermögen. Herr Prof. Dr. Ismer hat eben ausgeführt, dass die Spekulanten ins Betriebsvermögen ausweichen, weil dort die Verlustverrechnungsbeschränkung nicht gegeben ist. Das wäre mir wegen des dort vorhandenen wirtschaftlichen Bezugs durchaus recht, anders sehe ich das in Bezug auf Spekulanten, um nicht zu sagen „Zockern“ im Bereich des Privatvermögens. Es wurde auch gesagt, dass die Verlustverrechnungsbeschränkung kein erhebliches Missbrauchspotential aufweist. Ich frage mich, wenn im Privatvermögen bei Derivaten und Termingeschäften kein Missbrauchspotential besteht, wo besteht es denn dann? Könnten Sie bitte noch einmal die Frage der Verlustverrechnungsbeschränkung im Privatvermögen beleuchten?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Eigenthaler, Deutsche Steuer Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Vielen Dank, Herr Abgeordneter. Erst gestern habe ich eine E-Mail bekommen, in der mich der Absender auffordert, Herrn Binding in dieser Sache ins Gewissen zu reden. Aber ich kann es gar nicht, lieber Herr Binding. Ich kann die Bedenken, die teilweise vorgetragen wurden, nicht richtig nachvollziehen. Wir müssen deutlich zwischen Betriebs- und Privatvermögen unterscheiden, was auch in Ihrer Frage anklingt. Für denjenigen, der das berufsmäßig macht, für den gelten andere Regeln. Dort halte ich es für richtig: Derjenige, der Verluste erleidet, muss selbst entscheiden, ob er richtig gehandelt hat oder nicht.

Hier geht es aber um Regelungen im Bereich des Privatvermögens. Es wurde vorhin schon gesagt, dass wir früher immer zwischen Erträgen aus einem Vermögen und dem Vermögen selbst unterschieden haben. Deshalb hatte ich schon immer Probleme damit, dass der Ausfall einer Kapitalforderung nun steuermindernd geltend gemacht werden soll.

Als die Regelungen zur Verlustverrechnungsbeschränkung vor einem oder eineinhalb Jahren eingeführt wurden, stellte die Beschränkung auf jährlich 10 000 Euro bei den Termingeschäften einen Kompromiss dar. Wenn ich mir das im Nachhinein überlege, möchte ich noch einmal festhalten: Wir können Verluste aus Kapitalvermögen nicht mit anderen Einkünften verrechnen, das steht schon in § 20 Absatz 6 Satz 1 EStG. Auch die Aktiengeschäfte sind ein eigener Verlustverrechnungskreis, sodass etwaige Verluste nicht auf andere Einkünfte übertragen werden können.

Termingeschäfte sind hochspekulativ. Wir müssen uns überlegen, was wir hier machen. Wenn Verluste aus Spekulationen ähnlich wie bei einer Erwerbstätigkeit behandelt und verrechnet werden sollen, habe ich Bedenken.

Natürlich kann man darüber streiten, ob eine Begrenzung auf 10 000, 15 000 oder auch 20 000 Euro richtig ist. Allerdings sind die Verluste nicht weg. Ich kann sie nur nicht sofort vollständig geltend machen.

Ich weiß auch nicht, wo das große Problem liegt. Wenn ich mehr Verluste aus Termingeschäften geltend machen will, muss ich andere positive Einkünfte in entsprechender Größenordnung haben. Herr Abgeordneter, dann haben wir es wirklich mit Spekulation ersten Grades zu tun. Ich habe große Zweifel daran, ob wir das im Bereich der Kapitalvermögen unterstützen sollten. Wenn jemand spekulieren will, soll er es berufsmäßig machen. Mein Verband und ich haben aber große Probleme, wenn Spekulationsverluste der Allgemeinheit aufgebürdet werden sollen. Deshalb würde ich an dieser Regelung nichts verändern.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Wir machen weiter mit der Fraktion der CDU/CSU. Kollege Güntzler stellt die nächste Frage.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Ich will zwei andere Punkte ansprechen. In den Stellungnahmen vom Institut der Wirtschaftsprüfer und von Frau Professor Dr. Schanz wird das Thema Erbschaftsteuer angesprochen. Wir haben das Thema im Rahmen der Corona-Steuerhilfegesetze „andiskutiert“, aber bisher nichts dazu umgesetzt. Sehen Sie in der

jetzigen Situation noch einen Regelungsbedarf? Die Fragen gehen an Frau Dr. Kelm und Frau Prof. Dr. Schanz.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht zunächst an Frau Dr. Kelm, Institut der Wirtschaftsprüfer.

Sve **Dr. Daniela Kelm** (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.): Vielen Dank Frau Vorsitzende, Herr Abgeordneter. Beim Erbschaftsteuerrecht hat sich das IDW für eine krisengerechtere Ausgestaltung eingesetzt. Wir halten es für schwierig, die Voraussetzungen für die steuerliche Verschonung in der Krise einzuhalten.

Ich möchte zuerst auf die Behaltens-Frist eingehen. Der Erwerber muss den Betrieb fünf Jahre behalten. Er darf ihn nicht veräußern, und auch eine Insolvenz wäre schädlich. In diesen Fällen käme es zu einer Nachzahlung. Durch die Corona-Krise, die extrem wirkt und zudem unverschuldet wie auch unvorhersehbar gewesen ist, kommt es zu einer erheblichen Verschärfung dieser Voraussetzungen. Deshalb setzen wir uns dafür ein, dass die Behaltens-Frist in den Jahren 2020 und 2021 ausgesetzt wird.

Das Gleiche gilt für die Lohnsummenregelung. Danach ist die steuerliche Verschonung von Betriebsvermögen nur dann möglich, wenn der Erwerber nicht innerhalb von fünf Jahren unter 400 Prozent der Ausgangslohnsumme fällt, das heißt, die Mindestlohnsumme einhält. Ansonsten kommt die Nachversteuerung zum Tragen. In der Krise ist die Beschäftigtensituation natürlich sehr viel schlechter als in normalen Zeiten. Es gibt Entlassungen und Streichungen von Lohnbestandteilen. Insofern dürfte die Einhaltung der 400 Prozent für viele Erwerber nicht möglich sein. Deshalb setzt sich das IDW dafür ein, die Lohnsummenregelung für die Jahre 2020 und 2021 auszusetzen oder den Lohnaufwand von 2019 im Rahmen einer Fiktion fortgelten zu lassen. Es könnte auch darüber nachgedacht werden, die 400 Prozent herabzusetzen.

Im Zusammenhang mit der Lohnsummenregelung ist noch ein anderer Punkt wichtig. Wir haben darauf hingewiesen, dass in § 8c Absatz 1a Körperschaftsteuergesetz auf die Lohnsummenregelung verwiesen wird. Danach kann ein Unternehmer die Schädlichkeit eines Beteiligungserwerbs dann verhindern, wenn er sich auf die Sanierungsklausel berufen kann. Die Sanierungsklausel wiederum setzt voraus, dass wesentliche Beteiligungsstrukturen/Betriebsstrukturen erhalten bleiben, wofür wiederum die Lohnsumme relevant ist. Dort haben wir einen statischen Verweis auf die alte Lohnsummenregelung aus 2008. Das sollte angepasst werden, weil ansonsten die kleinen und mittleren Betriebe, für die eine reduzierte Schwelle gilt, nicht berücksichtigt werden. Ich plädiere daher für eine Anpassung von § 8c Absatz 1a Körperschaftsteuergesetz. Oder man denkt darüber nach, die Regelung ganz auszusetzen, um nicht genutzte Verluste nicht untergehen zu lassen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die gleiche Frage geht an Frau Professor Dr. Schanz, Ludwigs-Maximilians Universität München.

Sve **Prof. Dr. Deborah Schanz** (Ludwig-Maximilians-Universität München): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Danke für die Frage, Herr Güntzler. Ich schließe mich den Ausführungen von Frau Dr. Kelm an. Die Lohnsummenregelung sollte angepasst werden. Die Intention war es, die Arbeitsplätze zu erhalten. Im Gegenzug sollte bei den Betriebsvermögen keine oder nur eine sehr verminderte Erbschaftsteuer ausgelöst werden. Das ist natürlich aktuell bei krisenbedingten Entlassungen oder bei dem niedrigeren Kurzarbeitergeld nicht möglich. Darauf ist Rücksicht zu nehmen, beispielsweise durch eine Verringerung der Lohnsumme. Hierbei wäre mir wichtig, dass es nicht zu einer Verlängerung der Fristen kommt, weil diese in einer solchen Umbruchphase mit neuen Geschäftsmodellen und der Digitalisierung schwierig einzuhalten sind. Von daher wäre ich für eine Aussetzung und Reduzierung der Fristen.

Ein Punkt ist mir noch wichtig, bei dem Handlungsbedarf in der Corona-Zeit gibt. Das sind die Verlustrückträge im Ertragsteuerrecht, die meiner Meinung nach viel zu wenig genutzt werden. Ich kann gerne noch ausführen, warum dies so wichtig, für den Staat eine gute Lösung ist und bei der die Steuerpflichtigen langfristig weniger als durch andere Hilfsregelungen belastet werden. Von daher möchte ich den Punkt hier gerne angebracht wissen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof Dr. Schanz. Der Kollege Herbrand stellt für die Fraktion der FDP die nächste Frage.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Vielen Dank. Darauf möchte ich auch zu sprechen kommen. Denn auch

ich gehöre zu denjenigen, die vor allem das interessant finden, was im Gesetzentwurf noch nicht enthalten ist. Ich richte meine Frage an Herrn Dr. Kambeck vom Deutschen Industrie- und Handelskammertag. Herr Dr. Kambeck, halten Sie es für erforderlich, bei der Erbschaftsteuer aktiv zu werden? Die Frage ist eben schon erläutert worden. Herr Kollege Güntzler hat davon gesprochen, es sei „andiskutiert“ worden, obwohl es bereits Anträge dazu gibt.

Sehen Sie einen weiteren Regelungsbedarf bei den Abschreibungsregelungen? Sehen Sie einen Regelungsbedarf bei der Verlustverrechnung - sowohl temporär als auch betragsmäßig?

Weiterhin würde mich interessieren, ob Sie Wünsche hinsichtlich der Digitalisierung des Veranlagungsverfahrens haben?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Dr. Kambeck, Deutscher Industrie-und Handelskammertag.

Sv **Dr. Rainer Kambeck** (Deutscher Industrie- und Handelskammertag e.V.): Vielen Dank für die Fragen. Ich fange mit der Erbschaftsteuer an, weil ich es kurz machen kann und mich den Ausführungen von Frau Dr. Kelm und Frau Prof Dr. Schanz anschließen kann. In der Tat ist es für viele Familienunternehmen ein großes Thema, die Lohnsummenregelung einzuhalten, wenn vor allem Kurzarbeitergeld gezahlt wird oder im extremsten Fall die Insolvenz eines Betriebes droht. Bei einer unverschuldeten Insolvenz Erbschaftsteuer nachzahlen zu müssen, ist eine Belastung, die vom Gesetzgeber so nicht gewollt sein kann. Insofern ist hier zumindest eine temporäre Anpassung von großer Bedeutung.

Die Verlustverrechnung ist auch angesprochen worden. Die Rückmeldungen, die wir aus den Unternehmen bekommen haben, betreffen Themen, die nicht im Gesetzentwurf stehen. Dazu gehört auch die Verlustverrechnung. Bei uns besteht mittlerweile ein breiter Konsens, dass die Deckelung des Verlustrücktrags auf fünf Millionen Euro deutlich angehoben werden sollte. Herr Prof. Dr. Fuest hat heute von 100 Millionen Euro gesprochen. Aus unserer Sicht wäre eine Aufhebung der Deckelung am besten, da es Ziel sein muss, dass die Verluste, die in diesem Jahr entstehen, von den Betrieben in vollem Umfang geltend gemacht werden können. Das Ganze hat ja einen positiven Hintergrund. Denn ich rede von Unternehmen, die Gewinne gemacht haben und die nicht erst durch Corona in Schwierigkeiten kamen. Diese Unternehmen sollten die aktuellen Verluste mit den Gewinnen der vorangegangenen Jahre verrechnen können. Deshalb wäre es aus unserer Sicht erforderlich, den Verlustrücktrag nicht nur für das vorangegangene Jahr 2019 zu ermöglichen, sondern auch für 2018, am besten sogar 2017.

Ferner gibt es beim Verlustvortrag noch Korrekturbedarf. Die Mindestbesteuerung müsste angegangen werden. Ich denke, das ist ein Ziel, bei dem sich viele einig sind.

Dann haben Sie die Abschreibungen angesprochen. Der Bundesrat hat die Anhebung der Grenze bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) auf 1 000 Euro empfohlen. Dieser Empfehlung würden wir uns uneingeschränkt anschließen. Unserer Meinung nach sollte der Betrag aber noch deutlicher angehoben werden. Wir hatten im Frühjahr die Rückmeldung unserer Unternehmen erhalten, dass dieser Betrag temporär auf 5 000 Euro angehoben werden sollte. Im Hinblick darauf, welche Investitionen insbesondere kleine Betriebe Corona-bedingt leisten müssen, würde es für mehr Rechtssicherheit sorgen und zu einer Vereinfachung beitragen, wenn Investitionen bis 5 000 Euro sofort abgeschrieben werden könnten. Das wäre ein ganz wesentliches Element.

Die Thesaurierungsrücklage wurde nur am Rande angesprochen. Auch das Optionsmodell kommt vermutlich nicht. Das sind aber die Themen, die von den Unternehmen in den Mittelpunkt gestellt werden. Gerade vor dem Hintergrund der Corona-Krise würde die Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung dazu beitragen, einen strukturellen Fortschritt bei der Unternehmensbesteuerung zu erzielen.

Sie haben die Digitalisierung angesprochen. Hier ist uns die Verbindung zu den Abschreibungen sehr wichtig. Die beschleunigte Abschreibung und die degressive AfA sind als wichtige Maßnahmen des Konjunkturpakets bereits umgesetzt worden. Wir würde die Maßnahmen aber zeitlich ausdehnen wollen, da sie nur für Anschaffungen in den Jahren 2020 und 2021 gelten. Auch diese Maßnahme würde bei den Unternehmen für mehr Rechtssicherheit sorgen. In diesem Rahmen könnten wir uns eine Verbindung zu den Investitionen

in die Digitalisierung vorstellen, die dann ebenfalls beschleunigt steuerlich abgeschrieben werden könnten.

Mit diesen Maßnahmen würde man im Rahmen der Corona-Krise Gutes tun und die Unternehmensbesteuerung strukturell verbessern. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Dr. Kambeck. Die nächste Frage stellt der Kollege Brehm für die Fraktion der CDU/CSU.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Frau Vorsitzende, liebe Kolleginnen und Kollegen, ich habe auch noch zwei oder drei Fragen zu Punkten, die bisher noch nicht im Gesetzentwurf geregelt sind, aber hoffentlich noch geregelt werden. Die erste Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Unger zum Thema Gemeinnützigkeit. Wir haben in den letzten Jahren immer wieder Probleme gehabt, wenn jemand hauptberuflich im Verein tätig war und gleichzeitig auch ehrenamtlich. Hier kam es immer wieder dazu, dass ehrenamtliche Tätigkeiten der Lohnsteuer unterworfen wurden und nicht unter den Freibetrag fielen. Haben Sie schon davon gehört?

Ein zweites Problem im Zusammenhang mit der Gemeinnützigkeit ist gerade bei sogenannten inklusiven Betrieben aufgekommen, die öffentliche Cafés betreiben und nicht mehr zum ermäßigten Steuersatz verkaufen könnten, sondern zum erhöhten Steuersatz. Es gibt also erhebliche Probleme im Bereich inklusiver Betriebe.

Die zweite Frage richtet sich an Frau Dr. Wünnemann. Könnten wir in einem Jahressteuergesetz nicht noch mehr zur Modernisierung der Unternehmensbesteuerung erwarten – beispielsweise eine Ausweitung von § 6b EStG für weitere Investitionen, Schifffahrt oder andere? Wir hatten auch immer wieder Anfragen zu Outplacement-Beratungen bei Arbeitgebern, die Corona-bedingt Mitarbeiter entlassen müssen. Haben Sie noch weitere Maßnahmen, die Sie einbringen wollen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Prof. Dr. Unger, Ruhr Universität Bochum.

Sv **Prof. Dr. Sebastian Unger** (Ruhr-Universität Bochum): Die Probleme, die Sie im Zusammenhang mit dem Lohn aus einem Anstellungsverhältnis und einer zusätzlichen Ehrenamtspauschale geschildert haben, sind mir nicht bekannt. Ich würde aber meinen, dass hier eine Trennung zwischen beiden Sphären erforderlich ist. In der Stellungnahme des Bundesrates ist eine Erhöhung der Ehrenamtspauschale vorgesehen, die meines Wissens schon im letzten Jahr diskutiert wurde und dann nicht weiter verfolgt worden ist. Wenn ich es richtig gesehen habe, hat die Bundesregierung den Vorschlägen zugestimmt. Insofern ist jedenfalls für die Erhöhung der Ehrenamtspauschale eine Verbesserung zu erwarten.

Zur zweiten Frage kann ich leider nur eine ähnliche Antwort geben. Auch dort sind mir Probleme in dem Bereich nicht bekannt. Dazu kann ich leider nicht viel sagen. Das hat aber den Vorteil, dass meine Nachrednerin noch genügend Zeit hat.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Dr. Unger. Der zweite Teil der Frage ging an Frau Dr. Wünnemann, Bundesverband der Deutschen Industrie.

Sve **Dr. Monika Wünnemann** (Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.): Vielen Dank für die Frage. Aus Sicht der Wirtschaft liegt es auf der Hand, dass die bisherigen Maßnahmen nicht ausreichen, um die Unternehmen nach der Krise zu stärken. Es sind wichtige Schritte erfolgt, vor allem die Ausweitung des Volumens bei der Verlustverrechnung. Das ist aber absolut nicht ausreichend, da die Zahlen zeigen, dass der Wirtschaftseinbruch in Deutschland stärker ist, als befürchtet. Die Kurzarbeit hält an und es liegt ein Arbeitsabbau in der Industrie vor. Insofern brauchen wir noch weitere Maßnahmen. Die Modernisierung des Unternehmenssteuerrechts ist längst überfällig und wurde seit 12 Jahren nicht angegangen. In erster Linie ist die weitere Verbesserung der Verlustverrechnung dringend notwendig. Das Volumen muss erhöht werden und der Rücktragszeitraum auf mindestens zwei Jahre erweitert werden. Man muss auch ganz klar sagen, dass das keine Subvention für die Wirtschaft darstellt. Das sind reine Finanzierungseffekte. Damit wird der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit im Steuerrecht Rechnung getragen.

Als zweiten Punkt möchte ich die Stärkung der Eigenkapitalbasis durch eine Nachbesserung der Thesaurierungsrücklage ansprechen. Das ist wichtiger als das Optionsmodell. Diese Maßnahme kann jetzt schnell erfolgen, damit Gewinne in den Unternehmen reinvestiert werden können und die Personenunternehmen international wettbewerbsfähig

sind. Auf diese Weise kann die Versteuerung der Erträge hier in Deutschland sichergestellt werden.

Als dritten Punkt spreche ich das Thema Compliance-Aufwand in Verbindung mit der Wettbewerbsfähigkeit an. Es kann nicht sein, dass Auslandsinvestitionen benachteiligt werden und die Hinzurechnungsbesteuerung so ausgestaltet ist, dass die Unternehmen nicht mehr wettbewerbsfähig sind. Die Niedrigbesteuerungsgrenze muss dringend abgesenkt werden. Das kann auch jetzt erfolgen. Man muss nicht auf die Umsetzung des OECD-Projekts im weiteren Verlauf des Jahres 2021 warten. Damit kann vor allem Bürokratieabbau für die Unternehmen geleistet werden, indem die übermäßigen Erklärungsfristen reduziert werden.

Beim Thema Outplacement-Beratung ist es wichtig, dass es steuerfrei gestellt wird. Damit kann man einen Beitrag dazu leisten, dass die Arbeitgeber sich darum kümmern, dass die Beschäftigten einen leichten Arbeitgeberwechsel haben und weiterhin auf dem Arbeitsmarkt attraktiv sind. Das sollte in der heutigen Zeit unterstützt werden. Damit wird für die Arbeitnehmer etwas Gutes getan, was die Arbeitgeber gerne unterstützen wollen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Wünnemann. Die nächste Frage stellt für die Fraktion der SPD der Kollege Schrodi.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Meine Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Anzinger zur Abschöpfung von Taterträgen in Fällen der Steuerhinterziehung auch bei Altfällen. Sind Ihnen Fälle bekannt, in denen im Zusammenhang mit Cum/Ex Steuerrückforderungen verjährt sind, bzw. besteht die Gefahr, dass solche Steuerrückforderungen in absehbarer Zeit verjähren?

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes in § 375a AO geregelt, dass auch bei einer steuerlichen Verjährung die Taterträge eingezogen werden können. Steht diese Regelung einer weitergehenden strafrechtlichen Regelung für die Taterträge entgegen, die schon vor dem 1. Juli 2020 verjährt sind?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Anzinger, Universität Ulm.

Sv **Prof. Dr. Heribert Anzinger** (Universität Ulm): Vielen Dank für die Fragen im Grenzbereich des Steuerrechts und des Strafrechts. Ich will sie gerne beantworten, soweit ich sie als Steuerrechtler beantworten kann. Zunächst muss ich gestehen, dass mir keine konkreten Fälle bekannt sind, da ich mich mehr auf die Wissenschaft konzentriere und mich nicht mit Einzelfällen befasse.

Die Gefahr einer Verjährung wird aber nicht von der Hand zu weisen sein. Es wird auch im Schrifttum berichtet, dass Verjährungsgefahren drohen. Insofern stellt sich die Frage, ob hier nachgeregelt werden sollte. Grundsätzlich bin ich der Auffassung, dass der Gesetzgeber bei der Verlängerung von Verjährungsfristen besonnen vorgehen sollte. Die Verjährung dient im Straf- wie auch im Steuerrecht der Herstellung von Rechtsfrieden und der Gewährleistung, dass der Sachverhalt noch festgestellt werden kann.

In den Fällen, die wir im Zusammenhang mit Cum/Ex diskutieren, muss man darauf achten, dass die Aufarbeitung und die Folgen nachhaltig wirken sollten. Ich würde gerne an ähnliche Fälle in kleineren Dimension aus den 90er Jahren erinnern. Damals hatte der hessische Staatskommissar August Schäfer Fälle von Dividenden-Stripping aufgedeckt. Es kam zu Verurteilungen, auch zu strafrechtlichen Verurteilungen. Aber die Sanktionen haben offenbar nicht ausgereicht, nachhaltig daran zu erinnern, dass solche Handlungen strafrechtliche Konsequenzen haben. Deshalb würde ich mich dafür aussprechen, dass alle Möglichkeiten ausgeschöpft werden, um die Fälle, die sich seit 2005 vollzogen haben, aufzuarbeiten und die Vorteile daraus abzuschöpfen.

Die Vorschläge, die jetzt im Raum stehen, gehen in die richtige Richtung. Wie die Kollegin Frau Prof. Beckemper, glaube auch ich, dass wir hier weniger Probleme mit der Rückwirkung bekommen sollten. Gleichwohl muss man diese im Blick behalten.

Ihre konkrete Frage, ob § 375a AO in seiner jetzigen Fassung einer weitergehenden Regelung in § 73e StGB entgegenstehen würde, möchte ich nicht abschließend beantworten, weil dies eine tiefergehende Auseinandersetzung mit dem Straf- und Steuerrecht erfordern würde. Ich glaube aber, dass der Gesetzgeber eine Regelung schaffen könnte, die unbedingt auch die Fälle erfassen muss, die vor dem 1. Juli 2020 verjährt sind. Sollten hier anderenfalls Lücken entstehen, kann es passieren, dass es nur teilweise zu Sanktionen kommt. Das wäre

kein ausreichendes Signal, das man in diesen Fällen als Gesetzgeber setzen sollte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Prof. Dr. Anzinger.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Ich habe auch an Herrn Eigenthaler die Frage, ob die bisherige Regelung einer weitergehenden Regelung entgegensteht. Wie stehen Sie zu der Thematik?

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Herr Abgeordneter, vielen Dank. Wir haben es in den bisherigen Beiträgen gehört, die ich für mich so zusammenfassen würde: Ja, tut etwas! Versucht es! Frau Prof. Dr. Beckemper hat eine Fallgruppe genannt, unter der sie die Möglichkeit einer echten Rückwirkung subsumieren würde.

Als Praktiker prognostiziere ich: Dieses Thema wird viele Jahre diskutiert werden, und am Ende wird das Bundesverfassungsgericht entscheiden müssen, ob eine Rückwirkung möglich war oder nicht. Für die Praxis ist es nicht gut, wenn dieser Zweifel im Raum steht. Ich bin gerne bereit, mich an der Suche nach Lösungen zu beteiligen. Die Richtung ist richtig. Es darf niemand bei einer Größenordnung in Höhe von Millionen Euro von einem Fehlverhalten profitieren. Aber uns nützt das alles nichts, wenn das Bundesverfassungsgericht am Ende entscheidet, dass gegen das Rückwirkungsverbot verstoßen wurde. Daher muss die Frage der Rückwirkung sehr genau geprüft werden. Ich würde jetzt keine voreiligen Regelungen treffen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Die nächste Frage stellt für die Fraktion DIE LINKE. der Kollege Cezanne.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Dankeschön, Frau Vorsitzende. Meine Frage geht an Frau Ebner von Eschenbach vom Bundesverband Deutscher Stiftungen. Sie haben die Diskussion mitverfolgt. Die Fragen der Gemeinnützigkeit und der politischen Willensbildung haben eine größere Rolle gespielt, als man es angesichts des Gesetzentwurfs hätte erwarten können. Welchen Reformbedarf sieht der Bundesverband Deutscher Stiftungen, um der entstandenen Verunsicherung bei Vereinen und Stiftungen entgegenzuwirken?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Frau Ebner von Eschenbach, Bundesverband Deutscher Stiftungen.

Sve **Marie-Alix Ebner von Eschenbach** (Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V.): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Vielen Dank, Herr Abgeordneter, dass ich hier in dieser wichtigen Frage für den Bundesverband Deutscher Stiftungen Stellung nehmen kann. Richtig ist, dass uns nicht nur diese Frage sehr beschäftigt. Wir hatten in dieser Angelegenheit auf ein eigenes Gesetz gewartet und gehofft, ich meine, auch hoffen dürfen. Denn gemeinnützige Organisationen brauchen einen rechtssicheren und unbürokratischen Rechtsrahmen, der von Themen wie „politische“ Tätigkeit, zeitgemäße Mittelverwendung bis hin zum Gemeinnützigkeitsregister reicht.

In der Frage der politischen Tätigkeit konnten wir bei den Stiftungen feststellen, dass aus Rechtsunsicherheit auf einmal eine starke Zurückhaltung resultierte. Die Stiftungen hatten sich in ihren Tätigkeiten selbst beschränkt. Deshalb fordern wir eine Klarstellung im Gesetz, dass sich gemeinnützige Organisationen politisch betätigen dürfen. Dieser Punkt der Klarstellung ist uns sehr wichtig. Ich schließe mich den Ausführungen von Herrn Prof. Dr. Unger an. Wir brauchen innerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts klare Definitionen, um die Rechtsunsicherheit zu beenden, die durch Missverständnisse im Zusammenhang mit dem Attac-Urteil entstanden ist.

Wir sehen in diesem Punkt den Vorschlag des Bundesrates als nicht ausreichend an. Wir hatten gehofft, dass zum Beispiel in § 51 Abs. 4 AO eine Klarstellung aufgenommen wird, wonach sich Körperschaften in Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch betätigen dürfen. Zudem würden wir in einem neu einzufügenden § 58 Nr. 11 AO weiter ausführen, dass eine Steuervergünstigung nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass eine Körperschaft sich gelegentlich allgemeinpolitisch äußert oder betätigt, sofern dies im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung ist.

Ich würde an dieser Stelle gerne auf weitere Punkte eingehen, weil wir kein eigenständiges Gesetz zur Gemeinnützigkeit bekommen. Wir haben dringenden Regelungsbedarf zum Beispiel bei den modernen Formen der Mittelverwendung und der Zweckverwirklichung. Der Bundesrat hat an dieser Stelle schon einige wichtige Themen aufgenommen, aber nicht alle, die wir brauchen. Das sind zum Beispiel

die Business Judgement Rules, sodass Fehlentscheidungen nicht im Nachhinein zu einem Verlust der Gemeinnützigkeit führen können, wenn sie im guten Glauben getroffen wurden. Im Gesetzgebungsverfahren zur Stiftungsrechtsreform werden diese Business Judgement Rules aufgenommen. Wir hätten hier gerne einen Gleichklang mit der Abgabenordnung.

Das Thema Kooperationen und die Lockerungen des Unmittelbarkeitsgrundsatzes sind vom Bundesrat eingebracht worden. Im Zusammenhang mit der Erweiterung des Zweckkatalogs sollten noch Themen wie Menschenrechte, Demokratieförderung, gemeinnützige Journalismus oder digitale Teilhabe diskutiert werden.

Wie Abg. Sebastian Brehm schon angesprochen hat, benötigen wir auch eine klare Definition des Zweckbetriebes. Dabei geht es um die erwähnten Cafés, die vielleicht nicht notwendig sind, aber hilfreich oder nützlich sein können.

Schließlich ist uns das Gemeinnützigkeitsregister wichtig, damit das Prädikat der Gemeinnützigkeit nicht missbraucht wird und geprüft werden kann. Wir betonen, dass durch ein solches Register kein zusätzlicher Verwaltungsaufwand entstehen sollte, um dem Grundgedanken aus dem Koalitionsvertrag Rechnung zu tragen, dass das Gemeinnützigkeitsrecht entbürokratisiert werden sollte. Das Gemeinnützigkeitsregister sollte dafür analog zur Regelung in § 20 Absatz 2 Geldwäschegesetz (GWG) zum Transparenzregister auf andere Register automatisch zurückgreifen können. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Ebner von Eschenbach. Die letzte Frage in dieser Anhörung stellt Frau Kollegin Paus für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

Abg. **Lisa Paus** (BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN): Herzlichen Dank. Bei mir geht es auch noch einmal um das Thema Gemeinnützigkeit. Ich möchte Herrn Ludewig von Campact e.V. die Gelegenheit geben, deutlich zu machen, warum es so wichtig ist, wir in diesem Gesetzentwurf zu Änderungen zu kommen.

Zweitens würde ich, wenn noch Zeit ist, Herrn Prof. Dr. Unger fragen. Sie hatten sich mit der konkreten Prüfbitte des Finanzausschusses des Bundesrates beschäftigt. Haben Sie eine konkrete Vorstellung, wie der Gesetzestext gefasst werden könnte?

An Herrn Ludewig hätte ich dann noch eine Frage zum Gemeinnützigkeitsregister, der ein wichtiger Schritt zu mehr Transparenz ist. Inwieweit teilen Sie diese Sicht?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich zunächst an Herrn Ludewig von Campact.

Sv **Damian Ludewig** (Campact e.V.): Tatsächlich finden wir es sehr wichtig und erfreulich, dass von Attac bis zum Bundesverband der Deutschen Stiftungen entsprechende Forderungen geteilt werden. Wir finden es wichtig, dass hier etwas passiert. Wenn vom Bundesministerium der Finanzen absehbar kein Entwurf mehr kommt, wäre es natürlich zu begrüßen, wenn noch etwas im Rahmen des Jahressteuergesetzes umgesetzt werden könnte.

Aus unserer Sicht wird die Demokratie derzeit stark herausgefordert. Vielleicht haben Sie wahrgenommen, dass sich viele ostdeutsche Initiativen, die sich gegen Rechtsextremismus einsetzen, in einem Brief an die Landesfinanzminister gewandt und deutlich gemacht haben, dass sie unter Druck stehen und Rechtssicherheit brauchen. Wir hoffen, dass Sie diese Rechtssicherheit herstellen werden. Es heißt oft von Seiten der Finanzverwaltung, dass die bestehenden Regelungen bereits großzügig ausgelegt werden. Das stimmt in den meisten Fällen. Aber eine großzügige Auslegung bedeutet noch nicht Rechtssicherheit, sondern es bedeutet eine Abhängigkeit davon, wie ein Finanzbeamter vor Ort die bestehenden Gesetze und Urteile auslegt.

Rechtssicherheit ist auch deshalb wichtig, weil es zunehmend Anzeigen aus bestimmten Kreisen gegen Demokratie-Organisationen gibt. Das kann dazu führen, dass das Finanzamt unter Umständen nicht mehr den Spielraum sieht, die Gemeinnützigkeitsregeln so großzügig auszulegen, wie dies bisher erfolgt ist.

Aus diesen Gründen finden wir es wichtig, dass weitere Gemeinnützigkeitszwecke in die Abgabenordnung aufgenommen werden, die aus unserer Sicht unstrittig gemeinnützig sind. Dazu zählen

beispielsweise das Engagement für Menschenrechte oder soziale Gerechtigkeit. Ich kann nicht nachvollziehen, warum diese Zwecke nicht dem Gemeinwohl dienen sollten, schon gar nicht mit Blick auf das Grundgesetz.

Es gibt zum Teil den Einwand, dass dies zu unbestimmte Rechtsbegriffe seien. Wenn Sie sich den Zweckkatalog aber ansehen, finden Sie auch Begriffe wie „Kultur“. Ich würde behaupten, dass der Begriff der Kultur mindestens genauso unbestimmt ist wie die Begriffe „soziale Gerechtigkeit“ oder „Menschenrechte“. Ich wage es als Nicht-Jurist zu sagen, dass ich es als Standardtätigkeit von Juristen ansehe, solche unbestimmten Rechtsbegriffe abzugrenzen, um festzustellen, was darunter fällt und was nicht.

Zu dem Thema der „überwiegend politischen Betätigung“ haben wir hier schon mehrfach gehört, dass eine Klarstellung notwendig ist, auch wenn es nichts an der bestehenden Rechtslage ändern würde. Es wäre daher zu begrüßen, wenn das Wort „überwiegend“ über den Vorschlag der Finanzminister hinaus noch aufgenommen werden könnte.

Die Demokratieklausel ist auch ein Fall, bei dem die Finanzämter zwar immer sagen, dass sie im Normalfall nichts machen. Die Abgabenordnung ist an dieser Stelle jedoch besonders widersprüchlich. Beispielsweise darf ein Sportverband zwar Gelder für eine Anti-Rassismus-Demonstration weiterleiten, die steuerbegünstigt sind. Er darf aber nicht zu dieser Demonstration aufrufen. Das sind Beispiele, in denen die Abgabenordnung nicht vollständig konsistent ist. Es wäre daher sehr hilfreich, wenn in solchen Ausnahmefällen nicht sofort die Gemeinnützigkeit in Frage gestellt würde.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Unger, die Zeit reicht für Sie leider nicht mehr. Wir sind jetzt am Ende der heutigen Anhörung. Ich darf mich ganz herzlich bei allen Sachverständigen bedanken, die heute gekommen sind, ihre Stellungnahmen übermittelt und die Fragen beantwortet haben. Ich bedanke mich auch bei den Kolleginnen und Kollegen. Ich wünsche allen eine schöne Sitzungswoche und vor allem, dass Sie gesund bleiben und gut nach Hause kommen.

Ende der Sitzung: 14:27 Uhr

Katja Hessel, MdB
Vorsitzende

- Anlagenverzeichnis –

Anlage 1: Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Heribert Anzinger, Universität Ulm

Anlage 2: Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer

Anlage 3: Stellungnahme des Bundesverband Deutscher Stiftungen e.V.

Anlage 4: Stellungnahme von Campact e.V.

Anlage 5: Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.

Anlage 6: Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes

Anlage 7: Stellungnahme des Deutschen Industrie und Handelskammertages

Anlage 8: Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V.

Anlage 9: Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.

Anlage 10: Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Roland Ismer, Friedrich- Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

Anlage 11: Stellungnahme von Prof. Dr. Deborah Schanz, Ludwig-Maximilians-Universität München

Anlage 12: Stellungnahme von Prof. Dr. Sebastian Unger, Ruhr-Universität Bochum

Prof. Dr. iur. Heribert M. Anzinger

Schriftliche Stellungnahme
für die Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
am 26. Oktober 2020

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“
(BT-Drucksache 19/22850)

und

der Stellungnahme des Bundesrates
(BR-Drucks. 503/20 [Beschluss] vom 9. Oktober 2020

Inhaltsübersicht

A. Gegenstand und Zielsetzung des Gesetzentwurfs für ein JStG 2020 3

B. Änderungsvorschläge im Gesetzentwurf der Bundesregierung 4

I. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG (Art. 1 Nr. 1, 2 RegE-JStG 2020; BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 5) 4

1. Vorüberlegung 4

2. Neuregelung der betriebsbezogenen Größenkriterien: Vorschlag eines einheitlichen Gewinnschwellenwerts 4

3. Neuregelung der investitionsgutbezogenen Kriterien 6

4. Regelungen zur Gestaltungsabwehr 7

a) Nachträgliche Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags 7

b) Begrenzung der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags bei Mitunternehmerschaften 8

II. Gesetzliche Definition von Zusatzleistungen des Arbeitgebers (Art. 1 Nr. 4 RegE-JStG 2020) 8

III. Neuregelung der Vorschrift über den unentgeltlichen Anteilsbezug ohne Andienungs- und Bezugsrecht in § 20 Abs. 4a Satz 5 (Art. 1 Nr. 4 RegE-JStG 2020) 9

IV. Einschränkung des Ausschlusses der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei Gesellschafterfremdfinanzierung in § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG (Art. 1 Nr. 6 RegE-JStG 2020) 9

V. Verlängerung der Steuerbefreiung von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld (Art. 2 Nr. 1 Buchst. b RegE-JStG 2020) und Progressionsvorbehalt (BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 12) 10

VI. Werbungskostenabzug bei verbilligter Wohnraumvermietung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG (Art. 2 Nr. 3 RegE-JStG 2020; BR-Drucks. 503/20, Ziff. 22) 11

VII. Neuregelung des Berichtigungsverfahrens für Kapitalertragsteuerbescheinigungen in § 45a EStG (Art. 2 Nr. 11 RegE-JStG 2020) 13

VIII. Einführung eines Datenaustausches zwischen den Unternehmen der Privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und Arbeitgebern (Art. 3 Nr. 1 RegE-JStG 2020) 14

IX. Erweiterung der zulässigen Betätigung steuerbefreiter Vermietungsgenossenschaften und -vereine zur Vermietung an Wohnungslose in § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG und des Zweckbetriebskatalogs in § 68 Nr. 1 AO (Art. 5 RegE-JStG 2020, BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 47) 14

X. Ausschluss einer „formellen" Maßgeblichkeit für die Qualifikation von Investmentfonds im Investmentsteuerrecht (Art. 7 Nr. 1 RegE-InvStG) 15

XI. Weitere Einschränkungen der Rechte auf Informationelle Selbstbestimmung und aus der Datenschutz-Grundverordnung in §§ 32c Abs. 1 Nr. 1 und 32i AO (Art. 22 Nr. 7 und 8 RegE-InvStG, BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 54) 16

C. Weitere Änderungsvorschläge in der Stellungnahme des Bundesrates vom 9. Oktober 2020 (Drucks. 503/20) 17

I. Anhebung der Schwellenwerte für Geringwertige Wirtschaftsgüter (BR-Drucks. 503/20, Ziff. 3) 17

II. Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und wertlosen Kapitalforderungen gem. § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG (BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 10 Buchst. b) 18

III. Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung (BR-Drs. 503/20 (B) Ziff. 17) 21

A. Gegenstand und Zielsetzung des Gesetzentwurfs für ein JStG 2020

Der Gesetzentwurf führt in der Klammer eines Jahressteuergesetzes eine Vielzahl unzusammenhängender Änderungsvorschläge, insbesondere im Ertrags- und Umsatzsteuerrecht zusammen. Die Bundesregierung hebt im Entwurf einleitend fünf Themenkreise besonders hervor,

- die Ausgestaltung der Investitionsabzugsbeträge (§ 7g EStG),
- die Erweiterung der steuerrechtlichen Berücksichtigung von Aufwendungen bei der verbilligten Wohnraumvermietung (§ 21 Abs. 2 Satz 1 EStG),
- die Einführung eines Datenaustausches zwischen den Unternehmen der Privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und Arbeitgebern,
- die Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets sowie
- die Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens auf Telekommunikationsdienstleistungen an sog. Wiederverkäufer.

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme vom 9. Oktober 2020 (Drucks. 503/20) eine Reihe weiterer Änderungsvorschläge eingebracht, darunter

- eine Ausdehnung der steuerfreien Einnahmen durch Verlängerung von befristeten Befreiungen und die Anhebung von Freibeträgen,
- eine Anhebung der Schwellenwerte für Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG),
- eine Streichung der Verlustverrechnungsbeschränkungen bei privaten Termingeschäften.

Er hat weiter unter anderem angeregt, im Gesetzgebungsverfahren zu prüfen,

- ob der Progressionsvorbehalt beim Kurzarbeitergeld fortgeführt werden sollte,
- ob und wie die Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung dem Grunde und der Höhe nach neu geregelt werden sollte und
- wie in Fällen der Steuerhinterziehung eine strafrechtliche Einziehung für vor dem 1. Juli 2020 verjährte Ansprüche geregelt werden kann.

Weder im Gesetzentwurf noch in der Stellungnahme des Bundestages enthalten ist die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes - ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1 (Anti-Steuervermeidungs-Richtlinie / ATAD), geändert durch Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (ABl. L 144 vom 7.6.2017, S. 1).

Im Folgenden gehe ich auf die vorgenannten Schwerpunkte mit Ausnahme der steuerstrafrechtlichen und umsatzsteuerrechtlichen Änderungsvorschläge und gehe darüber hinaus auf einzelne Änderungsvorschläge für das Investmentsteuerrecht und das Verfahrensrecht ein.

B. Änderungsvorschläge im Gesetzentwurf der Bundesregierung

I. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG (Art. 1 Nr. 1, 2 RegE-JStG 2020; BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 5)

1. Vorüberlegung

Die Vorschrift des § 7g EStG regelt in zwei voneinander unabhängigen Instrumenten eine investitionsgut- und betriebsbezogene Form der Unternehmensförderung,[1] zum einen durch einen der Höhe nach begrenzten Investitionsabzugsbetrag (Abs. 1) und zum anderen durch betragsmäßig unbegrenzte Sonderabschreibungen (Abs. 5). Mit beiden Förderinstrumenten wird das Lenkungsziel steuerlicher Wirtschaftsförderung verfolgt. Die Vergünstigungsnorm bewirkt eine Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips, die aber vor Art. 3 Abs. 1 GG durch Lenkungszwecke im Grundsatz gerechtfertigt ist. Das gilt, solange die Vorschrift folgerichtig ausgestaltet ist.[2]

Die Förderwirkung entsteht bei beiden Förderinstrumenten in Gestalt eines Liquiditätsvorteils aus der durch vorgezogenen Gewinnminderungen bewirkten zinslosen Steuerstundung. Sie ist in der Praxis ein vielfach genutztes Instrument zur gestaltenden Gewinnglättung. Die Vorschrift ist bezogen auf die vom Gesetzgeber damit verbundenen Ziele der Investitionsförderung wirksam. Sie kann erhebliche Liquiditätsvorteile vermitteln, begründet aber auch Mitnahmeeffekte, kann dazu genutzt werden, um außersteuerliche Schwellenwerte zu unterschreiten (zB Kindergeld) und ist damit auch Kritik ausgesetzt.[3]

2. Neuregelung der betriebsbezogenen Größenkriterien: Vorschlag eines einheitlichen Gewinnschwellenwerts

Betriebsbezogen beruht die Vorschrift des § 7g EStG auf einer gesetzgeberischen Grundentscheidung, nach der nur kleine und mittelständische Unternehmen begünstigungsberechtigt sein sollen. Dazu sieht das geltende Recht einkunfts- und gewinnermittlungsartenspezifische Größenkriterien vor, die außerhalb der Land- und Forstwirtschaft bei bilanzierenden Steuerpflichtigen an das Betriebsvermögen und bei Überschussrechnern an den Gewinn anknüpfen. Die damit verbundene Ungleichbehandlung gegenüber Großunternehmen lässt sich grundsätzlich rechtfertigen, weil kleine und mittlere Unternehmen mit typischerweise geringerem Finanzierungsbedarf und geringerer Eigenkapitalausstattung einen schlechteren Zugang zu Kapitalmärkten haben.[4]

Für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags und der Sonderabschreibungen sind für die Feststellung der Schwellenwertunterschreitung unterschiedliche Zeitpunkte maßgeblich. Beim Investitionsabzugsbetrag kommt es nach § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG auf den Schluss des Wirtschaftsjahres an, in dem die Abzüge vorgenommen werden, bei den Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG auf den Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Nach der im Schrifttum und in der Verwaltungspraxis unwidersprochen gebliebenen Rechtsprechung sind damit, bezogen auf die Möglichkeit, Sonderabschreibungen in unbegrenzter Höhe in Anspruch nehmen zu können, neu gegründete Betriebe im Jahr der

[1] *Pfirrmann*, in Kirchhof, EStG, § 7g Rn. 1.
[2] *Bugge*, in KSM, EStG, § 7g Rn. A70.
[3] *Pfirrmann*, in Kirchhof, EStG, § 7g Rn. 2, 7.
[4] Zutreffend *Bugge*, in KSM, EStG, § 7g Rn. A70.

Gründung größenunabhängig begünstigt.[5] Damit können von den Sonderabschreibungen auch neugegründete Gesellschaften, unabhängig von der Einhaltung von der Einhaltung der Größenkriterien im Gründungsjahr, mit sehr hohen Investitionsvolumen von der durch die Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 EStG vermittelten steuerlichen Liquiditätshilfe profitieren. Das führt über die in der Überschrift der Vorschrift angelegte Zielsetzung, nur kleine und mittelständische Unternehmen zu begünstigen hinaus, ist aber verfassungsrechtlich unkritisch. Grundsätzlich lassen sich die oben genannten Erschwernissen beim Zugang zu den Kapitalmärkten auch für neu gegründete Unternehmen als Rechtfertigung für die Begünstigung heranziehen. Die Vorschrift bleibt folgerichtig umgesetzt, wenn man in der Grundentscheidung des Gesetzgebers auch die Förderung von neu gegründeten Unternehmen erkennt.

Die betriebsbezogenen Größenkriterien des geltenden Rechts sind grundsätzlich geeignet, den Rechtfertigungsgrund für die Unterscheidung zwischen KMU und neu gegründeten Unternehmen auf der einen Seite und bestehenden Großunternehmen auf der anderen Seite im größeren Liquiditätsrisiko typisierend nachzuvollziehen. Bei bilanzierenden Unternehmen und bei Land- und Forstwirten indizieren ein geringes Betriebsvermögen oder ein geringer Wirtschaftswert des Betriebs eine geringere Eigenkapitalausstattung und einen schwereren Zugang zu den Kapitalmärkten. Bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmen-/Überschussrechnung ermitteln dürfen, indizieren die dazu erforderlichen Tatbestandsvoraussetzungen ein geringeres Betriebsvermögen. Von der Bilanzierungspflicht sind nur Kleingewerbetreibende und Freiberufler befreit. Für diese Gruppe bildet das Größenkriterium des Gewinns ein geeignetes zusätzliches Größenkriterium.

Der Regierungsentwurf sieht vor, die bestehenden Größenkriterien einkunfts- und gewinnermittlungsartenunabhängig durch einen einheitlichen Gewinnschwellenwert zu ersetzen. Das ist in zweifacher Hinsicht mit Blick auf den verfassungsrechtlichen Maßstab des Gleichheitssatzes zu reflektieren. Eine Gewinnschwelle bildet ein wesentlich schwächeres Indiz für die, eine Unterscheidung zwischen KMU und Großunternehmen bei § 7g EStG rechtfertigenden höheren Hürden des Liquiditätszugangs. Der Gewinn allein lässt nicht auf die Größe des Eigenkapitals und die betriebsgrößenbezogenen Erschwernisse beim Zugang zu den Kapitalmärkten schließen. Er ist bei bilanzierenden Steuerpflichtigen kein Indikator für die Größe eines Betriebs. Ein niedriger Gewinn kann aber unmittelbar als Indikator für einen erschwerten Zugang zu den Kapitalmärkten und dadurch als Rechtfertigung für eine Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips herangezogen werden, weil (phasenweise) gewinnschwachen Unternehmen der Zugang zu Kapital typischerweise schwerer fallen wird.

In der gegenwärtigen, von den Herausforderungen der Corona-Pandemie geprägten Situation dürfte ein Wechsel vom Größen- zum Gewinnkriterium die Attraktivität des Investitionsabzugsbetrags nach Abs. 1 und der Sonderabschreibungen nach Abs. 5 für die Masse der Unternehmen erhöhen. Der Investitionsabzugsbetrag dürfte dabei wegen seiner betragsmäßigen Begrenzung auf 200.000 Euro pro Wirtschaftsjahr (Abs. 1 Satz 4) weiter vor allem für kleine und mittlere Unternehmen bedeutsam sein. Die Sonderabschreibungen sind nicht betragsmäßig begrenzt und könnten daher auch von Unternehmen **nach** einer gewinnschwachen Phase in Anspruch genommen werden, die die Größenkriterien des § 7g Abs. 1 EStG bislang überschritten. Denn für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen soll es weiter auf den Gewinn im Vorjahr der Investition ankommen.

[5] BFH v. 17.5.2006 – X R 43/03, BStBl. II 2006, 868; *Craw* in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, § 7g Rn. 166; *Kulosa* in *Schmidt*, EStG, § 7g Rn. 42; *Meyer* in HHR, EStG, § 7g Rn. 95.

Für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmen-/Überschussrechnung ermitteln führt die Neuregelung zu einer Erhöhung des Schwellenwertes von 100.000 Euro auf 150.000 Euro. Für die Gruppe der Solo-Kleingewerbetreibenden und Solo-Selbständigen dürfte dies die Attraktivität des Investitionsabzugsbetrags deutlich erhöhen. Für wenig kapitalintensive Mitunternehmerschaften, etwa im Dienstleistungsbereich, führt die betriebsbezogene Gewinnschwelle hingegen möglicherweise zum Verlust an Attraktivität. Wirken mehrere Personen in einer Mitunternehmerschaft zusammen, kommt es nicht auf ihren jeweiligen Gewinnanteil an.[6] Eine betriebsbezogene Gewinnschwelle von 150.000 Euro ist gemeinsam schnell erreicht. Diese mitunternehmerisch verbundenen Steuerpflichtigen konnten bisher durch einen Wechsel der Gewinnermittlungsart auf das Kriterium des Betriebsvermögens ausweichen. Anders als im bisherigen Recht entfällt für bilanzierende Steuerpflichtige auch die Möglichkeit, das Größenkriterium des Betriebsvermögens durch vorangegangene Entnahmen unter den Schwellenwert abzusenken. Der Gesetzgeber könnte erwägen, die Gewinnschwelle bei Mitunternehmerschaften für mehrere Mitunternehmer zu erhöhen, muss sich dabei aber bewusst sein, dass auch Zweckgesellschaften und unternehmerisch-geschlossene Fonds (zB Solar- oder Windparkfonds) bei entsprechend niedrigem steuerlichem Gewinn von der betragsmäßig unbegrenzten Möglichkeit zur Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen nach Abs. 5 profitieren können. Mit dem Kriterium des Gewinns wählt der Vorschlag, mit dem Förderziel der Unterstützung gewinnschwacher Unternehmen, zumindest in Zeiten hoher Konjunkturschwankungen rechtfertigungsfähig, ein auf die Zweckrichtung des § 7g EStG abgestimmtes besonderes Größenkriterium, das von der in § 141 Abs. 1 Nr. 1 AO gewählten Umsatzschwelle oder der in §§ 241a HGB vorgesehenen kombinierten Umsatz- und Gewinnschwelle abweicht. Gewinnstarke Unternehmen mit geringem Kapitaleinsatz (insbesondere Beratungs- und Dienstleistungsunternehmen) könnten dadurch aus der Förderung fallen. Das ist verfassungsrechtlich unbedenklich, weil der Gesetzgeber damit im Rahmen der folgerichtigen Ausgestaltung der Grundentscheidung zur Förderung von KMU bleibt und seinen Spielraum zur Umschreibung der Größenkriterien nicht verlässt.

Der überwiegende Teil der nach der Vorschrift im Wesentlichen adressierten mittelständischen Unternehmen mit Investitionsbedarf wird den Investitionsabzugsbetrag auch nach einer Vereinheitlichung des Betriebsgrößenmerkmals in Anspruch nehmen können. Durch Anhebung des Fördersatzes von 40 % auf 50 % bei unverändertem Höchstabzugsbetrag wird diese Gruppe zudem noch intensiver gefördert. Der Höhe nach erscheint der Gewinnschwellenwert im Verhältnis zu Größenkriterien in anderen Vorschriften angemessen. Er beträgt das 2,5-fache des Schwellenwertes, den der Gesetzgeber in § 241a HGB als eine geeignete Gewinnschwelle für Kleingewerbetreibende vorausgesetzt hat.

3. Neuregelung der investitionsgutbezogenen Kriterien

Die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags nach Abs. 1 und der Sonderabschreibungen nach Abs. 2 setzt im geltenden Recht die betriebliche Nutzung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens als begünstigtes Wirtschaftsgut voraus.

Betriebliche Nutzung bedeutet Einsatz für Zwecke des Betriebs. Darunter fällt bisher bereits die vorübergehende Überlassung an Dritte. Der Regierungsentwurf sieht vor, darüber hinaus auch die nicht einer betrieblichen Verwendung zuordenbare Vermietung einzubeziehen. Die

[6] *Meyer,* in HHR, EStG, § 7g Rn. 30.

damit verbundene Flexibilisierung erscheint sinnvoll, um Kapazitätsschwankungen auszugleichen. Dieser Vorteil rechtfertigt mögliche Risiken ungewollter Gestaltungen.

Durch das im geltenden Recht vorgesehene Merkmal „beweglich“ sind immaterielle Wirtschaftsgüter bislang von der Förderung ausgeschlossen. Die Rechtsprechung verbindet mit diesem Merkmal nur materielle Wirtschaftsgüter. Diese Beschränkung erscheint vor dem Hintergrund der enorm gewachsenen Bedeutung immaterieller Wirtschaftsgüter nicht mehr zeitgemäß und schließt gerade innovative Unternehmen der Digitalwirtschaft und deren Produkte von der Förderung teilweise aus. Zu denken ist etwa an Daten, die eingekauft werden müssen und eine Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr haben. Es mag sich zwar schwer abschätzen lassen, wie groß der Anwendungsbereich der Vorschrift für immaterielle Wirtschaftsgüter sein wird, die eine Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr aufweisen und dem abnutzbaren Anlagevermögen zuzuordnen sind. Ihr Ausschluss trägt der gewandelten wirtschaftlichen Realität aber nicht Rechnung.

Deshalb sollte das Merkmal „beweglich“ ganz gestrichen werden. Damit würden immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezogen. Die in der Stellungnahme des Bundesrates als Vorschlag in zwei Nummern formulierte Dopplung (BR-Drucks. 503/20 (B), S. 10) erscheint dazu nur notwendig, wenn die konkrete Aktivierungsfähigkeit der förderungsfähigen Wirtschaftsgüter für die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags vorausgesetzt würde. Dafür gibt es keinen Grund. Um Gestaltungsrisiken einzudämmen, könnte aber erwogen werden, die im Gesetzentwurf vorgesehene Option, eine Förderung auch für „vermietete“ Wirtschaftsgüter in Anspruch zu nehmen, auf „bewegliche“ Wirtschaftsgüter zu begrenzen.

Die Ausdehnung auf immaterielle Wirtschaftsgüter könnte in einem ersten Schritt auch auf den Investitionsabzugsbetrag begrenzt werden, bei dem der Abzugshöchstbetrag greift oder für den Bereich der Sonderabschreibungen entsprechend mit einem Höchstbetrag verbunden werden.

4. Regelungen zur Gestaltungsabwehr

a) Nachträgliche Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags

Der Regierungsentwurf sieht in § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG eine Regelung vor, die eine „nachträgliche“ Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags verhindern soll. Er adressiert eine verfahrensrechtlich, nicht materiell nachträgliche Inanspruchnahme. Bei der Bewertung dieses Vorschlags ist zu berücksichtigen, dass die Vorschrift über die Förderinstrumente des Investitionsabzugsbetrags und der Sonderabschreibung eine zinslose Steuerstundung für Investitionen bezogen auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum gewährleisten soll. Diese liquiditätsspendende Funktion wird ausgehöhlt, wenn zwar für Steuernachforderungen durch eine Verzinsung von derzeit 6 % eine Rückprojektion in den Veranlagungszeitraum nachvollzogen werden soll, für die Gewährung von Liquiditätshilfe aber keine Rückprojektion stattfindet. Sie bezieht sich auch nicht auf eine Sachverhaltsgestaltung, sondern auf die Ausübung eines Wahlrechts. Der Steuerpflichtige mag im streitigen Veranlagungszeitraum nach seiner Prognose der Steuerbelastung zum Ergebnis gekommen sein, dass für eine Investition genügend Liquidität auch ohne Ausübung des Wahlrechts zur Verfügung steht. Erweist sich diese Prognose, nach einer Jahre später stattfindenden Betriebsprüfung, aus der sich Steuernachforderungen ergeben, als falsch, kann der spätere verzinsliche Liquiditätsentzug eine geänderte Einschätzung notwendig machen und den Steuerpflichtigen zur Wahlrechtsausübung

legitimieren. Die Vorschrift erscheint daher zur Gestaltungsabwehr nicht zwingend erforderlich.

b) Begrenzung der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags bei Mitunternehmerschaften

Die im Regierungsentwurf durch eine Regelung in § 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG vorgesehene Begrenzung der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags bei Mitunternehmerschaften könnte mit der Begründung des Bundesrates (BR-Drucks. 503/20 (B), S. 12) enger gefasst werden.

II. Gesetzliche Definition von Zusatzleistungen des Arbeitgebers (Art. 1 Nr. 4 RegE-JStG 2020)

Die im Regierungsentwurf vorgeschlagene gesetzliche Definition der „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ vom Arbeitgeber für eine Beschäftigung erbrachten Leistungen adressiert Ausnahmetatbestände, die eine besondere steuerliche Behandlung von Einnahmen iSd. § 8 Abs. 1 EStG vorsehen, in der Regel Steuervergünstigungen. Bezogen auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, insbesondere zwei Entscheidungen vom 1.8.2019, VI R 32/18 und VI R 21/17, bewirkt die Vorschrift eine Verengung des Anwendungsbereichs derjenigen Vorschriften, die eine steuerliche Förderung nur für neu begründete, zusätzliche Leistungen des Arbeitgebers vorsehen. Da jede Durchbrechung der Einbeziehung von Einnahmen in die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage als Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips rechtfertigungsbedürftig ist, ist eine auf die in den verschiedenen Begünstigungsvorschriften angelegten Förderzwecke abgestimmte, zielgenauere Definition zu begrüßen. Sie kann dazu beitragen, Rechtsunsicherheiten zu vermeiden und ist mit diesem Ziel der inhaltsgleichen Verwaltungspraxis (BMF v. 5.2.2020 – IV C 5 S 2334/19/10017:002) vorzuziehen. Wo der Gesetzgeber auch Maßnahmen fördern will, die sich nur durch eine Gehaltsumwandlung realisieren lassen, kann er in den Einzelvorschriften nachsteuern. Daran ist etwa bei Lenkungsmaßnahmen zu denken, die auf das Verhalten der Arbeitnehmer einwirken sollen, aber wenig im Eigeninteresse der Arbeitgeber liegen (Bsp.: Nutzung des ÖPNV, Jobrad).

Allerdings kann auch die vorgeschlagene Vorschrift nicht alle Rechtsunsicherheiten ausräumen. Offen bleibt etwa, wie die Rechtslage zu beurteilen ist, wenn der Arbeitslohn zunächst herabgesetzt und nicht unmittelbar, aber in zeitlichem Zusammenhang, ein Anspruch auf die Zusatzleistung begründet wird. Insgesamt erscheint die Vorschrift gleichwohl hinreichend zielgenau und folgerichtig ausgestaltet.

Problematisch kann die in den vorgeschlagenen Übergangsvorschriften vorgesehene unechte Rückwirkung in den Fällen sein, in denen Arbeitnehmer eine Entscheidung über eine Gehaltsumwandlung im Vertrauen auf die steuerliche Vergünstigung auf der Grundlage der Rechtsprechung getroffen haben, die sie sonst nicht getroffen hätten. Zumindest für solche Fälle muss der Gesetzgeber prüfen, inwieweit dieses Vertrauen schon ab 1.1.2020 nicht mehr schützenswert war und erforderlichenfalls ein späteres Inkrafttreten der Vorschrift in Betracht ziehen.

III. Neuregelung der Vorschrift über den unentgeltlichen Anteilsbezug ohne Andienungs- und Bezugsrecht in § 20 Abs. 4a Satz 5 (Art. 1 Nr. 4 RegE-JStG 2020)

Der Regierungsentwurf sieht eine Neuregelung der Vorschrift des § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG vor. Sie regelt im Ergebnis die Steuerfreiheit insbesondere einer Sachdividende in Gestalt von Aktien im Zeitpunkt ihres Bezugs, verbunden mit der Vorstellung, dass eine Versteuerung des Ertrags bei Veräußerung der so erworbenen Aktien stattfindet. Wenn diese Vorstellung eintritt, regelt die Vorschrift nur einen Besteuerungsaufschub.[7] Im geltenden Recht gilt die Vorschrift sowohl für Sachdividenden von inländischen wie von ausländischen Emittenten, setzt aber voraus, dass der Depotbank des Steuerpflichtigen die Ermittlung der Höhe des Kapitalertrags (aus Sicht des depotführenden Instituts)[8] nicht möglich ist. Der Regelungsvorschlag sieht vor, auf die zusätzliche Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung des Kapitalertrags zu verzichten, im Gegenzug aber den Anwendungsbereich der Vorschrift auf Sachdividenden von ausländischen Emittenten zu begrenzen. Damit nähert der Regelungsvorschlag den Wortlaut der Vorschrift der bisherigen Praxis ihrer Handhabung an.[9] Sowohl die geltende Regelung als auch die vorgeschlagene Revision werden mit den praktischen Schwierigkeiten der Depotbanken gerechtfertigt, zu erkennen, ob ein steuerpflichtiger Sachbezug oder eine nicht steuerbare Kapitalrückzahlung vorliegt.

Es stellt sich aber die Frage, ob der Gesetzgeber die richtigen Anreize für die Ausgestaltung der Abwicklungssysteme der Depotbanken und den internationalen Abwicklungsverkehr setzt, wenn er aus fehlenden Daten entstehende Qualifikationsprobleme durch steuerrechtliche Erleichterungen billigt, während er im unternehmerischen Bereich „Datenmangel" bei grenzüberschreitenden Sachverhalten, wie im Beispiel der Vorschriften in § 90 Abs. 2 und Abs. 3 AO, streng zu Lasten des Steuerpflichtigen sanktioniert. Verfassungsrechtlich ist diese Frage mit dem Folgerichtigkeitsgebot zu verbinden. Die Neuregelung dürfte als Maßnahme zur Sicherstellung der Attraktivität des Finanzplatzes und des Kapitalmarktes gleichwohl rechtfertigungsfähig sein.

IV. Einschränkung des Ausschlusses der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei Gesellschafterfremdfinanzierung in § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG (Art. 1 Nr. 6 RegE-JStG 2020)

Der Regierungsentwurf sieht eine Einschränkung des Ausschlusses der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei Gesellschafterfremdfinanzierung in § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG vor. Vom Ausschluss soll zukünftig abgesehen werden, wenn die Einkünfte des Gesellschafters auf Seiten der Gesellschaft keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften darstellen, die der inländischen Besteuerung unterliegen oder § 20 Abs. 9 Satz 1 Halbsatz 2 keine Anwendung findet. Der Neuregelung liegt das Verständnis zu Grunde, dass die Regelungen in § 32d Abs. 2 EStG dazu dienen, die Ausnutzung von Steuersatzspreizungen zu verhindern.[10] Die in Nr. 1 Buchst. b geregelte Fallgruppe lässt sich mit dem weiteren Ziel verbinden, Anreize zur Fremdkapitalfinanzierung zu verringern, die aus der Abzugsfähigkeit der Fremdkapitalvergütungen auf der Ebene der Gesellschaft in Verbindung mit einem ermäßigen Steuersatz bei Gesellschaftern entstehen würden, die Einfluss

[7] Von diesem Regelfall ausgehend: *Buge* in HHR, EStG, § 20 Rn. 590.
[8] *Schmidt*, in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, EStG, § 20 Rn. 1360.
[9] Dazu *Schmidt*, in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, EStG, § 20 Rn. 1360.
[10] BT-Drucks. 19/22850, S. 81.

auf die Finanzierungsentscheidungen der Gesellschaft nehmen können.[11] Auch mit dieser Zielsetzung ist die vorgeschlagene Fortentwicklung der Vorschrift folgerichtig.

V. Verlängerung der Steuerbefreiung von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld (Art. 2 Nr. 1 Buchst. b RegE-JStG 2020) und Progressionsvorbehalt (BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 12)

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gebietet grundsätzlich die Einbeziehung aller Einnahmen, die durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind. Einfachgesetzlich wird dieser Grundsatz in den §§ 2 Abs. 1 Nr. 2, 8 Abs. 1 und 19 EStG verwirklicht. Ohne besondere gesetzliche Regelungen wären daher sowohl das staatliche Kurzarbeitergeld, die privaten Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und auch darüber hinaus gewährte zusätzliche (Corona)-„Hilfen“ des Arbeitgebers beim Arbeitnehmer steuerpflichtig.

Steuerbefreiungen für diese Leistungen lassen sich aus zwei Richtungen betrachten. Vordergründig entlasten sie den Arbeitnehmer. Entlastet und begünstigt wird zudem der Arbeitgeber, der, um die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers bezogen auf dessen Nettolohnerwartungen zu entgelten, weniger Bruttolohn aufwenden muss.

Leistungen der Arbeitsförderung, zu der das Kurzarbeitergeld nach §§ 95 ff. SGB III zählt, werden gem. § 3 Nr. 2 Buchst. a EStG steuerfrei gestellt, weil es andernfalls höher ausfallen müsste. Diese Steuerbefreiung entlastet die Sozialversicherungsträger. Vor diesem Hintergrund erscheint es auch berechtigt, Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld der Arbeitgeber gem. § 3 Nr. 28a EStG steuerlich zu begünstigen, weil diese privaten sozialen Maßnahmen der Arbeitgeber als förderungswürdig angesehen werden können und durch die Steuerfreiheit ein geringerer Mitteleinsatz zur Erreichung der erwünschten Ziele ausreicht. Das ist insbesondere als Konjunkturmaßnahme bedeutsam und rechtfertigt mit diesem Lenkungsziel einen verhältnismäßigen Eingriff in das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

In den Auswirkungen stärker die Arbeitnehmerseite betrifft hingegen der Progressionsvorbehalt. Er wird nur in den Fällen relevant, in denen neben steuerbegünstigten Bezügen auch regulär steuerpflichtige Einnahmen bezogen werden, die nicht dem besonderen Steuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen. Das können insbesondere Mieteinnahmen, aber auch Einkünfte aus unternehmerischer Betätigung oder Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sein. In diesen Fällen werden für die Bemessung des Steuersatzes solche steuerfreien Einkünfte einbezogen, die einem Progressionsvorbehalt unterliegen.

Die Vorschrift des § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG ordnet den Progressionsvorbehalt für die Gruppe der steuerbefreiten Sozialleistungen und damit auch für das Kurzarbeitergeld an. Durch die Regelung des § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. g EStG werden auch die steuerfreien Zuschüsse des Arbeitgebers in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

Der Progressionsvorbehalt hat Bedeutung für die Verwirklichung des Leistungsfähigkeitsprinzips[12] und er verhindert eine mehrfache Begünstigung steuerfreier Einkünfte, indem er bewirkt, dass über die eigentlichen Sozialleistungen (und die privaten Unterstützungsleistungen) hinaus keine zusätzlichen Vorteile entstehen.[13] Insbesondere bei Lohnersatzleistungen, die auf den Nettolohn bezogen sind, verhindert der Progressionsvorbehalt, ein höheres

[11] Kühner, in HHR, EStG, § 32d Rn. 9.
[12] *Frenz*, in KSM, EStG, § 32b Rn. A6; *Kühn*, in HHR, EStG, § 32b Rn. 3.
[13] *Frenz*, in KSM, EStG, § 32b Rn. A3.

Nettoeinkommen zu erreichen als durch Vollbeschäftigung.[14] Der Progressionsvorbehalt begegnet vor diesem Hintergrund keinen verfassungsmäßigen Bedenken,[15] sondern ist umgekehrt notwendig, um eine am Leistungsfähigkeitsprinzip ausgerichtete („gerechte“) Besteuerung zu gewährleisten.

Eine aktuelle rechtspolitische Herausforderung begründet der Progressionsvorbehalt, weil das System des Lohnsteuerabzugs keine auf die Jahressteuerschuld abgestimmten Steuerabzüge vom Arbeitslohn gewährleisten kann, wenn Arbeitnehmer nur während eines Teils des Jahres steuerfreie, aber dem Progressionsvorbehalt unterliegende Leistungen beziehen. Das löst, wie der Bundesrat in seiner Stellungnahme zutreffend bemerkt, eine Steuererklärungspflicht aus und kann zu Steuernachforderungen führen.

Die Feststellung dieser alle Steuerpflichtigen gleichermaßen treffenden Verpflichtungen kann aber vor Art. 3 Abs. 1 GG und dem daraus abgeleiteten Leistungsfähigkeitsprinzip keine generelle Aussetzung des Progressionsvorbehalts rechtfertigen. Sie würde zu überschießenden Begünstigungen, über die Gruppe der von der Corona-Krise besonders betroffenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer hinaus, führen und wäre nicht verhältnismäßig. Zur Lösung des Problems könnte entweder der Lohnsteuerabzug so ausgestaltet werden, dass er den Progressionsvorbehalt möglichst weitgehend berücksichtigt. Dazu könnte auch darüber nachgedacht werden, den Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber nach § 42b EStG funktionell zu erweitern und insbesondere die Vorschrift des § 42b Abs. 1 Nr. 4 EStG zu ändern. Alternativ könnten im Rahmen des geltenden Rechts Billigkeitsmaßnahmen, mit betragsmäßigen Grenzen, erwogen werden, um insbesondere dort Härtefälle zu vermeiden, wo der ausgezahlte Arbeitslohn zur Existenzsicherung verbraucht werden musste und keine Rücklagen für Steuernachzahlungen gebildet werden konnten. Wünscht der Gesetzgeber über die Möglichkeiten des geltenden Rechts hinaus, Härtefällen durch Billigkeitsmaßnahmen zu begegnen, wäre eine Aussetzung des Progressionsvorbehalts auf Arbeitslohn desselben Arbeitsverhältnisses und auf Arbeitnehmer mit nur einem Arbeitsverhältnis und keinen weiteren Einkünften aus anderen Einkunftsquellen zu begrenzen. Eine allgemeine Aussetzung würde auch Vorteile für Einkünfte aus anderen Einkunftsquellen bewirken. Eine so weitreichende Einschränkung des Leistungsfähigkeitsprinzips wäre unverhältnismäßig.

VI. Werbungskostenabzug bei verbilligter Wohnraumvermietung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG (Art. 2 Nr. 3 RegE-JStG 2020; BR-Drucks. 503/20, Ziff. 22)

Im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sieht der Regierungsentwurf eine Absenkung des Mietzinsschwellenwertes in § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG von 66 % auf 50 % der marktüblichen Miete vor, ab dem eine Vollentgeltlichkeit des Mietverhältnisses fingiert und dadurch vor dem Hintergrund älterer Rechtsprechung ein ungekürzter Werbungskostenabzug bewirkt wird. Der Bundesrat schlägt darüber hinaus eine Absenkung des Schwellenwertes in § 21 Abs. 2 Satz 2 EStG von 66 % auf 50 % vor, ab dem insbesondere bei Angehörigenmietverhältnissen keine Totalerfolgsprognose vorgenommen werden muss (BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 22). Dies entspricht einem Schwellenwert, der bereits bei Einführung der Norm mit dem Gesetz zur Neuregelung der steuerrechtlichen Förderung des selbstgenutzten Wohneigentums v. 15.5.1986 (BGBl. I 1986, 730) einmal gegolten hatte.

[14] *Kühn*, in HHR, EStG, § 32b Rn. 9.
[15] BVerfG v. 3.5.1995 – 1 BvR 1176/88, BStBl. II 1995, 758; *Kühn*, in HHR, EStG, § 32b Rn. 9.

Der Änderungsvorschlag wird im Regierungsentwurf mit der allgemeinen Mietentwicklung begründet. Mit ihm würden dem Umstand der vielerorts steigenden Mieten und des hohen Mietniveaus in Deutschland Rechnung getragen und Vermieter, die im Interesse des Fortbestands ihrer oft langjährigen Mietverhältnisse davon Abstand nehmen, regelmäßig (zulässige) Mieterhöhungen vorzunehmen, könnten auch bei verbilligter Wohnraumüberlassung mit Einkünfteerzielungsabsicht von ihren Mieteinnahmen vollumfänglich ihre Werbungskosten abziehen, wenn das Entgelt mindestens 50 Prozent der ortsüblichen Miete beträgt.

Nach bisherigem Verständnis stellt die Vorschrift eine typisierende Vereinfachungsregelung dar, die vor allem in Mietverhältnissen zwischen nahen Angehörigen praktische Bedeutung erlangt hat. Sie diente bislang vor allem in diesen Verhältnissen der Verwaltungsvereinfachung und Streitvermeidung, ist aber nicht auf Angehörigenmietverhältnisse begrenzt.[16]

Die Vorschrift war von Beginn an erheblichen verfassungsrechtlichen Zweifeln ausgesetzt. Ein Teil des Schrifttums hält die Vorschrift wegen ihrer weitreichenden Vergünstigungen bereits in ihrer geltenden Fassung für verfassungswidrig. Sie begünstige im Wesentlichen Angehörigenmietverhältnisse. Die mit der Fiktion verbundene Aussetzung der folgerichtigen Werbungskostenkürzung könne weder durch einen Vereinfachungszweck noch durch wohnungspolitische Ziele gerechtfertigt werden.[17] Die Rechtsprechung und ein anderer Teil des Schrifttums sieht die Vorschrift in der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers als gerechtfertigt an.[18]

Die im Schrifttum vorgetragenen verfassungsrechtlichen Bedenken würden sich mit einer Absenkung des Schwellenwertes jedenfalls verschärfen. Und die von der Bundesregierung vorgetragene Rechtfertigung wirft auch die Frage auf, wie groß das Bedürfnis zur Fortführung dieser ursprünglich besonders bei Angehörigenmietverhältnissen praktisch bedeutsamen Vorschrift ist. Zur Prüfung der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung der vorgeschlagenen Schwellenwertabsenkung ist daher zu prüfen, ob mit milderen Eingriffen in die Grundsätze der Einkünfteermittlung die Ziele des Gesetzgebers ebenso gut verwirklicht werden könnten.

Würde man die Vorschrift ganz streichen, wären zunächst Angehörigenmietverhältnisse nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen und ein Fremdvergleich anzustellen, der bei verbilligter Wohnraumüberlassung zu einer vollständigen oder anteiligen Kürzung des Werbungskostenabzugs führen würde. Im Verhältnis zu Dritten wäre nach den allgemeinen Grundsätzen von einer fremdüblichen Ausgestaltung auszugehen und auch nicht notwendig eine Totalerfolgsprognose anzustellen. Nach ständiger Rechtsprechung ist die Einkünfteerzielungsabsicht, ohne Prüfung zu vermuten, wenn die Vermietung auf Dauer angelegt ist.[19] Bei verbilligter Vermietung hat die Rechtsprechung dies bis 75 % der marktüblichen Miete angenommen.[20] Kein Vermieter ist verpflichtet, die Ausgestaltung der Miethöhe im Verhältnis zu Dritten an anderen Mietverhältnissen zu orientieren. Nach der älteren Rechtsprechung, die noch unter dem Einfluss der Nutzungswertbesteuerung stand, war aber auch bei Mietverhältnissen mit Dritten, die vom marktüblichen Niveau abwichen, eine Werbungskostenkürzung vorzunehmen.[21] Zwar stellt sich die Frage, ob diese Rechtsprechung heute noch

[16] *Pfirrmann*, in HHR, EStG, § 21 Rn. 202; *Schallmoser,* in Blümich, EStG, § 21 Rn. 541.
[17] *Drüen*, in KSM, EStG, § 21 Rn. C6.
[18] *Pfirrmann*, in HHR, EStG, § 21 Rn. 202; *Schallmoser,* in Blümich, EStG, § 21 Rn. 541; *Spilker*, in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, EStG, § 21 Rn. 1397.
[19] BFH v. 6.11.2001 – IX R 97/00, BStBl. II 2002, 726; *Pfirrmann*, in HHR, EStG, § 21 Rn. 69.
[20] *Pfirrmann*, in HHR, EStG, § 21 Rn. 70a.
[21] BFH v. 30.11.1993 – IX R 99/91, BFH/NV 1994, 776; dazu *Pfirrmann*, in HHR, EStG, § 21 Rn. 200.

Bestand haben kann. Sie würde bei einer Streichung der Norm aber jedenfalls zu Rechtsunsicherheiten führen. Deshalb könnte der Gesetzgeber für Mietverhältnisse zwischen fremden Dritten die Vorschrift zwar nicht ganz streichen, aber unabhängig vom Verhältnis der tatsächlich vereinbarten Miete zum Marktmietniveau sowohl eine tatsächliche Vermutung für die Einkünfteerzielungsabsicht als auch für die Marktüblichkeit der Vermietung regeln. Wenn ihm aber dies erlaubt ist, kann er auch die im Regierungsentwurf vorgeschlagene Schwellenwertabsenkung regeln, jedenfalls für Mietverhältnisse, die nicht zwischen nahen Angehörigen abgeschlossen werden. Für Mietverhältnissen zwischen nahen Angehörigen sollte der Gesetzgeber hingegen eine Prüfung der privaten Veranlassung des Mietverhältnisses erlauben. Er könnte also bei den Schwellenwerten differenzieren.

In diese Richtung gehen die Vorschläge von Prof. Dr. Schanz und des DSTG, zumindest die Totalerfolgsprognose bei Angehörigenmietverhältnissen erst bei Überschreitung eines höheren Schellenwertes entbehrlich zu machen.[22]

Um die im Regierungsentwurf adressierte Problemstellung zu lösen, solche Vermieter nicht steuerlich zu sanktionieren, die von regelmäßigen Mietpreisanpassung in Regionen mit raschen Mietanstiegen absehen und das Problem der Feststellung des Marktmietniveaus zu lösen, könnte der Gesetzgeber auch eine Vereinfachungsregelung über die Feststellung der Vergleichsmiete treffen. Dazu könnte etwa an typisierte Mietniveaus gedacht werden, wie sie im Rahmen der Grundsteuerreform erdacht worden sind.

VII. Neuregelung des Berichtigungsverfahrens für Kapitalertragsteuerbescheinigungen in § 45a EStG (Art. 2 Nr. 11 RegE-JStG 2020)

Der Regierungsentwurf sieht eine Neufassung der Regelungen über die Berichtigung ausgestellter Kapitalertragsteuerbescheinigungen mit einem elektronisches Korrekturmeldeverfahren an das BZSt vor. Diese Regelung ist geeignet, einen effektiven und gesetzmäßigen Gesetzesvollzug im Bereich der Kapitalertragsteuer zu fördern.

Die Neuregelung könnte zum Anlass genommen werden, den frühesten Zeitpunkt der Ausstellung von Einzelsteuerbescheinigungen durch die nach § 45a Abs. 2 EStG hierzu verpflichteten Stellen gesetzlich zu regeln.

Gem. § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG ist die innerhalb eines Kalendermonats einbehaltene Steuer erst jeweils bis zum zehnten des folgenden Monats an das Finanzamt abzuführen. Nur in den Fällen des § 43 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG (Dividenden, die nicht aus girosammelverwahrten Aktien stammen) ist die Steuer sofort abzuführen.

Der Gesetzgeber könnte vorschreiben, dass Einzelkapitalertragsteuerbescheinigungen frühestens im Zeitpunkt der Abführung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer an das Betriebsstättenfinanzamt ausgestellt werden dürfen. Der Gläubiger der Kapitalerträge hätte dann keinen Anspruch darauf, die Bescheinigung bereits bei Einbehalt, aber vor Abführung der Steuer zu erhalten. Durch eine Verzögerung der Ausstellung der

[22] *D. Schanz*, Stellungnahme v. 23.10.2020, S. 7 f.; *DSTG*, Stellungnahme v. 26.10.2020, S. 3.

Einzelsteuerbescheinigungen könnte die Zahl der Fälle, in denen Kapitalertragsteuerbescheingungen zurückgerufen oder berichtigt werden müssen, möglicherweise verringert werden.

VIII. Einführung eines Datenaustausches zwischen den Unternehmen der Privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und Arbeitgebern (Art. 3 Nr. 1 RegE-JStG 2020)

Der Regierungsentwurf sieht Änderungen in den Vorschriften über die Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen in § 39 Abs. 4 EStG vor.

Im geltenden Recht ist die Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen für die Höhe der Beiträge für eine private Krankenversicherung und für eine Pflege-Pflichtversicherung von einem Antrag und damit von der Zustimmung des Arbeitnehmers abhängig. Damit kann der Arbeitnehmer verhindern, dass Informationen über die Höhe des Beitrags zur privaten Krankenversicherung an seinen Arbeitgeber gelangen. Denn mit der Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen geht die Bildung eines entsprechenden Datensatzes in der ELSTAM-Datenbank einher, auf die der Arbeitgeber zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs zugreift.

Die Höhe der Beiträge zur privaten Krankenversicherung und zur privaten Pflege-Pflichtversicherung lässt Rückschlüsse auf Vorerkrankungen des Arbeitnehmers zu, weil in diesen Beiträgen Risikozuschläge enthalten sind. Deshalb trägt die bisherige Regelung dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung des Arbeitnehmers in dem besonders sensiblen Bereich der Gesundheitsdaten Rechnung.

Die Neuregelung sieht in § 39 Abs. 4 Nr. 4 Buchst. a und b EStG-RegE-JStG 2020 die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale ohne Zustimmung des Steuerpflichtigen vor. Sie wird ergänzt durch eine Datenübermittlungspflicht der Versicherungsunternehmen an das Bundeszentralamt für Steuern in der neu einzufügenden Regelung des § 39 Abs. 4a EStG-RegE-JStG 2020. Beides bedeutet einen Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung der betroffenen Steuerpflichtigen.

Dieser Eingriff wird durch die in § 39 Abs. 4a Satz 1 EStG geregelte Möglichkeit des Steuerpflichtigen gemildert, der Datenübermittlung durch das Versicherungsunternehmen zu widersprechen. Damit trägt der Gesetzgebungsvorschlag den Interessen, die im Einzelfall bestehen können, das Recht auf informationelle Selbstbestimmung wahrzunehmen und die Informationsweitergabe von mittelbaren Gesundheitsdaten an den Arbeitgeber zu unterdrücken, noch ausreichend Rechnung.

Ergänzend könnte in § 39e Abs. 6 Satz 6 EStG die Möglichkeit geregelt werden, einzelne Lohnsteuerabzugsmerkmale zu sperren. Der Arbeitnehmer hat nach § 39e Abs. 6 Satz 6 EStG bislang nur die Möglichkeit, die Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen allgemein zu sperren, dies mit der unverhältnismäßigen Sanktion der Einordnung in Steuerklasse VI (§ 39e Abs. 6 Satz 8 EStG).

IX. Erweiterung der zulässigen Betätigung steuerbefreiter Vermietungsgenossenschaften und -vereine zur Vermietung an Wohnungslose in § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG und des Zweckbetriebskatalogs in § 68 Nr. 1 AO (Art. 5 RegE-JStG 2020, BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 47)

Der Regierungsentwurf sieht durch Ergänzung der Vorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG eine Erweiterung der zulässigen Formen der Gebrauchsüberlassung in steuerbefreiter

Vermietungsgenossenschaften und -vereinen vor. Damit soll eine im Billigkeitswege gewährte Steuerbefreiung für die vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern in Wohnungen von steuerbefreiten Vermietungsgenossenschaften und -vereinen gesetzlich geregelt werden.[23]

Vermietungsgenossenschaften und -vereine verfolgen keine gemeinnützigen Zwecke.[24] Eine Steuerbefreiung ergibt sich erst aus der Vorschrift des § 5 Nr. 10 KStG. Diese Vorschrift zählt Formen der Gebrauchsüberlassung abschließend auf. Eine Vermietung an Nichtgenossen oder Nichtmitglieder führt oberhalb einer Bagatellgrenze von 10 % (§ 5 Nr. 10 Satz 2 KStG) zum Verlust der Steuerbefreiung. Deshalb ist die vorgeschlagene gesetzliche Regelung, anders als bei den in der Billigkeitsregelung ebenfalls adressierten gemeinnützigen Körperschaften zwingend notwendig, wenn die Ziele der Billigkeitsmaßnahme weiterverfolgt werden sollen.

Die vorgeschlagene Vorschrift begrenzt, wie der vorangegangene Billigkeitserlass, die zulässige Gebrauchsüberlassung zur Unterbringung von Obdachlosen, dem Wortlaut nach auf Körperschaften des öffentlichen Rechts. Dazu können kirchliche Einrichtungen zählen, soweit sie als Körperschaft des öffentlichen Rechts organisiert sind. Das ist nicht bei allen kirchlichen oder anderen, in der Obdachlosenhilfe engagierten Einrichtungen der Fall. Der Gesetzgeber sollte daher prüfen, ob die Reichweite der Vorschrift ausreichend ist.

Die vom Bundesrat in Ziff. 47 der Stellungnahme vorgeschlagene Erweiterung des Zweckbetriebskatalogs des § 68 Nr. 1 AO würde die von der Bundesregierung vorgeschlagene Maßnahme folgerichtig ergänzen.

X. Ausschluss einer „formellen" Maßgeblichkeit für die Qualifikation von Investmentfonds im Investmentsteuerrecht (Art. 7 Nr. 1 RegE-InvStG)

Der Regierungsentwurf sieht in § 1 Abs. 2 Satz 2 InvStG eine Regelung vor, nach der die formale aufsichtsrechtliche Einordnung eines Investmentvermögens durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) keine Bindung für die formale investmentsteuerliche Einordnung haben soll.

Die Vorschrift des § 1 Abs. 2 Satz 1 InvStG regelt im Sinne einer materiellen Maßgeblichkeit den Begriff des Investmentfonds und damit im Grundsatz den subjektiven Anwendungsbereich des Investmentsteuerrechts (teilweise) durch einen Verweis auf das Aufsichtsrecht. Die Vorschrift verweist auf § 1 Abs. 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs, dessen Regelungsgegenstand im Wesentlichen das Aufsichtsrecht ist. Nach § 1 Abs. 1 des KAGB ist Investmentvermögen jeder Organismus für gemeinsame Anlagen, der von einer Anzahl von Anlegern Kapital einsammelt, um es gemäß einer festgelegten Anlagestrategie zum Nutzen dieser Anleger zu investieren und der kein operativ tätiges Unternehmen außerhalb des Finanzsektors ist. In der Praxis bereitet etwa die Abgrenzung zur operativ unternehmerischen Tätigkeit Schwierigkeiten und sie kann zu unterschiedlichen Auffassungen der Aufsichts- und der Finanzbehörden führen. Sie können zu Gunsten oder zu Lasten des Steuerpflichtigen ausfallen.

Grundsätzlich ist die einheitliche Qualifikation von Investmentvermögen und Investmentfonds im Aufsichtsrecht und im Steuerrecht folgerichtig. Sie vermeidet zudem Anreize für wettbewerbsverzerrende Einzelfallentscheidungen der Aufsichts- und Finanzbehörden und

[23] BMF v. 20.11.2014, BStBl I 2014, 1613.
[24] Zur Rechtsentwicklung *Kroschke/Mager*, in HHR, KStG, § 5 Rn. K 192 – K 193.

Umgehungsgestaltungen der Beaufsichtigten und Steuerpflichtigen sowohl im Aufsichtsrecht als auch im Investmentsteuerrecht. Deshalb sollte der Gesetzgeber davon absehen, den Begriff des Investmentvermögens oder einzelne seiner Merkmale im Steuerrecht eigenständig zu definieren. Er müsste sich dabei erneut um einen komplexen Ausgleich zwischen den Interessen verschiedener im Wettbewerb zueinanderstehender Kapitalmarktteilnehmer bemühen und würde neue Rechtsunsicherheiten und Gestaltungsmöglichkeiten schaffen. Die Verknüpfung des Aufsichtsrechts und des Investmentsteuerrechts trägt schließlich zur Vereinfachung des Rechts bei. Die „materielle Maßgeblichkeit" sollte daher beibehalten werden.

Für durch die BaFin beaufsichtigte und steuerpflichtige Unternehmen (Kapitalanlagegesellschaften) sollte aber auch eine einheitliche Beurteilung desselben staatlichen Rechts durch die dem Finanzministerium unterstehenden oder mittelbar in seinem Auftrag gesetzesvollziehenden Behörden gewährleistet sein.

Der Regelungsvorschlag signalisiert, dass dieses Ziel keine Priorität genießt. Deshalb ist er rechtspolitisch kritisch zu bewerten. Der Sache nach gibt der Regelungsvorschlag das geltende Recht wieder, da § 1 Abs. 1 InvStG nur eine materielle, nicht eine formelle Maßgeblichkeit regelt. Die Vorschrift wäre deklaratorisch und ist daher entbehrlich.

XI. Weitere Einschränkungen der Rechte auf Informationelle Selbstbestimmung und aus der Datenschutz-Grundverordnung in §§ 32c Abs. 1 Nr. 1 und 32i AO (Art. 22 Nr. 7 und 8 RegE-InvStG, BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 54)

Der Regierungsentwurf sieht weitere Einschränkungen des Rechts auf Informationelle Selbstbestimmung und der Rechte aus der Datenschutz-Grundverordnung vor. Bereits das geltende Recht regelt in drei Dimensionen weitreichende Eingriffe in die Rechte der Betroffenen, die unions- und verfassungsrechtliche Fragen aufwerfen. Die Auskunftsansprüche der Betroffenen sind durch die Vorschriften der §§ 32a – 32e AO scharf begrenzt, die Datenschutzaufsicht ist für alle Bundes- und Landesfinanzbehörden bei dem Bundesbeauftragten für den Datenschutz konzentriert, dessen ausreichend personelle Ausstattung für diese Aufgabe zu hinterfragen ist, und der gerichtliche Rechtsschutz wird bei der Finanzgerichtsbarkeit verortet, die auf Fragen des Datenschutzes und der Informationsfreiheit weniger fokussiert ist als die Verwaltungsgerichtsbarkeit.

Diesen Einschränkungen sollen nach dem Regierungsentwurf weitere Eingriffe hinzugefügt werden. Durch die vorgeschlagene Reformulierung des § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO soll Steuerpflichtigen allgemein das Recht genommen werden, in die Teile der über sie geführten Aktien Einsicht zu nehmen, die zwar ihre Person betreffen, aber nicht personenbezogene Rohdaten, sondern abgeleitete personenbezogene Daten enthalten. Das in der Regierungsbegründung vorgetragene Argument, diese Auskünfte wären insoweit problematisch, als die betreffenden verwaltungsinternen Aufbereitungen oftmals Informationen enthielten, deren Offenlegung die ordnungsgemäße Gefährdung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben gefährden würde, überzeugt nicht, weil solche Auskünfte bereits in der geltenden Fassung des Rechts nach § 32c Abs. 1 Nr. 1 iVm. § 32b Abs. 1 oder 2 AO nicht zu erteilen wären. Ein weitergehender Eingriff wäre nicht nur unverhältnismäßig und daher unionsrechtlich und, im verbleibenden nationalen Spielraum, auch verfassungsrechtlich zweifelhaft. Er untergräbt die Bestrebungen, in einem transparenten Steuervollzug zu einem der

Rechtsanwendungsgleichheit förderlichen Kooperationsverhältnis mit den Steuerpflichtigen zu gelangen, die alle jüngeren Reformen des Verfahrensrechts mitbegleitet haben.

Der Regelungsvorschlag des § 32i Abs. 2 Satz 2 AO überschreibt eine aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs über den Rechtsweg bei Auskunftsansprüchen, die auf das Informationsfreiheitsgesetzes gegründet werden.[25] Der gerichtliche Rechtsschutz sollte für alle Verfahren über datenschutz- und informationsfreiheitsrechtliche Streitgegenstände, entgegen dem bisher in § 32i AO eingeschlagenen Weg, bei den Verwaltungsgerichten konzentriert werden, damit diese auf den Rechtsgebieten des Datenschutz- und Informationsfreiheitsrechts eine Spezialkompetenz aufbauen können. Das schließt die im Schrifttum[26] vorgeschlagenen Anpassungen des Verfahrens und die vom Bundesrat vorgeschlagene Durchführung eines Vorverfahrens nach den Verfahrens- und Zuständigkeitsregeln des Einspruchsverfahrens (BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 54) nicht notwendig aus.

C. Weitere Änderungsvorschläge in der Stellungnahme des Bundesrates vom 9. Oktober 2020 (BR-Drucks. 503/20)

I. Anhebung der Schwellenwerte für Geringwertige Wirtschaftsgüter (BR-Drucks. 503/20, Ziff. 3)

Der Bundesrat hat vorgeschlagen, den Schwellenwert für geringwertige Wirtschaftsgüter anzuheben und die Regelung über den Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG aufzuheben.

Im geltenden Recht können gem. § 6 Abs. 2 EStG die Anschaffungs- und Herstellungskosten für abnutzbare selbständig nutzungsfähige bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens bis zum Wert von 800 Euro (netto) sofort abgezogen werden. Die Vorschrift des § 6 Abs. 2a erlaubt alternativ für diese Wirtschaftsgüter bis zum Wert von 1.000 Euro die Bildung eines Sammelpostens, der auf fünf Jahre abzuschreiben ist. Die praktische Bedeutung des Sammelpostens ist gesunken, nachdem mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017 die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter in § 6 Abs. 2 EStG von 410 Euro auf 800 Euro angehoben worden ist. Die Sofortabschreibung ist attraktiver als die Einstellung eines Wirtschaftsguts in einen Sammelposten, der auf 5 Jahre abgeschrieben werden muss.

Die vorgeschlagene Regelung begünstigt Investitionen, sie führt aber auch zu Abweichungen zwischen dem steuerlichen Gewinn und dem handelsrechtlichen Gewinn, da nicht davon auszugehen ist, dass jede Anhebung der steuerlichen GWG-Grenze auch weiterhin in den handelsrechtlichen GoB rezipiert wird. Mitnahmeeffekte und Steuergestaltungen, die wiederum rechtspolitische Bedürfnisse nach Verlustausgleichs- und Verlustabzugsbeschränkungen auslösen können, sind als Fernwirkung nicht auszuschließen, aber noch wohl vernachlässigbar.

Die vorgeschlagene Regelung begünstigt nicht nur Unternehmen, sondern auch die Bezieher von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit. Gem. § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG gilt § 6 Abs. 2 EStG für die Ermittlung von Werbungskosten entsprechend. Da auch bei nicht Vorsteuerabzugsberechtigten Personen für den Schwellenwert der Nettobetrag maßgeblich ist, könnten damit die Anschaffungskosten für Arbeitsmittel bis 1.000 Euro zzgl. USt. im Jahr der

[25] BFH v. 16.6.2020, II B 65/19, juris.
[26] *Loose*, AO-StB, 2020, 320, 322.

Anschaffung sofort als Werbungskosten abgezogen werden. Damit dürften, bezogen auf ein Homeoffice, selbst höherwertige Laptops und PC-Anlagen umfasst sein.

Wichtiger als die vorgeschlagene Anhebung der Schwellenwerte erscheint aus steuersystematischer Sicht, die Einbeziehung immaterieller Wirtschaftsgüter in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Nach der Rechtsprechung erfasst die Regelung des § 6 Abs. 2 EStG mit dem Merkmal „beweglich" keine immateriellen Wirtschaftsgüter. Das bedeutet, dass die Anschaffungskosten eines betrieblich oder beruflich benutzten gedruckten Buches im Wert von 200 Euro sofort abzugsfähig sind, die Anschaffungskosten eines eBook jedoch nicht. Für kleine Software Apps hilft eine ältere Verwaltungspraxis, die noch aus einer Zeit stammt, in der Software auf Disketten ausgeliefert wurde. Trivialprogramme gelten danach als beweglich. Zu ihrer Definition vollzieht die Verwaltungspraxis den GWG-Schwellenwert nach.[27] Die Vorschrift des § 6 Abs. 2 EStG ist nicht mehr zeitgemäß. Der Gesetzgeber sollte das Merkmal „beweglich" streichen und damit auch immaterielle Wirtschaftsgüter in ihren Anwendungsbereich einbeziehen.

II. Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und wertlosen Kapitalforderungen gem. § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG (BR-Drucks. 503/20 (B) Ziff. 10 Buchst. b)

Der Bundesrat schlägt in seiner Stellungnahme zum Regierungsentwurf vor, die durch das Gesetz zur Einführung der Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, S. 2875) eingefügten Vorschriften des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG zu streichen. Sie sollten ab dem 1. Januar 2021 in Kraft treten.

Diese Vorschriften sind zunächst im weiteren Zusammenhang des Systems der Abgeltungssteuer zu sehen. Mit seiner Einführung hat der Gesetzgeber innerhalb der Einkommensteuer ein Sonderregime (Schedule) für Einkünfte aus Kapitalvermögen geschaffen. Es sieht einen besonderen, ermäßigten Steuertarif vor, dem ein Werbungskostenabzugsverbot und eine haltefristunabhängige Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus den in § 20 Abs. 2 EStG aufgezählten Finanzinstrumenten gegenübersteht. Mit der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen lässt sich eine Durchbrechung des Einkünftedualismus verbinden, der das deutsche Einkommensteuerrecht seit 1925 prägt. Dies bedeutet im Bereich der Quelleneinkünfte insbesondere eine Aufweichung der traditionellen Trennung von nichtsteuerbarer Vermögens- und steuerbarer Ertragsebene.[28] War der Dualismus der Einkunftsarten mit der darin angelegten Steuerfreiheit von realisierten Wertgewinnen und Nichtberücksichtigung von realisierten Verlusten im privaten Erwerbsvermögen schon früher schwer mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip zu vereinbaren, war die Ausklammerung von Wertänderungen im Kapitalvermögen nicht mehr zu rechtfertigen, soweit sie über das System der Abgeltungssteuer in § 20 Abs. 2 EStG einbezogen wurden. Deshalb musste die Rechtsprechung zu dem Ergebnis kommen, dass auch der Forderungsausfall und der Ausfall von Finanzierungshilfen als Veräußerungsverlust im Rahmen des § 20 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen ist.[29] Problematisch an dieser Fortentwicklung des Rechts ist nun freilich, dass der Werbungskostenabzug nach § 20 Abs. 9 Satz 1 Halbsatz 1 EStG pauschaliert und der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten auf Ertragsebene nach § 20 Abs. 9 Satz 1 Halbsatz 2 EStG versagt bleibt, während Verluste auf der Vermögensebene nach der in sich überzeugenden neuen Rechtsprechung berücksichtigt werden sollen. Diese Widersprüche schwächen das System und verdunkeln

[27] R 5.5 Abs. 1 Satz 3 EStR 2012 mit Fußnote: Anhebung auf 800 Euro.
[28] Zutreffend *Jachmann-Michel*, BB 2020, 727, 727 f.; BT-Drucks. 19/13436, S. 228 (Stellungnahme BR).
[29] BFH v. 24.10.2017 – VIII R 13/15, BFHE 259, 535; BFH v. 6.8.2019 – VIII R 18/16, BFHE 265, 531.

Grundentscheidungen, an denen eine folgerichtige Ausgestaltung des Gesetzes gemessen werden könnte,[30] geben aber dem Gesetzgeber neue Gestaltungsspielräume und weisen auf rechtspolitischen Handlungsbedarf hin.

Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen im Grundsatz einer besonderen Einkünfteermittlungssystematik und einem besonderen Steuersatz. Deshalb dürfen Verluste aus Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich nicht bereits bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Dies gewährleistet die Vorschrift des § 20 Abs. 6 Satz 1 EStG. Nach überzeugender Ansicht begegnet sie keinen verfassungsrechtlichen Zweifeln, sondern ist als ein geeigneter, erforderlicher und zumutbarer Weg gerechtfertigt, um eine folgerichtige Ausgestaltung des Systems der Abgeltungssteuer mit seinem Sondertarif zu gewährleisten.[31]

Anders als interperiodische Verlustabzugsbeschränkungen bilden horizontale und vertikale Verlustausgleichsbeschränkungen aber grundsätzlich einen rechtfertigungsbedürftigen Eingriff in das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen regeln die Vorschriften in § 20 Abs. 6 Sätze 4 – 7 weitere rechtfertigungsbedürftige Verlustverrechnungsbeschränkungen. Gem. § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG dürfen Verluste aus der Veräußerung von Aktien nicht mit Erträgen aus anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung dieser Vorschrift ist umstritten. Ein Teil des Schrifttums hält sie für verfassungswidrig. Sie lasse sich nicht folgerichtig aus der Grundentscheidung des Gesetzgebers zur einheitlichen Besteuerung von Kapitaleinkünften ableiten.[32]

Im Gesetzgebungsverfahren ist diese Verlustausgleichsbeschränkung für Aktien mit dem Ziel der Verhinderung von durch Spekulationsgeschäfte bedingten abstrakt drohenden qualifizierten Haushaltsrisiken begründet worden. Diese Haushaltsrisiken sind beschrieben und auch die verfassungs- und unionsrechtliche Verantwortung des Steuergesetzgebers für einen, den verfassungs- und unionsrechtlichen Haushaltsvorgaben entsprechenden Haushalt skizziert worden. In derselben Gesetzesbegründung zu § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG ist darüber hinaus ein Lenkungsziel sichtbar. Durch die Verlustausgleichsbeschränkung sollen den Aktienanlegern Anreize genommen werden, ihre Aktien spekulativ bei fallenden Kursen zu verkaufen und dadurch Verluste zu generieren.[33] Im Gesetzgebungsverfahren ist zudem begründet worden, warum die besondere Verlustausgleichsbegrenzung auf Aktien begrenzt ist. Dort sind die höchsten Volumenrisiken bei privaten Anlegern verortet worden.[34]

Die verfassungsrechtlichen Zweifel im Schrifttum zu § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG lassen sich mit den Argumenten des Gesetzgebers nicht vollständig ausräumen. Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften blieben auch ohne Geltung des § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG nur mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar. Dadurch erscheint das Haushaltsrisiko

[30] Zur Bedeutung des Folgerichtigkeitsgebots im Kontext des § 20 Abs. 2 und 6 EStG: *Drüen*, Ubg 2020, 241, 245 ff.
[31] *Buge*, in HHR, EStG, § 20 Rn. 8; *Jachmann-Michel*, in Lademann, EStG, § 20 Rn. 111; *Ratschow*, in Blümich, § 20 Rn. 26; *Schmidt*, in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, § 20 Rn. 273; FG Baden-Württemberg v. 31.1.2018, 12 K 2623/16, EFG 2019, 1295, nrkr., Az. BFH VIII R 35/18; kritisch *Jochum,* in KSM, § 20 Rn. H 38 mit Überlegungen zu alternativen Verlustausgleichsmöglichkeiten in Rn. H 41 ff.; *Geurts,* in Bordewin/Brandt, § 20 Rn. 771.
[32] *Bleschik*, in Kirchhof, § 20 Rn. 177; *Buge*, in HHR, EStG, § 20 Rn. 8; *Jachmann-Michel*, in Lademann, EStG, § 20 Rn. 112; *Jachmann-Michel*, BB 2020, 727; *Jochum,* in KSM, § 20 Rn. A 169 und H 68; *Schmidt,* in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, § 20 Rn. 274.
[33] BT-Drucks. 16/5491, S. 19.
[34] BT-Drucks. 16/5491, S. 19.

eingrenzbar auf das Gesamtaufkommen der Ertragsteuern auf Einkünfte aus Kapitaleinkommen. Grundsätzlich ist aber nicht ausgeschlossen, dass Haushaltsrisiken in dem vom Gesetzgeber skizzierten Umfang einen Rechtfertigungsgrund auch für Verlustausgleichsbeschränkungen bilden können. Der Verweis auf dieses Argument lässt sich nicht als Hinweis auf einen bloßen Fiskalzweck reduzieren, sondern reflektiert das Erfordernis der Planbarkeit des Haushalts, dem das Bundesverfassungsgericht in anderen Zusammenhängen, etwa bei der Anordnung oder Prüfung rückwirkender Maßnahmen Raum gegeben hat.[35]

Die Argumente, die für und wider die Verfassungsmäßigkeit des § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG vorgetragen worden sind, lassen sich auf die Vorschriften des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG übertragen. Diese Vorschriften begrenzen die Verlustverrechnung bei Termingeschäften und aus der Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung betragsmäßig zunächst auf 10.000 Euro und erlauben darüber hinaus wiederum nur eine Binnenverrechnung in eigenen Verlustverrechnungskreisen. Die Vorschrift des § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG ist im Gesetzgebungsverfahren mit dem Ziel verbunden worden, das Investitionsvolumen und die daraus für Anleger entstehenden Verlustrisiken aus diesen spekulativen Anlagen zu begrenzen.[36] Rechtspolitisch ist diese Form des Privatanlegerschutzes im Steuerrecht kritisch zu sehen und sie wirft die offen zu formulierende Frage auf, ob und wie der Schutz des Steuerpflichtigen vor Verlusten ein legitimer Lenkungszweck sein kann. Das ist ungeklärt und schränkt den Gesetzgeber daher nicht ein.

Nicht mit diesem Lenkungsziel ist die Verlustausgleichsbegrenzung des § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG im Gesetzgebungsverfahren gerechtfertigt worden.[37] Sie regelt ebenfalls eine Form der Mindestbesteuerung in einem eigenen Verlustverrechnungskreis. Durch den verrechenbaren Betrag von 10.000 Euro würde Kleinanlegern typischerweise die steuerliche Berücksichtigung der Verluste sofort gewährt. Anleger mit höheren Vermögenswerten erzielten typischerweise auch in größerem Umfang laufende Erträge und seien durch den für Kapitaleinkünfte einschlägigen Steuersatz von 25 % begünstigt. Eine Begrenzung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten für diese Anlegergruppe sei vor diesem Hintergrund gerechtfertigt.[38] Diese Rechtfertigung kann für sich alleine nicht überzeugen. Der ermäßigte Steuersatz gilt gleichermaßen für kleine und große Anleger, selbst wenn nicht übersehen werden sollte, das nicht alle Einkommensgruppen gleichermaßen von dem ermäßigten Steuersatz profitieren und möglicherweise Kleinanleger eher in den unteren Steuerprogressionsgruppen zu finden sind. Etwas überzeugender ist im Schrifttum zur Rechtfertigung der Vorschrift vorgetragen worden, der Gesetzgeber sei frei darin, Verluste beim Wertloswerden bestimmter Finanzanlagen unberücksichtigt zu lassen und deshalb stehe es ihm auch frei, die Verluste hieraus zwar anzuerkennen, sie sie aber nicht sofort in voller Höher wirksam werden zu lassen.[39] Deshalb sei die Vorschrift nicht verfassungswidrig.[40] Die Gegenansicht hält die Vorschrift, wie die länger bestehende Regelung des Abs. 6 Satz 4 für verfassungswidrig.[41] Zur Rechtfertigung könnte zum einen wiederum ein Lenkungsziel herangezogen werden, riskante Anlagen durch ihre steuerlich nur beschränkte Berücksichtigung unattraktiver auszugestalten. Dabei stellt sich wieder die Frage, ob dies ein legitimes Lenkungsziel sein kann. Es könnte auch darauf

[35] BVerfG v. 25.9.1992, 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153 unter C. III. 3. b) aa).
[36] BT-Drucks. 19/15876, S. 61.
[37] BT-Drucks. 19/15876, S. 61.
[38] BT-Drucks. 19/15876, S. 61.
[39] *Ratschow*, in Blümich, § 20 Rn. 468b.
[40] *Ratschow*, in Blümich, § 20 Rn. 468 b.
[41] *Bleschik*, in Kirchhof, § 20 Rn. 177b; *Geurts*, in Bordewin/Brandt, § 20 Rn. 773; *Schmidt,* in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, § 20 Rn. 278.

verwiesen werden, dass die Kapitaleinkommensbesteuerung nach wie vor höchst lückenhaft ausgestaltet ist. Wenn es dem Gesetzgeber, ohne Verletzung des Folgerichtigkeitsgebots freistehe, bestimmte Einkünfte nicht zu erfassen, sollte es ihm auch möglich sein, deren Erfassung auszugestalten und besonders verlustträchtige Geschäfte nur vorsichtig einzubeziehen. Mit diesem Argument lassen sich aber nicht auf der einen Seite Einkünfte mit ihren Gewinnen einbeziehen und zugleich ohne Rechtfertigung Verlusten aus denselben Einkunftsquellen der Abzug versagen.

Ein neues Rechtsfertigungsargument könnte aber im Widerspruch zwischen dem Werbungskostenabzugsverbot auf der Ertagsebene und dem Verlustberücksichtigungsgebot auf der Vermögensebene entstanden sein. Es führt zu Zuordnungsproblemen, für die der Gesetzgeber Zwischenlösungen suchen kann. Ob darin eine Rechtfertigung für Verlustausgleichsbeschränkungen, wie die der § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG liegen kann, hat die Rechtsprechung noch nicht entschieden.

Der Bundesrat hat die neuen Vorschriften nicht nur wegen der verfassungsrechtlichen Zweifel, sondern auch wegen ihrer praktischen Wirkungen kritisiert. Diese Kritik ist insofern berechtigt, als die Vorschriften die Komplexität der Kapitaleinkommensbesteuerung erhöhen und Verlustverrechnungskreise zu zusätzlichem Deklarations- und Verifikationsaufwand führen.[42] Auf die damit verbundenen Schwierigkeiten ist im Schrifttum zutreffend hingewiesen worden.[43] Eine Streichung dieser Vorschriften dürfte die Mehrzahl der aufgezählten Herausforderungen aber nicht lösen. Denn die Möglichkeit der Verlustberücksichtigung besteht auch ohne diese Vorschriften und auch ohne diese Vorschriften werden Steuerpflichtige die Verluste deklarieren und es werden Rechtsunsicherheiten darüber bestehen, welche Finanzinstrumente mit einem abziehbaren Verlust im Vermögensstamm und welche Finanzinstrumente mit einem nicht abziehbaren Werbungskostenabzug in der Ertragssphäre zu verbinden sind. Die Vorschriften des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG dürften hier zunächst den Ansturm und damit auch den Arbeitsaufwand in den Finanzbehörden dämpfen. Der Gesetzgeber wird unabhängig von der Fortführung dieser Vorschriften vor der Aufgabe stehen, das System der Kapitaleinkommensbesteuerung und der Abgeltungssteuer zu überdenken.

III. Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung (BR-Drs. 503/20 (B) Ziff. 17)

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz 2020 darum gebeten, zu prüfen, ob die Frage der Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung oder im eigenen oder gemieteten Haus angesichts neuer Arbeitsformen künftig sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach neu geregelt werden sollte.

Im geltenden Recht wird der Abzug von betrieblich oder beruflich veranlassten Betriebsausgaben und Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten seiner Ausstattung gem. §§ 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 1; 9 Abs. 5 EStG grundsätzlich ausgeschlossen. Eine Ausnahme von diesem Abzugsverbot regeln § 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 2 und Satz 3 Halbsatz 3 EStG. Steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung ist der Abzug bis zu 1.250 Euro zulässig, bildet das Arbeitszimmer den Mittelbunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen

[42] BR-Drucks. 503/20 (B), S. 20.
[43] *Dahm/Hoffmann*, DStR 2020, 81; *Jachmann-Michel*, BB 2020, 727, 729 ff.; *Weiss*, EStB 2020, 64.

Betätigung ist der Abzug unbegrenzt möglich. Soweit der Abzug zulässig ist, regelt § 4 Abs. 7 EStG besondere Aufzeichnungspflichten.

Die Vorschrift ist im JStG 1996 eingeführt und in der Vergangenheit mehrfach geändert worden, zuletzt durch das JStG 2010. Teile des Schrifttums halten die geltende Fassung wegen des weitreichenden Eingriffs in das objektive Nettoprinzip für verfassungswidrig.[44] Gemessen an der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur vorangegangenen Regelung im StÄndG 2007[45] ist sie mit dem Grundgesetz vereinbar.[46]

Der Bundesfinanzhof hat den Begriff des häuslichen Arbeitszimmers in einer Entscheidung des Großen Senats definiert.[47] Die Verwaltungspraxis hat sich dieser Definition angeschlossen. Danach ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der in die häusliche Sphäre eingebunden ist, vorwiegend der Durchführung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient, für den sich die betriebliche oder berufliche Nutzung anhand objektiver Kriterien feststellen lässt und der zur Einkünfteerzielung genutzt wird.

Das Abzugsverbot erfasst nur die Kosten des Raumes und seiner Ausstattung, nicht die Kosten der Arbeitsmittel. Im geltenden Recht sind daher die Kosten dieser Arbeitsmittel unbegrenzt abzugsfähig. Dazu zählen etwa die Aufwendungen für den Schreibtisch, Schreibtischlampen, Bürostuhl, Bücherregale, die PC-Anlage und beruflich genutzte Kommunikationsgeräte.[48] Bei diesen Arbeitsmitteln führt auch eine private Mitnutzung zu keinem vollständigen Abzugsverbot, sondern nur zu einem Aufteilungsgebot.

In der Praxis führt vor allem das Erfordernis der vorwiegend beruflichen Nutzung eines abgeschlossenen[49] Raumes dazu, dass Aufwendungen für häusliche „Arbeitsecken“ (plastisch: Arbeitszimmer mit Kinderspielecke)[50] nicht abgezogen werden können. Die private Mitnutzung führt nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zu einem vollständigen Abzugsverbot. Bezogen auf das häusliche Arbeitszimmer ist damit die frühere Rechtsprechung, nach der aus § 12 Nr. 1 EStG ein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbote bei gemischter Veranlassung abzuleiten war, noch nicht aufgegeben.[51]

Grundsätzlich sind typisierende Abzugsbeschränkungen für Aufwendungen bezogen auf häusliche Arbeitszimmer rechtfertigungsfähig, weil jede Nachprüfung der tatsächlichen Verwendung eines in die häusliche Sphäre eingebundenen Raumes einen Eingriff in die Privatsphäre und einen erheblichen Deklarations- und Verifikationsaufwand bedeutet. Es ist auch verfassungsrechtlich zweifelhaft, ob sich eine Differenzierung zwischen Raum, Arbeitsecke und Arbeitszimmer mit Spielecke mit Unterschieden im Deklarations- und Verifikationsaufwand rechtfertigen lässt.[52] Der Gesetzgeber wäre aber jedenfalls frei darin, das bestehende Abzugsverbot zurückzunehmen, indem er die Arbeitsecke und Arbeitszimmer mit Spielecke einbezieht, etwa, minimalinvasiv, in dem er in § 4 Abs. 1 Nr. 6b EStG das Wort „Arbeitszimmer“ durch „Arbeitsplatz“ ersetzt. Das sollte genügen, um die Rechtsprechung zu

[44] *Meyer* in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, EStG § 4 Rn. 2776.3.
[45] BVerfG v. 6.7.2010, 2 BvL 13/09, BVerfGE 126, 268, 281 ff;
[46] *Paul*, in HHR, EStG, § 4 Rn. 1490; *Spilker*, in KSM, EStG, § 4 Rn. Lb8; *Wied* in Blümich, EStG, § 4 Rn. 836.
[47] BFH v. 27.7.2015, GrS 1/14, BStBl. II 2016, 265.
[48] *Bode* in Kirchhof, EStG, § 4 Rn. 217; *Meyer* in Kirchhof/Kulosa/Ratschow, EStG § 4 Rn. 2776.3; *Paul*, in HHR, EStG, § 4 Rn. 1520.
[49] Dazu *Spilker*, in KSM, EStG, § 4 Rn. Lb33.
[50] *Spilker*, in KSM, EStG, § 4 Rn. Lb33.
[51] Übersicht bei *Paul*, in HHR, EStG, § 4 Rn. 1525.
[52] Zutreffend *Spilker*, in KSM, EStG, § 4 Rn. Lb67.

veranlassen, das fortgeführte Aufteilungs- und Abzugsverbot aufzugeben. Der Gesetzgeber könnte aber auch einen gesonderten Pauschbetrag für Arbeitsecken und Arbeitszimmer mit Spielecke vorsehen, mit dem die berufliche Mitnutzung privater Räume berücksichtigt wird. Das erscheint auch aus den folgenden Gründen vorzugswürdig.

Da Arbeitsmittel unabhängig von der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 1 Nr. 6b EStG abzugsfähig sind, kann sich eine Reform der steuerlichen Berücksichtigung der Kosten des Homeoffice nur auf die eigentlichen Raumkosten beziehen. Dazu zählen die anteilige Miete oder Abschreibungen, Nebenkosten, wie Heizung und Strom, sowie die Kosten der Ausstattung, wie zum Beispiel Deckenlampen, Fenstervorhänge und Gardinen. Diese Kosten für „Arbeitsecken“ anteilig zu ermitteln, dürfte in der Masse der Fälle sowohl bei der Deklaration durch den Steuerpflichtigen als auch bei Verifikation durch die Finanzverwaltung mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden sein. Das spricht für einen Pauschbetrag, der wenn er rechtspolitisch mit dem Wegfall von betrieblich oder beruflich veranlassten Fahrtkosten gerechtfertigt werden soll, innerhalb der pauschalierungsfähigen Werbungskosten, nicht zusätzlich zum Werbungskostenpauschbetrag gewährt werden müsste.

Bei Reformüberlegungen zur allgemeinen steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ist zusätzlich zu bedenken, dass sie im Rahmen der Gewinneinkunftsarten bei Eigentümern dazu führt, dass ein Anteil einer privaten Eigentumswohnung oder ein Anteil an einem privaten Wohnhaus steuerlich verstrickt wird. Das führt bei Aufgabe der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit, häufig Jahrzehnte nach der Begründung des Arbeitszimmers, zu einem Aufgabegewinn, der Deklarations-, Verifikations- und selten eingeplante Steuerzahllast auslöst. Fernwirkungen können häusliche Arbeitszimmer auch im Kontext grenzüberschreitender Sachverhalte und im Kontext der Betriebsaufspaltung entfalten. Der Gesetzgeber sollte dies bedenken, bevor er zusätzliche Anreize setzt, häusliche Arbeitszimmer in die betriebliche oder berufliche Sphäre einzubeziehen. Die vorgeschlagene Lösung eines Pauschbetrags hätte diese nachteiligen Folgen nicht.

***

Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau
Katja Hessel, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

E-Mail: katja.hessel@bundestag.de
finanzausschuss@bundestag.de

Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung

Unser Zeichen: Eh/Gr
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

23. Oktober 2020

Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (BT-Drs. 19/22850) vom 25. September 2020 und der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 503/20 (Beschluss)) vom 9. Oktober 2020

Sehr geehrte Frau Hessel,

für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit zur Stellungnahme bedanken wir uns. Bevor wir im Folgenden auf einzelne Neuregelungen explizit eingehen, möchten wir einige grundsätzliche Anmerkungen vorausschicken.

Die Pandemie-Lage spitzt sich weiter zu und die existenzielle Not vieler Unternehmen steigt. Steuerberater unterstützen als zentrale Akteure der Krisenbewältigung seit Beginn der Krise die Unternehmen bei der Stärkung der betrieblichen Liquidität sowie der Eigenkapitalbasis. Sie tragen dazu bei den Unternehmensfortbestand zu sichern und Arbeitsplätze zu erhalten. Neben den Unternehmen benötigen nun auch die Berater dringend Unterstützung, um ihre zahlreichen und herausfordernden Aufgaben angemessen bewältigen zu können. Die BStBK fordert daher dringend eine gesetzlich geregelte Fristverlängerung für die Abgabe der Steuererklärungen und die Erstellung sowie Offenlegung der Jahresabschlüsse für 2019.

Darüber hinaus bedarf es dringend weiterer kurzfristiger Erleichterungen für die Unternehmen, wie z. B. die Ausweitung des Zeitraums für den Verlustrücktrag um mindestens zwei weitere Jahre. Zudem sind mittel- bis langfristig strukturelle Anpassungen erforderlich, die das deutsche Steuerrecht krisenfester machen und die Wettbewerbsfähigkeit stärken. Anpassungen im Unternehmenssteuerrecht werden bereits seit langem diskutiert; es ist an der Zeit diese endlich umzusetzen.

Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Der Regierungsentwurf greift indessen nur vereinzelt Gesetzgebungsbedarf auf, der sich aufgrund dieser besonderen Situation ergibt und berücksichtigt seit längerer Zeit avisierte Gesetzesvorhaben nur unzureichend. Die BStBK hat dieser Stellungnahme daher einige zentrale Forderungen beigefügt, die – sofern nicht anlässlich des JStG 2020 – zeitnah angegangen und umgesetzt werden sollten.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Meik Eichholz
Referent

Anlage

Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (BT-Drs. 19/22850) vom 25. September 2020 und der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 503/20 (Beschluss)) vom 9. Oktober 2020

Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

23. Oktober 2020

A. Zum Gesetzentwurf der Bundesregierung (BT-Drs. 19/22850) vom 25. September 2020

Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 2 – Änderungen beim Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG-E)

In § 7g Abs. 1 EStG-E sollen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags für alle Branchen und Gewinnermittlungsarten vereinheitlicht werden. Künftig soll hiernach eine einheitliche Gewinngrenze von 150.000,00 € gelten. Begünstigungsfähig sollen nicht mehr nur selbstgenutzte, sondern auch vermietete Wirtschaftsgüter sein; zudem können statt bisher 40 % künftig 50 % der Kosten gewinnmindernd abgezogen werden.

Diese Änderungen in § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG-E begrüßt die BStBK grundsätzlich, da sie den Spielraum zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen sowie Sonderabschreibungen erweitern und vereinfachen. Die Einführung einer einheitlichen Gewinngrenze als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen soll ein zielgenaueres und bürokratieärmeres Abgrenzungskriterium schaffen. Es ist jedoch zu erwarten, dass ein Teil der bilanzierenden Gewerbebetriebe, die bisher unter der geltenden Betriebsvermögensgrenze lagen und einen Investitionsabzugsbetrag bilden konnten, zukünftig davon ausgeschlossen werden.

Erkauft werden die Verbesserungen zudem durch eine Einschränkung der Flexibilität der Norm durch die Änderungen in Abs. 2 und 7 des § 7g EStG-E, die ausweislich der Gesetzesbegründung der „Vermeidung von ungewollten Gestaltungen“ dienen sollen. Diese Änderungen erscheinen vor dem Hintergrund der Ziele des § 7g EStG zwar als hinnehmbar; sie werden gleichwohl in Einzelfällen zu spürbaren Verschlechterungen führen, die insbesondere auf dem im Vergleich zum Marktzinsniveau überhöhten gesetzlichen Zinssatz von 6 % im Jahr beruhen.

Die neue Regelung in § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG-E schränkt den Anwendungsbereich des Investitionsabzugsbetrags ein. In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen Investitionsabzugsbetrags nach unserer Auffassung aber nicht eingeschränkt, sondern vielmehr möglichst flexibel ausgestaltet werden, um zusätzliche Liquidität zu schaffen. Einschränkende Regelungen zur Verwendung von nachträglich beanspruchten Abzugsbeträgen werden insbesondere in den Fällen zu einer nicht gewollten Mehrbelastung der Betroffenen führen, bei denen auch nach 2020 noch die Nachwirkungen der Corona-Krise zu spüren sind. Darum regen wir an, zumindest die Erstanwendung weiter nach hinten zu verlagern.

Die Regelung in § 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG-E schränkt den Spielraum von Personengesellschaften zur Nutzung eines Investitionsabzugsbetrags 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 Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen zu verweigern. Die Übertragung eines von der

Personengesellschaft gebildeten Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen sollte möglich bleiben. Eine Einschränkung dieser Grundsätze entspricht u. E. nicht dem Besteuerungsregime von Personengesellschaften bzw. dem Gesamthandsansatz, den der Gesetzgeber der Besteuerung von Mitunternehmerschaften zugrunde legt. Die BFH-Rechtsprechung berücksichtigt dies. Paragraf 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG-E sollte insoweit überdacht werden.

Außerdem plädieren wir nachdrücklich dafür, den Vorschlag des Bundesrates aufzugreifen und einen Investitionsabzugsbetrag auch bei geplanten Investitionen in immaterielle Wirtschaftsgüter zu ermöglichen (Stellungnahme des Bundesrates, Drs. 503/20 (Beschluss), Nr. 5, S. 10). Der Ausschluss von immateriellen Wirtschaftsgütern ist in Zeiten der zunehmenden Digitalisierung nicht mehr sachgerecht und benachteiligt technikaffine zukunftsgerichtete Unternehmen.

Petitum:

1. Wir regen an, den gesetzlichen Zins nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO an die herrschenden Gegebenheiten eines dauerhaften Niedrigzinsniveaus anzupassen, da er derzeit über eine Abschöpfung von Liquiditätsgewinnen hinaus einer zusätzlichen Strafsteuer gleichkommt (vgl. auch Kapitel C. II. Nr. 7).
2. In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen Investitionsabzugsbetrags nicht eingeschränkt werden, weshalb wir zu einer späteren Erstanwendung anregen.
3. Die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen sollte möglich bleiben.
4. Insbesondere sollte aber ein Investitionsabzugsbetrag auch für immaterielle Wirtschaftsgüter gebildet werden können.

<u>Zu Nr. 3 – § 7h Abs. 2 Satz 1 und § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG-E</u>

Wir halten die geplanten Änderungen in § 7h Abs. 2 Satz 1 und § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG-E für problematisch, da insoweit das Verhältnis von Grundlagen- und Folgebescheid konterkariert wird. Durch die Einführung der Prüfungspflicht der Behörde für den Folgebescheid wird die Verfahrensökonomie eingeschränkt. Zudem sollte die Klarstellung der Gesetzesbegründung, was unter „offensichtlich rechtswidrige Bescheinigung“ zu verstehen ist, in das Gesetz aufgenommen werden, damit die Norm weniger streitanfällig ist und damit keine zusätzliche Bürokratie aufgebaut wird.

<u>Zu Nr. 4 – Zusätzlichkeit von Arbeitgeberleistungen (§ 8 Abs. 4 EStG-E)</u>

Grundsätzlich sind aus Sicht des steuerberatenden Berufs gesetzliche Klarstellungen aus Gründen der Rechtssicherheit stets zu begrüßen. In dem neuen § 8 Abs. 4 EStG-E wird lediglich die vom BMF bereits mit Schreiben vom 5. Februar 2020 (IV C 5 – S 2334/19/10017 :002) vertretene Auffassung wiedergegeben, wann eine Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird. Kritisch ist aber die Rückwirkung bereits für das Jahr 2020 zu sehen. Dies würde dazu führen, dass Arbeitgeber bereits abgerechnete Vorgänge rückwirkend überprüfen und ggf. nachversteuern müssten. Auch wenn die Rechtsprechung

des BFH vom BMF bereits mit Schreiben vom 5. Februar 2020 für nicht anwendbar erklärte wurde, bestehen aus unserer Sicht aber mangels rechtlicher Bindung der BMF-Schreiben stets Bedenken gegen ein rückwirkendes Inkrafttreten von gesetzlichen Regelungen. Dies sollte aus Vertrauensschutzgründen unterbleiben.

Petitum:

Die neue Regelung sollte erst ab dem 1. Januar 2021 zur Anwendung gelangen.

Zu Nr. 5 – Ausländische Kapitalmaßnahmen (§ 20 Abs. 4a Satz 5 EStG-E)

Wir begrüßen die geplante Neuregelung ausdrücklich, da sie eine spürbare Vereinfachung bei der steuerlichen Behandlung von ausländischen Kapitalmaßnahmen bezweckt.

Zu Nr. 9 – Pauschalsteuer (§ 40a Abs. 5 EStG-E)

Gegen die vorgenommene gesetzliche Klarstellung, dass auch im Falle des § 40a Abs. 7 EStG-E die Pauschalsteuer vom Arbeitgeber zu entrichten ist, bestehen keine Bedenken.

Artikel 2: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 3 – Absenkung der Grenze für entgeltliche Vermietung (§ 21 Abs. 2 Satz 1 EStG-E)

Nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG können Werbungskosten bei der Vermietung einer Wohnung nur dann in vollem Umfang steuerlich geltend gemacht werden, wenn mindestens 66 % der ortsüblichen Miete gezahlt werden. Um Vermieter nicht zu bestrafen, die bei langjährigen Mietverhältnissen auf Mieterhöhungen verzichten, soll diese Grenze auf 50 % abgesenkt werden.

Die BStBK begrüßt diesen Schritt ausdrücklich, auch wenn er damit verbunden sein sollte, dass für den Bereich von Mieten zwischen 50 % und 66 % wieder eine Totalüberschussprognose nötig wird. Wir plädieren jedoch dafür, sich den Argumenten des Bundesrates anzuschließen, der sich dafür ausspricht, aus Gründen der Vereinfachung, auf diese Prognose zu verzichten (Stellungnahme des Bundesrates, Drs. 503/20 (Beschluss), Nr. 22, S. 34).

Petitum:

Wir regen an, wie vom Bundesrat vorgeschlagen, auf das Erfordernis der Totalüberschussprognose im Bereich von Mieten zwischen 50 % und 66 % zu verzichten. Darüber hinaus sollte die Änderung nicht erst wie geplant für den Veranlagungszeitraum 2021, sondern bereits für 2020 umgesetzt werden. Damit könnten auch Vermieter, die in diesem Jahr ihren Mietern einen Mietnachlass wegen der Corona-Krise gewährt haben, davor geschützt werden, in diesem Jahr wegen einer Unterschreitung der Grenze von 66 % ihre Kosten nur noch anteilig geltend machen zu können.

Zu Nr. 10 – Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E)

Künftig sollen aus Gründen der Steuervereinfachung Freifahrtberechtigungen von Soldaten im Nah- und Fernverkehr mit 25 % pauschalversteuert werden können (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E). Auf den Werbungskostenabzug soll sich das nicht auswirken. Der Gesetzgeber hat erkannt, wie unverhältnismäßig der Aufwand ist und plant nun durch die Vereinfachungsmöglichkeiten für die Bundeswehr gegenzusteuern.

Grundsätzlich begrüßt die BStBK derartige Pauschalierungsmöglichkeiten. Nicht nachvollziehbar ist, warum der – zur Begründung der geplanten Gesetzesänderung herangezogene – unverhältnismäßig hohe Aufwand allein für die Bundeswehr und nicht für alle Arbeitgeber gelten soll. Eine Beschränkung der geplanten Regelung allein auf die Bundeswehr begegnet aus unserer Sicht gleichheitsrechtlichen Bedenken. Neben dem Bürokratieabbau würde eine Ausweitung auf alle Arbeitgeber auch zu einer weitergehenden Förderung umweltfreundlicher Mobilität und flexibler Arbeits- und Mobilitätskonzepte beitragen.

Petitum:

Die neue Pauschalierungsmöglichkeit nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E sollte allen Arbeitgebern offenstehen, die ihren Mitarbeitern Fahrtberechtigungen (BahnCards) zur Verfügung stellen.

Artikel 3: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Es ist vorgesehen, die Bescheinigungsverfahren für den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss für die private Kranken- und Pflegeversicherung des Arbeitnehmers und für die Lohnsteuerberechnung vollständig zu digitalisieren, um damit die Bürokratiekosten für alle Beteiligten zu vermindern. Zu diesem Zweck soll ein umfassender Datenaustausch zwischen den Unternehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern eingeführt werden. Das neue Verfahren soll die bestehende Dateninfrastruktur und das bewährte Verfahren zu den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (ELStAM-Verfahren) nutzen.

Die BStBK begrüßt diese Vorhaben grundsätzlich. Bei der Umsetzung ist jedoch zu bedenken, dass viele Unternehmen ihre Lohnabrechnungen über ihren Steuerberater vornehmen lassen. Aus diesem Grund müssen unbedingt auch die Steuerberater frühzeitig mit in die genaueren Planungen einbezogen und Schnittstellen zu der relevanten Steuerberater-Software vorgesehen werden.

Die BStBK begrüßt insbesondere die vorgesehene Möglichkeit einer einjährigen Pilotphase ab dem 1. Januar 2023. Erfreulich ist, dass damit die positiven Erfahrungen mit der Pilotphase bei der Einführung der ELStAM auch bei der Weiterentwicklung des Verfahrens beibehalten werden. Bereits in der Pilotphase erhalten Finanzverwaltung, private Krankenversicherungsträger, Arbeitgeber und die beteiligten Softwareunternehmen die Möglichkeit, technische Anlaufschwierigkeiten zu identifizieren und die Datenübertragung zu testen. Gerade in Massenverfahren sollten Pilotphasen immer durchgeführt werden. Zu begrüßen ist auch,

dass ein bestehendes Verfahren weiterentwickelt wird und nicht ein weiteres Verfahren aufgebaut wird.

Petitum:

Alle am Verfahren beteiligten Partner sollten nach dem Vorbild von ELStAM auch bei der Einführung und Entwicklung des Verfahrens beteiligt werden.

Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Allgemeine Anmerkungen

Der Regierungsentwurf setzt hauptsächlich notwendige Anpassungen an EU-Recht um. Die umfangreichste Änderung stellt die Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets dar. Darunter fallen u. a. die Umstellung der Versandhandelsregelung und die Neuregelungen für Online-Marktplätze.

Wir unterstützen die frühzeitige Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets in nationales Recht, damit die betroffenen Unternehmen diese Änderungen rechtzeitig in die Praxis überführen und ihre internen Abläufe entsprechend anpassen können. Vor diesem Hintergrund begrüßen wir die von der EU-Kommission vorgeschlagene Verschiebung der Umsetzungsfrist der zugrundeliegenden Richtlinie auf den 1. Juli 2021. Die gesetzliche Regelung sollte jedoch kurzfristig durch ein Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung flankiert werden, um der Auslegungsbedürftigkeit der Vorschriften zu begegnen und somit Rechtssicherheit hinsichtlich der Auslegung durch die Finanzverwaltung herzustellen.

Grundsätzlich sollte sich die Bundesregierung auf nationaler und auf europäischer Ebene dafür einsetzen, dass innergemeinschaftliche Erwerbe, die aufgrund des innergemeinschaftlichen Verbringens eine Registrierungspflicht hervorrufen, über den OSS gemeldet werden können. Andernfalls fallen viele Geschäftsstrukturen (Fullfillment-Service-Strukturen) aus dem Anwendungsbereich.

Darüber hinaus ist es wichtig, dass schnellstmöglich Begleitstrukturen geschaffen werden, damit EU- und Drittland-Unternehmen eine Anlaufstelle für offene Fragen und Probleme haben. Denn innerhalb der EU ist die Bestimmung der Steuersätze, der Bemessungsgrundlage sowie die Einordnung von Lieferungen und Leistungen uneinheitlich. Daneben werden unterschiedliche verfahrensrechtliche Fragen auftauchen.

<u>Zu Nr. 2 – Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis i. S. d. AO (§ 14 Abs. 4 Satz 4 UStG-E)</u>

Mit der Gesetzesänderung wird klargestellt, dass die Berichtigung einer Rechnung – verfahrensrechtlich – kein rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 1 Satz. 1 Nr. 2 und § 233a Abs. 2a AO ist. Zwar wird gemäß der Gesetzesbegründung anerkannt, dass eine Rechnungsberichtigung nach § 31 Abs. 5 UStDV materiellrechtlich Rückwirkung entfaltet (BFH-Urteil vom 20. Oktober 2016, Az. V R 26/15). Die Gesetzesbegründung betont allerdings, dass das

Erfordernis des Besitzes einer Rechnung, in der eine Steuerbelastung offen ausgewiesen wird, auch nach Anerkennung der Rechtsprechung weiter fortbesteht.

Nach unserer Einschätzung führt die Regelung in den Fällen, in denen bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist, dazu, dass der Vorsteuerabzug entfällt. Dies ist eine weitere Schlechterstellung im Vergleich zur bisher schon ungünstigen Rechtslage.

Dies verstößt nach unserer Auffassung gegen das Neutralitätsprinzip und gegen die eindeutige EuGH-Rechtsprechung (Urteil Biosafe vom 12. April 2018, Rs. C-8/17 sowie Urteil Volkswagen vom 21. März 2018, Rs. C-533/16). Der EuGH hat eindeutig festgestellt, dass Art. 63, 167, 168, 178 bis 180, 182 und 219 der Mehrwertsteuerrichtlinie und der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahingehend auszulegen sind, dass die Regelung eines Mitgliedstaats, die das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer nachträglich korrigierten Rechnung mit der Begründung verweigert, die Festsetzungsfrist sei abgelaufen, gegen EU-Recht verstößt.

Petitum:

Die geplante Regelung sollte aus dem Gesetzentwurf entfernt werden, da sie gegen EU-Recht verstößt.

Leider lässt die geplante Gesetzesänderung auch die seit Jahren kritisierte Frage der Vollverzinsung außen vor. Das Hauptproblem besteht darin, dass es keinen Gleichlauf der Veranlagung des Leistenden und des Leistungsempfängers gibt. Ein solcher sollte aber wegen des Neutralitätsprinzips sichergestellt werden. Hierzu müssten verschiedene verfahrensrechtliche Regelungen getroffen werden. Es ist überfällig dieses Thema anzugehen. Damit wäre insbesondere der Steuergerechtigkeit gedient, denn nicht umsonst wird § 233a AO im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer immer wieder als „Zinsfalle“ bezeichnet und von der Mehrzahl der Unternehmen und Steuerberater als ungerecht empfunden.

Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 4 – Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E sowie § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E)

Zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs im Bereich des Handels mit Voice over IP (VOIP) sieht der Kabinettsentwurf vor, § 13b UStG auf „sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation“ auszuweiten (§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E). Der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Telekommunikationsdienstleistungen wird auf sog. Wiederverkäufer beschränkt.

Damit § 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E zur Anwendung kommt, müssen Telekommunikationsleitungen erbracht werden und es muss sich beim Erwerber um einen Wiederverkäufer handeln. Telekommunikationsdienstleistungen sind in Art. 24 Abs. 2 MwStSystRL i. V. m. Art. 6a MwStDVO und in Abschn. 3a.10 UStAE definiert. Damit ist der Anwendungsbereich sehr groß.

Um die Rechtsunsicherheiten und den Umstellungsaufwand abzumildern regen wir an, zu prüfen, den Anwendungsbereich dieser Neuregelung nur auf den Betrugsbereich auszudehnen (vgl. Regelung in Großbritannien). Wir gehen davon aus, dass die geplante Neuregelung erhebliche Anwendungsprobleme bei bestimmten Routinevorgängen mit sich bringen wird. Daher wäre die Normierung einer Bagatellgrenze sinnvoll. Die folgenden Beispiele sollen ausgewählte Problemfelder darstellen:

Reisekosten

Bei dienstlichem Einkauf von Übernachtungsleistungen werden regelmäßig Internet-Zugänge gegen Entgelt von Arbeitnehmern erworben. Falls keine Nebenleistungen zur Hotelübernachtung vorliegen, stellt sich dann das Problem, dass entsprechende Leistungen an Arbeitnehmer eines Wiederverkäufers nach § 13b UStG netto abzurechnen wären. Allerdings müsste das Hotel dies rechtssicher erkennen können. Die Vorlage einer Bescheinigung scheint in diesen Fällen nicht praktikabel.

Telefonkarte/Einzweckgutschein

Bei der klassischen Telefonkarte (Calling Card) entsteht die Umsatzsteuerschuld bei Verkauf. Es ist für den TK-Anbieter jedoch nicht ohne Weiteres erkennbar, ob der Erwerber ein Wiederverkäufer sein könnte. Dies wird in erster Linie vorkommen, wenn Arbeitnehmer entsprechende Guthaben im Kontext von Dienstreisen o. ä. erwerben. Die Abrechnung ohne Umsatzsteuer und Anwendung des § 13b UStG erscheint praktisch nicht umsetzbar.

Aufladung multifunktionaler Guthaben

Bei multifunktionalen Telefonguthaben entsteht die Umsatzsteuer erst bei Verbrauch bzw. dem BFH zufolge alternativ bei Verfall. Es ist für den TK-Anbieter jedoch nicht ohne Weiteres erkennbar, ob der Erwerber ein Wiederverkäufer sein könnte. Dies wird in erster Linie vorkommen, wenn Arbeitnehmer entsprechende Guthaben im Kontext von Dienstreisen o. ä. erwerben. Die Abrechnung ohne Umsatzsteuer und Anwendung des § 13b UStG erscheint jedoch praktisch nicht umsetzbar.

Der Wiederverkäufer wird im vorliegenden Gesetzentwurf wie folgt definiert: „*Ein Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist.*“

Die Beschreibung der in § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E betroffenen Leistungsempfänger ist nicht hinreichend genau bestimmt und wird in der Praxis für erhöhte Rechtsunsicherheit sorgen. Zur Auslegung dieser Formulierungen sagt weder das Gesetz noch die Begründung etwas aus. Der Wortlaut des Vorschlags entspricht in Bezug auf die erfassten Erwerber dem des § 3g Abs.1 UStG (Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme und Kälte). Somit ist anzunehmen, dass Abschn. 3g 1 UStAE für die Auslegung analog heranzuziehen ist, bis eine explizite Verwaltungsäußerung vorliegt.

Dies ist jedoch problematisch. Bei den genannten Lieferungen sind messbare Mengen vorhanden, und im Geschäftsverkehr erfolgen die Abrechnungen nach den gelieferten Mengen. Der Bereich der Telekommunikationsleistungen ist gänzlich anders strukturiert. Weder eine Anknüpfung an technische Messdaten (solche wären für diverse der in Abschn. 3a.10 UStAE genannten Leistungen wie z. B. Zugänge auch gar nicht vorstellbar) noch an Umsätze erscheint als gangbarer Weg.

Petitum:

Um erhebliche Anwendungsprobleme bei bestimmten Routinevorgängen zu vermeiden, regen wir an, eine Bagatellgrenze gesetzlich zu normieren und den Anwendungsbereich dieser Regelung zu reduzieren.

Artikel 22: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 7 Buchst. a – Auskunftsrecht der betroffenen Person (§ 32c Abs. 1 Nr. 1 AO-E)

Mit der gesetzlichen Neuregelung in § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO-E wird das nach Artikel 15 der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) grundsätzlich unbeschränkt bestehende Recht auf Auskunft über die zur eigenen Person verarbeiteten personenbezogenen Daten eingeschränkt, indem bei Auskunftserteilung auch die Ausnahmetatbestände des § 32a AO zu prüfen sind.

Nach Maßgabe des § 32a Abs. 1 Nr. 1 AO unterbleibt die Information des Betroffenen durch die Finanzbehörde u. a. dann, wenn die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben der Finanzbehörde gefährdet würde und die Interessen der Finanzbehörde an der Nichterteilung der Information die Interessen der betroffenen Person überwiegen. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll damit sichergestellt werden, dass auf Basis der bei der betroffenen Person erhobenen Daten erstellte Bewertungen und Analysen solche personenbezogene Daten sind, die dem Auskunftsanspruch nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO entzogen werden können. Die betreffenden verwaltungsinternen Aufbereitungen enthielten oftmals Informationen, deren Offenlegung die ordnungsgemäße Erfüllung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben gefährden würde.

Die vorgesehene Änderung hat aus Sicht der BStBK weitreichende negative Folgen für die Steuerpflichtigen. Die DSGVO gewährt grundsätzlich einen voraussetzungslosen und umfassenden Informations- und Auskunftsanspruch. Die Beschränkung des Anspruchs auf die reinen „Rohdaten“, die z. B. im Rahmen der Steuererklärung erhoben werden, ist damit u. E. nicht vereinbar. Das Auskunftsrecht des Art. 15 DSGVO ist Ausfluss des Art. 8 Abs. 2 Satz 2 GRCh und soll dem Betroffenen insbesondere die Überprüfung ermöglichen, ob seine Daten rechtmäßig verarbeitet worden sind. Im Vordergrund stehen mithin nicht die Rohdaten an sich, sondern die Frage, was mit den Rohdaten geschehen ist. Es ist zu befürchten, dass die Prüfung des Ausnahmetatbestands des § 32a AO faktisch regelmäßig zu einer solchen Beschränkung führen wird. Der deutsche Gesetzgeber nutzt die Öffnungsklauseln des Art. 23 DSGVO damit rechtsbeschneidend, was u. E. mit Unionsrecht nicht mehr vereinbar ist.

Einschränkungen des Auskunftsanspruches dürfen nur zu unionskonformen Zwecken und unter strenger Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes erfolgen. Das grundrechtsschützende, die DSGVO tragende Transparenzprinzip darf nicht durch eine restriktive Schaffung und Auslegung von Normen unterwandert werden. Die Transparenz der Verwaltung und des Verwaltungshandelns wird durch den vorgesehenen Verweis jedoch erheblich verschlechtert.

Petitum:

Die BStBK fordert die ersatzlose Streichung des für § 32c Abs. 1 AO-E vorgesehenen Verweises auf § 32a AO.

Zu Nr. 11 Buchst. a – Anzeigen über die Erwerbstätigkeit (§ 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b Satz 2 bis 4 AO-E)

Mit den neu eingeführten Sätzen wird auf die Mitteilungspflicht des § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO verzichtet, wenn es sich beim Erwerb oder der Veräußerung einer Beteiligung um eine börsennotierte Beteiligung von weniger als 1 % handelt und mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse stattfindet. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, da gewisse Aktiengeschäfte insbesondere von Kleinanlegern bzw. natürlichen Personen damit der Mitteilungspflicht entzogen werden können.

Aus Sicht der BStBK ist es jedoch fraglich, ob die Neuregelung in der Praxis tatsächlich zu einer Erleichterung führt. Die Meldeverpflichtung nach § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO gilt in Bezug auf unmittelbare und mittelbare ausländische Beteiligungen. Bei der Direktanlage werden die notwendigen Informationen auch regelmäßig vorliegen. Bei Beteiligungen von im Ausland aufgelegten Investmentfonds und bei mittelbaren ausländischen Beteiligungen von im Ausland oder in der Bundesrepublik Deutschland aufgelegten Investmentfonds ist es hingegen überaus problematisch, an die notwendigen Informationen für die Meldung zu gelangen.

Bereits für im Inland aufgelegte Publikumsaktienfonds, die eine aktive Portfoliostrategie verfolgen, wäre die Vorhaltung der Daten zu Zwecken des § 138 AO, welche ausländischen Aktien gehalten werden und welche Zu- und Verkäufe unterjährig erfolgt sind, ein immenser Mehraufwand, da offene Aktienfonds wegen Rückgaben und der verfolgten Strategie regelmäßig Aktien an- und verkaufen. Die Werte müssten auf die Beteiligung des Anlegers heruntergebrochen werden. Bei Dachfondsinvestments müssen die Daten über mehrere Ebenen ermittelt und berechnet werden, was weder praktikabel noch zielführend ist. Der Steuerpflichtige bzw. sein Berater selbst haben keinen Zugriff auf die Daten. Steuerpflichtige bzw. deren Berater können der Meldepflicht daher in der Praxis nur schwerlich nachkommen.

Das Besteuerungsregime für Investmentfonds besteht im Kern aus einem Zusammenspiel der Besteuerung auf Fonds- und Anlegerebene: Auf der Fondsebene sind bestimmte inländische Einkünfte körperschaftsteuerpflichtig (§ 6 InvStG). Auf der Anlegerebene sind Ausschüttungen, Vorabpauschalen und Gewinne aus der Veräußerung der Anteile grundsätzlich

steuerpflichtig (§ 16 Abs. 1 InvStG). Als Ausgleich für die Körperschaftsteuervorbelastung auf der Fondsebene wird auf der Anlegerebene eine pauschale Freistellung (sog. Teilfreistellung) gewährt (§ 20 InvStG). Die Meldung i. S. d. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO, ob ein Anleger mittelbar über einen Investmentfonds ausländische Aktien oder sonstige Beteiligungen erworben hat, hat daher keinerlei steuerliche Relevanz.

Petitum:

Die Neuregelung ist grundsätzlich zu begrüßen, da gewisse Aktiengeschäfte insbesondere von Kleinanlegern und natürlichen Personen damit der Mitteilungspflicht entzogen werden. Allerdings droht die Erleichterung für Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ins Leere zu laufen, da entsprechende Informationen zur Ermittlung der maßgeblichen 1 %-Grenze für den Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater regelmäßig nicht oder nur mit erheblichen Aufwand zu ermitteln sind. Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes sollten daher grundsätzlich aus dem Anwendungsbereich des § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr.3 AO genommen werden, indem sie nicht als Beteiligungen in diesem Sinne definiert werden.

Zu Nr. 13 Buchst. a – Ordnungsvorschrift für die Buchführung und für Aufzeichnungen (§ 146 Abs. 2a AO-E)

Nach § 146 Abs. 2a AO-E können elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat geführt oder aufbewahrt werden. Der Steuerpflichtige hat in diesen Fällen sicherzustellen, dass der Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO in vollem Umfang möglich ist.

Die BStBK unterstützt die vorgesehene Neuregelung ausdrücklich. Unabhängig von der Frage der Vereinbarkeit der bisherigen Regelung mit dem EU-Recht (Art. 4 Abs. 3 Unterabs. 1 der Verordnung (EU) 2018/1807), hat die Frage auch eine erhebliche praktische Relevanz. Gerade im Kontext der Digitalisierung und der Entwicklung Cloud-basierter Aufbewahrungssysteme ist die Möglichkeit der EU-weiten Speicherung von entscheidender Bedeutung. Derzeit muss sich der Server, auf dem die Daten gespeichert sind, in der Bundesrepublik Deutschland befinden. Das ist aus Sicht der BStBK nicht mehr sachgerecht. Mit Blick auf Sinn und Zweck der Norm ist vielmehr entscheidend, dass die Bücher und Aufzeichnungen für die Finanzverwaltung jederzeit einsehbar sind, was gem. § 146 Abs. 2a Satz 2 AO-E sichergestellt wird. Auch datenschutzrechtlich ist dem nichts entgegenzusetzen. Denn es muss gesehen werden, dass die DSGVO europaweite Geltung beansprucht.

Der Bundesrat schlägt eine Ergänzung des § 146 Abs. 2a AO-E dahingehend vor (vgl. Stellungnahme des Bundesrates, Drs. 503/20 (Beschluss), Nr. 50, S. 72 f.), dass Steuerpflichtige innerhalb eines Monats nach Verlagerung der elektronischen Bücher und sonstigen elektronischen Aufzeichnungen den Standort des Datenverarbeitungssystems und bei Beauftragung eines Dritten deren Name und Anschrift mitzuteilen haben (Satz 3). Änderungen der vorbenannten Umstände sollen der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich mitgeteilt werden (Satz 4).

Petitum:

Die Neuregelung des § 146a Abs. 2a AO-E entspricht einer Forderung der BStBK und ist ausdrücklich zu begrüßen. Hinsichtlich der vom Bundesrat geforderten Mitteilungspflichten sollten die Fristen jedoch deutlich großzügiger gestaltet werden.

Artikel 26: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Zu Nr. 2 – Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen (§ 19 Abs. 6 GrEStG-E)

Die Anzeige hinsichtlich der Verwirklichung eines grunderwerbsteuerlichen Tatbestandes obliegt dem Steuerpflichtigen. 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 i. H. v. von 0,25 % der festgesetzten Steuer je angefangenem Monat der eingetretenen Verspätung festzusetzen. Der Regierungsentwurf sieht eine Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen vor, wonach die Begrenzung der Höhe des Verspätungszuschlags auf max. 25.000,00 € (vgl. § 152 Abs. 10 AO) bei nicht oder nicht rechtzeitiger Erfüllung der Anzeigepflicht aufgehoben werden soll (§ 19 Abs. 6 GrEStG).

Insbesondere 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 u. E. nicht nachvollziehbar, einerseits sehr aufwändige und kaum vollziehbare Regelungen zu erhalten (§ 1 Abs. 2a GrEStG) bzw. schaffen zu wollen (bspw. durch das Vorhaben sog. missbräuchliche Share-Deal-Gestaltungen zu verhindern) und zugleich die Sanktionen bei Nichtbefolgung zu verschärfen.

Petitum:

Aufgrund der bestehenden – und nicht zuletzt aus den geplanten Gesetzesänderungen erwachsenden – Komplexität des Grunderwerbsteuerrechts sollte die Anzeigefrist von zwei Wochen nach § 19 Abs. 3 GrEStG verlängert werden, sodass eine praxisgerechte Anwendung möglich ist. Mögliche Verspätungszuschläge sollten – so wie bislang – der Höhe nach begrenzt bleiben.

Artikel 27: Weitere Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Zu Nr. 1 und 2 – §§ 5 Abs. 3 Satz 2 und 6 Abs. 3 Satz 3 GrEStG-E

Zur Ergänzung des Gesetzes über steuerliche und weitere Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU sollen § 5 Abs. 3 und § 6 Abs. 3 GrEStG angepasst werden.

Petitum:

Wir begrüßen die geplanten Änderungen, da sie vermeiden, dass die Haltefristen in den Nichterhebungsvorschriften der §§ 5 und 6 GrEStG in bestimmten Konstellationen ausschließlich aufgrund des Brexits nicht eingehalten werden können.

Artikel 28: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zur Verschonungskonzeption von Unternehmensvermögen (§§ 13a, 13b ErbStG)

Die restriktiven Kriterien zur Gewährung und Erhaltung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen i. S. d. §§ 13a, 13b ErbStG für Unternehmensvermögen sollten aufgrund der Corona-Pandemie zeitweise ausgesetzt werden. Beispielsweise kann ein Lohnsummenverstoß im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Unternehmensübertragungen infolge der Corona-Pandemie vielfach durch Personalmaßnahmen, Umstrukturierungen, Beteiligungsinsolvenzen etc. ausgelöst werden und zu einer Nachbesteuerung führen. Dieses Risiko liegt i. d. R. umso höher, je kürzer die begünstigte Übertragung zurückliegt. In vielen Unternehmen ist Kurzarbeit aufgrund der Corona-Pandemie unvermeidlich.

Aufgrund dessen ist derzeit nicht absehbar, ob während bzw. nach der Corona-Pandemie noch ausreichend hohe Arbeitslöhne bezahlt werden, um die Lohnsummenvoraussetzungen einzuhalten. Zwar wird der Lohnaufwand durch das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld nicht gekürzt (R E 13a.5 Satz 4 ErbStR 2019). Der gezahlte Arbeitslohn wird im Falle von Kurzarbeit allerdings gegenüber dem regulären Arbeitslohn deutlich geringer sein. Soweit es zu Entlassungen kommt, fällt der Lohnaufwand vollständig aus. Aufgrund dessen 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, da nach der aktuellen Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung eine Insolvenz innerhalb der Behaltensfrist zum Verstoß gegen die Behaltensregelung und damit zu einer anteiligen Steuerzahlung für die erfolgte Erbschaft oder Schenkung führen würde (§ 13a Abs. 6 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG). Gleichermaßen droht ein Behaltensfristverstoß nach § 13a Abs. 6 ErbStG durch Beteiligungsveräußerungen, Überentnahmen etc. ausschließlich aufgrund betrieblich und ökonomisch erforderlicher Maßnahmen in der Krisensituation. Andere Regelungen machen die Verschonung von Betriebsvermögen davon abhängig, dass ein gewisses Maß an privilegiertem Vermögen vorhanden ist bzw. ein bestimmtes Maß an Liquidität nicht überschritten wird (z. B. § 13a ErbStG).

Die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen werden nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG vollständig nicht gewährt, wenn das sog. Verwaltungsvermögen die Grenze von 90 % des Unternehmenswerts erreicht. Es handelt sich hierbei um ein Alles-oder-Nichts-Prinzip. Anders als bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Verwaltungsvermögens wird für den 90 %-Test das Brutto-Verwaltungsvermögen herangezogen. Geldbestände und Forderungen dürfen danach nicht mit den Schulden verrechnet werden. Auch der Finanzmittelfreibetrag darf nicht abgezogen werden. Das so ermittelte Bruttoverwaltungsvermögen wird zum

Unternehmenswert ins Verhältnis gesetzt. Das Finanzgericht Münster hat im Urteil vom 3. Juni 2019 (Az. 3 V 3697/18) ernstliche verfassungsrechtliche Zweifel an der gesetzlichen Regelung gesehen. Dies begründet das Gericht damit, dass die Finanzmittel zur Berechnung des 90 %-Tests ohne Abzug der Schulden und ohne Abzug des 15 %-igen Freibetrags berücksichtigt werden. Die gesetzliche Regelung führe zu einem wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Ergebnis, so dass zweifelhaft sei, ob dieses Ergebnis durch den Gesetzeszweck, der darin besteht, Missbrauch zu verhindern, gedeckt sei. Das Finanzgericht hat deshalb die Aussetzung der Vollziehung zugelassen. Denn aufgrund der Berechnungsmethodik des 90 %-Tests wird der Bruttowert des Verwaltungsvermögens mit dem Unternehmenswert, der ein Nettowert ist, ins Verhältnis gesetzt. Diese auch in den Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 dargelegte Berechnungssystematik, die auch im Fachschrifttum kritisch gesehen wird, sollte nach der Auffassung der BStBK unbedingt geändert werden.

Zudem sollte darüber nachgedacht werden, ob die Verwaltungsvermögensgrenze von 90 % – zumindest befristet – aufgrund der Corona-Pandemie entschärft werden sollte. Denn gem. 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG gehören der gemeine Wert des nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden verbleibenden Bestands an Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und anderen Forderungen (Finanzmittel) zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen, soweit er 15 % des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft übersteigt. Aufgrund der Coronakrise ist nun allerdings von einer erheblichen unverschuldeten Zunahme des Forderungsbestandes auszugehen. Hierdurch darf jedoch keine steuerliche Gefährdung der Betriebsübergabe eintreten. Denn gerade in der aktuellen Krise dürfte der Forderungsbestand wegen mangelnder Liquidität beim Kunden allerdings sehr hoch sein bzw. deutlich ansteigen. Hierdurch steigt krisenbedingt bei vielen Unternehmen das Verwaltungsvermögen und mithin die Gefahr einer Nachversteuerung bei der Erbschaftsteuer.

Petitum:

Wir unterstützen insoweit ausdrücklich die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates, die der Bundesrat in seiner Stellungnahme allerdings bedauerlicherweise nicht aufgenommen hat.

Die restriktiven Kriterien zur Gewährung und Erhaltung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen sollten bis auf Weiteres ausgesetzt werden, sodass die erbschaftsteuerliche Verschonungskonzeption für Unternehmensvermögen gesichert wird und es nicht (ausschließlich) infolge der Corona-Pandemie noch zu zusätzlichen Steuerbelastungen des unternehmerischen Vermögens kommt. 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. Zudem bedarf es aus unserer Sicht dringend einer Änderung der Berechnungssystematik des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG als Voraussetzung für die erbschaftsteuerrechtlichen Verschonungsregelungen.

Zu Nr. 3 – Abzugsfähigkeit Schulden und Lasten (§ 10 Abs. 6 ErbStG-E)

Nach dem geltenden § 10 Abs. 6 ErbStG sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die ganz oder teilweise von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit sind. Nach der nun vorgesehenen Regelung sollen auch Schulden und Lasten anteilig gekürzt werden, soweit sie nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll durch diese geplante Verschärfung ein ungerechtfertigter doppelter steuerlicher Vorteil aus der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung einerseits und zusätzlich ungekürztem Schuldenabzug andererseits ausgeschlossen werden.

Nach unserer Auffassung erscheint die Notwendigkeit zur Einführung dieser Restriktion allerdings fraglich, da es aus unserer Sicht nicht zu einer Doppelbegünstigung kommt. Denn bereits nach geltender Rechtslage ist ein Abzug ausgeschlossen, wenn die Schulden in direktem Zusammenhang mit dem Wirtschaftsgut stehen, für das eine Steuerbefreiung gewährt wird. Zudem sollen Schulden nach der geplanten Novellierung grundsätzlich beim Erwerb von steuerbefreiten Vermögensgegenständen zu kürzen sein, ohne dass es auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen dem steuerbefreiten Wirtschaftsgut und den Schulden ankommt. Damit geht die Regelung deutlich über die in der Gesetzesbegründung zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 aufgeführten BFH-Urteile hinaus. Zudem würde aus den vorgesehenen Änderungen des § 10 Abs. 6 ErbStG-E eine deutliche Verkomplizierung resultieren und ein deutlich erhöhter Bürokratieaufwand bei der Berechnung der Erbschaftsteuer würde entstehen, wie das im Regierungsentwurf herangezogene umfangreiche Beispiel verdeutlicht.

Petitum:

Wir regen an, von den geplanten Änderungen in § 10 Abs. 6 ErbStG-E – mangels Notwendigkeit, aufgrund einer über die Rechtsprechung des BFH hinausgehenden Verschärfung und einer mit erheblichem Bürokratieaufbau verbundenen Verkomplizierung – abzusehen.

Artikel 30: Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Zu Nr. 2, 3 – § 3a Abs. 6, § 5 Abs. 4 StBerG

Die Regelung des 3a Abs. 6 Satz 1 StBerG soll dahingehend geändert werden, dass die zuständige Steuerberaterkammer ausländischen Dienstleistern die weitere Erbringung der Tätigkeit im Inland auch dann untersagen kann, wenn der Dienstleister die Befugnis zu vorübergehender und gelegentlicher Hilfeleistung in Steuersachen überschreitet. Bisher besteht eine solche Befugnis der Steuerberaterkammern nicht.

Mit dieser zusätzlichen Befugnis korrespondiert die in dem neuen § 5 Abs. 4 StBerG vorgesehene Pflicht der Finanzbehörden, die Steuerberaterkammer über eine Befugnisüberschreitung einer Person i. S. d. § 3a StBerG zu unterrichten. Eine solche Informationspflicht ist erforderlich, damit die Steuerberaterkammern von möglichen Befugnisüberschreitungen Kenntnis erhalten und die Untersagungsbefugnis auch effektiv wahrnehmen können.

Petitum:

Die BStBK begrüßt die vorgesehenen Ergänzungen ausdrücklich, da damit eine bestehende Regelungslücke geschlossen wird.

Zu Nr. 8 – § 85 Abs. 5 StBerG

Mit der vorgesehenen Ergänzung des § 85 Abs. 5 StBerG wird – wie dies für die Steuerberaterkammern bereits in § 77b Satz 2 StBerG und für die Wirtschaftsprüferkammern in § 59b Satz 2 WPO erfolgt ist – auch für die BStBK klargestellt, dass die für die BStBK ehrenamtlich tätigen Personen eine angemessene auch pauschalisierte Aufwandsentschädigung und eine Reisekostenvergütung erhalten können.

Petitum:

Die BStBK begrüßt dies ausdrücklich. Denn damit wird das bisherige Auseinanderfallen der Regelungen bezüglich der Steuerberaterkammern und der BStBK beseitigt und die Vorschrift des § 85 Abs. 5 StBerG an § 77b StBerG und § 59b WPO angepasst.

B. Zur Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 503/20 (Beschluss)) vom 9. Oktober 2020

Zu Nr. 3, S. 5 – Anhebung der GWG-AfA und Abschaffung der Pool-Abschreibung

Der Bundesrat hat sich dafür ausgesprochen, die Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern in § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG von 800,00 € auf 1.000,00 € anzuheben und im Gegenzug die sog. Pool-Abschreibung gem. § 6 Abs. 2a EStG abzuschaffen.

Petitum:

Die BStBK unterstützt diesen Vorschlag ausdrücklich. Wir haben uns in der Vergangenheit bereits mehrfach in der gleichen Weise ausgesprochen. Die Änderungen wären ein Beitrag zum Bürokratieabbau und zur Steuervereinfachung.

Zu Nr. 10, S. 18 – Streichung der gesetzlichen Normierung von (nachträglichen) Anschaffungskosten in § 17 EStG sowie der neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen

Beide genannten Änderungen wurden durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I 2019, S. 2451) eingeführt. Die BStBK hatte sich in ihrer Stellungnahme zum Gesetzentwurf nachdrücklich gegen die Verlustverrechnungsbeschränkungen ausgesprochen, da sie sowohl der Steuersystematik wie auch dem Folgerichtigkeitsgebot zuwiderliefen. Die Änderungen in § 17 EStG wurden demgegenüber als notwendig angesehen, um die Auswirkungen dieser Beschränkungen zumindest in Teilbereichen abzumildern.

Petitum:

Die BStBK begrüßt den Vorstoß des Bundesrates ausdrücklich, die genannten Änderungen wieder aufzuheben. Eine immer weitergehende Ausdifferenzierung der Regelungen im Bereich der Kapitalertragsteuern dient nicht der Steuergerechtigkeit, sondern unterminiert das Leistungsfähigkeitsprinzip. Außerdem wird das Steuerrecht dadurch immer unübersichtlicher und die Anwendbarkeit für die Praxis stößt an ihre Grenzen. Diese Entwicklung sollte dringend beendet bzw. umgekehrt werden.

Zu Nr. 17, S. 29 – Abziehbarkeit von Aufwendungen für mobiles Arbeiten

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob und unter welchen Voraussetzungen die Aufwendungen, die für einen häuslichen Arbeitsplatz entstehen, der nicht zwangsläufig in einem abgetrennten Arbeitszimmer belegen sein muss, zukünftig steuerlich berücksichtigt werden können.

Petitum:

Die BStBK schließt sich dieser Bitte an. Mobiles Arbeiten wird in Zukunft voraussichtlich noch weiter zunehmen. Es steht zu fürchten, dass es ohne die Einführung einer steuerlichen Berücksichtigung für viele Arbeitnehmer zu einer faktischen Steuererhöhung kommt, wenn kein Abzug von Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mehr möglich ist. Arbeitnehmer sollten aber nicht dafür bestraft werden, dass sie vorhandene technische Möglichkeiten nutzen (müssen), während Arbeitgeber ggf. zusätzlich durch einen verringerten Platzbedarf im Betrieb und die Einsparung von Aufwendungen davon profitieren können.

Zu Nr. 19, S. 31 – Anhebung der Übungsleiterpauschale

Der Bundesrat schlägt eine Anhebung des Übungsleiterfreibetrags in § 3 Nr. 26 EStG von 2.400,00 € auf 3.000,00 € und der Ehrenamtspauschale in § 3 Nr. 26a EStG von 720,00 € auf 840,00 € vor.

Petitum:

Die BStBK unterstützt eine solche Anhebung.

Zu Nr. 21, S. 33 – Steuerfreiheit für kleine Solaranlagen

Der Bundesrat schlägt die Einführung einer Steuerfreistellung in einem neuen § 3 Nr. 72 EStG für Einnahmen aus dem Betrieb von Solaranlagen vor, die ausschließlich auf der Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten nach dem 31. Dezember 2019 errichteten Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt peak (kWp) beruhen.

Petitum:

Die BStBK begrüßt und unterstützt den Vorschlag des Bundesrates nachdrücklich. Wenn die Energiewende gelingen soll, müssen weitere Anreize zur Nutzung von regenerativen

Energien geschaffen werden. Aus unserer Sicht kann die Abschaffung von bürokratischen Belastungen in den vom Bundesrat erläuterten Fällen dazu einen wesentlichen Beitrag leisten.

Zu Nr. 29, S. 41 – Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Der Bundesrat plädiert für eine Anhebung des Betrags, bis zu dem ein vereinfachter Zuwendungsnachweis möglich ist (§ 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV) von 200,00 € auf 300,00 €.

Petitum:

Die BStBK schließt sich diesem Vorschlag an.

Zu Nr. 30, S. 42 – Nachholung des Antrags nach § 8d KStG

Mit der vom Bundesrat vorgeschlagenen Änderung soll gesetzlich klargestellt werden, dass der für die Anwendung des § 8d KStG erforderliche Antrag nachgeholt werden kann, wenn er in der Steuererklärung unterblieben ist. Auch in Fällen, in denen bspw. nach einer Außenprüfung erstmals ein nicht genutzter Verlust nach § 8c KStG ermittelt worden ist, soll ein schriftlicher Antrag auf Anwendung des § 8d KStG gestellt werden können. Zudem soll in den Fällen, in denen es an nicht genutzten (körperschaftsteuerrechtlichen) Verlusten fehlt, ein gesondertes gewerbesteuerrechtliches Antragsrecht für die entsprechende Anwendung des § 8d KStG auf gewerbesteuerrechtliche Fehlbeträge eingeführt werden.

Petitum:

Die BStBK schließt sich den Vorschlägen des Bundesrates an. Die gesetzlichen Klarstellungen sind geboten und sorgen für eine verbesserte Rechtssicherheit. Wir befürworten daher eine gesetzliche Regelung. Würden entsprechende Aussagen lediglich im Rahmen des erwarteten BMF-Schreibens zu § 8d KStG getroffen, wären Gerichte dagegen nicht an diese Auslegung gebunden.

Zu Nr. 34, S. 51 – Steuerfreiheit die Beherbergung und Beköstigung im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildung

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 sollten neben § 4 Nr. 23 UStG auch § 4 Nr. 21 und 22 UStG neu gefasst werden, um die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i) und j) MwStSystRL hinreichend umzusetzen. Die Vorschriften waren aufeinander abgestimmt. Durch die nur teilweise Umsetzung, ist eine Regelungslücke entstanden, deren Schließung zu Recht vom Bundesrat angestrebt wird.

Die Verpflegung von Seminarteilnehmern ist im Allgemeinen als eine mit der Aus- oder Fortbildung eng verbundene Dienstleistung oder als Nebenleistung zur Aus- oder Fortbildung anzusehen, die von der Umsatzsteuerbefreiung erfasst sein sollte. Wir verweisen insofern auf die BFH-Entscheidung vom 7. Oktober 2010 (Az. V R 12/10), die im Leitsatz folgende wichtige Feststellung enthält:

Die Verpflegung von Seminarteilnehmern ist nur bei geringfügigen Verpflegungsleistungen (als eng verbundene Dienstleistung) steuerfrei. Dies gilt nach dem o. g. BFH-Urteil (vgl. Rdnr. 32 der Urteilsbegründung), soweit das im Seminarraum erfolgte Anbieten von einfachen Speisen unerlässlich für die Gewährleistung des ordnungsgemäßen Ablaufs einer ganztägigen Seminarveranstaltung ist. Zur Verpflegung von Arbeitnehmern bei Unternehmensbesprechungen hatte der EuGH mit Urteil vom 11. Dezember 2008 (Rs. C-371/07, *Danfoss A/S*, *AstraZeneca A/S*) entschieden, dass die Gewährleistung der Kontinuität und des ordnungsgemäßen Sitzungsablaufs es rechtfertigen, die Bewirtung der an Sitzungen teilnehmenden Arbeitnehmer mit Sandwichs und kalten Gerichten, die im Sitzungsraum serviert werden, nicht als unternehmensfremd anzusehen. Dementsprechend äußerte der BFH, dass auch die Verpflegung mit kalten oder kleinen Gerichten im Seminarraum, wie z. B. bei Kaffeepausen, unerlässlich für die Durchführung von ganztägigen Seminaren sein könne.

Petitum:

Diese Ausführungen des BFH sollten aus Gründen der Rechtssicherheit in die Gesetzesbegründung und später in den UStAE aufgenommen werden. Anderenfalls verbleibt zu Lasten des Steuerpflichtigen Unsicherheit, ob eine Imbissverpflegung und die Bildungsleistung als zusammenhängende Leistung abgerechnet werden können. Die Trennung führt zu erheblichem Aufwand in der Abwicklung.

<u>Zu Nr. 35, S. 52 – Zusammenfassende Meldung bei Konsignationslagern</u>

Der Vorschlag des Bundesrates ist aus unserer Sicht folgerichtig. Artikel 262 Abs. 2 MwStSystRL verlangt, dass jede Änderung der gemeldeten Angaben im Rahmen der Konsignationslagerregelung nach Art. 17a MwStSystRL in der Zusammenfassenden Meldung im Abgangsmitgliedstaat zu melden ist. Demnach wäre auch die Rückbeförderung oder Rückversendung in die Zusammenfassende Meldung aufzunehmen. Das ist aber im nationalen Recht bisher nicht umgesetzt worden, da § 18a Abs. 6 Nr. 3 i. V. m. Abs. 7 Satz 1 Nr. 2a UStG nur Aufzeichnungspflichten für die Fälle des § 6b Abs. 1 Nr. 1 und 3 sowie des § 6b Abs. 5 UStG vorsehen.

Petitum:

Die BStBK schließt sich daher diesem Vorschlag an.

<u>Zu Nr. 36, S. 53 – Steuerfreiheit von Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen</u>

Es ist zu begrüßen, dass der Bundesrat nach dem Scheitern der Neufassung der Vorschrift im JStG 2013 und dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 einen erneuten Anlauf zur Bürokratieentlastung unternimmt. Durch die Anpassung dieser Regelungen erhalten die Steuerpflichtigen mehr Rechtssicherheit, da das umständliche Bescheinigungsverfahren und die doppelte Zuständigkeit von Finanzamt und Landesbehörde entfallen. In der

Vergangenheit konnte die zuständige Landesbehörde auch von Amts wegen durch das Finanzamt eingeschaltet werden. Die Praxisprobleme im Zusammenhang mit dem Bescheinigungsverfahren entfallen künftig. So muss sich in Zukunft bspw. niemand mehr damit beschäftigen, ob die Bescheinigung zur rückwirkenden Änderung bestandskräftiger Bescheide berechtigt. Auch die Frage, ob Steuerpflichtige „indirekt“ durch Nichtvorlage einer Bescheinigung auf die Steuerbefreiung verzichten können, stellt sich nicht mehr.

Petitum:

Die BStBK unterstützt den Vorschlag des Bundesrates nachdrücklich.

Zu Nr. 40 bis 48, S. 59 bis 70 – Zum steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht

Die Bundesregierung verfolgt im Koalitionsvertrag das Ziel, das zivilgesellschaftliche Engagement und das Ehrenamt zu fördern und zu stärken. Ausweislich des Koalitionsvertrages soll dazu u. a. der rechtliche Rahmen für die ehrenamtliche Betätigung, des sozialen Unternehmertums und das Gemeinnützigkeitsrecht verbessert werden. Das Ehrenamt soll steuerlich entlastet werden. Dem Vernehmen nach sind jedoch zwischenzeitliche, konkrete Reformbestrebungen der Bundesregierung wieder auf Eis gelegt worden. Es ist daher grundsätzlich zu begrüßen, dass der Bundesrat erneut die Initiative ergreift und konkrete Reformvorschläge für das Gemeinnützigkeitsrecht unterbreitet. Sowohl die avisierten Änderungen bei der Unmittelbarkeit der Zweckverfolgung in § 57 Abs. 2 und 3 AO (Nr. 43), bei der Mittelweitergabe an andere Einrichtungen in § 58 Nr. 1 AO (Nr. 44) und der Vorschlag des Bundesrates, die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO von 35.000,00 € auf 45.000,00 € anzuheben (Nr. 46), stoßen im Grundsatz auf die Zustimmung der BStBK. Die vom Bundesrat vorgeschlagenen Neuregelungen entlasten gemeinnützige Körperschaften und Vereine von steuerrechtlichen Verpflichtungen, führen zu praktikablen Vereinfachungen und können zu einem Abbau von Bürokratie beitragen.

Die BStBK gibt jedoch zu bedenken, dass das Gemeinnützigkeitsrecht einer ganzheitlichen Reform bedarf. Ziel muss es sein, einen modernen und schlüssigen steuerrechtlichen Rahmen für zivilgesellschaftliches Engagement zu entwerfen. Neben einer systematischen Überarbeitung der entsprechenden Teile der AO, muss dafür u. a. auch die einheitliche Anwendung der das Recht ausführenden Behörden und eine Verbesserung der Transparenz angestrebt werden.

Petitum:

Das Gemeinnützigkeitsrecht bedarf einer ganzheitlichen Reform. Die Bundesregierung sollte zeitnah einen umfassenden Regierungsentwurf zu Reformbedarfen im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht vorlegen.

Zu Nr. 51, S. 73 f. – Pflicht zur Übermittlung digitaler Daten bei der Kassen-Nachschau (§ 146b Abs. 2 S. 2 AO)

Nach der vom Bundesrat vorgeschlagenen Neuregelung bekommen die Finanzbehörden künftig unabhängig von der Art des eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssystems

sowie der Verpflichtung zur Verwendung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung digitale Aufzeichnungen und Bücher übermittelt oder zur Verfügung gestellt, um deren Ordnungsmäßigkeit bei einer Kassen-Nachschau zu überprüfen. Bisher ermöglicht die Kassen-Nachschau indessen lediglich die Einsichtnahme in digitale Aufzeichnungen und Bücher sowie die Mitnahme dieser bei der Verwendung eines mittels zertifizierter technischer Sicherheitseinrichtung geschützten elektronischen Aufzeichnungssystems. Die avisierte Neuregelung stellt eine erhebliche und nicht sachgerechte Schlechterstellung des Steuerpflichtigen gegenüber dem status quo dar.

Petitum:

Die BStBK lehnt den Vorschlag des Bundesrates zur Anpassung des § 146b Abs. 2 S. 2 AO daher ab.

Zu Nr. 52, S. 74 f. – Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung (§ 147b AO)

Mit der Regelung wird das BMF ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export und die standardisierte Speicherung von Daten, die nach § 147 Abs. 1 AO aufzubewahren und mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden sind, festzulegen. Ermöglicht wird damit die Vereinheitlichung der standardisierten Schnittstelle, der Datensatzbeschreibungen und der Datenspeicherung. Zudem umfasst die vom Bundesrat avisierte Ermächtigungsgrundlage in § 147b Satz 2 AO auch die Schaffung einer Implementierungs- und Nutzungspflicht für den Steuerpflichtigen.

Die BStBK begrüßt die Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung grundsätzlich als weiteren Schritt zur Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens, soweit sie ausreichend praxistauglich ausgestaltet wird und dabei auch die Belange der Steuerpflichtigen (und nicht nur die der Finanzverwaltung) berücksichtigt. So kann es aus Sicht der Verwaltung wie auch der Steuerpflichtigen zweckmäßig sein, den bestehenden Datenzugriffsweg „Datenträgerüberlassung“ (sog. Z3-Zugriff) den technischen Möglichkeiten anzupassen.

Ausweislich der Begründung soll durch die Vereinheitlichung der Datenspeicherung das Einlesen der Daten sowie deren Verarbeitung und Überprüfung durch die Finanzverwaltung erleichtert werden. Diese einseitige Sichtweise ist aus Sicht der BStBK als Ziel der Regelung jedoch nicht ausreichend. Bei der Umsetzung muss darauf geachtet werden, dass die Vereinheitlichung nicht zu einer Verschlechterung der Stellung des Steuerpflichtigen führt. Einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für eine standardisierte Speicherung von Daten und ein standardisierter Datenzugriff haben unmittelbare Auswirkungen auf die Sphäre des Steuerpflichtigen bzw. des Steuerberaters. Es muss daher ausdrücklich klargestellt werden, dass es bei der angedachten Standardisierung um die Speicherung von steuerlich relevanten Daten für Zwecke der Außenprüfung geht, die Datenhaltung im Produktivsystem darf davon nicht betroffen sein. Darüber hinaus stellen sich konkrete technische Fragen, bspw. zum Speicherort, zur Speicherdauer oder zu einem künftigen rollenbasierten Datenzugriff. Ebenso berührt die Standardisierungsidee Fragen nach einer möglichen Zentralisierung

der steuerlich relevanten Daten in geschützten Datenräumen und den damit einhergehenden verwaltungsseitigen Anforderungen.

Die damit insgesamt verbundenen konkreten praktischen Auswirkungen wie Umstellungsaufwand in den eingesetzten Systemen, Migrationsszenarien oder ggf. zusätzlicher Investitionsbedarf für neue Systeme lassen sich auf Basis der vorgeschlagenen Vorgehensweise (Verordnungsermächtigung) nicht einmal annähernd antizipieren – sollten aber vor einer abschließenden gesetzlichen Kodifizierung aus Sicht der Betroffenen verlässlich bestimmbar sein. Denn die Auswirkungen auf die Arbeit und Prozesse des Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater können erheblich sein. Auch mit Blick auf die inhaltliche Bedeutung und die große Reichweite dieses Regelungstatbestands stellt sich daher die Frage, ob der Gesetzgeber einen solch weitgehenden Eingriff tatsächlich über eine Verordnungsermächtigung auf das BMF auslagern und damit faktisch aus dem parlamentarischen Gesetzgebungsverfahren „ausgliedern“ sollte.

Zudem sollte, um den Digitalisierungsgrad von Prüfungen zu erhöhen, eine Vereinheitlichung mit der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung angestrebt werden. Es macht aus Sicht der BStBK keinen Sinn, wenn trotz vieler Parallelen der Prüfungen unabhängig voneinander Veränderungen angestrebt werden. Eine Vereinheitlichung in den Prüfungen etwa hinsichtlich des Prüfungsgegenstands (soweit möglich), des Workflows, der Schnittstellen für die Datenüberlassung, Datensatzbeschreibungen, vor- und nachgelagerter Prozessschritte würde zu einer spürbaren Entlastung der Steuerpflichtigen führen und wäre ein wesentlicher Schritt im Bereich der Entbürokratisierung.

Petitum:

Die BStBK fordert weitere Konkretisierungen des Gesetzgebers, die auch die Belange der Steuerpflichtigen berücksichtigen. Um eine praxisgerechte Grundlage für die Vereinheitlichung der standardisierten Schnittstelle, der Datensatzbeschreibungen und der Datenspeicherung zu schaffen, sollte dazu dringend eine Abstimmung mit der BStBK und anderen relevanten Organisationen erfolgen. Konsequenterweise sollte zudem eine Vereinheitlichung mit der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung angestrebt werden. Eine Verordnungsermächtigung sollte daher nicht in das JStG 2020 integriert werden.

<u>Zu Nr. 57, S. 81 – Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes zur Umsetzung von Maßnahmen gegen Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer (sog. Share Deals)</u>

Der Bundesrat stellt fest, dass der Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 9. August 2019 (BR-Drs. 355/19) zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes, mit welchem Maßnahmen gegen Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer in Form sog. Share Deals ergriffen werden sollen, nach erfolgter Stellungnahme des Bundesrates seit der öffentlichen Anhörung und der Sitzung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 16. Oktober 2019 nicht weiter beraten wurde. Aufgrund der im Gesetzentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 enthaltenen Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes verleiht der Bundesrat seiner Sorge Ausdruck, dass der Deutsche Bundestag das o. g. Gesetzgebungsverfahren nicht mit der aus Sicht des Bundesrates notwendigen Priorität vorantreibt.

Petitum:

Die BStBK schließt sich zwar grundsätzlich den Ausführungen des Bundesrates an, gibt jedoch zu bedenken, dass die vorzunehmenden Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes – anders als noch im Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 9. August 2019 (BR-Drs. 355/19) zielgerichtet und ohne ungewollte Nachteile für die Wirtschaft erfolgen müssen.

Die im Regierungsentwurf vorgesehenen Verschärfungen greifen deutlich zu weit und sind zu wenig zielgenau ausgestaltet, weil keine exakte Ausrichtung auf Immobiliengesellschaften vorgenommen wird. Aufgrund dessen würden auch – und insbesondere – diverse nicht-missbräuchliche Sachverhalte von den verschärfenden Gesetzesänderungen erfasst, während die eigentlich mit den geplanten Änderungen anvisierten Fallgestaltungen weiterhin – an die Verschärfungen angepasst – möglich blieben. Darum bedarf es geeigneter Regelungen, um missbräuchliche Gestaltungen wie die sog. Share Deals zu verhindern, ohne dabei andere Sachverhalte zu erfassen, die überhaupt keine Grunderwerbsteueroptimierungen verfolgen. Dies ist bspw. im reinen Aktienhandel ohne gezielten Grundstückserwerb der Fall, weshalb es u. a. einer Börsenklausel bedarf.

C. Weitere Forderungen der BStBK

I. Kurzfristige Maßnahmen

1. Ausweitung des Zeitraums für den Verlustrücktrag

Eine der wichtigsten Maßnahmen, die infolge der wirtschaftlichen Auswirkungen aufgrund der Corona-Pandemie erforderlich sind, ist die Liquiditätssicherung bzw. -verbesserung der betroffenen Unternehmen. Das geltende Recht sieht einen Verlustrücktrag nur in sehr eingeschränktem Maße vor, um Risiken für die staatliche Haushaltsplanung zu begrenzen. Soweit für das Jahr 2020 insgesamt mit einem Verlust zu rechnen ist, erlaubt § 10d Abs. 1 EStG lediglich einen Rücktrag in das Jahr 2019. Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz vom 29. Juni 2020 wurden die Möglichkeiten der steuerlichen Verlustverrechnung zwar bereits verbessert, was wir ausdrücklich begrüßen.

Wir halten es darüber hinaus allerdings für dringend geboten, den Verlustrücktragszeitraum auf mindestens zwei weitere Jahre auszudehnen und damit einen Verlustrücktrag (zumindest) auch auf die Jahre 2018 und 2017 zuzulassen, auf mindestens zwei Jahre – 2019 und 2018 – auszudehnen. Nur dann kann der Verlustrücktrag effektiv genutzt und den Steuerpflichtigen auch kurzfristig Liquidität verschafft werden. Denn ein erweiterter Verlustrücktrag in die Veranlagungszeiträume 2019, 2018 und 2017 würde dazu führen, dass Unternehmen über Steuererstattungen für vorangegangene Jahre dringend benötigte Liquidität erhalten, die in den letzten Jahren bei ihnen abgeflossen ist und somit ggf. keine anderweitigen Staatshilfen wie Zuschüsse oder Darlehen benötigen.

Dies steht auch im Einklang mit der verfassungsrechtlich gebotenen leistungsgerechten Besteuerung, wonach gerade in Krisenzeiten die Besteuerung nach der subjektiven wirtschaftlichen Stärke entscheidend ist. Ein erweiterter Verlustrücktrag in der Corona-Pandemie entspricht dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, da die aktuelle Begrenzung auf ein Jahr genau diese Leistungsfähigkeit der Unternehmen, die eine gute wirtschaftliche Basis haben und die es lohnt auch in Zukunft zu erhalten, unangemessen beschränkt.

Wir unterstützen insoweit ausdrücklich die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates hinsichtlich einer zeitlichen Ausweitung des Verlustrücktrages.

2. Wahlrecht zur Anwendung der Ist-Besteuerung einführen

Grundsätzlich treten nach Art. 63 MwStSystRL und nach § 16 UStG der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.

Nach der MwStSystRL ist es möglich, für bestimmte Umsätze oder Gruppen von Steuerpflichtigen, die Istbesteuerung einzuführen. Daher regen wir an, für von der Corona-Krise betroffene Unternehmen eine zeitlich befristete Möglichkeit zu schaffen, die Ist-Besteuerung gem. § 20 UStG ohne Beschränkung der Umsatzhöhe anzuwenden.

Die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten gem. § 16 Abs. 1 UStG (Soll-Besteuerung) bewirkt, dass Unternehmer die Umsatzsteuer abführen, selbst wenn diese mangels Zahlung des Leistungsempfängers noch nicht vereinnahmt wurde. Dieses Prinzip der Sollbesteuerung kann damit zu einem Krisentreiber werden. Das Wahlrecht erlangt vor allem dann Bedeutung, wenn die zeitlich befristete Stundung der Umsatzsteuervoranmeldung ausläuft.

3. Generelle Fristverlängerung zur Abgabe der Jahressteuererklärungen und für die Erstellung und Offenlegung von Jahresabschlüssen

Steuerberater unterstützen seit Beginn der Krise bei der Beantragung von Kurzarbeitergeld und bei der Gewährung von Soforthilfen und Zuschüssen. Die zeitlich befristete Umsatzsteuersenkung ab 1. Juli 2020 führte zu weiterem erheblichen Beratungsbedarf der Unternehmen. Innerhalb weniger Tage mussten Systeme umgestellt, die Rechnungsstellung angepasst und Verträge überprüft werden. Zeitgleich startete die Beantragung der im Rahmen des Konjunkturpakets bereitgestellten Überbrückungshilfen, die nur mit dem „Gütesiegel“ durch den Steuerberater überhaupt beantragt werden können. Steuerberater leisten als Organ der Steuerrechtspflege u. a. einen wichtigen Beitrag, um Missbrauch bei der Beantragung von Fördergeldern wirksam zu bekämpfen.

Die zusätzliche Belastung der Steuerberater und Mitarbeiter in den Kanzleien ist enorm. Die Kapazitäten für die übrigen Tätigkeiten, wie bspw. die Finanz- und Lohnbuchführung, die Jahresabschlusserstellung und die Erstellung von Steuererklärungen, die selbstverständlich fortgeführt werden müssen, sind dadurch erheblich eingeschränkt.

Fristverlängerungen müssen beim jeweils zuständigen Finanzamt beantragt werden. Die Gewährung einer Fristverlängerung liegt dabei nach § 109 AO im Ermessen der jeweiligen

Finanzbehörde und wird in der Praxis regelmäßig abgelehnt. Die personelle Besetzung in den Finanzämtern vor Ort ist wegen der Corona-Krise erheblich ausgedünnt. Dadurch kann es zu Verzögerungen in der Bearbeitung der Anträge und zu Einschränkungen in der Erreichbarkeit kommen.

Die BStBK fordert daher eine gesetzlich geregelte, generelle Verlängerung der Fristen für alle Fälle des Kalenderjahres 2019 bundesweit um mindestens sechs Monate. Soweit erforderlich, sollten entsprechende Verlängerungen auch für die abweichenden Fristen für Land- und Forstwirtschaftliche Betriebe vorgesehen werden. Wir regen korrespondierend zu dieser Regelung an, auch den Beginn des Zinslaufs, der normalerweise im März des übernächsten (Steuer-)Jahres beginnt, nach hinten zu verschieben. Die gesetzliche Regelung sollte ferner klarstellen, dass Verspätungszuschläge (§ 152 AO) für den Zeitraum der Fristverlängerung nicht erhoben werden.

Gleichermaßen bedarf es einer Verlängerung der Fristen zur Erstellung und Offenlegung von Jahresabschlüssen um jeweils mindestens sechs Monate.

4. Zeitlich befristete Aussetzung steuerlicher Nebenleistungen

Zahlreiche Antragspflichten und der aufgrund der unklaren Anforderungen schwierig zu führende Nachweis der unmittelbaren und nicht unerheblichen Betroffenheit des Steuerpflichtigen binden unnötig Ressourcen, die dringend für die anderweitige Unterstützung der Unternehmen benötigt werden. Drohende Verspätungszuschläge, Zinsen und Säumniszuschläge aber auch Verzögerungsgelder, Zuschläge und Zwangsgelder belasten die Unternehmen zusätzlich. Angesichts der wirtschaftlichen Dramatik der Krise sollte hier dringend eine weitere Entlastung erfolgen.

An die Hauptleistungspflicht der Steuerzahlung in § 3 Abs. 1 AO knüpft das Gesetz in § 3 Abs. 4 AO verschiedene Nebenleistungspflichten. Dabei handelt es sich um Geldleistungen, die grundsätzlich in Abhängigkeit von der Hauptleistung erhoben werden. Derzeit können Steuerpflichtige bzw. deren Berater beim Finanzamt – sofern sie nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich von der Corona-Krise betroffen sind – bestimmte Erleichterungen hinsichtlich der Hauptleistungspflichten beantragen. Beim Finanzamt kann bspw. ein Antrag auf Stundung der bis zum 31. Dezember 2020 bereits fälligen oder fällig werdenden Steuern gestellt werden. Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann dabei in der Regel verzichtet werden. Die Entscheidung darüber liegt jedoch im Ermessen des Finanzamts. Die Erleichterungen hinsichtlich der Hauptleistungspflichten sollten sich aus Sicht der BStBK zwingend auch auf die Nebenleistungen erstrecken.

Die steuerlichen Nebenleistungen haben den Zweck der Absicherung und Durchsetzung der Steuerzahlungspflicht und sichern die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen im Ermittlungs-, Erhebungs-, und Vollstreckungsverfahren ab (Drüen in Tipke/Kruse, § 3 Rz. 93). Letztlich verfolgen sie damit das Ziel, Druck auf den Steuerpflichtigen auszuüben. Gerade das sollte jedoch derzeit vermieden werden.

Die BStBK fordert daher, steuerliche Nebenleistungen i. S. v. § 3 Abs. 4 Nr. 1 bis 6 AO zeitlich befristet für mindestens sechs Monate auszusetzen. Es würde damit über eine

gesetzliche und bundeseinheitliche Regelung temporär für Entlastung gesorgt und Rechtssicherheit geschaffen.

5. Erbschaftsteuerliche Verschonungskonzeption für Unternehmen sichern

Die erbschaftsteuerlichen Steuerbegünstigungen für Unternehmensvermögen sind u. a. von bestimmten nachlaufenden Behaltens- und Lohnsummenregelungen abhängig. Können diese aufgrund der Corona-Krise nicht eingehalten werden, kann ein (teilweiser) rückwirkender Wegfall der zunächst gewährten Steuerbefreiung drohen. Darum bedarf es dringend einer Sicherung der Verschonungskonzeption für Unternehmensvermögen (vgl. zu Einzelheiten S. 13).

6. Zeitnahe Umsetzung der Anti-Tax-Avoidance-Directive

Wir unterstützen ausdrücklich die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates, die EU-rechtlichen Vorgaben in der Anti-Tax-Avoidance-Directives (ATAD I und ATAD II) im Rahmen des Jahressteuergesetzes endlich umzusetzen. Diese sollte vom Deutschen Bundestag aufgegriffen und weitere Verzögerung vermieden werden, zumal seit fast zwei Jahren konkrete Formulierungsvorschläge für entsprechende Gesetze existieren. Im Interesse der Rechtssicherheit sollten politische Überlegungen zu den nicht zwingenden Neuregelungen zur Wegzugsbesteuerung und der Anpassung der Verrechnungspreisregelungen die notwendige Umsetzung der EU-Richtlinien nicht verhindern.

II. Strukturelle Maßnahmen

Mittel- und langfristig sollten Schritte eingeleitet werden, die das deutsche Steuerrecht krisenfester machen und die Wettbewerbsfähigkeit stärken. Dazu sind folgende Maßnahmen zu prüfen.

1. Aussetzung der Mindestbesteuerung

Die Mindestbesteuerung i. S. d. § 10d Abs. 2 EStG sollte abgeschafft oder zumindest für eine gewisse Zeit ausgesetzt werden. Die derzeit gesetzlich vorgesehene Mindestbesteuerung kann dazu führen, dass Unternehmen, die per Saldo überhaupt keinen Gewinn erwirtschaften, gleichwohl mit Ertragsteuern belastet werden.

Zwar leisten Erleichterungen bzw. die Abschaffung der Mindestbesteuerung keinen unmittelbaren Beitrag zur Erhöhung der Liquidität, sie sind aber von großer Bedeutung, um Unternehmen nach Überwindung der Krise eine schnelle Sanierung zu ermöglichen. Derzeit beschränkt § 10d Abs. 2 EStG den Verlustvortrag für 1 Mio. € (bei Zusammenveranlagung 2 Mio. €) übersteigende Verluste auf 60 % des Gewinns der Folgejahre. Sobald das Unternehmen wieder – in bestimmter Höhe – Gewinne macht, müssen demnach auch dann Steuern bezahlt werden, wenn in erheblichem Umfang Verluste aufgelaufen sind. Infolgedessen entzieht diese fiskalpolitisch begründete Regelung den betroffenen Unternehmen Liquidität in Höhe der Mindestbesteuerung, die zur Finanzierung der eigentlichen Geschäftstätigkeit und

damit zur finanziellen Konsolidierung der in besonderem Maße betroffenen Steuerpflichtigen dringend benötigt wird.

2. Steuerbelastung von Unternehmen wettbewerbsfähig gestalten

Um zu einer zügigen Erholung der Wirtschaft beizutragen und ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu stärken, sollten zeitnah Impulse bei der Besteuerung der Unternehmen gesetzt werden.

Steuersatz für Körperschaften

Die Steuerbelastung von Körperschaften liegt mit über 30 % im internationalen Vergleich sehr hoch. Es gibt bereits verschiedene Vorschläge, wie hier eine Entlastung erreicht werden kann. Diskutiert werden eine Absenkung des Körperschaftsteuersatzes oder eine Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer bei der Körperschaftsteuer.

Anrechnungsfaktor für die Gewerbesteuer

Gesellschafter von Personengesellschaften und Einzelunternehmer können die Gewerbesteuer auf ihre Einkommensteuer anrechnen. Die Einkommensteuer ermäßigt sich um das 4-fache des Gewerbesteuer-Messbetrags. In Relation zu diesem bereits im Zuge des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes lediglich um 0,2 angehobenen Faktors, sind die Gewerbesteuer-Hebesätze bundesweit allerdings deutlich gestiegen. Die Entlastungswirkung wird daher (noch immer) nicht in vollem Umfang erreicht. Der Faktor sollte daher spürbar zusätzlich angehoben werden, bspw. auf das 4,5-fache des Gewerbesteuer-Messbetrags.

Mittelfristig sollte nach unserer Ansicht jedoch die Abschaffung der Gewerbesteuer angegangen werden (siehe nachfolgend Punkt 3.)

Verbesserung der Thesaurierungsbedingungen für Personenunternehmen

Bereits seit langem wird eine Anpassung der Begünstigung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG diskutiert. Diese Vorschrift wird aufgrund verschiedener Gründe derzeit nur von einem geringen Bruchteil von Unternehmen in Anspruch genommen. Vorschläge, die Regelungen attraktiver und praxistauglicher zu machen, liegen seit langem vor. Sie sollten endlich umgesetzt werden.

Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

Um die Investitionsbereitschaft der Unternehmen zu erhöhen, sollten die Abschreibungsbedingungen verbessert werden. Neben der bereits vorgenommenen zeitlich befristeten Wiedereinführung der degressiven AfA sollte es auch zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer für bestimmte Wirtschaftsgüter und zu Sonderregelungen für digitale Wirtschaftsgüter kommen.

3. Abschaffung der Gewerbesteuer

Die Krise zeigt erneut, dass die Gewerbesteuer trotz der Hinzurechnungstatbestände keine sichere Finanzquelle für die Kommunen darstellt. Zudem verletzt die Gewerbesteuer das Leistungsfähigkeitsprinzip und stellt einen Fremdkörper im internationalen Steuerrecht dar. Es sollte die Gelegenheit wahrgenommen werden, die vorhandenen Modelle für einen Ersatz der Gewerbesteuer erneut zu diskutieren und eine tragfähige Lösung für die Zukunft zu entwickeln.

4. Diskontierungszinssätze verringern

Um die Besteuerung von Scheingewinnen zu vermeiden, ist eine Anpassung der Abzinsungszinssätze dringend geboten. Damit es z. B. in Folge einer Kreditaufnahme aufgrund der Corona-Krise nicht zur einer Ertragsteuerbelastung durch einen Abzinsungsertrag kommt, sollte auf die Abzinsung aus § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG – zumindest zeitweise – verzichtet werden.

Einen weiteren spürbaren Entlastungseffekt für Unternehmen, könnte man mit einer Senkung des Abzinsungssatzes von Pensionsrückstellungen gem. § 6a EStG erreichen. Eine Absenkung des Abzinsungssatzes von aktuell 6 % würde dazu führen, dass die wirtschaftlich gegebene Belastungssituation steuerlich realitätsgerecht abgebildet würde und stille Lasten in den Jahresabschlüssen abgebaut werden könnten. Durch Absenkung des steuerlichen Abzinsungssatzes würde der Wertansatz der Pensionsrückstellungen in den Steuerbilanzen gewinnmindernd steigen, sodass die Steuerzahllast vermindert und Liquidität erhöht werden könnte. Administration und Abwicklung wären einfach und würden im Rahmen der laufenden Veranlagungen erfolgen. Zudem würde dadurch eine – zumindest partielle – Wiederannäherung von Handels- und Steuerbilanz bewirkt werden.

5. Modernisierung der Betriebsprüfung

Bund und Länder müssen gemeinsam Lösungen erarbeiten, um Betriebsprüfungen zu beschleunigen und effektiver durchzuführen. Zeitnahe und vor allem kooperativere Betriebsprüfungen schaffen frühere Rechts- und Planungssicherheit für die Unternehmen und stellen einen positiven Standortfaktor dar.

Mit der zeitnahen Betriebsprüfung (§ 4a BpO) existiert im Grundsatz ein geeignetes Instrument zur Beschleunigung von Außenprüfungen, dass es in der Fläche anzuwenden und auszubauen gilt. Aus Sicht der BStBK bedarf zudem die Gesamtstruktur der Betriebsprüfung einer kritischen Überprüfung mit dem Ziel, die Rahmenbedingungen auch für KMU zu optimieren und Prüfungen zu beschleunigen.

6. Meldepflichten reduzieren und Potentiale der Digitalisierung nutzen

Es ist zu prüfen, welche Meldepflichten reduziert oder ganz abgeschafft werden können. Gerade Meldepflichten für statistische Zwecke, die für die Unternehmensführung oft keine Relevanz haben, binden zunehmend finanzielle und personelle Ressourcen im Unternehmen. Hier

gilt es den Fokus auf essentielle Angaben zu legen. Pflichten dürfen zudem nicht nur einseitig dem Steuerpflichtigen auferlegt werden.

Die Potentiale der Digitalisierung müssen stärker genutzt werden. Bei den Erklärungspflichten zur Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer muss es das das Ziel sein, dass Steuererklärungen nicht nur elektronisch abgegeben werden können, sondern dass auf Erklärungen weitgehend verzichtet werden kann. Daten, die der Finanzverwaltung auch aus anderen Quellen bekannt sind, sollen nicht mehr erklärt werden müssen.

7. Anpassung des (typisierten) Zinssatzes i. S. d. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO

Es bedarf einer – längst überfälligen – Anpassung des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO, der für Steuernachforderungen und Steuererstattungen immer noch einen Zinssatz i. H. v. 6 % p. a. vorsieht, der in einem starken Missverhältnis zum Marktzins steht. Die Zinssätze müssen an das marktübliche Niveau angepasst werden. Außerdem sollten Zinszahlungen steuerlich abzugsfähig sein.

Bundesverband Deutscher Stiftungen

Stellungnahme des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen

zum
Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020) (Drs. 19/22850)
zur Stellungnahme des Bundesrats (BR-Drs. 503/1/20)
und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (Drs. 19/23551)

(Stand 23.10.2020)

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen vertritt als das anerkannt führende Kompetenzzentrum für Stiftungen die Interessen der Stiftungen in Deutschland. Insbesondere setzt er sich für eine Förderung des gemeinwohlorientierten Stiftungswesens sowie für die Verbesserung der rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen ein. Er ist mit seinen rund 4.500 Mitgliedern und weiteren 8.400 über Stiftungsverwaltungen mitgliedschaftlich verbundenen Stiftungen Europas größter und zugleich ältester Stiftungsverband. Pro Jahr geben Stiftungen in Deutschland mindestens 4,3 Milliarden Euro für das Gemeinwohl aus und tragen damit maßgeblich zur Gemeinwohlfinanzierung bei. Der Stiftungssektor zählt ca. 80.000 haupt- und ehrenamtlich Beschäftigte in Deutschland. Der Bundesverband Deutscher Stiftungen ist neben vielen anderen gemeinnützigen Dachverbänden Mitglied im Bündnis für Gemeinnützigkeit.

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen nimmt hier im Rahmen der öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Bundestages am 26.10.2020 Stellung zu dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020) vom 25.09.2020 (BT-Drs. 19/22850), der Stellungnahme des Bundesrats vom 09.10.2020 (BR-Drs. 503/1/20) – nachfolgend BR-BE genannt – und der Gegenäußerung der Bundesregierung vom 21.20.2020 (Drs. 19/23551).

Vor dem Hintergrund, dass kurzfristig über die Beschlussempfehlung des Bundesrat-Finanzausschuss es zum JStG 2020 diverse Länderanträge zum Themenkomplex Gemeinnützigkeit gestellt wurden, die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung den vorgeschlagenen Maßnahmen am 21.10.2020 weitestgehend zustimmt und einen Eingang in das Gesetzgebungsverfahren für ein JStG 2020 empfiehlt, möchte der Bundesverband Deutscher Stiftungen in Anlehnung an sein Positionspapier Forderung zur Reform der Gemeinnützigkeit vom 10.06.2020 und dem gemeinsam mit dem Bündnis für Gemeinnützigkeit erstellten Forderungskatalog (Anlage 1) (nachfolgend FK genannt) auf dem notwendigen Reformbedarf im Gemeinnützigkeitsrecht eingehen.

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen begrüßt die von der Großen Koalition im Koalitionsvertrag beschlossene Stärkung des zivilgesellschaftlichen Engagements und Ehrenamts durch eine Verbesserung des Gemeinnützigkeitsrechts. Zwar hat sich **insgesamt das geltende Gemeinnützigkeitsrecht in wesentlichen Punkten bewährt. Dennoch** bedarf es **an vielen Stellen einer Vereinfachung und Entbürokratisierung,** damit die vielen Engagierten mehr Zeit haben, dem guten Zweck zu dienen, als sich mit unnötigen rechtlichen Abgrenzungsproblemen auseinandersetzen zu müssen. **Gemeinnützigen Körperschaften und Millionen Engagierter geht es nicht darum, Steuern zu sparen. Vielmehr wollen sie die satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke in möglichst effizienter Weise erfüllen. An diesem Bestreben sollte sich der Rechtsrahmen ausrichten.**

Dies vorausgeschickt, **begrüßen wir** die vom **Bundesrat eingebrachten Änderungen im Bereich der Gemeinnützigkeit** und stellen zugleich fest, dass **die Regelungen für die angestrebte Reform des Gemeinnützigkeitsrechts nicht ausreichen**. Nachfolgend gehen wir **unter I.** auf die vom Bundesrat

eingebrachten Regelungen zur **Erweiterung des Zweckkatalogs (1.)**, zur **Lockerung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes (2.)** , zum **Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit (3.)**, zu den geplanten **Freibeträgen (4.)**, zur Schließung der **Regelungslücke in § 4 Nr. 21 und 23 UStG (5.)** zur **zeitnahen Mittelverwendung (6.)** und der **Vereinfachung der Nachweis- und Prüfpflichten (7.)** ein.

Unter II. weisen wir auf den weiteren aus Sicht der Praxis **dringenden Regelungsbedarf** zur (Wieder-) Herstellung der Rechtssicherheit bezüglich der Grenzen der **politischen Tätigkeit von gemeinnützigen Organisationen (1.)** hin. Weiterhin besteht das Bedürfnis der Praxis, dass ein **Gemeinnützigkeitsregister (2.)** und **Business Judgement Rules (3.)** eingeführt werden, der **Zweckbetrieb (4.)** praxisnah definiert wird und das Gemeinnützigkeitsrecht auf **EU-Ebene** harmonisiert **(5.)** wird. Zudem bedarf es in der Praxis einer **Umsatzsteuerauskunft (6.)** und eines **abgestuftes Sanktionssystems** bei kleineren Verstößen bei der Mittelverwendung **(7.).**

I. Stellungnahme des Bundesrates vom 09.10.2020

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen begrüßt die Vorschläge des Bundesrates zur Erweiterung des Zweckkatalogs (1.), zur Lockerung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes (2.), zum Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit (3.), zu den geplanten Freibeträgen (4.), zur Schließung der Regelungslücke in § 4 Nr. 21 und 23 UStG (5.), zur zeitnahen Mittelverwendung (6.) und der Vereinfachung der Nachweis- und Prüfpflichten (7.) Dazu im Einzelnen:

1. Zweckkatalog des § 52 Absatz 2 Satz 1 AO erweitern

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen **unterstützt die aktuell diskutierte Erweiterung des abschließenden Katalogs der gemeinnützigen Zwecke** in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO. In der Praxis sind die vielfältigen gesellschaftlichen Entwicklungen und Bedürfnisse nicht ausreichend abbildbar. Nicht explizit in den Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO aufgenommene Zwecke können nur dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie hinsichtlich ihrer Merkmale, die ihre steuerliche Förderung rechtfertigen, mit einem Zweck des Katalogs identisch sind. Der Weg über die Öffnungsklausel in § 52 Abs. 2 Satz 2 AO wird in der Praxis selten genutzt. Die Öffnungsklausel, welche den Finanzbehörden den Raum bieten soll, innovativ auf sich ändernde gesellschaftliche Zwecke zu reagieren und damit die Gemeinnützigkeit weiterzuentwickeln, hat zum einem nur einen sehr engen Anwendungsbereich, zum anderen unterliegt sie einem aufwendigen Abstimmungsprozess der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder.

Daher halten wir den **Vorstoß aus den Bundesländern in Ziffer 40 und 41 BR-BE**, die Förderung des Freifunks, der Ortsverschönerung, des Klimaschutzes, der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden, der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen sowie der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten aufzunehmen, **für den richtigen Weg.**

Aus unserer Sicht entsprechen auch **weitere Zwecke** wie **die Förderung des gemeinnützigen Journalismus oder der Menschenrechte den veränderten gesellschaftlichen Bedürfnissen.** Zudem weisen wir auf die Notwendigkeit, die **weltweite Demokratieförderung als weiteren Zweck aufzunehmen,** hin.

2. Unmittelbarkeitsgrundsatz lockern und Kooperationen erleichtern

Wir begrüßen, dass der Bundesrat die Dringlichkeit der vom Bundesverband Deutscher Stiftungen gemeinsam mit dem Bündnis für Gemeinnützigkeit geforderten **Lockerung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes** sowohl in seinem Beschluss vom 20.09.2019 (BR-DRs 356/19) als auch in seiner Beschlussempfehlung vom 09.10.2020 in Ziffer 43 durch eine Erweiterung des § 57 AO durch einen neuen Absatz 3 und 4 aufgegriffen hat und mit einem

zielführenden Änderungsvorschlag unterstrichen hat. Wir begrüßen ebenfalls die Zustimmung der Bundesregierung zu dieser Änderung.

Die steuerbegünstigten Körperschaften können auf den Grundlagen des § 57 Absatz 3 und 4 AO-E **besser arbeitsteilig zusammenwirken**, um gemeinsam einen steuerbegünstigten Zweck zu realisieren. Außerdem werden **gemeinnützige Holdingstrukturen** ermöglicht. Diese Vorschläge sind wichtige Beiträge auf dem Weg zum gesetzgeberischen Ziel, das Gemeinnützigkeitsrecht zu entbürokratisieren.

Zudem möchten wir diesen Vorschlag noch durch folgende Beispiele und Überlegungen ergänzen:
Die Rechtsgrundlage für gemeinnützige Zwecke muss angesichts der Komplexität gesellschaftlicher Herausforderungen angepasst werden. **Sektorenübergreifende Kooperationsmöglichkeiten müssen erleichtert und entbürokratisiert werden.** Neue Formen der Förderung wie Venture Philanthropie, Impact Investing, institutionelle sowie partizipative Förderung sollen im Rahmen gemeinnütziger Tätigkeiten ermöglicht werden, um eine nachhaltige Wirkung im Sektor zu erzielen. Die Nutzung dieser Fördermaßnahmen muss dabei möglichst praktikabel gestaltet werden. Daher ist die Änderung des § 57 AO für die Zukunft des Stiftens besonders wichtig.

Zudem bedarf es dabei **Förderinstrumente** in Form von Investitionen (Risikokapital, Beteiligungskapital und Vergabe von Darlehen) und auch institutionelle Förderungsmöglichkeiten. Der vom Bundesrat vorgeschlagene § 57 Abs. 4 AO-E sollte daher um den Vorschlag in Ziffer 7 FK erweitert werden. Ausschlaggebend ist, dass im Rahmen dieser Förderungen die Mittelzuwendung nur noch mittelbar dem eigentlichen Zweck zugutekommt. So ist etwa die partizipative Förderung eine neue Form der Förderung, die sich dadurch auszeichnet, dass die Mittelempfangenden größtenteils autonom über den Projektverlauf entscheiden. Um solche neuen Formen der Förderungen zu fördern, müssen die rechtlichen Rahmenbedingungen so gestaltet werden, dass die Gebenden **keiner überspitzten Prüf- und Aufsichtspflicht unterliegen** und die **Mittelempfangenden eine handhabbare Prüfpraxis** anwenden können. Dafür ist die Erweiterung des § 58 Nr. 9 AO (Ziffer 9 FK) besonders wichtig, da nur sie das Zusammenarbeiten auf Augenhöhe erlaubt, das beispielsweise in der Forschungsförderung oder Entwicklungszusammenarbeit für den Erfolg gemeinnütziger Tätigkeit wesentlich ist.

3. Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit bürokratiearm ermöglichen, § 23 Absatz 1 Satz 2a KStG-E und § 61 Absatz 3 und Absatz 4 AO-E

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen fordert, den **Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit** zu **ermöglichen, und begrüßt** daher den **Vorstoß des Bundesrates** in Ziff. 31 BR-BE, dem die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung zugestimmt hat.

Das geltende Recht verhindert faktisch einen Wechsel gemeinnütziger Organisationen in die Steuerpflicht. Ein **Ausstieg ist in der Praxis kaum umsetzbar,** da er aufgrund des Grundsatzes der Vermögensbindung und der zu verzinsenden rückwirkenden Besteuerung mit sehr hohen finanziellen Belastungen und Risiken verbunden ist. Gerade eine **zeitgemäße Weiterentwicklung des Vermögensbindungsgrundsatzes** beim Verlust der Gemeinnützigkeit ist jedoch wünschenswert, um **unbillige Härten beim Verlust der Gemeinnützigkeit** zu **vermeiden.**

Daher **unterstützen** wir den **Vorschlag des Bundesrates in Ziffer 31 BR-BE einer einmaligen und finalen Ausstiegsabgabe von 30 %** des Vermögens, welches zum Ausstiegszeitpunkt entweder mit dem gemeinen Wert oder auf Antrag mit dem Buchwert angesetzt wird. Der Vorschlag entspricht dem gesetzgeberischen Ziel der **Vereinfachung und Entbürokratisierung** und stellt zugleich Rechtssicherheit und Planbarkeit her. Allerdings wird es Fälle geben, in denen die rückwirkende Nachversteuerung bis zu 10 Jahren **weitaus geringere** Vermögensbelastungen bewirkt als **eine Abgabe von 30 vH des Vermögens**, dies sollte daher als **Option des Steuerpflichtigen e**rhalten bleiben.

4. Freibeträge erhöhen

4.1. Freibetrag nach § 24 KStG-E und § 11 Absatz 1 Satz 3 Nummer 2 GewStG

Die vom Bundesrat in Ziffer 32 geforderte **Erhöhung des Freibetrags** nach § 24 Satz 1 KStG-E und § 11 Absatz 1 Satz 3 Nummer 2 GewStG-E von 5.000 **auf 7.500 EUR** ist eine **Erleichterung für gemeinnützige Organisationen**, die einen steuerpflichtigen wirtschaftliche Geschäftsbetrieb mit geringem Einkommen führen. Der Gesetzgeber würde damit seine Wertschätzung und Anerkennung des gemeinnützigen ehrenamtlichen Engagements – gerade während der Corona Pandemie – zeigen. Eine Erhöhung dieses Freibetrages stellt eine wichtige Unterstützung gemeinnütziger Organisationen dar, da keine Körperschaftsteuer erhoben wird. Gleichzeitig entfällt die gesonderte Gewinnermittlung bei Gewinnen unterhalb des Freibetrages und führt damit zu weniger Verwaltungsaufwand.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung lediglich zugesagt ‚den Vorschlag des Bundesrates zu prüfen. **Wir unterstützen die Forderung des Bundesrates vollumfänglich** und fordern die Bundesregierung auf, diesen Vorschlag wohlwollend zu prüfen und im laufenden Gesetzgebungsverfahren zu unterstützen und den Finanzausschuss des Bundestages, dem Bundestag eine Erhöhung zu empfehlen.

4.2. Anhebung der Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Wir begrüßen grundsätzlich **den Vorstoß der Bundesländer in Ziffer 46 BR-BE, die Freigrenze für Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen, anzuheben. Hinsichtlich der Höhe einer zeitgemäßen und praktikablen Freigrenze** halten wir an unserem Vorschlag fest, der eine Anhebung auf 50.000 Euro vorsieht.

5. Regelungslücke des § 4 Nummer 21 und 23 UStG schließen

In dem BR-BE weist der Bundesrat in Ziffer 34 auf eine seit dem 01.01.2020 bestehende Lücke im § 4 Nr. 21 und 23 hin UStG hin. Trotz des Anpassungsbedarfs wurden im JStG 2019 die notwendigen Änderungen in § 4 Nr. 21 und 23 UStG im Bereich der Beherbergung und Beköstigung im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildung – ohne ersichtlichen Grund – nicht vorgenommen. Damit sind in vielen Fällen seit dem 01.01.2020 diese Leistungen nicht mehr umsatzsteuerfrei.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung lediglich die Prüfung zugesagt. **Wir unterstützen die Forderung des Bundesrates** und fordern die Bundesregierung auf, diesen Vorschlag wohlwollend zu prüfen und dem Finanzausschuss des Bundestages im laufenden Gesetzgebungsverfahren eine Formulierungshilfe an die Hand zu geben, um diese Regelungslücke zu schließen.

6. Zeitnahe Mittelverwendung für kleine gemeinnützige Organisationen abschaffen

Zudem **begrüßen wir den Vorschlag des Bundesrates** in Ziffer 42 und die Zustimmung der Bundesregierung, die **Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung** für kleinere gemeinnützige Organisationen mit jährlichen Einnahmen bis zu 45.000 Euro **abzuschaffen**. Diese würden damit mehr Flexibilität bei der Zweckverwirklichung gewinnen. Gerade bei schlechter Ertragslage reichen die erwirtschafteten Mittel oftmals nicht aus, um den Satzungszweck zu erfüllen. Gerade kleineren gemeinnützigen Organisationen fällt es schwer, die Nachweise zur zeitnahen Mittelverwendung mit adäquatem Aufwand in Relation zu den Anforderungen zu erbringen. **Statt**

unnötiger Bürokratiekosten könnte damit der gemeinnützige Zweck gefördert werden. Es entlastet damit die kleinen gemeinnützigen Organisationen und gleichzeitig die Finanzämter.

7. Nachweis- und Prüfpflichten entbürokratisieren

Die aktuellen Rahmenbedingungen der **Nachweis- und Prüfpflichten sind nicht praktikabel**. Zeitaufwendige Prüfverfahren und detaillierte Nachweisprozesse erfordern von gemeinnützigen Akteuren einen hohen Kapazitätsbedarf.

7.1. Mittelweiterleitung vereinfachen und Vertrauenstatbestand schaffen

Wir **begrüßen und unterstützen den Vorschlag des Bundesrates** in Ziffer 44 BR-BE, § 58 Nr. 1 bei gleichzeitiger Aufhebung des § 58 Nummer 2 AO neu zufassen, da er die **Mittelweiterleitung zielführend vereinfacht**.

Wir halten daher die **Einführung einer handhabbaren Prüfpraxis** für gemeinnützige Körperschaften für erforderlich, die diese hinsichtlich ihrer Förderung von Dritten von einer Haftung entbindet und die Verantwortung auf die geförderten Körperschaften verlagert. Gerade bei längerfristigen oder wiederkehrenden Förderungen besteht für fördernde Körperschaften das Risiko, den Nachweis der Gemeinnützigkeit der Empfänger-Körperschaft und der entsprechenden Verwendung nicht führen zu können. Aktuell existiert keine gesetzliche Regelung zum Schutz der fördernden Körperschaft trotz eigener Vorsorge. Daher ist ein solcher **Vertrauensschutztatbestand notwendig** für den Fall, dass der Nachweis der Gemeinnützigkeit im Zeitpunkt der Zuwendung durch Freistellungs- oder Feststellungsbescheid nach § 60a AO geführt werden kann.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung lediglich die Prüfung der Regelung zugesagt. **Wir unterstützen die Forderung des Bunderates** und fordern die Bundesregierung auf, diesen Vorschlag wohlwollend zu prüfen, und den Finanzausschuss des Bundestages, dem Vorschlag des Bundesrates zu folgen.

7.2. Grenze für vereinfachten Spendennachweis erhöhen

Zur **Entbürokratisierung** trägt auch der begrüßenswerte **Vorschlag des Bundesrates** in Ziffer 29 BR-BE zur Anhebung der Grenze nach **§ 50 Abs. 4 EStDV** für einen **vereinfachten Spendennachweis** bei. Wir befürworten eine Anhebung der Grenze, bis zu der ein vereinfachtes Verfahren für die Bestätigung von Spenden gilt, von 200 Euro auf 300 Euro. Eine solche Maßnahme würde Spender und Spenderinnen, gemeinnützige Organisationen und auch die Finanzverwaltung entlasten und gleichzeitig einen Anreiz setzen, eine höhere Spende für gemeinnützige Zwecke zu leisten.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung lediglich zugesagt, den Vorschlag zu prüfen. **Wir unterstützen die Forderung des Bundesrates vollumfänglich** und fordern die Bundesregierung auf, diesen Vorschlag wohlwollend zu prüfen, und den Finanzausschuss des Bundestages, dem Bundestag eine Erhöhung zu empfehlen.

II. Weiterer Regelungsbedarf

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen begrüßt die Vorschläge des Bundesrates, sieht diese jedoch nicht als weitreichend genug an, um in der Praxis den aktuellen Reformbedarf effektiv abzudecken. Es fehlen wesentliche Regelungen.

1. Grenzen gemeinnütziger Zweckverwirklichung bei politischer Tätigkeit klarstellen

Der Bundesverband zeigt sich mit Blick auf die aktuelle öffentliche Diskussion unter anderem in Reaktion auf das Attac-Urteil und den Entzug der Gemeinnützigkeit von Campact besorgt, dass gemeinnützige Stiftungen rechtliche Einschränkungen ihrer Aktivitäten in der zweckbezogenen politischen Willensbildung erleben oder sich selbst aus Rechtsunsicherheit beschränken. Damit beraubt sich unsere lebendige Demokratie unnötig zahlreicher wichtiger Stimmen in der offenen Diskussion politischer Fragen. Der Bundesverband hält daher eine **Klarstellung der geltenden Rechtslage,** die einer solchen Beschränkung und Selbstbeschränkung in geeigneter Weise vorbeugt, sowie **eine rechtssichere Abgrenzung zwischen politischer Betätigung und gemeinnütziger Zweckverwirklichung für erforderlich.** Diese darf **nicht** hinter den **Status quo,** der die **politische Tätigkeit zur Verwirklichung des eigenen gemeinnützigen Zweckes und die gelegentliche allgemeinpolitische Äußerung erlaubt, zurückfallen.**

Auch das Rechtsgutachten von Prof. Dr. Sebastian Unger zur politischen Tätigkeit von gemeinnützigen Körperschaften bestätigt, dass gemeinnützige Organisationen nach dem derzeitigen Gemeinnützigkeitsrecht im Rahmen ihrer gemeinnützigen Zweckverfolgung zur politischen Willensbildung beitragen können, wenn sie sich parteipolitisch neutral verhalten. Er stellt zu Recht fest, dass es **keine verfassungsrechtlichen Hindernisse für die politische Tätigkeit von gemeinnützigen Organisationen** gibt. Daher ist eine gesetzgeberische Klarstellung sinnvoll, die eine zweckbezogene politische Betätigung weiterhin ermöglicht und in Abgrenzung dazu verdeutlicht, wann rein allgemeinpolitische Betätigungen nicht gemeinnützig sind. Diese Abgrenzung muss für gemeinnützige Organisationen innerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts getroffen werden, ohne hinter den Status quo zurückzufallen.

Zur Klarstellung schlagen wir vor, wahlweise in § 56, § 63 oder § 51 Abs. 4 AO folgende Regelung aufzunehmen: **Eine Körperschaft kann sich in Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch betätigen.** Damit wird die **bisherige Linie der Gesetzgebung im Gesetz festgeschrieben,** um der entstandenen Verunsicherung zu begegnen. Die politische Betätigung umfasst sowohl die Einflussnahme auf die politische Willensbildung als auch die Einflussnahme auf die öffentliche Meinung.

Gemeinnützige Organisationen dürfen sich aber wie alle anderen Organisationen auch als Zoon politikon **gelegentlich allgemeinpolitisch in öffentliche Debatten einbringen,** auch wenn dies nicht Teil der zweckgerichteten gemeinnützigen Tätigkeit ist. Insofern droht aus dem Attac-Urteil das Missverständnis zu entstehen, dies sei unzulässig.

> Daher schlagen wir vor, in § 58 AO eine neue Nummer 11 einzufügen:
>
> *§ 58 AO*
> ***Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass (…)***
>
> § 58 Nr. 11 AO-NEU
> **11. eine Körperschaft sich gelegentlich allgemeinpolitisch äußert oder betätigt, sofern dies im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung ist.**

So wie eine steuerbegünstigte Körperschaft auch gesellige Zusammenkünfte veranstalten darf, obwohl dies nicht zur Zweckverfolgung geschieht (§ 58 Nr. 7 AO), muss es ihr **erlaubt sein, gelegentlich Beiträge zur allgemeinen politischen Willensbildung** zu leisten, ohne deswegen gleich die Gemeinnützigkeit zu verlieren. Auch wenn eine gelegentliche allgemeinpolitische Äußerung dem einen oder anderen nicht gefallen mag, **darf nicht der Verdacht entstehen, der Staat sanktioniere unliebsame Äußerungen mit dem Entzug der Gemeinnützigkeit.**

Für Organisationen, die sich dauerhaft allgemeinpolitisch außerhalb ihres Satzungszweckes betätigen wollen, kann eine **Steuerbefreiung für politische Vereinigungen,** wie sie von Prof. Dr. Birgit Weitemeyer oder Prof. Dr. Rainer Hüttemann vorgeschlagen wird, der richtige Weg sein.

Aufgrund der aktuellen politischen Diskussion zum Entzug der Gemeinnützigkeit bei Männer- und Frauengesangsvereinen, wenn diese nicht für alle Geschlechter offen sind, möchten wir ergänzend ausführen, dass es der Weiterentwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts nicht zuträglich ist, wenn die Gemeinnützigkeit an eine undifferenzierte Aufnahme aller Geschlechter in eine Organisation geknüpft wird. Zielführender wäre es, in den Anwendungserlass zur AO Beispiele für sachliche Gründe der Geschlechterdifferenzierung aufzunehmen.

2. Business Judgement Rules einführen

Den Organen sollte mehr Rechtssicherheit gegeben werden, dass Fehlentscheidungen aus ex post-Sicht nicht mehr zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen können und den Organen ein weiter, eigener Entscheidungsspielraum zukommt. Das Gemeinnützigkeitsrechts sollte hier u.a. auch mit dem derzeit laufenden Gesetzgebungsverfahren zur Stiftungsrechtsreform harmonisiert werden.

Daher schlagen vor, wir § 63 Absatz 1 AO einen neuen Satz 2 hinzuzufügen:

§ 63 Absatz 1 Satz 2 AO-Neu
(…) Maßgebend ist, ob auf Grundlage angemessener Informationen die Geschäfte zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft in gutem Glauben geführt werden.

3. Praxisnah den Zweckbetrieb definieren

Bei der Auslegung des § 65 AO durch die Finanzbehörden droht zunehmend, dass die gemeinnützige Tätigkeit, die durch nicht kostendeckende Entgelte mitfinanziert werden muss, wegen eines drohenden schädlichen Dauerverlustes von vornherein unterbleibt. Zum einen wird § 65 Nr. 2 und 3 AO zwischenzeitlich so ausgelegt, dass ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nur dann als Zweckbetrieb begünstigt ist, wenn dieser notwendig ist. Dass ein Betrieb im Hinblick auf die Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke nur hilfreich oder nützlich ist, soll hingegen nicht ausreichen. Diese **Verengung der Rechtsauffassung schränkt gemeinnützige Organisationen zunehmend ein**. Zum anderen stehen die Zweckbetriebe gemeinnütziger Körperschaften immer mehr einer kommerziellen Konkurrenz gegenüber. Bisher zweifelsfrei als Zweckbetrieb behandelte Tätigkeiten verlieren diese Zuordnung, da der Gesetzestext teilweise dahingehend ausgelegt wird, dass bereits ein potenzieller Wettbewerb ohne Beachtung der Verhältnisse am örtlich relevanten Markt zu einer Versagung der Zweckbetriebseigenschaft führt. § 65 Nr. 3 AO sollte daher in Anlehnung an das Urteil des BFH v. 30.3.2000 (V R 30/99, BStBl II 2000, 705) konkretisiert werden. Durch den neuen Satz 2 wird klargestellt, dass die §§ 66 bis 68 der allgemeinen Zweckbetriebsregelung in § 65 AO vorgehen.

Wir schlagen daher eine Neuformulierung des § 65 Nr. 3 AO und Einfügung eines neuen Satzes 2 vor

§ 65 Nr. 2 AO neu:
2. die Zwecke durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und

§ 65 Nr. 3 AO neu:
Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nach Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten nicht für Zweckbetriebe im Sinne der §§ 66 bis 68 AO.

4. Gemeinnützigkeitsregister einführen

Derzeit fehlt es an einem „Register“, dem sich entnehmen lässt, ob eine Körperschaft über den Status der Gemeinnützigkeit verfügt. Spender müssen, auch **um dem Missbrauch des Gemeinnützigkeitsprädikats entgegenzuwirken,** die Möglichkeit haben zu prüfen, ob eine Körperschaft aktuell als gemeinnützig anerkannt ist. Die Neuregelung dient der Einschränkung des Steuergeheimnisses (vgl. § 30 Abs. 4 AO) und soll dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in den gemeinnützigen Sektor zu stärken. Sie ermöglicht der Finanzverwaltung den Aufbau eines „Gemeinnützigkeitsregisters“, über das sich die Öffentlichkeit zeitnah über die Steuerbegünstigung einer Körperschaft informieren kann.

Das Gemeinnützigkeitsregister sollte **analog zur Regelung in § 20 Absatz 2 GWG** zum Transparenzregister auf das Handelsregister, Vereinsregister und das künftige Stiftungsregister automatisch zurückgreifen können und gleichzeitig automatisch vom Finanzamt den Status der Gemeinnützigkeit übermittelt bekommen. Aufgrund der Vielzahl an Registern ist es wichtig, **keinen zusätzlichen Verwaltungsaufwan**d für die gemeinnützigen Organisationen durch Meldepflichten zu generieren. Dies würde dem Grundgedanken aus dem Koalitionsvertrag, das Gemeinnützigkeitsrecht zu entbürokratisieren, grundlegend widersprechen.

5. Gemeinnützigkeitsrechts harmonisieren

Sowohl das grenzüberschreitende Spenden als auch das Investieren bei der Vermögensanlage zu „Gemeinnützigkeitskonditionen“ ist in der EU noch nicht zufriedenstellend geregelt. Trotz Kapitalverkehrsfreiheit und Nicht-Diskriminierungsgebot auch für philanthropische Geldflüsse sind die **Regelungen in der Praxis oft unklar, kompliziert und mit vielen Kosten und Mühen verbunden.** Der Bundesverband spricht sich daher für eine Harmonisierung des Gemeinnützigkeitsrechts auf europäischer Ebene aus. Nationale und europäische Rechtsvorschriften sollten die Philanthropie stärken und in Einklang mit den EU-Grundrechten und -werten sowie den Grundfreiheiten bringen. Im Sinne der europäischen Integration ist es erforderlich, dass die **Zweckerfüllung auch für Aktivitäten innerhalb der Europäischen Union geltend gemacht werden kann,** ohne dass dabei das Ziel der Völkerverständigung verfolgt wird. Darüber hinaus sind **praktikable Anforderungen an Nachweispflichten** der gemeinnützigen Mittelverwendung bei Weiterleitung an ausländische Körperschaften erforderlich.

6. Umsatzsteueranrufungsauskunft einführen

Zudem fordern wir die Einführung einer Möglichkeit, im Rahmen einer kostenfreien Anrufungsauskunft von den Finanzämtern eine verbindliche Auskunft über die anzuwendende Rechtslage zu erhalten. **Der Steuerpflichtige muss bereits bei Vertragsschluss Klarheit über die umsatzsteuerliche Würdigung erhalten** und sich darauf verlassen können. Dieser bereits verfassungsrechtlich gebotene Vertrauensschutz könnte durch Einführung einer Umsatzsteueranrufungsauskunft nach dem Vorbild der Lohnsteuerauskunft nach § 42e EStG ausgestaltet werden.

In vielen Fällen ist für den Steuerpflichtigen die praktische Umsetzung des Umsatzsteuerrechts aufgrund der unterschiedlichen Auslegung des Umsatzsteuerrechts durch die Finanzverwaltung in dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass einerseits und durch die auf der EU-Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie basierenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes andererseits kaum noch rechtssicher zu bewältigen. Dies gilt insbesondere für die Frage der Steuerbarkeit von Mitgliedsbeiträgen, der Gewährung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG (s. Ziffer 25 FK) oder der Auslegung der Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften nach § 4 UStG vor dem Hintergrund des Wettbewerbsschutzes, beispielsweise bei Bildungsleistungen. **Gemeinnützige Träger benötigen mehr Rechtssicherheit.**

Wir schlagen daher folgende neue Regelung vor:

§ 27c UStG-NEU Anrufungsauskunft
Das Betriebsstättenfinanzamt hat auf Anfrage eines Beteiligten darüber Auskunft gegeben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Umsatzsteuer anzuwenden sind.

7. Abgestufte Sanktionen für kleinere Verstöße bei der Mittelverwendung einführen

Darüber hinaus halten wir die Regeln über die Rechtsfolgen bei kleineren Verstößen gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften für unverhältnismäßig, da bisher auch kleinere Verstöße den vollständigen Verlust der Gemeinnützigkeit und damit der Steuervergünstigung zur Folge haben können.

Nun hat der BFH jüngst in seiner Entscheidung zu Geschäftsführergehälter im gemeinnützigen Sektor bereits eine Bagatellgrenze festgestellt. In Anlehnung an das Urteil des BFH vom 12.03.2020 Az. V R 5/17, in welchem er einen Entzug der Gemeinnützigkeit in Bagatellfällen als unverhältnismäßig ansieht, sollte zur Rechtsicherheit ein abgestuftes Sanktionssystem für kleine Verstöße bei der Mittelverwendung kodifiziert werden.

Wir fordern deshalb eine Neuregelung, die auf ein abgestuftes Sanktionssystem zielt, das auf kleinere Verstöße bei der gemeinnützigen Mittelverwendung mit Strafzahlungen reagiert (ebenso zum Beispiel § 16 REIT-G).

Wir schlagen daher eine Änderung des § 63 Abs. 2 AO vor:

§ 63 Abs. 2 AO-NEU
(2) Hat die Körperschaft nach Maßgabe des § 60 Abs. 2 AO gegen die Gemeinnützigkeitsvorschriften verstoßen, verliert sie die Steuerbegünstigung. Die Steuerbegünstigung kann auf Antrag der Körperschaft dann gewährt werden, wenn bis zu 10 v. H. der Mittel für nicht satzungsgemäße Zwecke verwendet wurden und eine Ausgleichszahlung in der Höhe bis zum fehlverwendeten Betrag je nach Schwere des Verstoßes vom Finanzamt festgesetzt wird.

BÜNDNIS FÜR GEMEINNÜTZIGKEIT

Rechtspolitische Vorschläge zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für bürgerschaftliches Engagement

Stand: 8. Mai 2019

Abgabenordnung		
Aktueller Stand	**Rechtspolitischer Vorschlag**	**Begründung**
1. zu § 51 Satz 3 AO § 51 Abs. 1 Satz 3 AO formuliert derzeit: […] Funktionale Untergliederungen (Abteilungen) von Körperschaften gelten nicht als selbstständige Steuersubjekte.	Streichung des § 51 Abs. 1 Satz 3 AO	Die Vorschrift wird in der Praxis nicht angewendet und ist in Bezug auf Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen höchst unklar.
2. zu § 51 Abs. 2 AO § 51 Abs. 2 AO formuliert derzeit: Werden die steuerbegünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungs-bereich dieses Gesetzes haben,	Streichung des § 51 Abs. 2 AO	Die Voraussetzungen des § 51 Abs. 2 AO („Ansehenssteigerung“) sind kaum justiziabel. Ihre unterschiedliche Anwendung auf inländische und ausländische Körperschaften ist zudem unionsrechtlich unzulässig. Einer gesonderten gesetzlichen Regelung bedarf es nicht. Die steuer-begünstigten Zwecke können im In- und Ausland verwirklicht werden, es sei denn, der spezielle Förderzweck wäre ausdrücklich auf das

gefördert werden oder die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann.		Inland beschränkt. Dies sollte in der Gesetzesbegründung zur Streichung und im AEAO klargestellt werden.
3. zu § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO formuliert derzeit: die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes. […]	Streichung des Einschubes „im Geltungsbereich dieses Gesetzes“	Offenkundig besteht eine große Notwendigkeit aus deutscher Sicht, Demokratie weltweit zu fördern, damit die von autoritären Regimen erzeugten Probleme nicht die Entwicklung und Stabilität auch in Deutschland belasten. Im Übrigen werden durch die Streichung Abgrenzungsfragen zur Förderung der Bildung oder Entwicklungszusammenarbeit beseitigt, die gegenwärtig für Rechtsunsicherheit sorgen.
4. zu § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO formuliert derzeit: die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke	**Gesetzliche Klarstellung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO** § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO neu: „die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zur Unterstützung steuerbegünstigter Zwecke.“	Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke ist 2007 ausdrücklich in den neuen Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO eingefügt worden. Durch diese Gesetzesänderung wurde das politische Signal transportiert, dass die Förderung bürgerschaftlichen Engagements genauso wichtig ist wie das gemeinnützige Handeln selbst. Nach Ansicht der Finanzverwaltung soll sich aber an der bisherigen Rechtslage nichts geändert

		haben: Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements sei kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck, sondern nur in Kombination mit einem anderen Zweck anerkennungsfähig (vgl. AEAO zu § 52 Tz. 2.5). Mit dieser Auffassung der Finanzverwaltung wird der Zweck der Reform von 2007 negiert. Um der Intention des Gesetzgebers zur Wirkung zu verhelfen, bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO dahingehend, indem verdeutlicht wird, dass auch eine bloße Unterstützung anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke ausreicht (z. B. Ehrenamtsagenturen, Spenden-sammelplattformen).
5. Zu § 55 Abs. 1 AO § 55 Abs. 1 AO formuliert derzeit: Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden und wenn die folgenden	**Geänderte Definition der Selbstlosigkeit** § 55 Abs. 1 Satz 1 AO wird wie folgt gefasst: „Eine Förderung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – z.B. gewerbliche Zwecke oder sonstige	Mit der Änderung wird der Grundsatz der Selbstlosigkeit – entsprechend der neueren h. M. in Rechtsprechung und Lehre – auf die mittelbare Verfolgung von Erwerbszwecken der Mitglieder der Körperschaft (Mitglieder, Gesellschafter, Stifter u.a.) beschränkt. Die Grenzen wirtschaftlicher Tätigkeiten bestimmen sich nach § 56 AO (Ausschließlichkeit).

Voraus-setzungen gegeben sind: […]	Erwerbszwecke – der Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) der Körperschaft verfolgt werden und wenn die folgenden Voraus-setzungen gegeben sind.“	
6. Zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO	**Angemessenheitsprüfung nach der Business Judgement Rule** In § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO wird als Satz 2 hinzugefügt: „§ 63 Absatz 1 Satz 2 gilt entsprechend.“	Es mehren sich die Streitigkeiten dazu, was Ausgaben sind, die dem Zweck der Körperschaft „fremd sind“ oder in welchen Fällen eine Begünstigung durch „unverhältnismäßig hohe“ Vergütungen vorliegt. Durch den Verweis auf die in § 63 AO zu verankernde Business Judgement Rule wird klargestellt, dass es nicht auf die objektive Richtigkeit der Entscheidung aus ex post-Sicht, sondern darauf ankommt, ob die Verantwortlichen aus exante-Sicht im Rahmen ihrer Ermessens-ausübung eine vertretbare Entscheidung getroffen haben. Dies allein ist Maßstab für die Beurteilung einer zweckwidrigen Maßnahme.
* **7. Zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO**	Zuordnung von Beteiligungen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften zum nutzungsgebundenen Vermögen	Die Neuregelung ermöglicht den Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel für den Erwerb von Vermögensgegenständen, die anderen steuerbegünstigten Körperschaften unentgeltlich oder gegen ein nicht kostendeckendes Entgelt

* Anmerkung BVDS 10/2020: Siehe hierzu Ziffer 2 der Stiftungsposition

	In § 55 Abs. 1 Nr 5 AO wird folgender neuer Satz eingefügt: „Dazu zählen auch der Erwerb von Vermögensgegenständen, die einer anderen Körperschaft für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke gegen ein nicht kostendeckendes Entgelt überlassen werden oder der Erwerb von Beteiligungen an steuerbegünstigten Körperschaften (§ 58 Nr. 1 AO).“	überlassen werden. Gleiches gilt für den Erwerb von Beteiligungen an anderen steuerbegünstigten Kapital-gesellschaften. Daraus folgt zugleich, dass solche Vermögensgegenstände oder Beteiligungen zum nutzungsgebundenen Vermögen (und nicht zur vermögensverwaltenden Sphäre) gehören.
* **8. Zu § 57 Abs. 1 AO** § 57 Abs. 1 AO formuliert derzeit: Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson	**Neufassung des § 57 Abs. 1 AO** § 57 Abs. 1 AO wird wie folgt gefasst: „Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke, wenn sie diese Zwecke selbst verwirklicht. Dies kann auch durch Zuwendungen oder Überlassungen zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke nach Maßgabe von § 58 Nr. 1 bis Nr. 5 oder im Zusammenwirken mit Dritten	In der Rechtspraxis gibt es im Wesentlichen vier Fallgruppen der Bewirkung gemeinnütziger Tätigkeit: - selbst mit eigenen Mitarbeitern oder Vertragspartnern, die bislang in § 57 Abs. 1 Satz 2 AO als Hilfsperson gesondert genannt werden; - selbst durch zweckgerichtete Zuwendungen, beispielsweise für Stipendien, kulturelle Veranstaltungen oder zur Ausbildungsförderung. Dabei sind die Stipendiaten etc. keine Hilfspersonen, da sie unabhängig arbeiten, aber der gemeinnützige Zweck wird durch die Mittelvergabe gefördert;

* Anmerkung BVDS 10/2020: Siehe hierzu Ziffer 2 der Stiftungsposition

wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.	geschehen“.	- Zuwendungen an andere steuerbegünstigte Körperschaften, insbesondere in Form von Geld, damit diese mit dem Geld eigene Zweckverwirklichungsmaßnahmen ergreifen (§ 58 Nr. 1 bis Nr. 5 AO); - schließlich gibt es unendlich viele Formen der horizontalen Zusammenarbeit (Kooperationen), die bislang im Gesetzestext nicht abgebildet sind. Es sollte im Ermessen der gemeinnützigen Körperschaften liegen, auf welche Weise sie ihre Ziele umsetzen. Die bisherige Formulierung des § 57 AO schafft in der Praxis erhebliche Unsicherheit und führt zu Vertragsregelungen, die - vermeintlich – gemeinnützigkeits-rechtlich notwendig sind. Eine derart veränderte Fassung des § 57 AO würde viele (Schein-)Probleme beseitigen. Zusätzlich könnte erwogen werden, in § 57 Abs. 2 AO eine Art gemeinnützigkeitsrechtlicher Gruppenbesteuerung einzuführen, bei der sich mehrere Körperschaften auf Antrag, ggfs. auch ohne finanzielle Beteiligung, und für eine bestimmte Mindestdauer als eine steuerbegünstigte Körperschaft behandeln lassen können. Rechtsfolge wäre zunächst eine

		wechselseitige Zurechnung der Tätigkeiten von Gruppenmitgliedern. Darüber hinaus könnte daran gedacht werden, entgeltliche Zwischenleistungen innerhalb der Gruppe nicht mehr als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Wird eine Hilfstätigkeit zur gemeinnützigen Zweckerfüllung, bspw. Buchhaltung, Löhne, Einkauf etc. zugunsten eines anderen erbracht, qualifiziert das geltende Gemeinnützigkeitsrecht solche Tätigkeiten als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, was im gemeinnützigen Konzern misslich ist. Dies könnte durch eine Gruppenbesteuerung mit einer Zweckbetriebsregelung für gruppeninterne Leistungen ebenso vermieden werden wie die Zuordnung von gemeinnützig gebundenem Vermögen zur Vermögensverwaltung.
* **9. Zu § 58 Nr. 1, 2, 4, 5, 8, 9 AO** § 58 AO enthält missverständliche Formulierung („beschaffen“) und nicht nachvollziehbare unterschiedliche Anforderungen an eine Weitergabe von Mitteln (§ 58 Nr. 1 und Nr. 2 AO), die wohl auch einer europarechtlichen	**Mittelverwendung für andere Körperschaften und steuerlich unschädliche Betätigungen** Der Einleitungssatz in § 58 AO wird wie folgt geändert: „Die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke können auch dadurch verwirklicht werden,	

* Anmerkung BVDS 10/2020: Siehe hierzu Ziffer 7.1 der Stiftungsposition

Überprüfung nicht standhalten können. Zudem bedarf es, dem die gemeinnützigen Organisationen überhaupt den zunehmenden Professionalisierungsanforderungen gerecht werden können, Regelungen, die betriebswirtschaftlich und haftungsrechtlich sinnvolle Holdinggestaltungen im gemeinnützigen Sektor ermöglicht bzw. erleichtert.	dass“ **§ 58 Nr. 1 AO wie folgt gefasst:** „nach Nr. 1 bis Nr. 5 eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts verwendet; die Verwendung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuer-begünstigt ist. Eine Mittelverwendung für die Verwirklichung einer anderen Körperschaft kann auch dadurch erfolgen, dass Vermögensgegenstände anderen steuerbegünstigten Körperschaften gegen ein nicht kostendeckendes Entgelt überlassen oder eine Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft erworben oder	Mit der Änderung wird klargestellt, dass es nicht um Mittelbeschaffungskörperschaften, also Spendensammelvereine, geht, sondern insbesondere auch Förderstiftungen nach § 58 Nr. 1 AO begünstigt sind. Ferner wird der Tatsache Rechnung getragen, dass nicht die Beschaffung von Mitteln, für eine andere Körperschaft, sondern die Verwendung der eigenen Mittel für die andere Körperschaft entscheidend ist. Zudem werden die bisher in § 58 Nr. 1 und 2 AO gesondert erfassten Tatbestände zusammengefasst und die Ungleichbehandlung zwischen originären und derivativem Erwerb von Anteilen an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften beseitigt, für die es keinen Grund gibt.

	gehalten wird. Das Gleiche gilt für die Ausführung von Leistungen an andere steuerbegünstigte Körperschaften gegen ein nicht kostendeckendes Entgelt zu steuer-begünstigten Zwecken.“ **Die bisherige Nr. 2 wird gestrichen.** **§ 58 Nr. 4 und 5 AO werden in einer neuen Nr. 4 mit folgendem Wortlaut zusammengefasst:** „eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte oder ihr gehörende bewegliche oder unbewegliche Wirtschaftsgüter anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gegen ein nicht kostendeckendes Entgelt zu steuerbegünstigten Zwecken zur Verfügung stellt bzw. überlässt.“ **§ 58 Nr. 8 AO wird wie folgt gefasst:** „ein Sportverband oder Sportverein	Die Zusammenfassung in einer Vorschrift dient der Harmonisierung der Voraussetzungen einer steuerlich unschädlichen Personal- bzw. Raumüberlassung, die im geltenden Recht – ohne einleuchtenden Grund – unterschiedlich formuliert sind. Nach der Rechtsprechung des BFH führen Organisationsleistungen zugunsten des bezahlten Sport, wie sie für die zahlreichen Sportdach-verbände typisch sind, da diese Vereine

	neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert.	Sportarten vom Spitzen- bis zum Amateursport organisieren, zu steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäfts-betrieben, die bei Dauerverlusten die Gemeinnützigkeit gefährden können. Dies soll durch die Klarstellung vermieden werden.
	§ 58 Nr. 9 AO wird wie folgt geändert: „eine Körperschaft zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke zweckgebundene Zuschüsse vergibt.“	Durch zweckgebundene Zuschüsse, bspw. Stipendien an natürliche Personen, Konzertförderung oder Zuschüsse an Unternehmen zur Verbesserung des Umweltschutzes etc. können gemeinnützige Zwecke gefördert werden. Der Geber ist verantwortlich für eine zweckentsprechende Verwendung und dafür, dass damit keine privaten oder unternehmerischen Interessen, sondern der gemeinnützige Zweck gefördert wird. Dies soll durch die Norm klargestellt werden. Übermäßige, detailverliebte Auflagen, die – angeblich – vom Gemeinnützigkeitsrecht erzwungen werden, sind ein Hauptgrund für Klagen über übertriebene Bürokratie.
10. zu § 60 Abs. 1 AO	**Gesetzliche Klarstellung des § 60 Abs. 1 Satz 2 AO**.	Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurde § 60 Abs. 1 AO, in dem die Anforderungen an die Satzung

§ 60 Abs. 1 AO formuliert derzeit: Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungs-mäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind. Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten.	§ 60 Abs. 1 Satz 2 AO neu: „Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen sinngemäß enthalten.“	für die Erlangung von Steuervergünstigungen geregelt sind, um einen Satz 2 ergänzt. Danach muss die Satzung gemeinnütziger Körperschaften die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird die Mustersatzung dahingehend als verbindlich interpretiert, dass sich die in § 1 bis 5 der Mustersatzung enthaltenen steuerlichen Regelungen wortgleich in den Satzungen der steuer-begünstigten Körperschaften wiederfinden. Demnach sind zahlreiche gemeinnützige Körperschaften zur flächendeckenden Satzungs-änderung verpflichtet, wenn die Satzung nur aus irgendeinem Grund in irgendeinem Punkt geändert werden soll. Die Auffassung der Finanzverwaltung widerspricht der eindeutigen Bezeichnung der Anlage 1 als „Mustersatzung“, die nur „aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen enthält“. Eine Mustersatzung kann beispielhafte Formulierungen und keine verbindlichen Bestimmungen enthalten. Um die gemeinnützigen Körperschaften vor einer unverhältnismäßigen Über-regulierung zu bewahren, bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung des § 60 Abs. 1 Satz 2 AO.
11. zu § 60a AO	§ 60a wird um einen Absatz 6	Spender müssen, auch um dem Missbrauch des

Derzeit fehlt es an einem „Register“, aus dem sich entnehmen lässt, ob eine Körperschaft über den Status der Gemeinnützigkeit verfügt.	erweitert: „Die Finanzbehörden dürfen die Öffentlichkeit darüber informieren, ob für eine Körperschaft die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach Absatz 1 festgestellt worden ist. Dies kann auch durch ein öffentlich einsehbares Register erfolgen.“	Gemeinnützigkeitsprädikats entgegenzuwirken, die Möglichkeit haben zu prüfen, ob eine Körperschaften aktuell als gemeinnützig anerkannt sind. Die Neuregelung dient der Einschränkung des Steuergeheimnisses (vgl. § 30 Abs. 4 AO) und soll dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in den gemeinnützigen Sektor zu stärken. Sie ermöglicht der Finanz-verwaltung den Aufbau eines „Gemeinnützigkeitsregisters“, über das sich die Öffentlichkeit zeitnah über die Steuerbegünstigung einer Körperschaft informieren kann.
12. Zu § 63 AO	**Tatsächliche Geschäftsführung und Verlust der Gemeinnützigkeit** **Business Judgement Rule** § 63 Abs. 1 AO wird als Satz 2 hinzugefügt: „Maßgebend ist, ob auf Grundlage angemessener Informationen die Geschäfte zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft in gutem Glauben geführt werden.“	Den Organen sollte mehr Rechtssicherheit gegeben werden, dass Fehlentscheidungen aus ex post-Sicht nicht mehr zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen können und den Organen ein weiter, eigener Entscheidungsspielraum zukommt.

13. Zu § 64 AO	**Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** **Einheitlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** **In § 64 Abs. 1 AO wird als Satz 2 ergänzt:** „Ein einheitlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn die Körperschaft verschiedene Tätigkeiten ausübt, die nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen, insbesondere der finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Verflechtung als Teil eines Geschäftsbetriebes anzusehen sind.“ **Anhebung der Gewichtigkeitsgrenze** **§ 64 Abs. 3 AO wird wie folgt geändert:** „Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht EUR 50.000 im Jahr,	Es häufen sich Diskussionen darüber, ob für die Zweckbetriebs-abgrenzung und die Ermittlung von Gewinnen oder Verlusten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe von einem tätigkeitsbezogenen oder betriebsbezogenen Geschäftsbetriebsbegriff auszugehen ist. Im Gemeinnützigkeitsrecht gilt eine Betriebsbetrachtung, wie die Zweckbetriebsdefinitionen zeigen, weswegen dies klargestellt wird. Durch die Anhebung der Freigrenze wird der Inflation seit Einführung der Regelung im Jahr 1990 (60.000 DM) Rechnung getragen.

	so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.“ **Streichung des „Zellteilungsgebots“** § 64 Abs. 4 AO wird gestrichen.	Die Norm hat gegenüber der Generalklausel des § 42 AO keinen praktischen Anwendungsbereich.
14. zu § 65 AO § 65 AO formuliert derzeit: Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn 1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, 2. die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und 3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt,	**Neuformulierung des § 65 Nr. 3 AO und Einfügung eines neuen Satzes 2** § 65 Nr. 2 AO neu: 2. die Zwecke durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und § 65 Nr. 3 AO neu: 3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nach Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten	§ 65 AO verliert in der Praxis zunehmend an Bedeutung. Zum einen wird § 65 Nr. 2 und 3 AO zwischenzeitlich so ausgelegt wird, dass ein wirtschaftlicher Geschäfts-betrieb nur dann als Zweckbetrieb begünstigt ist, wenn dieser notwendig ist. Dass ein Betrieb im Hinblick auf die Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke nur hilfreich oder nützlich ist, soll hingegen nicht ausreichen. Diese Verengung der Rechtsauffassung schränkt gemeinnützige Organisationen zunehmend ein. Zum anderen stehen die Zweckbetriebe gemeinnütziger Körperschaften immer mehr einer kommerziellen Konkurrenz gegenüber. Bisher zweifelsfrei als Zweckbetrieb behandelte Tätigkeiten verlieren diese Zuordnung, da der Gesetzestext teilweise dahingehend ausgelegt wird, dass bereits ein potenzieller Wettbewerb

als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.	Zwecke unvermeidbar ist. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten nicht für Zweckbetriebe im Sinne der §§ 66 bis 68 AO.	ohne Beachtung der Verhältnisse am örtlich relevanten Markt zu einer Versagung der Zweckbetriebseigenschaft führt. § 65 Nr. 3 AO sollte daher in Anlehnung an das Urteil des BFH v. 30.3.2000 (V R 30/99, BStBl II 2000, 705) konkretisiert werden. Durch den neuen Satz 2 wird klargestellt, dass die §§ 66 bis 68 der allgemeinen Zweckbetriebs-regelung in § 65 AO vorgehen.
15. Zu § 66 Abs. 2 AO	**Begriff der Wohlfahrtspflege** § 66 Abs. 2 Satz 1 AO wird wie folgt geändert: „Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit von Einrichtungen ohne Gewinnstreben ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen.“	Das bisherige Merkmal – „nicht des Erwerbes wegen“ – hat in der neueren Rechtsprechung und Verwaltung zu erheblichen Unsicherheiten geführt, ob und in welchem Umfang ein Wohlfahrtsbetrieb Gewinne erzielen darf. Mit der geänderten Formulierung wird deutlich gemacht, dass die Erzielung eines buchhalterischen Gewinns grundsätzlich unschädlich ist, solange über ein Gewinnausschüttungsverbot gewährleistet ist, dass etwaige Gewinne wieder für steuerbegünstigte Zwecke – insbesondere der Wohlfahrtspflege – eingesetzt werden. Die Überinterpretation eines BFH-Urteils (vgl. Märtens, FS 100 Jahre Steuerrechtsprechung, Bd. II, 2018, S. 1477 ff.) hat die Finanzverwaltung veranlasst, erhebliche zusätzliche Nachweispflichten von Wohlfahrtsunternehmen zu

		fordern.
16. zu § 68 Nr. 1a AO § 68 Nr. 1 a AO formuliert derzeit: Zweckbetriebe sind auch: 1.a) Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),	§ 68 Nr. 1 AO neu: Zweckbetriebe sind auch: 1.a) Alten-, Wohn-, Pflege- und Betreuungseinrichtungen, Erholungsheime , Mahlzeitendienste, Hausnotrufdienste, Einrichtungen des Betreuten Wohnens und des Behindertenfahrdienstes, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3), b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime, Jugendherbergen und Familienferienstätten,	Nach § 68 Nr. 1a AO zählen zu den steuerbegünstigten Zweckbetrieben u. a. „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“. Im AEAO zu § 68 Nr. 1 (Textziffer 2) wird wegen des Begriffs „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ auf § 1 Heimgesetz verwiesen. Dieser Verweis läuft jedoch zunehmend ins Leere, da diese Vorschrift außer Kraft gesetzt ist, sobald die jeweiligen Bundesländer eigene Regelungen verabschiedet haben, was in der Zwischenzeit weitgehend erfolgt ist. Durch eine Anpassung der Zweckbetriebsdefinition in § 68 Nr. 1a AO an die aktuellen Gegebenheiten können Unsicherheiten in der Rechtsauslegung vermieden bzw. weiterhin eine bundeseinheitliche Anwendung der Zweckbetriebs-eigenschaft für Wohn-, Pflege- und Betreuungs-einrichtungen gewährleistet werden. Zudem ist auch den neuen konzeptionellen Entwicklungen Rechnung zu tragen, indem nicht nur die klassischen „Heime“ als Zweckbetriebe genannt werden, sondern auch moderne Wohnformen, wie z. B. Wohngruppen oder Wohngemeinschaften. Darüber hinaus sollte § 68 AO um die Zweckbetriebe des Hausnotrufdienstes, des

		Betreuten Wohnens und des Behindertenfahrdienstes und der Familienferienstätten erweitert werden. Die Tätigkeiten entsprechen in ihrer Bedeutung den Zweckbetrieben in § 68 Nr. 1a und b AO. Die Ergänzungen in Nr. 1a stellen neuere und zeitgemäße Betreuungsformen dar, die die Mobilität und Selbstständigkeit der betroffenen Personen unterstützen und somit dem Grundsatz „ambulant vor stationär“ folgen.
17. zu § 68 Nr. 2 AO § 68 Nr. 2 AO formuliert derzeit [...] wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs - einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten - nicht übersteigen,	§ 68 Nr. 2 AO wird wie folgt geändert: […] wenn die gelegentlich oder dauerhaft erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs - einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten - nicht übersteigen,	Nach Ansicht des BFH sind nur solche Fremdleistungen begünstigt, die nicht dauerhaft, sondern nur gelegentlich erbracht werden. Diese zusätzliche Voraussetzung lässt sich weder dem Gesetzeswortlaut entnehmen, noch stimmt sie mit der Entstehungsgeschichte der Norm überein. Ganz bewusst hat der Gesetzgeber 1977 auf die Aufnahme weiterer sachlicher Einschränkungen verzichtet und die relativ einfach anwendbare 20 Prozent-Grenze als ausreichende Grenzziehung angesehen. Stellt nunmehr der BFH die zusätzliche Voraussetzung auf, dass die Leistungen nur gelegentlich erfolgen dürfen, widerspricht dies dem Vereinfachungseffekt der 20 Prozent-Grenze und führt zu übermäßigem Prüfungsmehr-aufwand bei den Finanzämtern. Daher ist § 68 Nr. 2 AO dahingehend zu ändern, dass sowohl gelegentlich als auch dauerhaft

		erbrachte Leistungen unschädlich sind, wenn sie 20 Prozent der gesamten Leistung nicht übersteigen.
18. zu § 68 AO Die Finanzverwaltung interpretiert die Gestellung von Personal einer gemeinnützigen Körperschaft an eine andere gemeinnützige Körperschaft als umsatzsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, da sie ausgehend vom Vertragsverhältnis von einer Art „Arbeitnehmerüberlassung“ ausgeht.	Einführung eines § 68 Nr. 10 AO neu: Einrichtungen, die anderen steuerbegünstigten Körperschaften oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts gegen Kostenersatz Personal oder Sachmittel zur Verfügung stellen.	Bei der Personalgestellung zwischen gemeinnützigen Organisationen untereinander und zwischen gemeinnützigen Organisationen mit der öffentlichen Hand sollte es bei der steuerrechtlichen Bewertung allein auf die steuerbegünstigte Zweckverwirklichung ankommen. Kooperationen unter gemeinnützigen Einrichtungen würden erleichtert und es erfolgte eine Gleichstellung mit der öffentlichen Hand. Daher ist eine Nr. 10 in § 68 AO einzufügen.
Grunderwerbsteuergesetz		
19. zu § 4 GrEStG Derzeit fehlt es an einer grunderwerbsteuerlichen Regelung, die sinnvolle Umstrukturierungen zwischen gemeinnützigen Körperschaften	Dem § 4 Grunderwerbsteuergesetz wird folgende Nummer 6 angefügt: § 4 Nr. 6 GrEStG neu: 6. der Erwerb eines Grundstücks durch eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft,	Zur Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen ist es sinnvoll, wenn sich mehrere gemeinnützige Körperschaften zusammenschließen bzw. sich im Rahmen ihrer gemeinnützigen Tätigkeit umstrukturieren. Gehen Grundstücke aus dem Vermögen einer übertragenden Körperschaft dabei über, ist

ermöglicht.	Personenvereinigung oder Vermögensmasse von einer anderen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, soweit dieses auch weiterhin für steuerbegünstigte Zwecke genutzt wird.	jedoch grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. So ist zwar ist die Übertragung als Schenkung grundsätzlich grunderwerbsteuerbefreit. Regelmäßig sind Immobilien jedoch ganz oder teilweise fremdfinanziert, so dass neben der Immobilie zwangsläufig auch Verbindlichkeiten übertragen werden müssen, da ansonsten der übertragenden Körperschaft die Überschuldung droht. In diesen Fällen ist grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. Daraus resultieren Hemmnisse für entsprechende Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen: Zum einen können diese daran gänzlich scheitern. Zum anderen müssen ggf. mit einem hohen bürokratischen Aufwand verbundene „Umwege“ gegangen werden. Durch die vorgeschlagene Änderung werden die derzeit bestehenden Hemmnisse beseitigt und sinnvolle Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen erleichtert.
Gewerbesteuergesetz		
20. zu § 3 Nr. 6 GewStG § 3 Nr. 6 GewStG formuliert derzeit: Von der Gewerbesteuer sind befreit [...] 3. Körperschaften,	§ 3 Nr. 6 GewStG wird um einen Satz 3 erweitert: Satz 1 gilt auch für Zusammenschlüsse deren Gesellschafter ausschließlich in Satz 1 genannten Körperschaften,	Damit gemeinnützige Körperschaften ihre Mittel möglichst effektiv und nachhaltig einsetzen, tritt die Notwendigkeit der Bildung von Kooperationen in Form einer GbR immer stärker hervor. Ungelöstes Problem ist bislang, dass diese Kooperationen der Gewerbesteuer unterliegen, obwohl jede einzelne Tätigkeit für sich ein

Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb - ausgenommen Land- und Forstwirtschaft - unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;	Personenvereinigungen und Vermögensmassen sind.	Zweckbetrieb wäre. Eine Anwendung des § 3 Nr. 6 GewStG ist derzeit nicht möglich, da die Gewerbesteuerbefreiung nur für die dort genannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen gilt. Um zukünftig effektive gemeinnützige Kooperationen zu ermöglichen, sollte der § 3 Nr. 6 um einen Satz 1 erweitert werden. Eine vergleichbare Regelung besteht bereits bei der Umsatzsteuer (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. b UStG)
Einkommensteuergesetz und Einkommensteuer-Durchführungsverordnung		
21. zu § 50 Abs. 1 EStDV Die EStDV enthält bisher keine zufriedenstellende Regelung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen.	§ 50 Abs. 1 EStDV wird wie folgt geändert: Zuwendungen im Sinne der §§ 10b und 34g des Gesetzes dürfen nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger ausgestellt hat. Zuwendungsbestätigungen von Körperschaften im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 2 Nummern 2 und 3 des Gesetzes dürfen nur unter Beachtung	Für die Erstellung von Zuwendungsbestätigungen ist zurzeit die Verwendung eines amtlich vorgegebenen Musters vorgeschrieben. Gem. § 50 Abs. 1 EStDV ist die Verwendung Voraussetzung für den Spendenabzug. Abweichungen sind nur in Bezug auf optische Hervorhebungen zulässig. Wortwahl und Reihenfolge der in den amtlichen Mustern vorgeschriebenen Textpassagen sind zu übernehmen. Dies führt dazu, dass die Finanzbehörden bei kleinsten Abweichungen die Zuwendung des Spenders nicht als Spende anerkennen müssen.

	des § 63 Abs. 5 AO ausgestellt werden und müssen folgende Angaben enthalten: Bezeichnung und Anschrift des Ausstellers, Namen und Anschrift des Zuwendenden, Betrag und Tag der Zuwendung, Art der Zuwendung (Geld- oder Sachspende, Verzicht auf Aufwendungsersatz, Zuwendung in den Vermögensstock), Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit oder Feststellungsbescheid, Datum, Unterschrift.	Durch die Verankerung von Mindestangaben (Name, Anschrift, satzungsmäßige Zwecke, Betrag und Tag der Zuwendung, Bezugnahme auf die Rechtsgrundlage, d. h. Bescheid über die Gemeinnützigkeit bzw. § 60a AO-Bescheid, Datum, Unterschrift) wird die bisherige Behördenpraxis gesetzlich verankert, zugleich wird aber eine größere Flexibilität geschaffen als durch die amtlichen Vordrucke.

22. zu § 50 Abs. 1a EStDV Nach Verabschiedung des Steuervereinfachungs-gesetzes lautet § 50 Abs. 1a EStDV „1. die Zuwendung zur Hilfe in Katastrophenfällen: a) innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt worden ist oder“	§ 50 Abs. 1a EStDV wird wie folgt geändert: „1. die Zuwendung zur Hilfe in Katastrophenfällen: a) innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto oder ein Spendenkonto unter Verwendung eines speziellen Stichwortes für den Katastrophenfall einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt worden ist oder“ b)	Die Bedingung eines Sonderkontos sollte gelockert werden. Viele gemeinnützige Organisationen arbeiten nicht mehr mit eigens für bestimmte Zwecke eingerichteten Sonderkonten. Sie haben vielmehr ein Spendenkonto öffentlichkeitswirksam platziert. Die Abgrenzung für verschiedene Projekte und Hilfsmaßnahmen erfolgt dann über die Verwendung von Stichwörtern in den Überweisungen.
Umsatzsteuergesetz		
23. zu § 4 Nr. 18 UStG		

Anmerkung BVDS 10/2020: Forderungen Ziffer 23 und 24 sind durch das Jahressteuergesetz 2019 überholt

24. zu § 4 UStG Anmerkung BVDS 10/2020: Forderungen Ziffer 23 und 24 sind durch das Jahressteuergesetz 2019 überholt		
25. Zu § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG	§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3 UStG wird ersatzlos gestrichen.	Die im Rahmen des Jahressteuer-gesetzes 2007 eingefügte Einschränkung ist weder unionsrechtlich geboten noch zur Verhinderung von „Missbräuchen“ erforderlich (vgl. auch BFH v. 23.2.2012 – V R 59/09, BStBl. II 2012, 544). Sie führt in der Praxis zu erheblicher Rechtsunsicherheit, erfordert spezielle detaillierte Berechnungen und belastet bspw. Werkstätten für behinderte Menschen oder Integrations-betriebe.
Körperschaftsteuergesetz		
26. zu § 9 Abs. 3 Satz 2 KStG	**Spendenhaftung**	Mit der Absenkung des Haftungssatzes bei der körperschaftsteuerlichen Spendenhaftung wird

§ 9 Abs. 3 Satz 2 KStG formuliert derzeit: […] Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden (Veranlasserhaftung), haftet für die entgangene Steuer; diese ist mit 30 Prozent des zugewendeten Betrags anzusetzen. […]	In § 9 Abs. 3 Satz 2 KStG wird die Zahl „30“ durch die Zahl „15“ ersetzt.	dem Umstand Rechnung getragen, dass der Steuerausfall auf Grund einer unrichtigen Zuwendungs-bestätigung höchstens 15 % betragen kann.
Zuwendungsrecht		
	Das Zuwendungsrecht sollte in größerem Maße als es der bisherigen Praxis entspricht pauschal zweckgebundene Mittelzuwendungen erlauben, damit die Nachweiserfordernisse überschaubar gehalten werden. Auch sollte die Digitalisierung des gemeinnützigen Sektors gefördert werden, damit die Körperschaften ihre Verwaltungsabläufe effizienter gestalten können, was wiederum zu	

	deutlichen Ersparnissen im Sozialstaat führen könnte. Bislang setzt der Staat nur wenig Anreize zur Effizienzsteigerung, sondern ist auf Kostenerstattung ausgerichtet.	

Bewegt Politik campact!

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Frau Katja Hessel, MdB
Vorsitzende
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Verden, 23.10.2020

Stellungnahme zum Entwurf des Jahressteuergesetzes 2020 (BT-Drucksache 19/22850)

1. Zusammenfassung

- Das Urteil des Bundesfinanzhof von Januar 2019 gegen Attac hat zu einer großen Verunsicherung in der Zivilgesellschaft in Bezug auf die Zulässigkeit politischer Betätigung im Rahmen der Gemeinnützigkeit geführt. Infolge des Urteils haben mehrere Organisationen ihren gemeinnützigen Status verloren – bei weiteren Organisationen ist eine Aberkennung in Folge des Urteils möglich. Die andauernde Rechtsunsicherheit führt zu einer Schwächung des demokratischen Engagements der Zivilgesellschaft.
- Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2020 enthält bisher keine Verbesserungen der Abgabenordnung im Bereich der politischen Betätigung zivilgesellschaftlicher Organisationen. Noch nicht einmal die gängige Praxis der Finanzbehörden oder die bestehende Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes („BUND-Urteil“) haben Eingang gefunden.
- Auch die Kernforderungen der Allianz „Rechtssicherheit für politische Willensbildung“ und ihren mehr als 175 Mitgliedsorganisationen wurden bisher nicht berücksichtigt:
    1. Die Aufnahme weiterer Zwecke in §52 Abs. 2, darunter die Förderung der Grund- und Menschenrechte, der sozialen Gerechtigkeit und der Demokratie.
    2. Die Klarstellung, dass gemeinnützige Organisationen zur Verfolgung ihrer gemeinnützigen Satzungszwecke auch überwiegend auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung einwirken dürfen, solange sie den in § 55 AO vorgeschriebenen Abstand zu politischen Parteien einhalten.
    3. Die Aufnahme einer „Demokratieklausel“, die es etwa einem Sportverein ohne Gefahr für seinen Status als gemeinnützige Organisation erlaubt, sich bei aktuellen Anlässen – z.B. dem Anschlag auf eine Synagoge – gegen Rassismus oder Antisemitismus auch zu anderen gemeinnützigen Zwecken zu engagieren.
- Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz 2020 vom 9.10.2020 deutlich gemacht, dass er Verbesserungsbedarf bei der Abgabenordnung sieht. Wir erwarten nun, dass der Bundestag die bedrohliche Situation für die engagierte Zivilgesellschaft ernst nimmt und hoffen sehr, dass er die notwendigen Verbesserungen beschließen wird.

2. Zur Situation der Zivilgesellschaft

Im Januar 2019 entzog der Bundesfinanzhof der Organisation Attac ihren gemeinnützigen Status. Die in dem Urteil erfolgte Einengung des Zwecks der politischen Bildung[1] hat weitreichende Folgen auf die Zivilgesellschaft, vor allem auf jene Organisationen, die im Bereich der Demokratieförderung oder der sozialen Gerechtigkeit tätig sind oder sich gegen gruppenbezogene Menschenfeindlichkeit oder Rechtsextremismus einsetzen. Solche Organisationen hatten sich zuvor als „Notlösung“ auf den Zweck der politischen Bildung berufen können.

Als Folge des Urteils verloren weitere gemeinnützige Initiativen ihren Status, darunter Campact e.V. und das Demokratische Zentrum Ludwigsburg – Verein für politische und kulturelle Bildung e.V. Weitere Verfahren, etwa gegen Change.org, laufen noch. Auch der Entzug der Gemeinnützigkeit der Vereinigung der Verfolgten des Naziregimes – Bund der Antifaschistinnen und Antifaschisten fällt in diesen Zeitraum und sendet ein fatales Signal.

Dass die Gefahr durch das Attac-Urteil für den gemeinnützigen Sektor auch von den Finanzministern von Bund und Ländern als relevant eingeschätzt wird, zeigen entsprechende Maßnahmen zur Schadensbegrenzung. So haben sich Bundesfinanzministerium und Länder Anfang 2020 auf eine sogenannte Vertrauensschutzregelung geeinigt, die betroffene, gemeinnützige Vereine bis Ende 2021 davor bewahren soll, ihren steuerbegünstigten Status zu verlieren bevor eine Reform der AO durchgeführt wurde.[2]

Von fachjuristischer Seite wird seit langem angemahnt, dass das Gemeinnützigkeitsrecht einer grundlegenden Überarbeitung bedarf.[3] Hinsichtlich des Reformbedarfs wird von Seiten der Finanzverwaltung dennoch meist eingewendet, dass die bestehende Kulanz in der Auslegung der Abgabenordnung und des dazugehörigen Anwendungserlass diese unnötig machen würde.

Diese Argumentation verweist auf ein schwieriges Rechtsstaatsverständnis. Gemeinnützige Organisationen müssen sich bei ihrer Arbeit auf rechtliche Bestimmungen und nicht auf das Wohlwollen von Finanzbeamten stützten können. Dazu kommt, dass engagierte Organisation einer zunehmenden Bedrohung aus dem rechtspopulistischen und rechtsextremen Spektrum ausgesetzt sind: Rechtsextreme Hetze wird oftmals begleitet von Angriffen auf den gemeinnützigen Status der Vereine oder ihre Finanzierung, beispielsweise durch parlamentarische Anfragen oder direkte Anzeigen bei Finanzämtern. So werden gemeinnützige Initiativen unter Druck gesetzt, die sich auf dem unsicheren rechtlichen Boden der Abgabenordnung bewegen – beispielsweise wegen des Ausschlusses von Rechtsextremen oder politischen Engagements im Sinne des eigenen Satzungszwecks. Dafür gibt es in allen Länderparlamenten sowie im Bundestag unzählige Beispiele.

Die Folgen für die betroffenen Organisationen sind vielfältig. Große Dachverbände, wie zuletzt der Deutsche Olympische Sportbund und die Deutsche Sportjugend[4], können sich gegen die Folgen solche Eingriffe juristisch absichern. Für kleinere Initiativen, die im ländlichen Raum tätig sind und weitgehend durch

---

1 Vgl. § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO

2 Vgl. Malte Kreutzfeldt: Politische Vereine erst mal sicher. 28.2.2020.

3 Vgl. bspw. Anna Leisner-Egensperger: Shrinking Spaces für den dritten Sektor: Reformbedarf zur Abgabenordnung. In: ZStV 6/2019, S. 205ff. oder Michael Droege, Biedermeier im Steuerstaat. In: KJ 3/2019, S. 349ff.

Ehrenamtliche betrieben werden, sind die Konsequenzen oft existenziell. Deshalb haben sich 70 Trägervereine, Initiativen und Organisationen, die sich gegen Hass und Menschenfeindlichkeit, gegen Rassismus, Antisemitismus und andere Folgen von Diskriminierung einsetzen, mit einem Brief an den Bundesfinanzminister und die Landesfinanzminister*innen gewandt und auf die Schaffung von Rechtssicherheit gedrängt. Reaktion bisher: so gut wie keine.

Zuletzt haben wir in der Corona-Pandemie erfahren, wie wichtig die Arbeit gemeinnütziger Organisationen für unsere Gesellschaft ist. Die gemeinnützige Zivilgesellschaft hat Betroffenen der Corona-Pandemie vielerorts schnell und unbürokratisch geholfen. Gleichzeitig hat die Zivilgesellschaft durch kreative Protestformen auf von der Politik übersehene oder vernachlässigte Missstände wie die steigende familiäre Gewalt gegen Kinder und Frauen und die unzumutbaren Zustände an den europäischen Außengrenzen aufmerksam gemacht. Es ist aber auch erneut deutlich geworden, wie unflexibel die Abgabenordnung ist. So musste das Bundesfinanzministerium erst per Erlass erlauben, dass viele Initiativen überhaupt helfen dürfen – ohne damit ihren gemeinnützigen Status zu gefährden.

3. Stellungnahme zum Entwurf des Jahressteuergesetzes 2020 – Artikel 22

In den Änderungsvorschlägen zur Abgabenordnung im Entwurf des Jahressteuergesetzes 2020 sind die notwendigen Regelungen, um die Folgen des Attac-Urteils für die Zivilgesellschaft aufzufangen und den bereits seit längerem vorhandenen Aktualisierungsbedarf aufzulösen, leider noch nicht enthalten. Daher empfehlen wird dringend, folgende Punkte, die auch die in der Allianz „Rechtssicherheit für politische Willensbildung“ zusammengeschlossenen Organisationen vorschlagen, im parlamentarischen Verfahren aufzunehmen.

3.1 Erweiterung des Zweckekatalogs

In § 52 Abs. 2 AO sollten folgende Zwecke neu eingeführt werden:

- „Förderung der Bewahrung und/oder der nationalen oder internationalen Durchsetzung der Grund- und Menschenrechte“
- „Förderung der sozialen Gerechtigkeit“

Folgende Zwecke sollten ergänzt werden:

- In § 52 II Nr. 8 die Worte: „des Klimaschutzes“
- In § 52 II Nr. 13 die Worte: „des Friedens“

Folgende Zwecke sollten neu gefasst werden:

- § 52 II Nr. 18: „die Förderung der Gleichberechtigung der Geschlechter“
- § 52 II Nr. 24: „die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens einschließlich der sie tragenden Grundsätze wie Gewaltenteilung, Rechts- und Sozialstaatlichkeit sowie soziale Gerechtigkeit, die Förderung der Demokratie und der Grundrechte und/oder direkter Demokratieformen sowie die Förderung der

[4] Vgl. Kleine Anfrage der Abgeordneten Stephan Brandner, Jörn König, Nicole Höchst, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der AfD, 22 September 2020, BT-Drs. 19/22011.

zivilgesellschaftlichen Teilhabe am Staatswesen und der Gesellschaft; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art oder die umfassende Unterstützung von einzelnen Parteien oder freiwilligen Wählervereinigungen verfolgen."

Begründung

Aktuelle Entwicklungen wie die Klimakrise, Finanz- und Wirtschaftskrisen, Flucht und Migration, Digitalisierung, Rechtsextremismus und rassistische Gewalt haben das Engagement von Bürgerinnen und Bürgern in den letzten zwei Jahrzehnten stark verändert. Bisher hat der Gesetzgeber die Abgabenordnung von Zeit zu Zeit entsprechend angepasst. Eine solche Ergänzung ist nun schon seit längerer Zeit überfällig. Der Zweckkatalog in § 52 Abs. 2 der Abgabenordnung vermag es in seiner vorliegenden Form nicht mehr, die Bandbreite uneigennützigen zivilgesellschaftlichen Engagements abzubilden.

Es kann – allein schon mit Blick auf unser Grundgesetz – keinen Zweifel daran geben, dass der Einsatz für die Menschenrechte oder für soziale Gerechtigkeit ebenso selbstlos und im Sinne der Allgemeinheit ist, wie der Einsatz für die Entwicklungszusammenarbeit, den Verbraucherschutz oder den Sport.

Der veraltete Katalog der Abgabenordnung stellt viele Organisationen vor große Herausforderungen. Bis zum Attac-Urteil des Bundesfinanzhofs Anfang 2019 haben sich Vereine, die sich in den bisher nicht erfassten Bereichen für das Allgemeinwohl betätigt haben, damit behelfen können, ihre Arbeit als eine Form der „politischen Bildung" zu begreifen. Dies ist nach dem umstrittenen „Attac-Urteil" wegen der einschränkenden Auslegung dieses Zwecks für viele Organisationen nicht mehr möglich. Für die betroffenen Körperschaften ist es daher dringend notwendig, dass der Zweckkatalog modernisiert und erweitert wird.

Die hier vorgeschlagenen Ergänzungen des Zweckkatalogs entsprächen auch einem modernen, europäischen Gemeinnützigkeitsverständnis. So enthält beispielsweise das bereits 2012 von der europäischen Kommission vorgeschlagene Statut zur Schaffung einer Rechtsform für europäische Stiftung die Förderung der Grund- und Menschenrechte als dritten gemeinnützigen Zweck.[5] Dieses Statut kann als Kondensat der nationalen Diskurse über Gemeinnützigkeit betrachtet werden.

Bisher wird von Seiten der Finanzverwaltungen oft argumentiert, dass die Finanzämter die bestehende Zweckliste weit auslegen würden und daher keine Handlungsnotwendigkeit bestünde. Doch gehen die Einschätzungen verschiedener Finanzämter im Einzelfall deutlich auseinander, was noch von der Abgabenordnung gedeckt ist und was nicht.[6] Gleichzeitig verliert dieses Argument anhand des oben geschilderten Drucks, dem zivilgesellschaftliche Organisationen – und damit auch Entscheidungen der Finanzämter – ausgesetzt sind, zunehmend an Wirkung. Es ist also dringend notwendig, für entsprechende Vereine Rechtssicherheit zu schaffen.

---

[5] Vgl. Vorschlag für eine Verordnung des Rates über das Statut der Europäischen Stiftung, Art. 5, 2012.

[6] laut empirischer Untersuchung der Allianz „Rechtssicherheit für politische Willensbildung" e. V., siehe https://www.b-b-e.de/fileadmin/Redaktion/06_Service/02_Publikationen/2018/2018-bbe-reihe-arbeitspapiere-005.pdf

3.2 Klarstellung zur politischen Betätigung

§ 52 AO sollte wie folgt durch einen neuen Absatz ergänzt werden:

„Zwecke werden auch dann nach Absatz 1 Satz 1 gemeinnützig verfolgt, wenn eine Körperschaft diese durch die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung fördert."

Begründung

Viele gemeinnützige Zwecke lassen sich nicht wirkungsvoll ohne den Versuch fördern, auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung Einfluss zu nehmen. Beispiele dafür lassen sich in verschiedensten Bereichen der gemeinnützigen Zivilgesellschaft finden: Hat sich etwa ein Sportverein zum Ziel gesetzt, die Lage des Breitensportes zu verbessern, muss er versuchen, Einfluss auf politische Entscheidungen zu nehmen. Er selbst kann Probleme beispielsweise in der Finanzierung nicht lösen. Auch die Zielsetzungen von Umweltverbänden, Verbraucherschutzvereinen oder Entwicklungshilfeorganisationen sind oft unmittelbar mit einer politischen Betätigung verbunden: Schärfere Emissionsrichtwerte festlegen, Fahrradwege bauen, Fördermittel aufstocken sind Zielsetzungen, die gemeinnützigen Zwecken dienen, die aber nicht von gemeinnützigen Organisationen selbst verwirklicht werden können. Zur effektiven Verfolgung ihrer Zwecke sind sie darauf angewiesen, die Politik zu entsprechendem Handeln zu bewegen.

Der BFH hat im Urteil von 2017 zum BUND Hamburg bereits bestätigt, dass der Versuch der Veränderung gesetzlicher Rahmenbedingungen ein effektives Mittel zur Förderung des gemeinnützigen Zwecks „Umweltschutz" ist.[7] Nach derzeitiger Interpretation der Abgabenordnung darf sich eine gemeinnützige Körperschaft jedoch nur insoweit politisch für ihre eigenen Zwecke engagieren, solange diese Betätigung gegenüber der nichtpolitischen Betätigung „weit in den Hintergrund" tritt.[8] Diese Begrenzung des politischen Engagements ist aufgrund der Rechtsprechung des BFH im Fall BUND Hamburg jedoch ungerechtfertig restriktiv und entspricht auch nicht der vorherrschenden Rechtspraxis. Finanzämter erklären gemeinnützigen Organisationen häufig, dass die Hälfte der Arbeit zu Zweckverwirklichung durch politische Betätigung erbracht werden darf.

Gegenargument zu einer derartigen Klarstellung in der Abgabenordnung ist oftmals die Annahme bestehender verfassungsrechtlicher Grenzen: Durch politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften könnten die Grenzen zu politischen Parteien verschwimmen. Dahinter steht die Befürchtung, dass die Chancengleichheit im politischen Wettbewerb verfälscht und die Grundsätze der Parteienfinanzierung umgangen werden könnten.

Ein derartiger verfassungsrechtlicher Konflikt existiert laut eines aktuellen Rechtsgutachtens von Professor Sebastian Unger (Universität Bochum) jedoch nicht. Professor Unger argumentiert darin folgendermaßen: Ein Verstoß gegen die Chancengleichheit im politischen Wettbewerb wäre nur dann gegeben, wenn sich Parteien und gemeinnützige Organisationen in einem direkten Konkurrenzverhältnis befänden. Da diese Organisationen „zwar politisch tätig sind, aber anders als Parteien keinen parlamentarischen Vertretungsanspruch haben und nicht an Wahlen teilnehmen", bestehe ein solcher Wettbewerb aber nicht.[9] Die Grenzen politischen Engagements gemeinnütziger Körperschaften

[7] Vgl. Bundesfinanzhof-Urteil vom 20.3.2017, X R 13/15.

[8] Vgl. Anwendungserlass zur Abgabenordnung, Seite 33.

sind in der Abgabenordnung eng gesteckt: Gemeinnützige Initiativen dürfen Parteien weder finanziell noch durch ihre Betätigung direkt unterstützen, sie dürfen nicht selbst nach politischer Macht streben und keine parteipolitischen Ziele verfolgen.[10]

Eine politische Betätigung zum eigenen Satzungszweck erfüllt somit nur das Recht eines jeden, an der politischen Willensbildung teilzunehmen – so wie es in Art. 21 des Grundgesetzes verankert ist. Dort heißt es: „Die Parteien wirken bei der politischen Willensbildung des Volkes *mit*."

3.3 Demokratieklausel

§ 58 AO sollte durch einen neuen Absatz ergänzt werden:

„[Eine Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass]
11. eine Körperschaft sich zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke jenseits der eigenen Satzungszwecke betätigt, sofern diese Tätigkeit auch in Ansehung der dafür eingesetzten Mittel im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung ist."

Begründung:

Derzeit ist es einer gemeinnützigen Organisation gemäß dem Prinzip der Ausschließlichkeit untersagt, sich zu anderen gemeinnützigen Zwecken als dem eigenen Satzungszweck auch nur geringfügig zu engagieren. Trotzdem darf sie laut § 58 Abs. 2 AO andere gemeinnützige Organisationen finanziell unterstützen, auch wenn diese völlig andere gemeinnützige Zwecke verfolgen. Das Resultat ist eine überaus widersprüchliche Situation: So darf eine gemeinnützige Musikschule beispielsweise eine Demonstration gegen rassistische Vorfälle mitfinanzieren, sie darf aber nicht selbst an der Organisation der Veranstaltung beteiligt sein.

Unserer Überzeugung nach widerspricht diese Rechtslage den Anforderungen einer lebendigen Demokratie und aktiven Zivilgesellschaft, in der gemeinnützige Initiativen im Sinne der Förderung der Allgemeinheit auch Position für unser demokratisches Zusammenleben beziehen sollen dürfen. Zwar zeigt sich die Finanzverwaltung immer wieder kulant hinsichtlich solcher Aktivitäten. Doch Rechtssicherheit herrscht nur, wenn dieses Engagement ausdrücklich abgesichert wird und nicht weiter der „Gnade" lokaler Finanzbeamt*innen unterliegt.

4. Stellungnahme zur Ausschussempfehlung des Bundesrats (BR-Drs. 503/1/20, Seite 152 ff.)

Wir begrüßen die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates, eine Klarstellung zur politischen Betätigung von gemeinnützigen Körperschaften in § 58 AO aufzunehmen. Die vorgeschlagene Formulierung – „[die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass] eine steuerbegünstigte Körperschaft bei der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke politisch tätig wird, wenn ihre steuerbegünstigte Tätigkeit mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist" – wäre zumindest ein wichtiger Schritt in Richtung Rechtssicherheit für die Beteiligung gemeinnütziger Organisationen an der politische Willensbildung.

---

[9] Vgl. Prof. Dr. Sebastian Unger (2020): Rechtsgutachten erstattet im Auftrag der Gesellschaft für Freiheitsrechte e.V. zum Thema Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften, S. 65.

[10] Vgl. Abgabenordnung § 55 Abs. 1.1 sowie AEAO S. 32 f.

Der Finanzausschuss hat in seiner Empfehlung die „erhebliche Unsicherheit“ der Zivilgesellschaft anerkannt und die Notwendigkeit formuliert, „eine gesetzliche Regelung im Hinblick auf das zulässige Maß der Möglichkeit der Mitwirkung an der politischen Willensbildung im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts zu schaffen und dabei eine angemessene Mitwirkung an der politischen Willensbildung zu ermöglichen“. Er stellt fest: „Elementare Bestandteile einer lebendigen Demokratie sind eine kritische Zivilgesellschaft und starke Organisationen, die politische Entscheidungsprozesse aktiv begleiten, sich einmischen und Stellung beziehen. Die selbstlose Beteiligung an der öffentlichen Meinungsbildung sowie der politischen Willensbildung sind Kennzeichen des zivilgesellschaftlichen Engagements und ein unverzichtbarer Bestandteil unseres Gemeinwesens. ... Vor diesem Hintergrund muss der Staat zeitgemäße Rahmenbedingungen dafür schaffen, dass Körperschaften, die sich im Rahmen der freiheitlich demokratischen Grundordnung bewegen und die Demokratie durch die Beteiligung an zivilgesellschaftlichen Debatten fördern, steuerlich gefördert werden und dass ehrenamtliches und zivilgesellschaftliches Engagement auf diesem Weg unterstützt wird."

Durch die vorgeschlagene Formulierung würde die existierende Rechtsprechung des BFH im BUND-Urteil endlich in die Abgabenordnung übernommen werden und die bisher verankerte, unsachgemäße Beschränkung der freien Mittelwahl zur Zweckverfolgung überwunden. Dennoch würden die Reformansätze des Finanzausschusses des Bundesrats nicht zu der Modernisierung der Abgabenordnung führen, die nötig ist, um die gravierenden Folgen des Attac-Urteils für die Zivilgesellschaft im notwendigen Maße abzumildern. Dafür sind die Erweiterung des Zweckkatalogs und eine „Demokratieklausel“ maßgeblich.

5. Stellungnahme zum Bundesratsbeschluss vom 9.10.2020, Ziffer 40 (BR-Drs. 503/20 Beschluss)

In seiner Sitzung am 9.10.2020 hat der Bundesrat umfangreiche Veränderungen der Abgabenordnung empfohlen. Nur in einem Punkt geht er dabei jedoch auf die oben beschriebene, bedrohliche Situation für viele Initiativen der Zivilgesellschaft ein. In Ziffer 40 der Beschlussfassung schlägt er die Erweiterung des Zweckkatalogs in § 50 Abs. 2 AO um die Zwecke „Klimaschutz“ sowie die „Förderung der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden“ vor.

Damit würdigt die Länderkammer die zentrale Bedeutung, die die Bekämpfung der Klimakrise im 21. Jahrhundert hat. Außerdem setzt sie den Prozess der Anerkennung von Menschen mit unterschiedlichen geschlechtlichen Identitäten fort und erkennt damit den Kampf der LGBTIQ-Community gegen Diskriminierung und ihr Recht auf Gleichberechtigung an.

Gerade beim Klimaschutz wird jedoch deutlich, dass eine wirkungsvolle Förderung dieses Zwecks ohne Einwirkung auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung kaum möglich ist. Die Klimakrise ist ein Paradebeispiel für eine aktuelle Entwicklung mit außerordentlicher Bedeutung für die Allgemeinheit. Wie kein anderes Thema unserer Zeit führt sie zu großem zivilgesellschaftlichem Engagement. Klimaschutz kann im Rahmen der Abgabenordnung jedoch nicht effektiv ohne eine Klarstellung zur politischen Betätigung von gemeinnützigen Körperschaften gefördert werden. Denn die Klimakrise ist ein umfassendes Phänomen, das in erster Linie durch politische Entscheidungen bekämpft werden kann und muss.

Vor diesem Hintergrund wäre es wenig stringent, der Abgabenordnung einen überaus wichtigen gemeinnützigen Zweck hinzuzufügen, jedoch gleichzeitig zu verhindern, dass dieser effektiv gefördert werden kann.

Darüber hinaus greift die vorgeschlagene Erweiterung der Zweckliste zu kurz, um die Folgen des Attac-Urteils auf die Zivilgesellschaft abzufangen. Vor allem jenen Initiativen, die sich für Demokratie und soziale Gerechtigkeit, gegen Rassismus, Antisemitismus und Rechtsextremismus einsetzen, würde bei einer Beschränkung auf die vorgeschlagenenZwecke Rechtssicherheit weiterhin verwehrt. Die Demokratie- und Antidiskriminierungsarbeit, die diese Organisationen in den meisten Fällen dem Zweck der politischen Bildung zugeordnet haben, wäre weiterhin bedroht. Ohne eine maßgebliche Erweiterung der Zweckliste ist ihre Tätigkeit nachhaltig gefährdet. Die oben geforderte Aufnahme der Förderung der Menschenrechte, der sozialen Gerechtigkeit und der Demokratie sind für sie daher existenziell.

6. Fazit

Die öffentliche Debatte über die Folgen des Attac-Urteils auf die Zivilgesellschaft fokussiert sich oftmals auf relativ große, schlagkräftige Organisationen wie Campact. Diese Einengung versperrt aber den Blick auf die Lage der Breite der politisch engagierten zivilgesellschaftlichen Organisationen, die wir in den Mittelpunkt dieser Stellungnahme gestellt haben.

Wir ermutigen den Deutschen Bundestag ausdrücklich, mindestens

- der Empfehlung der Landesfinanzminister zu folgen, die entsprechende Rechtsprechung des BFH aufzugreifen, indem in der Abgabenordnung festgehalten wird, dass gemeinnützige Zwecke auch politisch verfolgt werden dürfen.

- nicht hinter die Einigungen in europäischen Statuten hinsichtlich gemeinnütziger Zwecke zurück zu fallen und entsprechend den Einsatz für Menschenrechte als weiteren Zweck in die Abgabenordnung aufzunehmen.

- den bisherigen Widerspruch zwischen erlaubter Mittelweitergabe und Engagement zu anderen Zwecken aufzuheben indem klargestellt wird, dass gelegentliche geringfügige Betätigungen zu satzungsfremden gemeinnützigen Zwecken der Gemeinnützigkeit nicht entgegen stehen.

Bitte verschaffen Sie der Zivilgesellschaft endlich die Rechtssicherheit, die sie braucht, um ihrer wichtigen Funktion in unserer Demokratie gerecht werden zu können.

Mit freundlichen Grüßen

Damian Ludewig

Diplom-Volkswirt
Kampagnendirektor Campact e.V.

DEUTSCHE STEUER-GEWERKSCHAFT
Fachgewerkschaft der Finanzverwaltung

DSTG-Stellungnahme

Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 26. Oktober 2020 zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ (BT-Drucksache 19/22850)

Als Fachgewerkschaft der Finanzverwaltung, die tief in der Verwaltungspraxis verwurzelt ist, erkennen wir im vorliegenden Entwurf eines JStG 2020 eine Fülle unterschiedlichster, zum Teil hochkomplexer, zum Teil für praktische Rechtsanwender kaum verständlicher Rechtsänderungen. Allein schon die schiere Fülle des Gesetzespakets, verteilt auf 34 Artikel muss einen Rechtsanwender der Praxis sinnbildlich erschlagen. Zudem dürfte der Gesetzgebungsprozess erst kurz vor Jahresende beendet sein. Es ergibt sich zudem ein hoher Programmier- und Fortbildungsbedarf.

Wir erkennen an, dass einiges davon zwingend geregelt werden muss, insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer. Wir bitten aber die Parlamentarier sehr darum, die vollzugsmäßigen Wirkungen Ihres Handelns stets zu bedenken und auch zu würdigen, welche Anstrengungen die Praxis unternehmen muss, um den Willen des parlamentarischen Gesetzgebers zeitnah umzusetzen.
Ohne eine personell gut aufgestellte Finanzverwaltung und ohne motivierte Mitarbeitende ist das nicht zu leisten. Wir bitten daher auch sehr herzlich darum, dies auch im Zusammenwirken mit Parlamentariern in den Länderparlamenten immer wieder hervorzuheben und auch anzumahnen.
Die durch die Corona-Pandemie verursachten Haushaltslücken lassen uns schon heute vermuten, dass rationale Überlegungen hinsichtlich des richtigen Personaleinsatzes alsbald aus „Kostengründen“ wieder über Bord geworfen werden.
Der permanente pauschale Verweis auf die IT geht dabei fehl. IT kann immer nur unterstützen, die qualifizierte Bearbeitung durch kluge Menschen aber nicht ersetzen.

Dies vorausgeschickt, nehmen wir nur zu ausgewählten Fragen Stellung. Eine umfassende Bearbeitung ist angesichts der Fülle des Stoffes leider nicht möglich.

Deutsche Steuer-Gewerkschaft * Friedrichstraße 169 * 10117 Berlin * Tel.: 030 206256-600 * dstg-bund@t-online.de * www.dstg.de

I. Stellungnahme zum Regierungsentwurf

Zu Artikel 1, Nr. 2 (§ 7g EStG):

Da es sich lediglich um eine Stundungsregelung handelt, können wir die begrenzte Ausweitung des Volumens von 40 auf 50 % des geplanten Investitionsvolumens mittragen.

Begrüßt wird dabei die Neufassung des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, der künftig einheitliche Abgrenzungskriterien vorsieht. Dies ist ein Beitrag zur Vereinfachung.

Die Neufassung von § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG wird ebenfalls begrüßt. Es macht in der Tat keinen Sinn, im Nachhinein einen Abzugsbetrag nach § 7g zu gewähren, wenn das zugrundeliegende Wirtschaftsgut längst angeschafft wurde. Die gesetzgeberische Intention ist die vorwegnehmende Förderung einer Investition, nicht aber die nachträgliche Gewinnkorrektur etwa nach einer Betriebsprüfung.

Zu Artikel 1, Nr. 4 (§ 8 Abs. 4 EStG -neu-):

Die Klarstellung des häufig im EStG verwendeten Tatbestandsmerkmals „[…] zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht […]“ begrüßen wir. Die vor allem mehrfach in § 3 EStG normierte „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ ist aus unserer Sicht richtig und daher geboten. Konstruierte Gehaltsumwandlungen zu Lasten der Beschäftigten dürfen nicht steuerfrei gehalten werden. Bedauerlicherweise hat der Bundesfinanzhof durch seine neuere Rechtsprechung hier Zweifel entstehen lassen, so dass die Finanzverwaltung zu Recht mit einem Nichtanwendungserlass reagierte. Es ist daher richtig, die steuerfreie konstruierte Gehaltsumwandlung zu unterbinden.

Ließe man eine steuerfreie Gehaltsumwandlung zu, wäre dies ein Verstoß gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Zudem ist festzuhalten, dass es Arbeitnehmern vordergründig vielleicht egal ist, wenn es bei Gehaltsverzichten bzw. Gehaltsumwandlungen zur partiellen Steuerfreiheit käme. Die Betroffenen schneiden sich jedoch ins eigene Fleisch, da Lohnersatzleistungen und überhaupt die soziale Absicherung auf dem „Netto“ beruhen. Auch sind Zusatzleistungen regelmäßig von Gehaltsanpassungen ausgenommen. Wir halten daher die Klarstellung, dass nur echte Zusatzleistungen steuerfrei sein sollen, für richtig.

Zu Artikel 2, Nr. 1 Buchst. b (§ 3 Nr. 28a EStG):

Hinsichtlich der Verlängerung der Steuerfreiheit der AG-Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld machen wir auf die Folge des Progressionsvorbehaltes nach § 32b EStG aufmerksam und verweisen dazu auf unsere Forderung nach Aussetzung des Progressionsvorbehaltes unter II. in dieser Stellungnahme.

Zu Artikel 2, Nr. 3 (Änderung des § 21 Abs. 2 EStG):

Das gesetzgeberische Anliegen ist nachvollziehbar, wenn es um echte Fälle der Fremdvermietung geht. Ein Vermieter – der im Interesse des Fortbestands eines langjährigen und intakten Mietverhältnisses handelt – sollte keinesfalls de facto gezwungen werden, seinerseits die Miete wegen sich verändernder externer Bedingungen zu erhöhen.
Eine verbilligte Überlassung kann durchaus ökonomisch begründet sein, so wie ein Händler etwa einem Stammkunden möglicherweise einen geringeren Preis einräumt, um die Geschäftsbeziehung zu pflegen.

Allerdings kommt es in dem Bereich zwischen 50 % und 66 % der ortsüblichen Miete zu einer deutlichen Verkomplizierung des Rechts, weil hier durch eine vom BMF geforderte „Totalüberschussprognoseprüfung“ schwierige und komplexe Berechnungen erforderlich werden, die einer zügigen Bearbeitung von Steuererklärungen abträglich sind. Eine Totalüberschussprognose ist – wie der Name schon sagt – eine Prognose, also eine gewisse, fachlich geprägte Art des Vorausschauens, möglicherweise befrachtet mit Irrtümern und Imponderabilien. Der Vereinfachungseffekt würde ins Gegenteil verkehrt.

Wir halten es nicht für gut, für eine im Kern nachvollziehbare Sache eine Komplizierung an anderer Stelle einzuführen. Wir sehen allerdings auch die überhaupt nicht fernliegende Möglichkeit, dass bei der Vermietung zwischen Angehörigen „gestaltet“ wird und die Grenze des Möglichen zur Steuerersparnis gesucht wird.

Wir schlagen daher vor, die neue Regelung im Falle einer Drittvermietung auch im Bereich von 50 % bis 66 % ohne weitere Nachprüfung anzuwenden, es in Fällen der Vermietung unter Angehörigen (Hinweis auf § 15 AO) jedoch bei der 66 %-Grenze zu belassen. In Fällen der Angehörigenvermietung ist die verbilligte Miete in aller Regel privat veranlasst und ist nicht mit der Erwerbstätigkeit „Vermietung“ begründet.

Zu Artikel 2, Nr. 10 Buchst. a (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG -neu-):

Die Pauschalbesteuerung i. H. v. 25 % für Freifahrtberechtigungen von Soldaten betrachten wir als Vereinfachungsmaßnahme. Angesichts des Satzes von 25 % halten wir auch die Möglichkeit der parallelen Geltendmachung der Entfernungspauschale und ggf. der Kosten für Heimfahrten bei doppelter Haushaltsführung für vertretbar, ohne dass eine gravierende Überkompensation eintritt. Dies gilt umso mehr, als die Soldatinnen und Soldaten die Fahrten in Uniform durchzuführen haben und dadurch für ein erhöhtes Sicherheitsgefühl der Mitreisenden sorgen.

Zu Artikel 2, Nr. 14 (§ 105 EStG -neugefasst-):

Es erscheint unseres Erachtens zutreffend, von einem „Prämienverfahren“ Abstand zu nehmen und die „Steuervergütung“ in ein Einkommensteuerverfahren zu überführen. Die Mobilitätsprämie wirkt ohnehin wie ein Fremdkörper im Besteuerungsverfahren. Aus Sicht der Deutschen Steuer-Gewerkschaft wäre es viel sinnvoller gewesen, die Auszahlung der Prämie auf den Arbeitgeber zu übertragen. Dieser kennt die Verhältnisse und die Zahlung wirkt sofort auf dem Konto des betroffenen Arbeitnehmers. Stattdessen wird der Arbeitnehmer mit den §§ 105 ff. EStG auf ein kompliziertes Antragsverfahren verwiesen, bei dem er Monate auf die Mobilitätsprämie wartet.

Systematisch höchst verwirrend wirkt jedoch der neue § 105 Abs. 2 EStG, der sozusagen eine Quadratur des Kreises vorsieht. Zunächst gilt der Antrag auf Mobilitätsprämie als Antrag auf Einkommensteuerveranlagung. Diese Folge ist wiederum in „Nicht-Pflicht-Fällen“ unerwünscht, so dass – völlig unabhängig von den tatsächlichen Verhältnissen – die festgesetzte Steuerschuld mit Null Euro fingiert wird, obwohl sie im Einzelfall positiv ist. Die Fiktion in § 105 Abs. 2 EStG führt unseres Erachtens dazu, dass die Zahl der Anspruchsberechtigen deutlich ausgeweitet wird, obwohl gar kein Bedürfnis dafür vorliegt. Dies ist mit einer deutlichen Mehrbelastung für die Finanzämter verbunden und daher kritikwürdig.

Zu Artikel 4, Nr. 6 (§ 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG -neugefasst-):

Wir betrachten diesen neuen Pflichtveranlagungstatbestand mit Skepsis. Sogenannte Beitragsrückerstattungen kommen in der Realität häufig vor. Es sind insbesondere junge Leute, die etwa im Bereich der privaten Krankenversicherung noch nicht so hohe Krankheitskosten haben und eher auf eine Rückerstattung setzen. Es dürften daher viele sehr unverfängliche Fälle – bisher einfache Antragsveranlagungen – in den Bereich der Pflichtveranlagung rutschen. Dies führt zu einer Verdichtung des Steuerpflichtverhältnisses: Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung innerhalb der Abgabefrist, ggf. Mahnung und Zwangsgeld, Verspätungszuschlag bei nicht rechtzeitiger Erklärungsabgabe, Gefahr der Nachzahlung und eventuell Kosten für die Steuerberatung in diesen Fällen. Pflichtveranlagungen bedingen einen höheren Arbeitsaufwand als Antragsveranlagungen, die ja in vielen Fällen gar nicht beantragt werden.

Das neue elektronische Mitteilungsverfahren gibt unseres Erachtens Gelegenheit, die Sache „Beitragsrückerstattung“ grundsätzlich zu überdenken. Die Zahlung der Krankenkasse wird zwar von dieser – aus Marketing- und Werbezwecken – als „Beitragsrückerstattung“ oder als „Beitragsrückgewähr“ bezeichnet. In Wahrheit ist es jedoch eine separate Vergütung für ein gesundheitsbewusstes bzw. ein kostenbewusstes Verhalten. Das Beitragspflichtverhältnis ist eine Seite, die Zahlung einer Prämie für ein bestimmtes erwünschtes Verhalten ist eine andere Seite. Es sind zwei unterschiedliche Rechtskreise.

Wir halten es daher für vertretbar, die Zahlung der Krankenkasse als nicht steuerbaren Vorgang zu bewerten und steuerlich als irrelevant einzustufen.

Zu Artikel 8, Nr. 2 (§ 14 Abs. 4 Satz 4 UStG -neu-):

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft hält die Klarstellung, wonach es sich bei einer nachträglich berichtigten Rechnung (§ 14 UStG, § 31 Abs. 5 UStDV) nicht um einen Fall eines rückwirkenden Ereignisses i. S. v. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO handelt, für richtig.
Durch die gesetzgeberische Festlegung wird eine in der Praxis aufkommende Unklarheit beseitigt. Wir halten es für völlig legitim, dass eine Korrektur nur bei Anwendung des üblichen Korrekturrechts erfolgen kann. Etwas anderes würde auch zu Nachlässigkeit bei der Ausstellung von Rechnungen führen: man könnte deren Vorsteuerabzug völlig risikolos bewerkstelligen. Die sich aus § 14 ergebende disziplinierende Wirkung – um das Steueraufkommen nicht zu gefährden – würde konterkariert werden.

Zu Artikel 9, Nr. 2 Buchst. a (§ 4 Nr. 14 Buchst. f UStG -neu-):

Wir halten die Formulierung „[…] eng mit der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens verbundenen Leistungen […]“ für nicht hinreichend bestimmt, was bei einem Steuerbefreiungstatbestand aber unerlässlich ist. Es darf in der Verwaltungspraxis aufgrund unklarer Formulierungen nicht zweifelhaft sein, ob etwas steuerfrei ist oder nicht. Aus der Gesetzesbegründung ergeben sich zwar gewisse nachvollziehbare Aspekte. Jedoch ist der parlamentarische Gesetzgeber nach der Verfassungsordnung dazu aufgerufen, eine klare und bestimmte Regelung zu schaffen. Die Bestimmtheit erst in einem BMF-Schreiben herbeizuführen, halten wir bei einer so vagen Vorschrift nicht für statthaft.

Zu Artikel 9, Nr. 2 Buchst. c (§ 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. c UStG):

Die Steuerbefreiung für Beherbergungsleistungen gegenüber Studierenden geht aus unserer Sicht in Ordnung.

Leider ist es bei der Umsatzsteuer bekanntlich nie gesichert, dass diese „Preisminderung“ dann auch an die Studierenden weitergegeben wird. Sonst macht sie ja aber keinen besonderen Sinn. Nach der Gesetzesbegründung soll die Befreiung ja geradezu nicht dazu dienen, dem Vermieter höhere Einnahmen zu verschaffen.

Zu Artikel 10, Nr. 2 (§§ 18i, 18j, 18k UStG -neu-)
sowie Artikel 11, Nr. 2 (§ 3 Abs. 3a UStG -neu-) und Nr. 4 (§ 3c UStG -neugefasst-):

§ 18i UStG -neu- sieht ein besonderes Besteuerungsverfahren in Fällen sonstiger Leistungen nach § 3a Abs. 5 UStG vor. Es handelt sich um die Umsetzung von EU-Recht.

Dieses besondere Besteuerungsverfahren – ein One-Stop-Shop-Verfahren („Einzige Anlaufstelle“) nimmt den bisherigen Regelungsgehalt der §§ 18 Abs. 4c und 18 Abs. 4d UStG in sich auf.

Wir gehen davon aus, dass die Umsetzung des EU-Rechts korrekt erfolgt ist, können dies jedoch angesichts des Umfangs der Regelungen nicht verlässlich beurteilen. Allein die Länge der Vorschrift und die ebenso umfangreiche Gesetzesbegründung zeigen, dass es sich um ein hochkomplexes Recht handelt, dass ein erhebliches Maß an Fortbildungs- und Erklärungsbedarf auslösen wird.

Die Idee einer zentralen Anlaufstelle für die in Rede stehenden sonstigen Leistungen i. S. v. § 3a Abs. 5 UStG von nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern ist unserer Auffassung nach richtig. Auch die jetzt implementierte Fristverlängerung ergibt sich plausibel aus der Gesetzesbegründung.

Unseres Erachtens überhaupt nicht abschätzbar ist, wie die Sache funktioniert, wenn die einheitliche Steuererklärung in einem anderen Mitgliedsstaat (§ 18i Abs. 4 UStG) abgegeben wird. Und was ebenfalls erst die Praxis zeigen muss, ist, wie die Anteile der Mitgliedsstaaten untereinander aufgeteilt werden.

Eine abschließende Bewertung ist unseres Erachtens nicht möglich. Der nationale Gesetzgeber sollte daher zumindest ein Evaluierungsgebot in die Neuregelung mit aufnehmen. Für uns steht ferner fest, dass die neuen Regelungen Prüfungsschwerpunkte bei Betriebsprüfungen und bei Umsatzsteuersonderprüfungen werden müssen. Leider fehlt hierfür derzeit ausreichendes Prüferpersonal.

Gleiches gilt zunächst für **§ 18j UStG** -neu- sowie **§ 18k UStG** -neu-, der jedoch in seinem Anwendungsgebiet nochmals komplexer ist als der vorgenannte § 18i UStG. Diese hohe Komplexität und Kompliziertheit ergibt sich aus der tatbestandsmäßigen Verschränkung mit einem neuen § 3 **Abs. 3a** UStG sowie mit einem neu gefassten **§ 3c UStG.** Infolge der hohen Komplexität kann weder verlässlich beurteilt werden, ob EU-Recht zutreffend umgesetzt wurde und wie sich die Regeln im praktischen Vollzug auswirken. Wir haben jedoch allein schon wegen des Umfangs der Vorschriften Zweifel, ob diese zutreffend umgesetzt werden können.

Wie schon zuvor bei § 18i UStG -neu- begrüßen wir die Idee einer einheitlichen Anlaufstelle. Dies dürfte sowohl bei den betroffenen Unternehmen wie auch in der Finanzverwaltung Abläufe erleichtern.

Wir begrüßen auch die Idee, Unternehmer, die mittels einer „elektronischen Schnittstelle“ Lieferungen anderer unterstützen, so zu behandeln, als hätten sie die Lieferungen selbst erhalten und vor allem selbst geliefert. Wir gehen davon aus, dass dies zu einer

verbesserten Steueraufsicht führt und der Sicherung des Steueraufkommens dient. Dies gilt unserer Auffassung nach auch für aus Drittlandsgebieten (z. B. Asien) eingeführte Gegenstände mit einem Sachwert von höchstens 150 Euro („Import-One-Stop-Shop"). Hier werden gerade die Plattformen in die Pflicht genommen - natürlich nur, wenn sie sich am besonderen Verfahren beteiligen. Auch diesbezüglich halten wir jedoch eine künftige Evaluierung für dringend angezeigt.

Zu Artikel 14 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes):

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft bedauert es sehr, dass mittels sprachlicher Eliminierung im FVG das faktische Ende der Oberfinanzdirektionen und zugleich der Funktion einer Oberfinanzpräsidentin / eines Oberfinanzpräsidenten herbeigeschrieben werden soll. Bei einer OFD handelt es sich um traditionsreiches Kompetenzcluster, das seinen Stellenwert in Jahrzehnten neben der Kompetenz der Mitarbeitenden auch aus ihrer Bezeichnung ableiten konnte. Sie waren vergleichbar zu Regierungspräsidien in der inneren Verwaltung.

Obwohl der Bund immer auch nach einer Bundessteuerverwaltung schielte, zog er sich im Laufe der Jahre aus seiner Verantwortung schrittweise zurück, indem er sich aus Oberfinanzdirektionen verabschiedete. Hier wäre eine gute Gelegenheit gewesen, auch das Besteuerungsinteresse des Bundes wirkungsvoller einzubringen. Durch die Änderung des FVG soll nun offenbar durch sprachliche Korrekturen für die verbliebenen Oberfinanzdirektionen der faktische Todesstoß vorbereitet werden.

Wir sehen diese Entwicklung mit Sorge, da Oberfinanzdirektionen durch ihre mächtige Tradition immer auch ein Puffer sowie auch eine Serviceeinheit zwischen Oberster Landesfinanzbehörde und den Finanzämtern als Unterbehörden waren. Wir drücken daher unser großes Bedauern über diese Entwicklung aus.

Zu Artikel 22 Nr. 10 (§ 93a AO -neugefasst-):

Die Einführung eines Mitteilungspunktes „Bankverbindung" wird begrüßt.
Die Anfügung eines neuen **Absatz 2 Satz 2** als Rückausnahme ist nachvollziehbar, da § 93a AO an „öffentliche Stellen" adressiert ist. Wir sehen jedoch im Bereich der Berufskammern gewisse Abgrenzungsprobleme. Diese sind in der Regel als Körperschaften des öffentlichen Rechts konstruiert. Sie nehmen sowohl Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wie auch andere Aufgaben wahr. Was Aufgaben der öffentlichen Verwaltung sind, dürfte nicht immer völlig klar sein. Wir gehen davon aus, dass dies in einem erläuternden BMF-Schreiben noch präziser dargelegt wird. Die Mitteilungspflicht ist eine besonders effektive Form der Steueraufsicht, so dass klar sein muss, wann sie gilt und wann nicht.
Der neue § 93a **Abs. 4** AO wird begrüßt.

Zu Artikel 22 Nr. 16 (§ 208a AO -neu-):

§ 208a AO -neu- ist ein Novum. Steuerfahndung war bislang ausschließlich Ländersache. Durch § 208a AO soll nun eine partielle Bundeszuständigkeit geschaffen werden, soweit das BZSt für Steuerverwaltungsaufgaben zuständig ist. Die Steuerfahndungskompetenz geht deutlich über § 19 Abs. 1 FVG hinaus, der bei der Außenprüfung nur von einer „Mitwirkung" des Bundes ausgeht. Hinsichtlich der Steuerfahndung kommt es nun zu einer autonomen Zuständigkeit.

Wir sind nicht sicher, ob diese Kompetenzerweiterung bereits hinreichend durchdacht ist. Ganz abgesehen davon, dass Parallelaufgriffe zu den Landesbehörden nicht auszuschließen sind und damit die Gefahr von Kompetenzkonflikten entsteht, erscheint auch das Zusammenspiel mit § 404 AO noch unklar. Steuerfahndungsbeamte sind im Normalfall sogenannte „Hilfsbeamte der (Landes-)Staatsanwaltschaften", weil sie eben nicht nur „steuerverwaltend" tätig sind, sondern eben auch „strafverfolgend". Unseres Erachtens müsste diese Konsequenz auch in § 404 AO nachvollzogen werden, der bislang nur die Zollfahndungsämter und die Dienststellen der Landesfinanzbehörden betrifft. Beides liegt jedoch beim BZSt nicht vor. Eine tatbestandliche Verschränkung mit der Justiz ist unseres Erachtens notwendig, um auch ggf. mit strafprozessualen Eingriffen vorgehen zu können.

Ob eine neue Zuständigkeit des BZSt zu einer „erheblichen Verbesserung" des Vollzugs der Steuergesetze führen wird, ist zunächst nur eine apodiktische Behauptung, die erst im Laufe von Jahren evaluiert werden kann.

II. Vorschläge des Bundesrates

Zu Ziffer 12 der BR-Stellungnahme: Zu Artikel 1 (§ 32b EStG)

Wir können den Vorschlag des Bundesrates nur unterstützen. Die DSTG hat bereits in ihren Stellungnahmen zu den Anhörungen zu den Corona-Steuerhilfegesetzen I und II eine befristete Aussetzung des Progressionsvorbehaltes vorgeschlagen. Dabei geht es weniger um grundsätzliche strukturelle Bedenken. Es sollte vielmehr gewürdigt werden, dass es im Steuerjahr 2020 aufgrund der Pandemie und der daraufhin erfolgten staatlichen und behördlichen Maßnahmen zu einer massenhaft angestiegenen Zahl von Kurzarbeit kam. Die Lockdown-Maßnahmen sollen damit keinesfalls nachträglich kritisiert werden; sie waren vielmehr zur Eindämmung der Pandemie geboten. Zwar wurde das Kurzarbeitergeld zwischenzeitlich der Höhe und der Bezugsdauer nach angepasst. Trotzdem erwarten wir als Praktiker, dass sich bei Millionen von Kurzarbeitern ein erhebliches Störgefühl und Akzeptanzproblem hinsichtlich der steuerlichen Folgen der staatlichen

Maßnahmen ergibt. Grund hierfür ist, dass der Staat einerseits Steuerfreiheit verspricht, im Nachhinein aber zu einer Korrektur des Steuersatzes hinsichtlich des übrigen Einkommens ansetzt. Hinzu tritt, dass die Technik wie auch die Wirkung des Progressionsvorbehaltes einem normalen Steuerzahler in der Regel nicht verständlich zu machen sind.
Die Finanzämter werden mit einem massiven Kommunikations- und Erklärungsaufwand konfrontiert werden. Wir befürchten erheblichen Unmut in der Arbeitnehmerschaft im Jahr 2021, da hier ja Dinge abgearbeitet werden müssen.

Die derzeit gültige Rechtslage führt zu folgenden konkreten Konsequenzen:

- Dem Arbeitgeber wird es ausdrücklich verboten, einen betriebsinternen Lohnsteuerjahresausgleich durchzuführen (§ 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG). Dies führt dazu, dass der Arbeitnehmer/Kurzarbeiter – so er nicht volle 12 Monate in Kurzarbeit war, was eher nicht der Fall sein dürfte – das Steuerjahr 2020 mit einer strukturellen Überzahlung verlässt; ihm also bei seiner Gehaltsabrechnung 12/2020 – kurz vor Weihnachten – Liquidität vorenthalten wird. Dies mag zwar als eine Art „Sicherheitsleistung“ gedacht sein, führt aber praktisch dazu, dass der Arbeitnehmer mehrere Monate auf eine Schlussabrechnung über das Finanzamt warten muss. Bislang war aber im Dezember sein Nettogehalt infolge des Steuerausgleichs im Zweifel höher.
- Dies führt weiter dazu, dass in Millionen von Kurzarbeitsfällen eine Veranlagungs**pflicht** entsteht (§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG), bei der die Nachjustierung des Steuersatzes vorgenommen wird. Diese wirkt in den meisten Fällen steuererhöhend. Je nach persönlichen Verhältnissen kommt es dadurch entweder zu einer reduzierten Steuererstattung oder sogar zu einer Nachforderung und zwar ab circa April bis Oktober 2021.
- In den Fällen der bereits beim Finanzamt gemeldeten Steuerzahler ist die Besteuerung an sich nicht schwierig, weil die notwendigen Daten zuvor vom Arbeitgeber via elektronischem Datensatz geliefert wurden. Jedoch ist in den Finanzämtern mit einem erheblichen Kommunikations- und Begründungsaufwand zu rechnen. Dies liegt daran, dass kaum ein Steuerzahler die Technik des Progressionsvorbehaltes versteht und auch die Finanzverwaltung ihn nur mit Hilfe von EDV berechnen kann.
- Es ist jedoch weiter damit zu rechnen, dass es 2 bis 3 Millionen zusätzliche Steuerfälle gibt, weil ja plötzlich eine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung besteht. Diese Pflicht muss ggf. auch zwangsweise durchgesetzt werden. Arbeitnehmer, die bislang nicht mit dem Finanzamt in Kontakt standen, dürften in hohem Maße verunsichert werden. Der ganze Aufwand wird übrigens nur für das Jahr betrieben, in dem die Steuererklärungspflicht besteht. Danach gilt wieder Freiwilligkeit. Dieses Hin und Her versteht auf der Straße niemand. Während der Finanzkrise 2008 gab es vergleichbare Probleme. Allerdings betrug die Zahl der Kurzarbeiter nur einen Bruchteil der jetzigen Zahlen. Für die Finanzämter entsteht jede Menge Mehrarbeit und für die Betroffenen entstehen Mehrkosten für

die Steuerberatung, da sie oftmals verunsichert sind. Es wirkt ein Stück weit auch als Arbeitsbeschaffungsprogramm für steuerberatende Berufe.

Wir bitten daher eindringlich, nach einer pragmatischen Lösung zu suchen. Uns fällt im Moment nichts Besseres ein, als den Weg der temporären Aussetzung der Regelung zu gehe; ähnlich zu anderen steuerlichen Maßnahmen im Rahmen der Corona-Steuerhilfe. Auch sollte darüber nachgedacht werden, ob im Falle der Prolongation des Kurzarbeitergeldes eine Berücksichtigung des Progressionsvorbehaltes bei der Gehaltsabrechnung möglich ist, ggf. in pauschalierender Weise. Auf alle Fälle sollte eine temporäre Steuererklärungspflicht vermieden werden.

Zu Ziffer 19 der BR-Stellungnahme:
Zu Artikel 2 Nr. 1 Buchst. a1 -neu- (§ 3 Nr. 26 Satz 1 EStG)
und Buchst. a2 -neu- (§ 3 Nr. 26a Satz 1 EStG):

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft unterstützt den Vorschlag des Bundesrates nach Erhöhung der **Übungsleiterpauschale** von 2.400 Euro auf 3.000 Euro. Da der Betrag seit 2013 nicht angepasst wurde, ist die Erhöhung um 25 % völlig angemessen. Die Erhöhung wirkt auch vereinfachend, weil damit verbundene Ausgaben – systematisch korrekt – nicht mehr in Abzug gebracht werden müssen.

Wir begrüßen auch den Vorschlag einer Erhöhung der Ehrenamtspauschale, halten aber die vorgesehene Erhöhung für nicht ausreichend. Die Erhöhung erfolgte ebenfalls letztmalig 2013, so dass auch hier eine Anpassung um 25 % geboten wäre. Tatsächlich beträgt das Update aber nur 16,66 %. Der neue Betrag müsste unserer Auffassung nach mindestens 900 Euro betragen (720 Euro plus 180 Euro).

Zu Ziffer 57 der BR-Stellungnahme: zu Artikel 26 insgesamt:

Auch die Deutsche Steuer-Gewerkschaft äußert Unverständnis darüber, dass zum Themen-Komplex „Share Deals“ bei der Grunderwerbsteuer noch keine Fortschritte erzielt wurden. Die Möglichkeit zu nicht steuerbaren Share Deals eröffnet ein hohes Gestaltungspotential bei der Grunderwerbsteuer, das sich mit dem Verständnis von Steuergerechtigkeit nicht vereinbaren lässt. Es kann nicht sein, dass sich normale Leute die Grunderwerbsteuer für eine Eigentumswohnung oder für ein Haus vom Mund absparen müssen, während Immobiliengesellschaften durch geschicktes Taktieren über eine Gesellschaftskonstruktion mit „Null“ aus der Sache herauskommen. Die Einen zahlen bis zu 6,5 Prozent vom Kaufpreis, während Andere konstruktbedingt gar nichts bezahlen. Das aktuelle Anteilsverhältnis von 95 % zu 5 % ist völlig unangemessen und stellt eine wahre Brutstätte für Steuergestaltungsmöglichkeiten dar. Wir erinnern nachdrücklich daran, dass hier eine erhebliche Gerechtigkeitsbaustelle nicht bearbeitet ist.

Zu Ziffer 52 der BR-Stellungnahme:
Zu Artikel 22 Nr. 13a -neu- (Einfügung eines § 147b AO):

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft unterstützt die Schaffung einer Verordnungsermächtigung mit dem Ziel, die digitalen Schnittstellen und Datenspeichermöglichkeiten zu vereinheitlichen.

Es handelt sich um eine Forderung, die sowohl den Unternehmen und den Steuerberatungen wie auch der Finanzverwaltung entgegenkommt. Eine zu hohe Vielfalt erzeugt einen zu hohen Arbeitsaufwand für alle Beteiligten. Eine Vereinheitlichung hilft, Unsicherheit zu vermeiden.

Zu Ziffer 60 der BR-Stellungnahme: (§ 375a AO und Art. 97 § 34 EGAO):

Das Anliegen des Bundesrates unterstützen wir. Wir machen jedoch erneut – wie schon in den Anhörungen zu Corona-Steuerhilfe I und Corona-Steuerhilfe II – darauf aufmerksam, dass coronabedingt auch bei der steuerlichen Festsetzungsverjährung nachgesteuert werden muss. Aufgrund der zweiten Corona-Welle wird dies umso dringlicher. Es geht darum, einen zum Jahresende drohenden Ablauf der Festsetzungsfrist unter Hinweis auf coronabedingte Arbeitserschwernisse der Ermittlungsbehörden zu verhindern. Es kann nämlich nicht ausgeschlossen werden, dass es aufgrund der Komplexität des ganzen Cum-Ex-Vorganges noch nicht entdeckte Altfälle gibt, bei denen aufgrund coronabedingter Arbeitserschwernisse verjährungsunterbrechende Maßnahmen de facto nicht möglich sind. Hier ist ein Hinausschieben der Festsetzungsverjährung um sechs bis 12 Monate geboten. Angesichts einer zweiten Corona-Welle halten wir inzwischen den Zeitraum von 12 Monaten für richtig und zwingend.

Wir schlagen daher vor, die Vorschriften der Ablaufhemmung (§ 171 AO) durch einen **§ 171 Abs. 1a AO -neu-** wie folgt zu fassen:

> ***„Ist in Fällen des § 169 Abs. 2 Satz 2 Verjährung noch nicht eingetreten, läuft die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf des 30. Juni 2021 (alternativ: [...] 31. Dezember 2021 [...]) ab.“***

III. Weitere Punkte:

1. Homeoffice-Pauschale

Wir rufen auch im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens das Thema „Homeoffice-Pauschale“ auf. Wir erinnern daran, dass aufgrund der Pandemie für viele Unternehmen und für viele Beschäftigten das Homeoffice die Lösung war, um bestimmte Branchen der Wirtschaft und zu einem guten Teil auch die öffentliche Verwaltung arbeitsfähig zu erhalten. Den Arbeitnehmern sind hierfür auch reale Aufwendungen entstanden und werden auch weiterhin entstehen.
Da die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers sehr eng sind, dürfte in den wenigsten Fällen die Anerkennung eines „echten“ Arbeitszimmers in Betracht kommen. Dieses setzt ja bekanntlich voraus, dass es sich um einen separaten Raum handelt, der so gut wie ausschließlich beruflich genutzt wird. Diese Voraussetzung kann nur bei großzügigem Wohnraum gegeben sein, was bei den meisten Arbeitnehmern aber nicht der Fall sein dürfte.
Es kann nicht sein, dass eine wohlhabende Immobiliensituation zum Abzug führt, während das Steuerrecht das notwendige Arbeiten in der „Schreib-Ecke“ völlig ausblendet. Dies empfinden die Betroffenen als höchst ungerecht. Selbst wenn Arbeitgeber eine Kostenpauschale zahlen würden, stellt sich trotzdem die Frage der steuerlichen Behandlung (Steuerfreiheit der Arbeitgeberpauschale?).

Es ist auch den Finanzämtern nicht zumutbar, vermutlich in Millionen von Fällen das Vorliegen eines „echten“ Arbeitszimmers aufwändig prüfen zu müssen, um es dann abzulehnen. Das schafft völlig vermeidbaren Ärger. Zudem kommt hinzu, dass die Entfernungspauschale um die Zahl der Tage zu kürzen ist, wo die Arbeitsstätte nicht aufgesucht wurde. Gibt es keine Homeoffice-Pauschale, werden Arbeitnehmer zur Steuerunehrlichkeit verleitet, indem sie die Kürzungstage einfach nicht angeben. Dies wäre jedoch zumindest der Versuch einer Steuerverkürzung.

Wir schlagen daher eine Jahrespauschale von 600 bis 900 Euro vor. Wir bleiben mit unserem Vorschlag unter der Höchstgrenze von 1.250 Euro für ein „echtes“ häusliches Arbeitszimmer. Wir halten dies für eine unbürokratische Lösung, die zudem der Steuervereinfachung dient.

2. ATAD-Umsetzungsgesetz

Wir erinnern bei dieser Gelegenheit daran, dass das sogenannte ATAD-Umsetzungsgesetz (Gesetz zur Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungs-richtlinie) noch auf den Weg zu bringen ist.

Dieses Gesetz dient der Schließung von Besteuerungslücken und müsste nach europarechtlichen Vorgaben eigentlich im Wesentlichen schon bis Ende 2019 umgesetzt worden sein, vgl. EU-Richtlinie vom 12.7.2016, RL (EU) 2016/1164 und vom 29.5.2017, RL (EU) 2017/952. Die EU-Kommission hat die Nichtumsetzung in Deutschland mit Bericht vom 19.08.2020, KOM (2020) 383, amtlich festgestellt.

Durch die Nichtumsetzung gerät Deutschland in Gefahr, sich gegenüber der Mehrzahl anderer Mitgliedstaaten, die die Richtlinie längst umgesetzt haben, zu blamieren. Das Gesetz weist Mehreinnahmen von rund 250 Mio. Euro bundes-weit p.a. aus, die eher konservativ angesetzt sind. Das Umsetzungsgesetz schließt Gestaltungslücken, von denen die Kolleginnen und Kollegen aus der Betriebs-prüfung des Öfteren berichten - sowohl u. a. sogenannte „hybride Gestaltungen“ betreffend, aber auch beispielsweise bei der Hinzurechnungsbesteuerung.

Dies ist umso dringender, weil hybride Gestaltungen zum Werkzeugkasten eines jeden internationalen Steuergestaltungsberaters für dessen tägliche Arbeit gehö-ren, um doppelte Abzüge („double dips“) oder um einen Ausgabenabzug auf der Seite des Vergütungsschuldners bei gleichzeitiger steuerlicher Nichterfassung auf der Seite des Vergütungsgläubigers („weiße Einkünfte“) zu erzielen.

Aus unserer Sicht sollte rasch gehandelt werden. Es geht einerseits um Steuer-gerechtigkeit, andererseits um internationale Glaubwürdigkeit.

stellungnahme

Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes zum

Gesetzentwurf der Bundesregierung - Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020) auf BT- Drs. 19/22850 und zur Stellungnahme des Bundesrates auf BR-Drs. 503/20

21.10.2020

Deutscher Gewerkschaftsbund
Bundesvorstand
Abteilung Wirtschafts-, Finanz- und Steuerpolitik

Raoul Didier
Referatsleiter für Steuerpolitik

Henriette-Herz-Platz 2
10178 Berlin

Artikel 1
Nummer 2
§ 7g EStG - Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe sowie Nr. 14 Buchstabe b

Investitionsabzugsbeträge sollen die Vorverlagerung von Abschreibungspotential in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung begünstigter Wirtschaftsgüter ermöglichen. Mit ihrer Hilfe soll die Finanzierung geplanter Investitionen erleichtert werden.

Künftig muss das betreffende Wirtschaftsgut im maßgebenden Nutzungszeitraum nicht mehr nur überwiegend betrieblich genutzt werden (mehr als 90 %), sondern kann auch vermietet werden. Für alle Einkunftsarten soll künftig eine einheitliche Gewinngrenze in Höhe von 150.000 Euro als Voraussetzung für die Inanspruchnahme dienen. Derzeit gelten für die einzelnen Einkunftsarten unterschiedliche Merkmale. Für einen Teil der Unternehmen gilt bislang eine Obergrenze von 125.000 Euro. Die begünstigten Investitionskosten werden von 40 % auf 50 % angehoben, damit der Liquiditätsgewinn der anspruchsberechtigten Unternehmen gesteigert und hierdurch die Regelung an Attraktivität gewinnen soll. Die bisher noch mögliche nachträgliche Beantragung soll abgeschafft werden, da sie Sinn und Zweck der Regelung zuwiderläuft und weitgehend nur zur Steuergestaltung genutzt wird.

Im Finanztableau des Gesetzentwurfes werden für die Erhöhung der begünstigten Investitionskosten von 40 % auf 50 % Mindereinnahmen für die öffentliche Hand von 120 Millionen Euro und für die Anhebung der Gewinngrenze auf 150.000 Euro Mindereinnahmen von 50 Millionen Euro veranschlagt.

Bewertung

Die Maßnahme kann je nach Lage des betrieblichen Einzelfalls positiv wirken und zur Stabilisierung der gesamtwirtschaftlichen Lage einen Beitrag leisten: Die vorgezogenen Ab-

schreibungen erhöhen die Liquidität, sofern ansonsten überhaupt noch steuerpflichtiger Gewinn zu verbuchen ist. Investitionsentscheidungen werden erleichtert. Jedoch für Unternehmen, die sich bereits in der Verlustzone befinden, entfaltet eine vorgezogene Abschreibung hingegen keine weitere Entlastung.

Gegenüber dem vorangegangenen Referentenentwurf ist positiv anzumerken, dass der Regierungsentwurf davon Abstand nimmt, den möglichen privaten Nutzungsanteils deutlich auszuweiten. Eine einheitliche Orientierung am Gewinn an Stelle verschiedener Gewinngrenzen bzw. einer Betriebsvermögensgrenze erscheint sinnvoll.

In Abwägung der Vorteile der geplanten Änderungen in § 7g EStG gegenüber den damit verbundenen Steuermindereinnahmen sprechen sich der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften daher für eine zeitliche Befristung der geplanten Änderungen zu den Investitionsabzugsbeträgen aus. Eine über die aktuelle Wirtschaftskrise hinausreichende dauerhafte Regelung, wie sie der Gesetzentwurf vorsieht, ist abzulehnen. Als dauerhafte Maßnahme ist hingegen zu begrüßen, dass nachträglich beantragte Investitionsabzugsbeträge künftig nicht mehr zu einer rückwirkenden Herabsetzung des steuerlichen Gewinns führen sollen. Hierbei ist der Gesetzesbegründung beizupflichten, dass in diesen Fällen der Abzugsbetrag nicht mehr der Finanzierung von Investitionen dient und dem ausschließlichen Sinn und Zweck des § 7g EStG widerspricht, nämlich die Finanzierung von künftigen Investitionen zu erleichtern. Jedoch ist mit Blick auf die in Nr. 14 Buchstabe b des Gesetzentwurfes vorgesehene Änderung von § 52 Absatz 16 unverständlich, dass diese beabsichtigte Regelung nicht auch bereits im Jahr 2020 Wirkung entfalten soll. Deshalb sollte auch diese Regelung im Gleichlauf mit den anderen Änderungen zum Investitionsabzugsbetrag schon für den Zeitraum nach dem 31.12.2019 gelten.

Ebenso ist die in § 7g Absatz 7 vorgesehene Klarstellung zu begrüßen, wodurch sichergestellt werden soll, dass die Steuererleichterung z. B. bei bestimmten Konstellationen der Mitunternehmerschaft auch nur demjenigen zukommen soll, der tatsächlich die Investition tätigen wird.

Nummer 3
§ 7h EStG - Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen und § 7i EStG - Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen sowie Nr. 14 Buchstabe c

Mit den vorgesehenen Regelungen soll sichergestellt werden, dass eine offensichtlich rechtswidrige Bescheinigung einer Gemeindebehörde bzw. einer nach Landesrecht zuständigen Stelle nicht als Nachweis für die Gewährung erhöhter Absetzungen anzuerkennen ist.

Bewertung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen, dass die Finanzverwaltung offensichtlich rechtswidrige Bescheinigungen künftig nicht mehr akzeptieren muss. Aber auch hier ist mit Blick auf die in Nr. 13 Buchstabe b des Gesetzentwurfes vorgesehene Änderung von § 52 Absatz 16a unverständlich, dass diese Regelung nicht auch bereits im Jahr 2020 Wirkung entfalten soll. Auch diese Regelung sollte bereits für den Zeitraum nach dem 31.12.2019 gelten.

Nummer 4
§ 8 Absatz 4 EStG- neu – Präzisierung der Tatbestandsvoraussetzung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn"

Mit seinen Urteilen vom 1. August 2019 hat der BFH seine Rechtsprechung zu der in verschiedenen Steuerbefreiungs- und Pauschalbesteuerungsnormen enthaltenen Tatbestandsvoraussetzung, wonach die jeweilige Vergünstigung davon abhängt, dass eine bestimmte Arbeitgeberleistung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" erbracht werden muss, überraschend geändert. Hierdurch würde in vielen Fällen die Herabsetzung bzw. Umwandlung des regulären nicht zweckgebundenen Arbeitslohns zu Gunsten von Sachzuwendungen möglich. Bislang verhinderte ein Nicht-Anwendungserlass des BMF, dass das Urteil weitere Wirkungen entfalten konnte. Mit der vorgesehenen Einfügung eines neuen Absatz 4 in § 8 EStG sollen die wesentlichen Formulierungen des Nicht-Anwendungserlasses auf eine gesetzliche Grundlage gestellt werden.

Bewertung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen ausdrücklich die Klarstellung, dass es sich bei den zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistungen um Sachbezüge oder zweckgebundene Leistungen handeln muss, die nicht auf den Arbeitslohn anrechenbar sind, diesen nicht reduzieren und nicht an die Stelle bereits vereinbarter künftiger Erhöhungen des Arbeitslohns treten. Zu Recht problematisiert die Begründung des Gesetzentwurfs, dass durch solche Konstellationen der sozialversicherungspflichtige Grundarbeitslohn dadurch ansonsten regelmäßig dauerhaft abgesenkt würde, mit nachteiligen Folgen für das Absicherungsniveau der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten (etwa bei Lohnersatzleistungen oder gesetzlichen Rentenleistungen). Das Ansinnen, die bis zu dem BFH-Urteil vom 01.08.2018 geltende Verwaltungspraxis wieder rechtssicher zu fundieren, wird daher unterstützt.

Es ergeben sich aber Zweifel, ob der Status quo ante mit der vorliegenden Formulierung bereits voll umfänglich und ausreichend rechtssicher wieder hergestellt werden kann. So erging in Ansehung des o. g. BFH-Urteils am 05.02.2019 das o. g. BMF-Schreiben (IV C 5 -

S 2334/19/10017 :002 BStBl 2020 I S. 222), das im Wesentlichen bereits die im Gesetzentwurf enthaltene Formulierung vorwegnahm, zugleich aber auch das BMF-Schreiben vom 22.05.2013 (IV C 5 - S 2388/11/10001-02 BStBl 2013 I S. 728) ersetzte. Während mit letzterem die Finanzverwaltung aber das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" auch dann erfüllt sah, „wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung hat", fehlt sowohl im aktuell gültigen BMF-Schreiben wie auch im Gesetzeswortlaut des vorliegenden Entwurfs eine entsprechende Klarstellung. Mithin ist eine Auslegung in der Weise nicht auszuschließen, dass nur einseitig, freiwillig erbrachte Leistungen des Arbeitgebers als „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" interpretiert werden könnten, was eine steuerrechtliche Diskriminierung entsprechender Regelungen in Tarifverträgen oder Betriebs- und Dienstvereinbarungen bedeuten würde. Dies sollte in jedem Falle vermieden werden. Daher raten wir zu einer entsprechenden Klarstellung durch die Einfügung eines zweiten Satzes in den Gesetzeswortlaut.

Formulierungsvorschlag

„Unter den Voraussetzungen von Absatz 4 Satz 1 ist von einer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistung auch dann auszugehen, wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf diese hat."

Wir begrüßen, dass nunmehr wenigstens die Begründung des Gesetzentwurfes gegenüber dem Referentenentwurf diese Formulierung enthält. Jedoch in Anbetracht, dass der BFH die auch in Gesetzesbegründungen zum Ausdruck gebrachte klare gesetzgeberische Absicht verkannte, Gehaltsumwandlungen auszuschließen, wenn eine Steuerfreiheit nur bei zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistungen gewährt werden soll, halten wir den entsprechenden Passus in der Begründung des Gesetzentwurfs für nicht ausreichend rechtssicher und bitten deshalb nachdrücklich um eine Aufnahme in den Gesetzeswortlaut.

Zu Ziffer 12 der Stellungnahme des Bundesrates:
§ 32b EStG - Anwendung des Progressionsvorbehaltes auf Lohn- und Einkommensersatzleistungen

In seiner Stellungnahme bittet der Bundesrat darum, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Wirkungen des Progressionsvorbehalts nach § 32b EStG, insbesondere für die Fälle des Bezugs von Kurzarbeitergeld, einer näheren Betrachtung zu unterziehen. Wie aus der Beschlussempfehlung seiner Ausschüsse[1] hervorgeht, beriet der Bundesrat in diesem Zusammenhang auch den Vorschlag Lohn- und Einkommensersatzleistungen nach § 32b Absatz

[1] vgl. BR-Drs. 503/1/20

1 Satz 1 EStG nur insoweit dem Progressionsvorbehalt zu unterwerfen, soweit diese einen Freibetrag von 6.000 Euro überschreiten. Begründet wurde dieser Vorschlag damit, dass die in § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes aufgeführten Lohn- und Einkommensersatzleistungen die Einkommenseinbußen regelmäßig nicht vollständig kompensieren. Viele Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in den unteren und mittleren Einkommensgruppen, die sich ohnehin in einer finanziell schwierigen Situation befinden, würden jedoch durch den Progressionsvorbehalt im kommenden Jahr zusätzlich belastet. Auch stünden die Finanzämter wegen des Progressionsvorbehaltes vor der Herausforderung, viele zusätzliche Veranlagungsfälle bewältigen zu müssen. Eine geringere Steuerbelastung durch den Freibetrag könne letztlich dazu beitragen, die Lücke im verfügbaren Einkommen zu verkleinern und die mit dem Progressionsvorbehalt insgesamt verbundene Problematik zu entschärfen. Letztlich gelang es dem Bundesrat aber nicht, sich in der Abwägung zwischen den steuersystematisch begründeten Zielen des Progressionsvorbehaltes einerseits und den steuerlichen Zusatzbelastungen für die ohnehin von Einkommenseinbußen Betroffenen zu entscheiden und überlässt diese Entscheidung nunmehr dem Deutschen Bundestag.

Nach Abwägung der Ziele, die mit dem Progressionsvorbehalt erreicht werden sollen, mit den Zielen eines sozialen Ausgleichs und der Stärkung von Massenkaufkraft und Wirtschaftskonjunktur, halten es der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften für vertretbar, eine zeitlich befristete Lösung zu finden, bei der die steuersystematisch begründeten Erwägungen zurücktreten. Gerade auch im Interesse von Beschäftigten, die bei ohnehin vergleichsweise niedrigen Einkommen über längere Zeit Kurzarbeitergeld ohne Arbeitgeberzuschüsse beziehen, sollte von weiteren Belastungen abgesehen werden.

Nummer 11
§ 44 Abs. 1 S. 4 Nr. 5 - neu - Kapitalertragsteuerabzug

Das erneut das Fehlen einer für den Steuerabzug verantwortlichen Stelle identifiziert wurde und diese Lücke geschlossen werden soll, ist insoweit zu begrüßen. Zugleich ist dies aber auch ein Beleg dafür, dass auch nach mehr als einem Jahrzehnt nach Einführung der Abgeltungsteuer die Besteuerung von Kapitalerträgen nach wie vor nicht reibungslos funktioniert und die Defizite regelmäßig mit ungewollten Aufkommensverlusten für die öffentliche Hand einhergehen. Auch aus diesem Grund fordern der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften wieder zu einer Besteuerung nach dem persönlichen Einkommensteuersatz zurückzukehren und sich bei der ordnungsgemäßen Abführung der Einkommensteuer nicht länger von Kreditinstituten, Investmentfonds und anderen Dritten abhängig zu machen.

Zu Ziffer 17 der Stellungnahme des Bundesrates:
Geltendmachung von Werbungskosten für den heimischen Arbeitsplatz

Schon anlässlich der Beratungen zum Corona-Steuerhilfegesetz im Mai hatte der DGB darauf aufmerksam gemacht, dass eine sehr große Zahl von Berufstätigen, die pandemiebedingt zu Hause arbeiten, die damit zwangsläufig entstehenden Belastungen unter den derzeit geltenden steuerrechtlichen Regeln nicht immer werden geltend machen können. Zwischenzeitlich fanden die Vorschläge des DGB zur Lösung dieser Problematik nicht nur die Unterstützung vieler weiterer Verbände, sondern wurden in ähnlicher Weise auch von einzelnen Bundesländern positiv aufgegriffen.

Zum aktuellen Stand dieser Diskussion und über die aktuelle Pandemiesituation hinaus blickend, bittet der Bundesrat nun, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Frage der Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Heimarbeitsplatz künftig sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach neu geregelt werden sollte. Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften stehen dieser Prüfbitte positiv gegenüber. Es darf dabei aber nicht aus dem Auge verloren werden, dass jenseits einer grundsätzlichen Überprüfung, die sich über die Beratungen zum vorliegenden Gesetzentwurf hinaus erstrecken kann, in jedem Falle aber auch in der kurzen Frist wenigstens Übergangslösungen gefunden werden sollten. Wir sind deshalb nach wie vor davon überzeugt, dass die von uns geforderte Steuerbefreiung von Pauschalzahlungen des Arbeitgebers bzw. ein pauschal anzusetzender Freibetrag in Höhe von 50 Euro pro Monat für die betroffenen Steuerpflichtigen für die Dauer der durch die Pandemie verursachten Einschränkungen eine unbürokratische und zügig umsetzbare Lösung darstellt[2]. Mit dem Jahressteuergesetz 2020 besteht die Möglichkeit diese Lösung noch vor Ablauf des laufenden Veranlagungszeitraums bestandskräftig werden zu lassen.

Artikel 2
Nummer 1 Buchstabe a
§ 3 Nr. 2 Buchstabe e EStG – Steuerbefreiung für mit dem Elterngeld vergleichbare Sozialleistungen aus den EU-/ EWR-Staaten und der Schweiz

Die steuerrechtliche Gleichbehandlung von dem Elterngeld im Wesentlichen entsprechende Zahlungen aus den genannten Staaten wird begrüßt. Möglicherweise könnte in der Praxis zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen strittig sein, welche Zahlungen als vergleichbar mit den Zahlungen nach dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz anzusehen sind. Daher erscheint es ratsam, zeitnah den Entwurf eines BMF-Erlasses zu erarbeiten und

[2] vgl. Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise" (Corona-Steuerhilfegesetz) – Bundestagsdrucksache 19/19150

hierzu eine Konsultation zu ermöglichen. Im Ergebnis sollte in möglichst großem Einvernehmen ein BMF-Schreiben ergehen, das die entsprechenden Leistungen der in Frage kommenden Staaten konkret benennt.

Zu Ziffer 18 der Stellungnahme des Bundesrates:
§ 3 Nr. 11a EStG – Verlängerung der Steuerfreiheit der Corona-Beihilfen

Wenn beispielsweise die erst für den 15. Dezember vorgesehene Erstattung der Pflegekasse für die zweite Tranche des Pflegebonus dazu führen sollte, dass Arbeitgeber die Auszahlung erst im Januar leisten können, dann sollte die Gewährung der Steuerfreiheit nicht aus Gründen scheitern, die die steuerpflichtigen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nicht zu verantworten haben. Der Vorschlag des Bundesrates für eine Fristverlängerung um einen Monat wird daher unterstützt.

Nummer 1 Buchstabe b
§ 3 Nr. 28a EStG – Fristverlängerung der Steuerfreiheit auf Arbeitgeberzuschüsse zum Kurzarbeitergeld

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen ausdrücklich, dass Arbeitgeberzuschüsse zum (Saison-)Kurzarbeitergeld über den 31.12. d. J. hinaus steuerfrei bleiben sollen, soweit beide Zahlungen zusammen 80 Prozent der Differenz zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 SGB III nicht überschreiten. Damit wird für diese Zahlungen die nach § 1 (1) Nr. 8 der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) bereits bestehende Abgabenfreiheit im Steuerrecht gleichlaufend nachvollzogen. Im Zusammenspiel mit diesen gesetzlichen Regeln und tarifvertraglichen Regelungen zu Aufzahlungen auf das (Saison-) Kurzarbeitergeld kann so für viele von Kurzarbeit betroffene Menschen ein drastisches Absinken ihrer Einkommen und ihrer Kaufkraft vermieden werden.

Im Unterschied zur dauerhaften Beitragsfreiheit nach § 1 (1) Nr. 8 SvEV ist jedoch auch im vorliegenden Gesetzentwurf die entsprechende Steuerfreiheit abermals nur befristet, jetzt für Lohnzahlungszeiträume bis einschließlich 31.12.2021. Da es keinen sachlich nachvollziehbaren Grund gibt, nach 2021 die Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld bei ansonsten gleichen Voraussetzungen wieder stärker zu besteuern, raten wir deshalb zu einer Entfristung der vorgesehenen Regelung.

Nummer 3
§ 21 Absatz 2 Satz 1 EStG – Herabsetzung der Aufteilungsgrenze bei Wohnraumvermietung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil

Die Geltendmachung von Werbungskosten setzt auch bei der Wohnungsvermietung eine Gewinnerzielungsabsicht voraus. Bei einer Vermietung zu weniger als 66 Prozent der ortsüblichen Miete muss bislang eine Aufteilung in einen entgeltlich und einen unentgeltlich

vermieteten Teil vorgenommen werden. Danach können nur die auf den entgeltlich vermieteten Teil der Wohnung entfallenden Werbungskosten von den Mieteinnahmen abgezogen werden können. Hiermit soll insbesondere bei Vermietungen unter Angehörigen der Gefahr einer missbräuchlichen Nutzung entgegengewirkt werden.

Nunmehr soll diese Aufteilungsgrenze auf 50 Prozent herabgesetzt werden. Damit soll dem Umstand der vielerorts steigenden Mieten und des hohen Mietniveaus in Deutschland Rechnung getragen werden. Vermieter mit Einkünfteerzielungsabsicht, die darauf verzichten, regelmäßig die Miete zu erhöhen, sollen so auch bei verbilligter Wohnraumüberlassung von ihren Mieteinnahmen vollumfänglich ihre Werbungskosten abziehen können, wenn das Entgelt mindestens 50 Prozent der ortsüblichen Miete beträgt.

Bewertung

Die Regelung ist in der vorgeschlagenen Form abzulehnen. Sie würde unverhältnismäßig viele Mitnahmeeffekte ermöglichen, die nicht intendiert sind, weil sie nicht im eigentlichen Zusammenhang mit der steuerlichen Geltendmachung von Werbungskosten (bzw. mit der Absicht Einkünfte zu erzielen) stehen. Stattdessen sollte die Regelung nur begrenzte Anwendung auf angespannten Wohnungsmärkten finden, auf denen die ortsübliche Vergleichsmiete mindestens 10 Euro pro Quadratmeter beträgt. In allen übrigen Fällen sollte weiterhin die jetzige Regelung des § 21 (2) EStG Bestand haben, die erst mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 geschaffen wurde. So war auch die Kritik, dass § 21 (2) EStG den Druck auf Vermieter verstärke, die Miete wegen der ansonsten unvollständigen Anerkennung Werbungskosten erhöhen zu müssen, vornehmlich aus Regionen mit sehr hohen ortsüblichen Vergleichsmieten vernehmbar.

Ferner ist auch zu bedenken, dass mit der von uns vorgeschlagenen begrenzten Anwendung auch nur in den betreffenden Fällen wieder eine Totalüberschussprognoseprüfung durchzuführen wäre, wenn der Mietzins zwischen 50 % und 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete beträgt. In allen anderen Fällen könnte das vom Steuervereinfachungsgesetz 2011 verfolgte Ziel einer weniger komplizierten Handhabung des Steuerrechts weiterhin erreicht werden.

Insgesamt wird hieran aber auch deutlich, dass die Schaffung und Begünstigung von verbilligtem Wohnraum auf diesem Wege an ihre Grenzen stößt. Jenseits der Steuerpolitik kann ein Ausweg aus diesem Dilemma nur gefunden werden, wenn es gelingt, die explodierenden Mieten in den Griff zu bekommen, sei es über eine wirksame Deckelung der Mieten, der Schaffung von ausreichendem Wohnraum oder auch anderen wohnungs- und raumordnungspolitischen Maßnahmen.

Nummer 14
§ 105 EStG – Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie

Die Neufassung des § 105 EStG ermöglicht die Festsetzung der Mobilitätsprämie durch einen Einkommensteuerbescheid. Das Festsetzungsverfahren wird vereinfacht, wodurch keine neuen EDV-Verfahren geschaffen werden müssen.

Bewertung

Die vorgesehene Umsetzung des Verfahrens zur Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie erscheint schlüssig und dürfte mit verhältnismäßig geringem Umsetzungsaufwand verbunden sein. Daher ist es auch überzeugend, dass für die Anpassung dieser Rechtsnorm keine Kosten für den Aufwand bei Verwaltung und Bürgern ausgewiesen werden. Dies sollte den Gesetzgeber ermuntern, das Verfahren zur Geltendmachung der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte insgesamt auf ein Verfahren umzustellen, bei dem die steuerliche Anerkennung des Arbeitswegs ausschließlich von dessen Länge aber nicht mehr von der Höhe des Einkommens abhängt. Die Pendlerpauschale sollte zu einem Mobilitätsgeld umgestaltet werden, bei dem unabhängig vom Einkommen und unabhängig vom gewählten Verkehrsmittel für jeden Steuerpflichtigen je gefahrenem Kilometer (einfache Fahrtstrecke) der gleiche Betrag von der Steuerschuld abgezogen werden kann oder, wenn die Steuerschuld geringer ist, als Zuschuss ausgezahlt wird.

Im Gegenzug sollte die Abzugsfähigkeit von der Steuerbemessungsgrundlage der Einkommensteuer entfallen. Die Höhe der damit verbundenen Aufkommenswirkung beim Fiskus sollte mindestens dem einer Anhebung der bisherigen Pendlerpauschale auf 0,40 Cent je Kilometer entsprechen. Als Steuervergütung entspräche dies etwa 0,13 Cent je Kilometer. Auch Menschen, die wegen ihres geringen Einkommens wenig oder keine Steuern zahlen, würden dann nicht benachteiligt werden, wenn sie größere Entfernungen zu ihrer Tätigkeitsstätte zurücklegen müssen.

Artikel 9
Nummer 2 Buchstabe c
§ 4 Nummer 23 Buchstabe c UStG – Umsatzsteuerfreiheit der Beherbergung bei Bildungsveranstaltungen

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen die Klarstellung, dass Beherbergungsleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen und bestimmten Schulen umsatzsteuerfrei sind. Wir regen darüber hinaus an, dass alle Bildungseinrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, die entsprechenden Leistungen ohne eine Belastung mit der Umsatzsteuer ihren Teilnehmern an Bildungsmaßnahmen anbieten können.

Für die in Frage kommenden Bildungseinrichtungen wäre der Entfall der Umsatzsteuerpflicht zwar neutral, weil die in Rechnung gestellte Steuer als durchlaufender Posten vom Rechnungsempfänger entrichtet wird. Für den Leistungsbezug bedeutet die Steuerbefreiung jedoch, dass die dem konkreten Leistungsbereich zuzuordnenden Eingangsrechnungen nach § 15 Abs. 2 UStG vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind (soweit die Eingangsleistungen sowohl für steuerfreie als auch für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden, ist die Vorsteuer gemäß § 15 Abs. 4 UStG im Verhältnis dieser Umsätze aufzuteilen). Es liegt somit auf der Hand, dass die Ausweitung steuerfreier zulasten bisher steuerpflichtiger Umsätze zu einem geringeren Prozentsatz an Vorsteuerabzug führt. Daher kann sich die Steuerbefreiung in wirtschaftlicher Hinsicht unmittelbar nur bei den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Nutznießern einer Bildungsmaßnahme positiv auswirken.

Artikel 22
Behandlung des ehrenamtlichen zivilgesellschaftlichen Engagements in der Abgabenordnung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften teilen die in den Ausschussempfehlungen des Bundesrates enthaltene Feststellung, „dass in Teilen der Zivilgesellschaft erhebliche Unsicherheit besteht, wie weit sich steuerbegünstigte Körperschaften im Rahmen ihrer Zweckverwirklichung auch politisch engagieren dürfen, ohne dabei die Aberkennung ihrer Steuerbegünstigung zu riskieren.[3] Wir schließen uns der Auffassung an, „dass es im Sinne der Rechtsklarheit und -sicherheit für steuerbegünstigte Körperschaften der Zivilgesellschaft erforderlich ist, eine gesetzliche Regelung im Hinblick auf das zulässige Maß der Möglichkeit der Mitwirkung an der politischen Willensbildung im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts zu schaffen und dabei eine angemessene Mitwirkung an der politischen Willensbildung zu ermöglichen“[4]. Ebenso unterstützen wir ausdrücklich das Ziel, die Förderung gemeinnütziger Organisationen in transparenter und nachvollziehbarer Weise von der Finanzierung politischer Parteien rechtssicher abzugrenzen und schließen uns der Bitte an, die entsprechenden gesetzlichen Anpassungen und Klarstellungen vorzunehmen.

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften sind von der jüngsten BFH-Rechtsprechung zur Gemeinnützigkeit nicht unmittelbar betroffen. Aber eine lebendige Demokratie braucht auch darüber hinaus eine aktive Zivilgesellschaft mit Menschen, die sich einmischen, die Entscheidungen hinterfragen und Debatten anstoßen. Auch der Protest ist unverzichtbarer Teil einer demokratischen Gesellschaft. Ihre Errungenschaften – Versammlungs-, Meinungs- und Vereinigungsfreiheit, allgemeine, freie, gleiche und geheime Wahlen – verdanken wir auch Protesten und sozialen Bewegungen. Deshalb lehnen wir jede Beschränkung

[3] BR-Drs. 503/1/20 S. 152
[4] a.a.O.

des Gemeinnützigkeitsrechtes ab, nach der nur Vereinigungen rechtssicher als gemeinnützig gelten, deren Engagement nicht über kleinräumiges, ehrenamtliches oder karitatives Engagement hinausreicht. Klar ist für uns aber auch: Vereinigungen, die Zwecke oder Tätigkeiten verfolgen, die den Strafgesetzen zuwiderlaufen oder sich gegen die verfassungsmäßige Ordnung oder gegen den Gedanken der Völkerverständigung richten, sind nach Artikel 9 Absatz 2 des Grundgesetzes zu verbieten.

Deshalb werben auch wir dafür, dass Bund und Länder durch eine Novelle der Abgabenordnung nun endlich für eine in diesem Sinne handhabbare Orientierung sorgen. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil wir die in der Wissenschaft vorgetragene Kritik teilen, dass ohne eine Neuregelung die Finanzverwaltung nunmehr bei der Umsetzung der Vorgaben des BFH Spielräume hat, die ihr nach der grundgesetzlichen Gewaltenteilung nicht zukommen.[5]

Artikel 26
Anmerkungen des Bundesrats zu Maßnahmen gegen Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer in Form sog. Share Deals

Wir teilen die Sorge des Bundesrates, dass der Deutsche Bundestag das Gesetzgebungsverfahren zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes, mit welchem Maßnahmen gegen Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer durch Share Deals ergriffen werden sollen, nicht mit der gebotenen Dringlichkeit zum Abschluss bringt.

In Folge der bis heute anhaltenden Aussetzung der Vermögensteuer kam es zunächst ab 1997 und dann ab 2007 zu einem starken Anstieg der Steuersätze, um vor allem die Aufkommensverluste aus dem Wegfall der Vermögensteuer zu kompensieren. Mit einem Steuersatz von bis zu 6,5 % liegt der Steuersatz heute in einigen Bundesländern nur noch marginal unter dem Satz von vor 1983. Zugleich hat sich die steuerfreie Übertragung im Wege der Share Deals beim Handel von hochpreisigen Immobilien als regelmäßige Steuerumgehung zunehmend etabliert. Im Ergebnis hat sich damit die Belastung mit Steuern, die den Ländern zustehen, drastisch von den größten Vermögen hin zu denjenigen Teilen der gesellschaftlichen Mitte verlagert, die als Arbeiter, Angestellte und Selbstständige ihre Immobilien vorwiegend zur Selbstnutzung erwerben. Auch deshalb ist es dringend geboten, diese Entwicklung zu stoppen und die Eigentümer von Millionen- und Milliardenvermögen durch eine Wiedererhebung der Vermögensteuer und eine Unterbindung der Umgehung der Grunderwerbsteuer wieder stärker und angemessen an der Finanzierung des Gemeinwesens zu beteiligen.

Zwar stellen die bislang im Gesetzentwurf zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vorgesehene Verlängerung der Behaltensfristen sowie die Senkung der Beteiligungsschwelle Maßnahmen dar, die die Attraktivität eines steuerfreien Share Deals dämpfen

[5] vgl. Leisner-Egensperger in NJW 14/ 2019

dürften. Es dürfte allerdings fraglich bleiben, inwieweit auch künftig noch Share Deals trotz abgesenkter Beteiligungsschwellen und verlängerter Behaltensfristen zum Zwecke der Steuerumgehung stattfinden werden oder ob sich dadurch lediglich die Transaktionskosten der Immobiliengesellschaften erhöhen werden. Daher halten wir es für ratsam, auch noch weitergehende Maßnahmen zur Eindämmung steuerbefreiender Share Deals zu prüfen. So wird in der Wissenschaft etwa auf die Beispiele anderer europäischer Nachbarstaaten verwiesen, deren Regelungen zur Eindämmung dieser Art von Steuergestaltung weiter reichen[6].

Hinzu tritt, dass nach gegenwärtigem Recht wie auch nach dem Gesetzentwurf, die Steuer vor Ablauf der Behaltensfrist auf den gesamten Immobilienwert auch dann fällig wird, wenn keine vollständige Übertragung der Gesellschaftsanteile stattgefunden hat. Damit läuft eine weitere Absenkung der Beteiligungsschwelle aber möglicherweise Gefahr wegen einer Übermaßbesteuerung verfassungswidrig zu sein. Aus diesem Grund sollte eine weitere und durchaus zu befürwortende Absenkung der Beteiligungsschwelle damit einhergehen, dass die Steuer dann insoweit nur auf die tatsächlich übergegangenen Gesellschaftsanteile erhoben wird.

Hinsichtlich verfassungsrechtlicher Bedenken gegen eine durchgreifende Grunderwerbsteuer gilt es sich überdies die vor bereits mehr als einem halben Jahrhundert vom Bundesverfassungsgericht getroffene Feststellung in Erinnerung zu rufen: „Die Tatsache, dass der Grund und Boden unvermehrbar und unentbehrlich ist, verbietet es, seine Nutzung dem unübersehbaren Spiel der freien Kräfte und dem Belieben des Einzelnen vollständig zu überlassen; eine gerechte Rechts- und Gesellschaftsordnung zwingt vielmehr dazu, die Interessen der Allgemeinheit beim Boden in weit stärkerem Maße zur Geltung zu bringen als bei anderen Vermögensgütern“[7].

[6] Kunka Petkova/ Alfons Weichenrieder, Reformpläne bei der Grunderwerbsteuer, in: ifo Schnelldienst 21/ 2017, 70. Jg., S. 13 - 16

[7] BVerfG, 12.01.1967 – 1 BvR 169/63

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

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

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

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

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

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

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

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

Frau Katja Hessel, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

22. Oktober 2020

Stellungnahme zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020)

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir begrüßen das Ziel der Bundesregierung, mit dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 zeitnah zu anstehenden steuerlichen Fragen Rechtsicherheit und -klarheit zu schaffen. In der Anlage haben wir zu den für unsere Unternehmen relevanten Sachverhalten Verbesserungsvorschläge unterbreitet und Änderungsbedarfe angemeldet.

Zugleich möchten wir hervorheben, dass wir weitere steuerliche Maßnahmen für erforderlich halten, damit die Unternehmen erfolgreich durch die gegenwärtige Corona-Krise kommen, was sich gerade aktuell erneut als große Herausforderung herausstellt. In der Steuerpolitik sollte aber auch nicht aus dem Blick verloren werden, dass Entlastungen für Unternehmen auf die Agenda gehören, damit unsere Unternehmen im internationalen (Steuer-)Wettbewerb bestehen können.

Aus Sicht der Unternehmen hat gegenwärtig die Stärkung von Liquidität und Eigenkapital und damit die Sicherung des Unternehmensfortbestandes sowie der Arbeitsplätze oberste Priorität.

Die bisher beschlossenen Maßnahmen in den Corona-Steuerhilfegesetzen unterstützen dies. Insbesondere eine weitere Verbesserung beim Verlustrücktrag würde allerdings den stark von der Corona-Pandemie betroffenen Unternehmen enorm helfen. Wenn hier die Begrenzung des rücktragsfähigen Verlustes aufgehoben oder zumindest weiter erhöht und die zeitliche Rücktragsmöglichkeit mindestens auf zwei Jahre erhöht würden, wäre dies für die betroffenen Unternehmen ggf. die effektivste Hilfsmaßnahme. Denn so könnte sehr schnell und zielgerichtet die Liquidität in diesen Betrieben erhöht und mittelbar deren Eigenkapital gestärkt werden.

Belastend wirkt auf viele Unternehmen, dass unabhängig von aktuellen Corona-bedingten Herausforderungen eine Reihe von steuerlichen Änderungen „offen“ sind. Zu wichtigen steuerrechtlichen Aspekten sind Gesetzesinitiativen in Vorbereitung, die das Potenzial haben, Unternehmen zusätzlich zu belasten. Das betrifft zum Beispiel die Umsetzung der Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) der EU-Kommission. Soweit daran gedacht wird, im weiteren Gesetzgebungsverfahren des JStG 2020 noch Regelungen zur Umsetzung dieser Richtlinie aufzunehmen, empfehlen wir dringend, sich auf eine 1:1-Umsetzung der Richtlinie zu beschränken und die Niedrigsteuergrenze bei der Hinzurechnungsbesteuerung auf 15 Prozent zu reduzieren. Alles andere würde die hiesigen Unternehmen im Vergleich zu ihren Wettbewerbern im Ausland benachteiligen.

Sorgen bereiten derzeit vielen Familienunternehmen die Regelungen des Erbschaftsteuerrechts. Denn für viele dieser Betriebe ist es in der Corona-Krise unvermeidlich, für Mitarbeiter Kurzarbeit zu beantragen. Es ist nicht auszuschließen, dass dies erhebliche Auswirkungen auf die im Erbschaftsteuerecht verankerten Verschonungsregeln für das Betriebsvermögen hat, weil die Vorgaben für die aufrechtzuerhaltende Lohnsumme des Betriebes nicht eingehalten werden können. Diesen Zusammenhang hat auch der Wirtschaftsausschuss des Bundesrates in seiner Beschlussempfehlung angesprochen (vgl. Nr. 64 der sog. Strichdrucksache). Durch die von der Corona-Krise ausgelösten Probleme bei der Einhaltung der Lohnsummen sollten nicht noch durch zusätzliche Steuernachforderungen verschärft werden.

Es bleibt dabei, dass administrative und bürokratische Belastungen für viele Unternehmen zu einem immer größeren Problem werden. Deshalb hat viele Unternehmen der Vorschlag des Bundesrates irritiert, der nicht nur die Schaffung einer einheitlichen Datenschnittstelle für die elektronische Kommunikation zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung beinhaltet, sondern auch eine Vereinheitlichung der elektronischen Aufbewahrung von Unterlagen bei den Unternehmen vorsieht (vgl. Nr. 52 der Stellungnahme des Bundesrates zum JStG 2020). Die Bereitstellung einer einheitlichen Datenschnittstelle ermöglicht einen besseren Austausch von steuerlichen Daten und könnte in einem positiven Sinn zu einer Beschleunigung der Besteuerung und damit zu schnellerer Rechtssicherheit für Unternehmen führen. Hingegen ist eine Vereinheitlichung der unternehmensinternen Aufbewahrungs- und Archivstrukturen nicht notwendig, da alle steuer-

relevanten Daten bereits über die Datenschnittstelle vollumfänglich der Finanzverwaltung zur Verfügung stehen. Zudem ist es nicht möglich, die mitunter über Jahrzehnte gewachsenen und an den speziellen betrieblichen Bedürfnissen ausgerichteten Buchführungs- und Archivsysteme aller Unternehmen in Deutschland, d. h. aller Größen, Rechtsformen und Branchen, einem einheitlichen Maßstab unterzuordnen. Hier sollten die Digitalisierungsstrategien und -vorhaben der Unternehmen staatlicherseits nicht konterkariert werden.

Für Rückfragen zu unseren Ausführungen in der nachfolgenden Anlage stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND HANDELSKAMMERTAG E. V.

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) DER EINZELHANDEL E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL, AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Erläuterungen zu den einzelnen Regelungen im Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020

Inhaltsverzeichnis

I. Zum Gesetzentwurf 3

Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes 3

Anpassung 7g-Rücklage 3

Zusätzlichkeitserfordernis von Sachbezügen 5

Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes 6

Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen 6

Nachschüssig gezahlte Renten 7

Ergänzung des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens 7

Rückabwicklung unrichtiger Steuerbescheinigungen 8

Sonderausgabenabzug von Pflichtbeiträgen 11

Zu Artikel 3: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes 12

Elektronische Übermittlung der privaten Krankenversicherungsbeträge 12

Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes 12

Gewerbesteuerliche Verrechenbarkeit von Verlusten aus Personengesellschaftsbeteiligungen für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds 12

Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes 13

Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis 13

Zu Artikeln 10, 11, 13, 15, 19, 20 und 21: Umsetzung des MwSt-Digitalpakets 15

Zu Artikel 9: Änderung des Umsatzsteuergesetzes 16

Steuerbefreiung auf berufliche Einrichtungen des Handwerks, des Handels und anderer Branchen ausdehnen 16

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen 16

Zu Artikel 10: Weitere Änderungen des Umsatzsteuergesetzes 17

Einführung besonderer Besteuerungsverfahren 17

Einführung eines besonderen Besteuerungsverfahrens für innergemeinschaftliche Fernverkäufe 19

Zu Artikel 11: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes 20

Einführung der Lieferkettenfiktion für Plattformbetreiber (elektronische Schnittstelle) 20

Bestätigungsverfahren für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes 21

Besondere Aufzeichnungspflichten....21

Haftung beim Handel über eine elektronische Schnittstelle....22

Zu Artikel 26: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes....23

Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen....23

Zu Artikel 28: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz....24

Verschonungsregelung für Betriebsvermögen (ergänzender Vorschlag)....24

Haftung für Erbschaft- und Schenkungsteuer (ergänzender Vorschlag)....26

Anzeigen von Versicherungsunternehmen (ergänzende Vorschläge)....27

II. Zur Stellungnahme des Bundesrates vom 9.10.2020....28

Zu Nr. 3: Zu Art. 1 Nr. 1a - neu - Buchstabe a - neu -und Buchstabe b - neu -, Nummer 14 Buchstabe a1 - neu – (§ 6 Absatz 2 Satz 1, Absatz 2a, § 52 Absatz 12 Satz 5a - neu -, Satz 8 - neu - , Satz 9 - neu - EStG) – Anhebung Grenze geringwertige Wirtschaftsgüter....28

Zu Nr. 10. Zu Art. 1 (§ 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG) – Verlustverrechnungsbeschränkung....29

Zu Nr. 36: Zu Art. 9 Nr. 2 Buchst. b1- neu – (§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG) – Streichung des Bescheinigungsverfahrens bei Bildungsleistungen....30

Zu Nr. 52 Neueinfügung § 147b AO....31

III. Ergänzender Regelungsbedarf....34

§ 10d EStG – Verlustrücktrag....34

Thesaurierungsbegünstigung, Optionsmodell....34

Korrektur Korrespondenzprinzip in Dreiecksfällen, § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG....35

Berücksichtigung von Währungskursverlusten, § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG....36

Umsatzsteuerliche Behandlung des Handels mit Zertifikate nach dem Brennstoffhandelsgesetz (BEHG)....36

I. Zum Gesetzentwurf

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 Unternehmen weiter entlasten.

Petitum: 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 Unternehmen in den Genuss eines IABs kommen können.

Petitum: 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 20.6.2012, 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 17.6.2010, BStBl II 2013, 8) oder die Nachholung dient erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen (z. B. nach einer Betriebsprüfung, vgl. BFH-Urteil vom 29.4.2008, 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 diesen ermittelten Gewinnerhöhungen geltend macht; BFH-Urteil vom 23.3.2016 (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.

Petitum: In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen IABs nicht eingeschränkt, 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.

Petitum: 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 AfA 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 zwar, mehr Rechtssicherheit zu schaffen. Allerdings überschreibt der Gesetzesentwurf dadurch Entscheidungen des BFH (Urteile vom 1.8.2019 (VI R 32/18, VI R 21/17 [NV] und VI R 40/17 [NV]), die unter bestimmten Voraussetzungen eine Gehaltsumwandlung steuerfrei zulassen.

Statt eine Umsetzung der Rechtsprechung des BFH anzustreben, schließt ein derart definiertes Zusätzlichkeitskriterium jedoch Gehaltsumwandlungen aus und schränkt damit 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). Diese Arbeitgeberleistungen sind auch gängige Wege zur langfristigen Mitarbeiterbindung. Um in diesem Sinn effektiv wirken zu können, müssen die Regelungen des § 3 EStG auch anwendbar sein.

Kritisch wird von den Unternehmen auch die Rückwirkung für das Jahr 2020 oder sogar auf alle offenen Fälle gesehen, wie es der Bundesrat in seiner Stellungnahme anregt (vgl. dort unter Nr. 15). Dies würde dazu führen, dass Arbeitgeber bereits abgerechnete Vorgänge rückwirkend überprüfen und ggf. nachversteuern müssten. Dies sollte aus Vertrauensschutzgründen unterbleiben.

Petitum: Die Regelung in § 8 Abs. 4 EStG-E 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 22.5.2013, BStBl I 2013, Seite 728). Für eine zweckmäßige Anwendung der genannten Regelungen des § 3 EStG sollte zumindest das Zusätzlichkeitserfordernis gestrichen werden. Wir bitten weiterhin, unter Beibehaltung der R 3.33 Abs. 5 S. 4 LStR klarzustellen, dass eine zusätzliche Leistung auch dann vorliegt, wenn eine Leistung unter Anrechnung auf eine andere freiwillige Sonderzahlung (z. B. freiwilliges Weihnachtsgeld) erbracht wird.

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 eine BahnCard überlassen. Rz. 19 des BMF-Schreibens vom 15.8.2019 (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.

Petitum: 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 (BahnCard) zur Verfügung stellen.

Nr. 4 - § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a EStG-E

Nachschüssig gezahlte Renten

Durch die geplante Neuregelung sind Rentenzahlungen für den Sterbemonat noch der verstorbenen Person zuzurechnen, auch wenn die Rentenzahlung erst nach dem Todestag erfolgt. Die Rentenbezugsmitteilung ist ausschließlich für die verstorbene Person zu übermitteln. Nachschüssig zahlende mitteilungspflichtige Stellen sollen damit auf die Ermittlung der Erben verzichten können. Dies führt nicht nur bei der gesetzlichen Rentenversicherung, sondern auch bei den Trägern der privaten und betrieblichen Altersvorsorge zu einer erheblichen Reduzierung des Verwaltungsmehraufwandes, da die Erben nun nicht mehr ermittelt werden müssen. Die Steuerpflicht der Rentenzahlungen bleibt dennoch gewahrt.

Petitum: Die Regelung sollte umgesetzt werden.

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 den zusätzlichen Aufwand 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.

Petitum: 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 in diesem Falle zudem die unrichtige Bescheinigung vom Empfänger zurückzufordern, wenn es sich um eine Bescheinigung in Papierform handelt. Hält sich der Empfänger 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 31.12.2021 zufließen (§ 52 Abs. 44a Satz 2 EStG i.V.m. Art. 34 Abs. 3 des Regierungsentwurfes).

Die Mitteilung an das Betriebsstättenfinanzamt soll nach dem neu gefassten § 45a Abs. 6 Satz 3 EStG-E „unverzüglich nach Maßgabe des § 93c AO“ erfolgen und neben den in § 93c Abs. 1 AO genannten Angaben ergänzend die neuen 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 schon systematisch fraglich, da durch sie 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 27.3.2007, S. 33). Die Erträge aus der berichtigten Steuerbescheinigung könnten – anders als bei der bisherigen Regelung – einzelnen Steuerpflichtigen direkt zugeordnet werden (mit Hilfe ihrer Steuer-Identifikationsnummer). Bisher melden die Aussteller der Steuerbescheinigung dem Bundeszentralamt für Steuern nach § 45d EStG nur die Erträge, die aufgrund eines Freistellungsauftrages bzw. einer Nichtveranlagungsbescheinigung freigestellt sind.

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 danach differenziert, aus welchem Grund 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, eine solche Verschärfung gegenüber der bisherigen Regelung 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, 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 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 ist damit fraglich, 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 in den Datensatz zusätzlich 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 ausreichen, dass eine Meldung erfolgen wird (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 1.1.2023 zufließen. Wir weisen darauf hin, dass Meldesatz- und Schnittstellenbeschreibung damit spätestens Ende 2021 vorliegen müssen, damit die Programmierungen rechtzeitig vorgenommen und berichtigte Steuerbescheinigungen im Jahre 2023 übermittelt werden könnten.

Petitum: 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.

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

Zu Artikel 3: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

Nr. 1 – § 39 Abs. 4 Nr. 4 EStG-E

Elektronische Übermittlung der privaten Krankenversicherungsbeträge

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 1.1.2023 erstmals mit Echtdaten angewendet werden. Der Regelbetrieb für alle Arbeitgeber ist ab dem 1.1.2024 geplant.

Petitum: 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 in das Pilotprojekt eng einzubinden.

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 im Regierungsentwurf vorgesehene Schaffung einer Rückausnahme bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Verlusten aus Personengesellschaften für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds ist systematisch zutreffend und behebt eine

derzeit bestehende Ungereimtheit des Gesetzes. Das entgegenstehende Votum des Bundesrats, die im Regierungsentwurf vorgesehene Rückausnahme zu streichen (vgl. dort unter Nr. 33), würde bedeuten, dass die Ungereimtheit bestehen bliebe.

Petitum: Der Vorschlag der Bundesregierung sollte umgesetzt werden.

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 zur Rechnungskorrektur in § 14 Abs. 4 Satz 4 wirkt sich je nach Sachverhalt zuungunsten oder zugunsten des Steuerpflichtigen aus. Eine solche punktuelle Regelung erscheint uns für eine sinnvolle Lösung des Gesamtthemas Rechnungskorrektur nicht sachgerecht.

Sie kann zur Konsequenz haben, dass ein Unternehmer aus einer korrigierten Rechnung seines Lieferanten keinen Vorsteuerabzug mehr geltend machen kann. Dazu kann es im Einzelfall kommen, wenn für einen lange zurückliegenden Sachverhalt in einer korrigierten Rechnung erstmals Umsatzsteuer berechnet wird, weil z. B. die Parteien ursprünglich von einem Reverse Charge-Umsatz ausgingen und daher ohne Umsatzsteuer abgerechnet wurde. Erhält der Unternehmer dann eine korrigierte Rechnung seines Lieferanten, in der erstmals Umsatzsteuer ausgewiesen ist, kann er diese nur für das Jahr des ursprünglichen Umsatzes geltend machen. Ist die Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr des Umsatzes allerdings wegen Festsetzungsverjährung oder Aufhebung des Nachprüfungsvorbehalts verfahrensrechtlich nicht mehr änderbar, würde der Vorsteuerabzug endgültig ausgeschlossen. Dies ist die Konsequenz, wenn die Rechnungskorrektur kein rückwirkendes Ereignis im Sinne der Änderungsvorschrift des § 175 AO wäre, wie es durch das JStG 2020 klargestellt werden soll. Insoweit wäre die Wirkung der Regelung zuungunsten des Steuerpflichtigen. Der Verweigerung des Vorsteuerabzugs in dieser Konstellation dürfte allerdings einen Verstoß gegen die EuGH-Rechtsprechung in den Rechtssachen Biosafe (Urteil vom 12.04.2018, Rs. C-8/17) und Volkswagen (Urteil vom 21.03.2018, Rs. C-533/16) darstellen.

In vielen Fällen dürfte die Umsatzsteuerveranlagung des Rechnungsempfängers für das Jahr des ursprünglichen Jahres aber noch offen sein. Für diese Konstellation wirkt die Klarstellung

zugunsten der Steuerpflichtigen. Denn der Rechnungsempfänger kann für Vorsteueransprüche, die erstmals aufgrund einer rückwirkenden Rechnungskorrektur entstanden sind, Erstattungszinsen verlangen. Das setzt aber voraus, dass die Rechnungskorrektur kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 233a Abs. 2a AO darstellt, weil der sonst eintretende verkürzte Zinslauf in der Praxis regelmäßig verhindern würde, dass Erstattungszinsen geltend gemacht werden könnten.

Dazu folgendes **Beispiel**:
Für eine Leistung des A an B im Jahr 01 gehen die Parteien von einem Übergang der Steuerschuld auf den Leistungs- und Rechnungsempfänger nach § 13b UStG aus, so dass die Rechnung des A ohne Umsatzsteuer ausgestellt wird. Das stellt sich später (z. B. aufgrund einer BP) als falsch heraus (ein Fall des § 13b Abs. 5 Satz 7 – Nichtbeanstandung in Zweifelsfällen – liegt nicht vor). Der Leistende A korrigiert im Jahr 06 seine Rechnung und weist nunmehr Umsatzsteuer von 19 T€ aus. Der Leistungsempfänger B begehrt nachträglich Vorsteuerabzug für das Jahr der ursprünglichen Rechnungsstellung im Jahr 01 und Erstattungszinsen, weil die Rechnungskorrektur nach dem BMF-Schreiben zur Rechnungsberichtigung vom 18.9.2020 mit umsatzsteuerlicher Rückwirkung möglich ist.

Wenn die Vorlage der korrigierten Rechnung ein rückwirkendes Ereignis wäre, könnte B keine Erstattungszinsen verlangen, weil der Zinslauf erst am 1.4.2008 beginnt, siehe § 233a Abs. 2a AO. Der A müsste allerdings Nachzahlungszinsen ab 1.4.2003 zahlen.

Ist die Vorlage der Rechnung dagegen kein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 175 Abs. AO, würde der Zinslauf für die Erstattung regulär beginnen. B erhielte Erstattungszinsen mit Zinslauf vom 1.4.2003, sodass ein Gleichlauf mit den Nachzahlungszinsen des A hergestellt würde.

Für eine große Zahl der Praxisfälle ist die Regelung daher unproblematisch bzw. eher vorteilhaft.

Trotz der vorteilhaften Wirkung bei der Vollverzinsung, sollte im Ergebnis auf die Regelung des § 14 Abs. 4 Satz 4 UStG verzichtet werden. Vielmehr sollte das Thema Rechnungskorrektur durch den Gesetzgeber insgesamt angegangen werden.

Insbesondere sollte die Umsatzsteuer aus dem Anwendungsbereich der Vollverzinsung herausgenommen werden. Zum einen passt die Regelung für das Dreiecksverhältnis Fiskus-Leistender-Leistungsempfänger im Falle der umsatzsteuerlichen Rechnungsstellung nicht. Des

Weiteren würden viele Fälle gar nicht mehr streitig zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung verhandelt werden, wenn die Verzinsung entfällt. Etwaige fiskalische Mindereinnahmen aus der Abschaffung der Verzinsung könnten durch die Einsparung der Verfahrenskosten, die der Verwaltung und den Gerichten bislang entstehen, kompensiert werden. Die vorhandenen personellen Ressourcen der Finanzverwaltung könnten sich dann mit sinnvolleren Fällen beschäftigen als sich mit Steuerpflichtigen über Verzinsungen von Steuern zu streiten, die beim Fiskus in vielen Fällen eigentlich aufkommensneutral sein sollten.

Außerdem hat der EuGH bereits anklingen lassen, dass die Verzinsung in Deutschland in ihrer derzeitigen Form den mehrwertsteuerlichen Prinzipien widersprechen könnte, vgl. das Urteil in der Rs. Senatex (Urteil vom 15.09.2016, Rs. C-518/14, Rz. 37).

Ferner kann die Regelung in Bezug auf den Ausschluss vom Anwendungsbereich des § 175 AO die von der Bundesregierung erstrebte Rechtssicherheit wegen der europarechtlichen Zweifel nicht herstellen.

Petitum: Auf die singulär verfahrensrechtliche Regelung sollte zugunsten einer gesamtheitlichen gesetzgeberischen Reaktion auf die Problematik der umsatzsteuerlichen Rechnungsberichtigung verzichtet werden. Insbesondere sollte die Umsatzsteuer aus dem Anwendungsbereich der Vollverzinsung gem. § 233a AO herausgenommen werden.

Zu Artikeln 10, 11, 13, 15, 19, 20 und 21: Umsetzung des MwSt-Digitalpakets

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 der Umsetzungsfrist der zugrundeliegenden Richtlinie auf den 1.7.2021 ist vor diesem Hintergrund zu begrüßen. Das gilt insbesondere, da die technischen Voraussetzungen für die Teilnahme an einem der neuen Verfahren in der Praxis in diesem Jahr noch nicht zur Verfügung stehen werden. Denn das Gesetzgebungsverfahren wird voraussichtlich erst Ende dieses Jahres abgeschlossen sein.

Petitum: Der Deutsche Bundestag sollte das BMF auffordern, die gesetzlichen Regelungen kurzfristig durch ein Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zu flankieren, da erfahrungsgemäß eine Reihe von Vorschriften auslegungsfähig sind und somit in den Unternehmen Rechtsunsicherheit über die Auslegung durch die Finanzverwaltung entsteht.

Zu Artikel 9: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Nr. 2c - § 4 Nummer 23 UStG

Steuerbefreiung auf berufliche Einrichtungen des Handwerks, des Handels und anderer Branchen ausdehnen

Im Bereich der Umsatzsteuer soll die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG auf die Beherbergung von Schülern und Studenten durch staatlich anerkannte Schulen, Hochschulen sowie Ersatz- und Ergänzungsschulen ausgedehnt werden.

Die geplante Regelung umfasst jedoch nicht die Beherbergung von Schülern der berufsbildenden Einrichtungen im Handwerk, Handel und anderen Branchen. Diese berufsbildenden Einrichtungen, die von Handwerkskammern, Innungen und Kreishandwerkerschaften (jPöR), Fachverbänden des Handwerks, Verbänden des Handels sowie auch anderen Branchenverbänden betrieben werden, verfügen oftmals über ein Internat, in dem Schüler, die eine weite Anreise haben, wohnen und lernen können. Die genannten Beherbergungsleistungen an Schüler berufsbildender Einrichtungen im Handwerk, Handel und anderen Branchen sind bereits steuerfrei gem. Art. 132 Buchst. i MwStSystRL. Die geplante Neufassung des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG enthält somit im Vergleich zu Art. 132 Buchst. i MwStSystRL eine Regelungslücke, die es zu schließen gilt.

Petitum: Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG sollte auch auf die berufsbildenden Einrichtungen des Handwerks, des Handels und anderen Branchen mit ihren Internaten ausgedehnt werden.

Auf der Grundlage des Art. 132 Buchst. i MwStSystRl sollte eine entsprechende Regelung auch rückwirkend auf alle offenen Fälle Anwendung finden.

Nr. 4 – § 13b Abs. 2 Nr. 12 und Abs. 5 Satz 5 UStG-E

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen

Wir begrüßen, dass das Bescheinigungsverfahren im Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2020 vom 1.9.2020 in § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E Niederschlag gefunden hat. Wir halten es darüber hinaus für zielführend, den von dieser Vorschrift betroffenen Leistungsempfängern nicht nur auf Antrag, sondern auch von Amtswegen entsprechende Bescheinigungen auszustellen.

Nach unserer Auffassung sollte weiter unter die Regelung des § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E jeder Unternehmer fallen, der nachhaltig (mindestens 10 Prozent seines Umsatzes, analog zu

Abschnitt 13b.3 Abs. 2 UStAE) sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation erbringt, unabhängig davon, ob er diese Leistungen selbst produziert oder damit handelt. Damit ließe sich sicherstellen, dass der Anwendungsbereich der Regelung breit gefasst wird, dass aber diejenigen Unternehmen, die TK-Leistungen zwar in großem Umfang beziehen, diese aber innerhalb des Konzerns weiterverkaufen, nicht unter den Anwendungsbereich der Vorschrift fallen. Davon ist dann auszugehen, wenn die ausgeübte Haupttätigkeit deutlich mehr als 90 Prozent des Umsatzes ausmacht. Dies trifft auf Automobilunternehmen, aber auch auf den Bereich der Wohnungswirtschaft, der Hotellerie oder des Krankenhauswesens zu.

Unter Berücksichtigung der vorgeschlagenen Interpretation regen wir an, eine klarstellende Anpassung des § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E in Betracht zu ziehen und die Regelung für die Unternehmen einzuführen, die nachhaltig sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation erbringen, ohne gesetzlich eine Eingrenzung über Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung bzw. über den untergeordneten eigenen Verbrauch. Damit wird der Anwendungsbereich klar analog zu den anderen Regelungsbereichen in § 13b Abs. 5 UStG gesetzlich definiert und eine breite Erfassung aller sonstiger Dienstleistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation sichergestellt.

Petitum: Zur Sicherstellung eines breiten Anwendungsbereichs und zur Sicherstellung von Rechtssicherheit in der Anwendung der Vorschrift, sollten Bescheinigungen von Amts wegen ausgestellt werden können.

Weiter sollte § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E so angepasst werden, dass der Anwendungsbereich möglichst breit gefasst wird und die bereits in § 13b Abs. 5 UStG bestehende gesetzliche Formulierung „nachhaltige Erbringung der Leistung“ verwendet wird. Auf eine Eingrenzung über Haupttätigkeit und untergeordnetem Verbrauch kann damit verzichtet werden.

Zu Artikel 10: 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.

Petitum: 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. Hierfür ist noch ausreichend Zeit, da die Frist für die Umsetzung der EU-rechtlichen Vorgaben in nationales Recht von der EU-Kommission um ein halbes Jahr bis zum 1.7.2021 verlängert wurde. Zudem sollte der Deutsche Bundestag die Finanzverwaltung auffordern, die aufgeworfenen Fragen möglichst kurzfristig in einem Anwendungsschreiben klarzustellen.

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.

Petitum: Der Deutsche Bundestag sollte die Finanzverwaltung auffordern, auf europäischer Ebene dafür zu werben, den One-Stop-Shop auf Fälle des innergemeinschaftlichen Verbringens auszudehnen, insbesondere wenn sie einer Lieferung im Sinne des § 18j Satz 1 UStG-E vorausgehen.

Zu Artikel 11: 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 UStG 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 Betriebstätte innerhalb der EU existiert, und wenn ja, welche Anforderungen sind an diese Betriebstätte 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.

Petitum: Der Deutsche Bundestag sollte die Finanzverwaltung auffordern, die aufgeworfenen Fragen möglichst kurzfristig nach Verabschiedung des Gesetzes in einem Anwendungsschreiben klarzustellen.

Nr. 12 – § 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. Es sei aber darauf hingewiesen, dass § 18e Nr. 3 UStG-E ins Leere läuft, wenn der Händler (Kunde der Schnittstelle) in der EU ansässig ist und den OSS nutzt. Denn in diesen Fällen findet typischerweise keine Vergabe einer USt-IdNr. nach § 27a UStG statt.

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.

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

Nr. 16 – § 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 Vorschrift wird im Hinblick auf die Regelungen des E-Commerce Pakets neu formuliert. In Abs. 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 Art. 54c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.3.2011 (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. Eine Begrenzung der Aufzeichnungspflichten halten wir auch aufgrund von kartellrechtlichen Bedenken für erforderlich, da der Austausch kundenrelevanter sowie preissensibler Daten verlangt wird.

Petitum: 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 Art. 54c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.3.2011 (ABl. L 77 vom 23.3.2011, Satz 1) zu führen."

Nr. 17 - § 25 e UStG-E

Haftung beim Handel über eine elektronische Schnittstelle

Nach § 25e Abs. 2 UStG-E haftet der Betreiber einer Schnittstelle künftig nicht für die zu entrichtende Steuer aus einer Lieferung, wenn der liefernde Unternehmer im Sinne von § 22f Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG im Zeitpunkt der Lieferung über eine gültige, ihm vom Bundeszentralamt für Steuern nach § 27a UStG erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verfügt. Ausweislich der Gesetzesbegründung bedeutet dies, dass der Betreiber die ihm von dem bei ihm tätigen Unternehmer mitgeteilte USt-IdNr. aufzeichnet und regelmäßig auf Gültigkeit prüft. Diesbezüglich erfolgt ein Verweis auf § 18e Nr. 3 UStG-E.

Zum 1.7.2020 (nach Verschiebung vom 1.1.2020) treten allerdings die Regelungen zur Umsetzung der Richtlinie EU 2017/2455 in Kraft. Dadurch erhält ein in der EU-ansässiger Unternehmer grundsätzlich die Möglichkeit, bei der umsatzsteuerlichen Abwicklung von Fernverkäufen in andere EU-Mitgliedstaaten (EU-MS) den One Stop Shop (OSS) zu nutzen. Deutsche Unternehmer, die den OSS nutzen wollen, können dies auf der Grundlage von § 3c Abs. 1 i.V.m. § 18j UStG-E vornehmen. Auch eine in der EU ansässige Schnittstelle kann durch die in § 3 Abs. 3a UStG-E begründete Lieferkettenfiktion bei Unterstützung eines nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers den OSS nutzen; bei Ansässigkeit in Deutschland wiederum über § 18j UStG-E. Bei Unternehmern, die in anderen EU-Staaten ansässig sind,

gelten die dortigen nationalen gesetzlichen Regelungen zur Umsetzung der EU-RL 2017/2455 analog.

Ziel des OSS ist es, dass in einem EU-MS ansässige und steuerlich registrierte Unternehmer sich nicht mehr im übrigen Gemeinschaftsgebiet registrieren lassen müssen. Folglich entfällt auch die Notwendigkeit zur Registrierung in Deutschland. Ohne sie ist aber die Erteilung einer USt-IdNr. nach § 27a UStG nicht möglich und der Betreiber einer Schnittstelle haftet für die abzuführende Umsatzsteuer des ausländischen Unternehmers.

Eine ergänzende Registrierung in Deutschland wäre zwar grundsätzlich möglich. Es ist aber denkbar und durchaus wahrscheinlich, dass die EU-Kommission dies als Behinderung des Zugangs europäischer Unternehmen zum deutschen Markt ansieht. Dies war bereits wegen der aktuellen Notwendigkeit nach § 25e UStG für Unternehmer aus EU-MS der Fall, der Plattform eine schriftliche Bescheinigung über die steuerliche Registrierung in Deutschland vorzulegen, damit diese nicht für die abzuführende Umsatzsteuer haftet; die EU-Kommission hat im Oktober 2019 Deutschland ein entsprechendes Aufforderungsschreiben gesandt. Zudem kann das BZSt die USt-IdNr. wieder entziehen, wenn über diese Nr. keine steuerpflichtigen Umsätze getätigt werden. Letzteres wäre dann der Fall, wenn ein Unternehmer aus einem anderen EU-Mitgliedsstaat sich in Deutschland registriert, zur Abrechnung seiner Umsätze aber den OSS nutzt.

Petitum: § 25e Abs. 2 UStG-E sollte wie folgt ergänzt werden: „Der Betreiber haftet nicht nach Abs.1, wenn der liefernde Unternehmer im Sinne von § 22f Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 im Zeitpunkt der Lieferung über eine gültige, ihm vom Bundeszentralamt für Steuern nach § 27a erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder einem dieser Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vergleichbaren Nachweis eines anderen EU-Mitgliedstaates verfügt."

Der Verweis in auf § 18e UStG-E in der Gesetzesbegründung sollte dahingehend ergänzt werden, dass auch die Informationen des EU-MwSt-Informationsaustauschsystem (MIAS) als hinreichend anerkannt werden.

Zu Artikel 26: 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 Vor-

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

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

Zu Artikel 28: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

Über die vorgeschlagenen Änderungen hinaus weisen wir auf folgenden materiellen Änderungsbedarf im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz hin:

Nr. 5 – § 13a und 13b ErbStG-E

Verschonungsregelung für Betriebsvermögen (ergänzender Vorschlag)

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. Das erkannte auch der Wirtschaftsausschuss des Bundesrates und schlug in seiner Stellungnahme eine Prüfung einer Anpassung der §§ 13a und 13b ErbStG vor (vgl. Nr. 64 der Strichdrucksache). 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 steigen krisenbedingt bei vielen Unternehmen das Verwaltungsvermögen und damit die Gefahr einer Nachversteuerung bei der Erbschaftsteuer.

Petitum: 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

Haftung für Erbschaft- und Schenkungsteuer (ergänzender Vorschlag)

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.

Eine derartige Verschärfung der verschuldensunabhängigen Haftungsregelung des § 20 Abs. 6 ErbStG wäre 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.

Petitum: 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

Anzeigen von Versicherungsunternehmen (ergänzende Vorschläge)

a) Angabe der Steueridentifikationsnummer

Versicherungsunternehmen müssen in ihren erbschaftsteuerlichen Anzeigen nach § 33 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 3 Abs. 2 ErbStDV die Steueridentifikationsnummer (Steuer-ID) 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 beim BZSt gespeicherten Geburtsdatums – benötigt. Auf dieses Problem wurde das zuständige Fachreferat im Bundesfinanzministerium bereits hingewiesen (vgl. exemplarisch und ausführlich die GDV-Stellungnahme vom 22.10.2014 zum Referentenentwurf einer Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen und weiterer Vorschriften).

Petitum: 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 gilt es nur bei Versicherungsverträgen).

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 22.1.2020 an das zuständige Fachreferat im Bundesfinanzministerium).

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

II. Zur Stellungnahme des Bundesrates vom 9.10.2020

Zu Nr. 3: Zu Art. 1 Nr. 1a - neu - Buchstabe a - neu -und Buchstabe b - neu -, Nummer 14 Buchstabe a1 - neu – (§ 6 Absatz 2 Satz 1, Absatz 2a, § 52 Absatz 12 Satz 5a - neu -, Satz 8 - neu - , Satz 9 - neu - EStG) – Anhebung Grenze geringwertige Wirtschaftsgüter

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

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

Petitum: Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden. Um weitere Investitionen zu fördern, die gerade in der aktuellen Krise besonders wichtig sind, wäre sogar eine Anhebung auf 5.000 Euro ein wichtiges Signal.

Zu Nr. 10. Zu Art. 1 (§ 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG) – Verlustverrechnungsbeschränkung

Wir begrüßen, dass der Bundesrat in Ziff. 10 seiner Stellungnahme die Streichung von § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG zur Verlustverrechnungsbeschränkung bei wertlosen Wirtschaftsgütern und Termingeschäften fordert.

Der Bundesrat stellt zu Recht fest, dass „die administrative Umsetzung dieser Vorschriften verfassungsrechtlich bedenklich ist und die Finanzverwaltung zudem vor nahezu unlösbare Aufgaben stellt". Richtigerweise wird ausgeführt, dass „die Verlustverrechnungsbeschränkungen so restriktiv sind, dass sie in der Fachliteratur als ein klarer Verstoß gegen das verfassungsrechtlich maßgebende Nettoprinzip bewertet werden". Auch der juristische Dienst des Deutschen Bundestages kommt in einer Stellungnahme von Ende Juni 2020 zu dem klaren Ergebnis, dass diese Regelungen verfassungsrechtlich höchst bedenklich sind.

Die Vorschriften scheinen ausschließlich fiskalisch motiviert zu sein, worauf auch die Gesetzesbegründung hindeutet, wonach „jedwede Art von Belastungen für den Fiskus vermieden werden [soll], die dadurch entstehen, dass die hochspekulativen Elemente eintreten, die ein Optionsnehmer bewusst auf sich nehme" (BT-Drs. 19/13436, S. 112). Offen bleibt, warum „hochspekulative Elemente" nur bei der Anerkennung von Verlusten eine Rolle spielen sollen, aber Gewinne selbstverständlich und uneingeschränkt besteuert werden.

Die Vorschrift ist zudem bereits im Gesetzgebungsverfahren auf massive Kritik sowohl der weit überwiegenden Mehrheit der Sachverständigen in der Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 14.10.2019 als auch im Schrifttum gestoßen. Der Bundesrat hatte in seiner Stellungnahme ausgeführt, warum die von ihm als „Nichtanwendungsgesetz" titulierten Vorschriften gegen Verfassungsrecht verstoßen und daher gestrichen werden müssen (BT-Drs. 19/13436, S. 227-229).

Die bisher nicht final veröffentlichten Entwürfe von BMF-Schreiben zu Einzelfragen der Abgeltungsteuer und zur Ausstellung von Steuerbescheinigungen und die bereits wegen dringender Notwendigkeit erlassenen Nichtbeanstandungsregelungen für den Kapitalertragsteuerabzug zeigen auf, dass mit den neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen eine deutliche Verkomplizierung des Steuerrechts verbunden ist. Die Vorschrift enthält eine Vielzahl von unbestimmten Rechtsbegriffen, die in einem Massenverfahren nicht umsetzbar sind (wann liegt ganze

oder teilweise Uneinbringlichkeit vor, wann Wertlosigkeit, wann ein Ausfall von Wirtschaftsgütern?).

Die Kreditwirtschaft sieht sich vor dem Hintergrund der Vielzahl von Anwendungsfragen, der bisher nicht final verabschiedeten BMF-Schreiben (seit dem Beschluss des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages ist ein Jahr vergangen!) und des Bruches mit dem System der Abgeltungsteuer nicht in der Lage, die Vorschriften umzusetzen. Auch wenn die 10.000 Euro-Grenze nicht beim Kapitalertragsteuerabzug berücksichtigt werden kann, sind umfangreiche Anpassungen für die Erstellung der Steuerbescheinigungen notwendig, um den Steuerpflichtigen die für die Veranlagung notwendigen Informationen zu liefern. Auch auf die Finanzämter würde **eine Welle von Veranlagungsfällen** zukommen.

Petitum: Wir plädieren entsprechend der Forderung des Bundesrates für eine vollständige Streichung der Verlustverrechnungsbeschränkungen in § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG. § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG sollte rückwirkend zum 1.1.2020 außer Kraft gesetzt werden und § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG sollte nicht zum 1.1.2021 in Kraft treten.

Zu Nr. 36: Zu Art. 9 Nr. 2 Buchst. b1- neu – (§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG) – Streichung des Bescheinigungsverfahrens bei Bildungsleistungen

Der Bundesrat schlägt vor, in § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. b UStG das Erfordernis der Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde als Voraussetzung für die Steuerfreiheit von Bildungsleistungen zu streichen. Die Beantragung der Bescheinigung ist zwar mit einem gewissen (bürokratischen) Aufwand verbunden, da die entsprechenden Unterlagen bei der zuständigen Landesbehörde eingereicht werden müssen. Sie wird jedoch unbefristet erteilt und schafft dann Rechtsicherheit, wenn es keine klaren Kriterien der Steuerfreiheit gibt. Mit Blick auf den Vorschlag des § 4 Nr. 21 UStG-neu bleibt der Wortlaut konturlos und sehr offen. Ohne weitere Kriterien scheint eine steuerliche Beurteilung der Steuerfreiheit aufgrund der bisher ergangenen Auslegungshinweise und der Rechtsprechung zwar grundsätzlich möglich. In der Praxis würde sich jedoch ganz ohne Kriterien und ohne Bescheinigung hohe Rechtsunsicherheit für die betroffenen Unternehmen ergeben. Die Unternehmen wären hohen steuerlichen Risiken ausgesetzt.

Vor diesem Hintergrund sprechen wir uns für eine Beibehaltung der Bescheinigung aus. Sollte dies nicht möglich sein, benötigen die Unternehmen eine angemessene Übergangszeit. Teilweise laufen Lehrgänge, insbesondere berufsbegleitende Lehrgänge für Fortbildungsprüfun-

gen (z. B. Betriebswirt/in, Bilanzbuchhalter/in), über einen Zeitraum von 2-3 Jahren; diese sollten einheitlich behandelt werden können. Des Weiteren erfolgt die Planung üblicherweise jeweils im vorausgehenden Jahr die Veranstaltungen des kommenden Jahres.

Petitum: Insgesamt sollte die Besteuerung von Bildungsleistungen in einem Gesamtkonzept mit den betroffenen Unternehmen gestaltet werden. Eine kurzfristige Streichung lediglich des Bescheinigungsverfahrens widerspricht einem solchen Gesamtkonzept und sollte deshalb unterbleiben. Eine gesetzliche Überarbeitung mit zweifelsfreien Voraussetzungen bedarf keiner Bescheinigung. Wenn hingegen die Kriterien - wie bislang - vage sind, ist eine Bescheinigung aufgrund der umsatzsteuerlichen Risiken weiterhin sinnvoll.

Zu Nr. 52 Neueinfügung § 147b AO

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 Bundesrat schlägt hierzu nunmehr die Einfügung einer neuen Bestimmung (§ 147b- AO-E) vor, welche folgenreiche Änderungen für diejenigen steuerrelevanten Unterlagen beinhaltet, 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 des Bundesrates 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.

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. 75 des Bundesratsbeschlusses, BR-Drs. 503/20 [Beschluss]). Es wird darin lediglich angegeben, dass die Datenspeicherung bislang sehr unterschiedlich ausgestaltet 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- bzw. Archivsystem arbeiten müssen, das 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 eine 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 für die gesamte deutsche Wirtschaft verursachen.

Der hierdurch ausgelöste massive Einführungs- und laufender Erfüllungsaufwand müsste im Gesetzentwurf aufgeführt und beziffert und vom Normenkontrollrat bzw. Statistischen Bundesamt 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 erwarten, 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.

Der Vorschlag war bereits Gegenstand des Referentenentwurfes, wurde dann aber auf Grund der damit verbundenen, dargestellten Probleme verworfen und daher nicht in den Regierungsentwurf übernommen.

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

Dies 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 Betriebsprüfung auf die in den betrieblichen IT-Systemen abgelegten Daten zugreifen kann.

Auch gilt dies 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 einseitig von der Finanzverwaltung per Rechtsverordnung festgelegt werden.

Will der Gesetzgeber dennoch eine durchgängige, allumfassende Vereinheitlichung der betrieblichen Export- und Speichersystem durchsetzen, wie es der Gesetzentwurf 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, das 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 zudem unklar, warum nur eine einzige Datensatzbeschreibung eingeführt werden soll und nicht als milderes Mittel zumindest eine einige Wenige zugelassen werden sollen, 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.

III. Ergänzender Regelungsbedarf

§ 10d EStG – Verlustrücktrag

Die Anhebung des Höchstbetrages beim Verlustrücktrag für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 von einer Mio. Euro auf fünf Mio. Euro durch das zweite Corona-Steuerhilfegesetz ist ein Schritt in die richtige Richtung.

Viele Unternehmen dürften jedoch deutlich höhere krisenbedingte Verluste als fünf Mio. Euro erleiden. Deshalb wäre eine vollständige Berücksichtigung der Verluste beim Verlustrücktrag geboten. Darüber hinaus dürften die Verluste im Jahr 2020 in vielen Fällen weitaus höher als die Gewinne des Jahres 2019 ausfallen. Der Verlustrücktrag nach § 10d EStG ist jedoch nur in das unmittelbar vorangegangene Jahr, konkret also nur in das Jahr 2019 aus diesjähriger Sicht möglich.

Diese Begrenzung sollte entfallen und ein Verlustrücktrag in mehr als einen Veranlagungszeitraum ermöglicht werden, um den Unternehmen einen größtmöglichen Rücktrag ihrer krisenbedingten Verluste zu ermöglichen.

Petitum: Das rücktragbare Verlustvolumen sollte noch weiter erhöht werden. Zumindest sollte der Rücktragzeitraum entsprechend den Empfehlungen des Wirtschaftsausschusses des Bundesrats auf zwei Jahre – 2019 und 2018 – ausgedehnt werden (vgl. Nr. 9 der Strichdrucksache).

Thesaurierungsbegünstigung, Optionsmodell

Die Bitte des Wirtschaftsausschusses, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens noch eine Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG) sowie die Einführung einer Option für Personengesellschaften, sich wie Kapitalgesellschaften besteuern zu lassen (sog. Optionsmodell), aufzunehmen (vgl. Nr. 69 der Strichdrucksache), fand im Plenum des Bundesrates keine Mehrheit.

Die Einführung eines Optionsmodells würde von der Wirtschaft grundsätzlich begrüßt. Gleichzeitig ist jedoch eine Modernisierung von § 34a EStG erforderlich, um die Eigenkapitalbasis von Personengesellschaften zu stärken. Gerade vor dem Hintergrund der Corona-Krise zeigt sich, wie wichtig eine gute Eigenkapitalbasis der Unternehmen ist, um Krisen besser abfedern

und weiterhin Investitionen vornehmen zu können. Eine verbesserte Thesaurierungsbegünstigung böte einen größeren Anreiz, Gewinne im Unternehmen zu belassen und diese zu reinvestieren.

Petitum: Die Modernisierung der Thesaurierungsbegünstigung, § 34a EStG, sollte zumindest noch zeitnah Gegenstand eines Gesetzgebungsverfahrens sein.

Korrektur Korrespondenzprinzip in Dreiecksfällen, § 8b Abs. 1 Satz 4 KStG

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

Petitum: 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 sollte eine gesetzliche Neuregelung des § 8b Abs. 3 KStG in dieses Gesetzgebungsverfahren aufgenommen werden.

Sinn und Zweck des § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG ist es, missbräuchlichen Gestaltungen entgegenzutreten. Bei diesen handelt es sich um Gestaltungen, mittels derer 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.

Petitum: 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.

Umsatzsteuerliche Behandlung des Handels mit Zertifikate nach dem Brennstoffhandelsgesetz (BEHG)

Das zum 1.1.2021 in Kraft tretende Brennstoffemissionshandelsgesetz (BGBl. I 2019, S. 2728) bildet den rechtlichen Rahmen für die Einführung eines nationalen Emissionshandelssystems für die Brennstoffemissionen aus den Bereichen Verkehr und Wärme. Dieses Emissionshandelssystem erfasst alle CO2-Emissionen aus dem Einsatz von Brennstoffen, soweit diese Emissionen nicht bereits vom EU-Emissionshandel erfasst sind. Obwohl die Emissionszertifi-

kate in der Einführungsphase bis 2025 durch die zuständige Behörde zu einem Festpreis veräußert werden, ist es nicht ausgeschlossen, dass ein Weiterverkauf der Zertifikate stattfinden kann. Die umsatzsteuerliche Behandlung sollte dann bereits jetzt geklärt werden. Eine Versteigerung der Zertifikate ist erst ab 2026 vorgesehen.

Nach unserem Verständnis sollen im Rahmen des nationalen Emissionshandelssystems Emissionszertifikate übertragen werden. Emissionszertifikate stellen umsatzsteuerlich eine sonstige Leistung dar, die, wenn sie zwischen zwei im Inland ansässigen Unternehmen übertragen werden, steuerbar und steuerpflichtig zum Regelsteuersatz sind. Analog zum Reverse-Charge-Verfahren für die Übertragung von EU-Emissionszertifikaten sowie von Gas- und Elektrizitätszertifikaten sollte auch für die Brennstoffzertifikate das Reverse-Charge-Verfahren eingeführt werden.

Petitum: Wir regen an, mit Beginn der Ausgabe von Brennstoffzertifikaten § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG um die Zertifikate nach dem BEHG zu erweitern, damit eine einheitliche umsatzsteuerliche Behandlung für alle Emissionszertifikate sichergestellt werden kann.

Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe

DEUTSCHER STEUERBERATER-VERBAND e.V.

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

Deutscher Bundestag
Frau Katja Hessel MdB
RAin/FAinStR/StBin
Vorsitzende des Finanzausschusses
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Kürzel	**Telefon**	**Telefax**	**E-Mail**	**Datum**
Me/DE/VJ – **S 12/20**	+49 30 27876-530	+49 30 27876-799	johrden@dstv.de	22.10.2020

Gesetzentwurf der Bundesregierung – Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Hessel,

als Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV) bedanken wir uns für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 26.10.2020 zu oben genanntem Gesetzentwurf der Bundesregierung (BT-Drs. 19/22850). Gern nimmt der DStV zur Vorbereitung derselbigen die Möglichkeit zur Stellungnahme wahr. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen und Hinweise im weiteren parlamentarischen Verfahren berücksichtigen.

A. Vorwort

Neben den Ausführungen zu ausgewählten Punkten des Regierungsentwurfs finden Sie unter Gliederungspunkt C19 gleichfalls Hinweise zur Stellungnahme des Bundesrats (BR-Drs. 503/20(B)) zu oben genanntem Gesetzentwurf. Wir hoffen, diese sind Ihnen gleichfalls dienlich.

B. Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020

Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nummer 2 – Abschaffung der Betriebsgrößengrenzen und Einführung einer einheitlichen Gewinngrenze, § 7g Abs. 1 EStG-E

Der Investitionsabzugsbetrag (IAB) und die Sonderabschreibung nach § 7g EStG stellen wichtige Gestaltungsmittel für die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) dar. Die Vorverlagerung von Abschreibungspotential in ein Wirtschaftsjahr vor der Anschaffung oder Herstellung begünstigter

Wirtschaftsgüter ermöglichen es den Unternehmern, Liquidität zurückzuhalten, ihre Eigenkapitalausstattung zu verbessern und hierdurch die Finanzierung geplanter Investitionen zu erleichtern.

Der Regierungsentwurf sieht einschneidende Veränderungen im Rahmen des § 7g EStG vor. So sollen die bislang unterschiedlichen Betriebsgrößengrenzen abgeschafft und eine von der Einkunftsart unabhängige einheitliche Gewinngrenze von 150.000 € (vorher lt. Referentenentwurf: 125.000 €) eingeführt werden. Der Gesetzesbegründung ist zu entnehmen, dass insbesondere das bisherige Größenmerkmal „(Ersatz-)Wirtschaftswert“ im land- und forstwirtschaftlichen Bereich zur Folge hat, dass mitunter auch land- und forstwirtschaftliche Großbetriebe von den Begünstigungen des § 7g EStG profitieren (a.a.O., S. 76).

Das Ziel der Neuerung, die Abgrenzung begünstigter Betriebe insbesondere im Bereich der Land- und Forstwirtschaft zu erleichtern, begründet aber nicht, warum generell das Größenmerkmal „Betriebsvermögen“ gestrichen werden soll. Vielmehr drängt sich die Frage auf, warum nicht eine gezielte gesetzliche Anpassung ausschließlich an der diagnostizierten „Problemstelle“ erfolgt. Eine umfassende Umgestaltung eines grundsätzlich bewährten Instruments ist für uns insoweit bereits nicht nachvollziehbar.

Darüber hinaus haben den DStV diverse Rückmeldungen aus der Praxis erreicht. Sie beklagen unisono, dass bei einem alleinigen Abstellen auf die gegenwärtig geplante Gewinngrenze in Höhe von 150.000 € der Anwendungsbereich der Regelung deutlich eingeschränkt wird. Es wird die Gefahr gesehen, dass etliche kleine und mittlere Unternehmen (KMU) – und damit die Zielgruppe der steuerlichen Begünstigung – aus dem Anwendungsbereich des § 7g EStG herausfallen werden.

In vielen Fällen liegen die Gewinne über 150.000 €, während das steuerliche Gesamtkapital deutlich unter 235.000 € liegt oder sogar negativ ist. So etwa in Fällen von Personengesellschaften, in denen im Sonderbetriebsvermögen Anteilsfinanzierungen abgebildet werden. Denn der Erwerber der Anteile einer Personengesellschaft finanziert diese häufig fremd. Die diesbezüglichen Darlehen hält er in einer Sonderbilanz. Das steuerliche Gesamtkapital ist hierdurch gering. Folglich werden die gegenwärtig geltenden Voraussetzungen für den Investitionsabzugsbetrag (IAB) erfüllt. Ebenso wären künftig Einzelunternehmer betroffen, die

kaum Betriebsvermögen haben, deren Gewinn aber höher als 150.000 € ist. Die geplante Gewinngrenze in Höhe von 150.000 € stellt demnach eine klare Förderungshürde dar.

Darüber hinaus erscheint dem DStV eine einheitliche Gewinngrenze zur Abgrenzung zwischen „kleinen“ und „großen“ Betrieben denkbar ungeeignet.

Die Abschaffung der Betriebsgrößengrenzen sieht der DStV folglich äußerst kritisch. Etlichen KMU die Möglichkeit des attraktiven Instruments zu entziehen, kann nicht das Ziel des Gesetzgebers sein. Die vermeintliche Vereinfachung darf nicht zulasten der durch die Pandemie ohnehin stark angeschlagenen und verunsicherten KMU gehen. Vielmehr muss das Instrument weiter in seiner gesamten Breite in der Praxis ankommen. Gerade in einer weitreichenden Krise wie der Aktuellen muss es darum gehen, die Investitionsfähigkeit von KMU zu stärken.

Petitum: Aus den vorgenannten Gründen fordert der DStV mit Nachdruck Folgendes:

1. Die geltenden, unterschiedlichen Betriebsgrößengrenzen müssen beibehalten werden. So denn die Neuregelung tatsächlich allein auf Abgrenzungsschwierigkeiten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft beruht, plädiert der DStV für eine deutlich gezieltere Änderung des § 7g EStG.

2. Wie im Rahmen des Konjunkturpakets zur Bewältigung der Auswirkungen der Finanzkrise in den Jahren 2009 und 2010 müssen die bisherigen Betriebsgrößengrenzen wie folgt angehoben werden

- 335.000 € Betriebsvermögen für bilanzierende Unternehmen,
- 175.000 € Wirtschaftswert oder Ersatzwirtschaftswert bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sowie
- 200.000 € Gewinn für Unternehmen mit Einnahmenüberschussrechnung.

Die vorgenannte Anhebung der Schwellenwerte hat der DStV bereits seit Jahren angeregt - wie zuletzt in der Stellungnahme S 03/15. Umso wichtiger wäre es jetzt, den Auswirkungen der Pandemie mit solch einer Maßnahme zu begegnen und die Liquidität und Investitionsfreude der KMU zu stärken.

3. Sofern an der Abschaffung der Betriebsgrößengrenzen festgehalten wird, muss die geplante Gewinngrenze auf mindestens 250.000 € angehoben werden. Diese sollte erst ab 2021 gelten.

Zu Nummer 2 – Absenkung des Grenzwerts für begünstigte Wirtschaftsgüter, § 7g Abs. 1 EStG-E

Die noch im Referentenentwurf geplante Absenkung des Grenzwerts für begünstigte Wirtschaftsgüter wurde nicht in den Regierungsentwurf übernommen. Nach dem Referentenentwurf sollten nicht mehr nur Wirtschaftsgüter begünstigt sein, die im Jahr der Investition sowie im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 %, im Betrieb genutzt werden. Vielmehr sollte diese Grenze künftig auf „*zu mehr als 50 %*“ reduziert werden.

Diese Neuregelung hatte der DStV ausdrücklich begrüßt, da sie den Anwendungsbereich des attraktiven Instruments erweitert. Gerade in der aktuellen Zeit, die für viele Unternehmen durch starke Umsatzrückgänge und Liquiditätsengpässe gekennzeichnet ist, gilt es, die richtigen Akzente zu setzen. Anderenfalls könnten die Investitionen von kleinen und mittleren Betrieben bald gänzlich zum Erliegen kommen.

Petitum: Der DStV empfiehlt nachdrücklich, an der noch im Referentenentwurf geplanten Anpassung des Grenzwerts für begünstigte Wirtschaftsgüter auf „*zu mehr als 50 %*“ festzuhalten. Die Maßnahme ist ein richtiger und wichtiger Schritt und sollte im weiteren Gesetzgebungsverfahren dringend wieder Eingang in das Jahressteuergesetz 2020 finden.

Sehr positiv sehen wir in diesem Kontext die geplante Anhebung der Investitionsabzugsbeträge: Künftig sollen – statt bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten – bis zu 50 % der Investitionskosten abzugsfähig sein. Leider wird diese Erhöhung künftig nur noch einer deutlich reduzierten Anzahl von KMU zugutekommen können – wie oben ausgeführt.

Zu Nummer 2 – Erweiterung des Anwendungsbereichs um vermietete Wirtschaftsgüter, § 7g Abs. 1 EStG-E

Der Regierungsentwurf sieht vor, dass künftig auch vermietete Wirtschaftsgüter in den Anwendungsbereich des § 7g EStG fallen sollen. Dies gelte unabhängig von der Dauer der jeweiligen Vermietung, sodass auch längerfristige Vermietungen für mehr als drei Monate unschädlich seien.

Diese Neuregelung dürfte im Zusammenhang mit der Ergänzung des § 7g Abs. 7 EStG-E zu betrachten sein, sodass auch vermietetes Sonderbetriebsvermögen Berücksichtigung findet. Hierdurch wird sichergestellt, dass der Gesellschafter den IAB in seiner Sonderbilanz oder im Fall einer Betriebsaufspaltung bilden kann, wenn er das Wirtschaftsgut an die Gesellschaft vermietet.

Petitum: Der DStV stimmt der Erweiterung des Anwendungsbereichs um vermietete Wirtschaftsgüter zu.

Zu Nummer 2 – Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften, § 7g Abs. 7 EStG-E

Schließlich soll die Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen durch Änderung des § 7g Abs. 7 EStG – abweichend zur Rechtsprechung des BFH (BFH-Beschluss vom 15.11.2017, Az. VI R 44/16) – künftig nur noch in dem Vermögensbereich zulässig sein, in dem der Abzug erfolgt ist. D.h., dass ein im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gebildeter IAB nur für Investitionen im Gesamthandsvermögen und ein im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers gebildeter IAB nur für Investitionen dieses Mitunternehmers in seinem Sonderbetriebsvermögen möglich ist.

Diese Beschränkung der „Verrechnungsmöglichkeiten“ wirkt stark einengend. Die Flexibilität sinkt deutlich. Auch bleiben verschiedene Fragen offen. So geht u.a. aus der Gesetzesbegründung nicht hervor, in welchem Vermögen (Gesamthands- oder Sonderbetriebsvermögen) ein Unternehmer, der einen IAB in seinem Einzelunternehmen gebildet hatte, investieren müsste, wenn er mit seinem Sohn eine Personengesellschaft gründet und sich Teile seines Einzelunternehmens im Sonderbetriebsvermögen zurückbehält.

Insgesamt steht die Neuerung nicht im Einklang mit dem strukturellen Konzept des § 7g EStG. Dieser zielt nicht auf eine personenbezogene, sondern eine betriebsbezogene Förderung ab. Daher ist es aus Sicht des DStV nicht entscheidend, ob die Investition im Bereich des Gesamthandsvermögens oder Sonderbetriebsvermögens erfolgt. Beide Bereiche sind unter das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft zu fassen. Auch wird der Zweck der Vorschrift, die Förderung der Investitionsfreude kleiner und mittlerer Unternehmen durch Schaffung einer verbesserten Liquidität und Eigenkapitalausstattung, nicht dadurch konterkariert, dass der IAB vom Gesamthandsgewinn abgezogen wurde, die Investition später jedoch von einem

Gesellschafter allein finanziert und in dessen Sonderbetriebsvermögen aktiviert wird. So auch der BFH: „…Das durch den Investitionsabzugsbetrag begünstigte Wirtschaftsgut wird tatsächlich angeschafft und dient dem (einheitlichen) Betrieb der Gesellschaft." Nach unserem Dafürhalten bedarf es an dieser Stelle daher aktuell keiner gesetzgeberischen Intervention.

Auch der Bundesrat sieht die geplante Einschränkung in seiner Stellungnahme zum Regierungsentwurf kritisch. Um dem Ziel einer Investitionsförderung bei kleinen Unternehmen möglichst umfassend Rechnung zu tragen, solle es weiterhin unschädlich sein, wenn bei einer Mitunternehmerschaft nicht im gleichen Vermögensbereich investiert wird, in dem der Investitionsabzugsbetrag gebildet wurde – so der Bundesrat (vgl. Nummer 6 – Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften, § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a, Abs. 7 Satz 2 - neu -, Satz 3 - neu – EStG-E in der Stellungnahme des Bundesrats).

Petitum: Der DStV empfiehlt, die Neuregelung des § 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG-E zu streichen.

Zu Nummer 1 i.V.m. Nummer 14 Buchst. b) – Anwendungszeitpunkt der Einschränkungen des § 7g EStG, § 52 Abs. 16 EStG-E

Die gesetzlichen Änderungen zum § 7g EStG sollen gemäß Gesetzesbegründung bereits im Veranlagungszeitraum 2020 zur Anwendung kommen. Auch für die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen soll die neue einheitliche Gewinngrenze bereits dann Anwendung finden, wenn die Investition im ersten nach dem 31. Dezember 2019 endenden Wirtschaftsjahr vorgenommen wird.

Der geplante Anwendungszeitpunkt schränkt den Anwendungsbereich des § 7g EStG weiter deutlich ein. Es werden Betriebe aus der Möglichkeit zur Geltendmachung der 20%-igen Sonderabschreibung herausfallen, obwohl sie zum Ende des Jahres 2019 die Betriebsgrößengrenzen erfüllt hatten. Dies erscheint angesichts der geltenden gesetzlichen Vorgaben nicht angemessen:

Nach § 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG können Steuerpflichtige die Sonderabschreibung nur geltend machen, wenn der Betrieb zum Schluss des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, die Größenmerkmale nach § 7g Abs. 1 EStG nicht überschreitet. Dieser Maßgabe folgend, ist die Beachtung der Größengrenzen eine bilanzpolitische Maßnahme, die

der Steuerpflichtige bei der Bilanzerstellung trifft, um im Folgejahr die Sonderabschreibung geltend zu machen.

KMU, die zum 31.12.2019 die Größengrenzen beachtet haben, aber 2020 einen höheren Gewinn als 150.000 € erzielen, wird die Möglichkeit zur Sonderabschreibung aufgrund der geplanten Anknüpfung an die neue Gewinngrenze in Kombination mit dem Anwendungszeitpunkt entzogen.

Darüber hinaus kann der Steuerpflichtige durch den Anwendungszeitpunkt empfindlich in seiner Liquidität getroffen werden: Hat der Steuerpflichtige Anfang 2020 die Steuervorauszahlungen für 2020 unter Berücksichtigung der geplanten Sonderabschreibung herabsetzen lassen, muss er mit einer spürbaren Steuernachzahlung für 2020 rechnen.

Im Ergebnis wirkt der geplante Anwendungszeitpunkt im Bereich der Sonderabschreibung wie eine faktische Rückwirkung, die rechtssystematisch höchst bedenklich erscheint.

Petitum: Der DStV lehnt die geplante Anwendung der Neuregelungen bereits für den Veranlagungszeitraum 2020 klar ab. Sie dürfen aus vorgenannten Gründen erst ab 2021 gelten.

Zu Nummer 1 i.V.m. Nummer 14 Buchst. b) – Fristverlängerung für die Inanspruchnahme des IAB nach § 7g EStG, § 52 Abs. 16 Satz 3 EStG-E

Mit dem 2. Corona-Steuerhilfegesetz sollen Steuerpflichtige, die im Jahr 2017 einen IAB gebildet haben, für die notwendige Ersatzbeschaffung vier – statt bislang drei Jahre – Zeit haben (§ 52 Abs. 16 Satz 3 EStG-E). Aktuell ist jedoch nicht absehbar, ob die wirtschaftliche Lage der kleinen und mittleren Unternehmen 2021 bzw. 2022 wesentlich stabiler wird, sodass auch für IAB, die für 2018 und für 2019 gebildet wurden, eine entsprechende Fristverlängerung geboten wäre.

Auch den Regierungsparteien ist bewusst, dass die belastenden Auswirkungen der COVID-19-Pandemie noch länger spürbar sein könnten. So werden das BMF und die Länder im Zuge des 2. Corona-Steuerhilfegesetzes genau aus diesem Grund ermächtigt, die Fristen für die Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter nach § 6b EStG im Wege einer Rechtsverordnung zu verlängern. Eine entsprechende Ermächtigung für die Fristen des § 7g EStG ist jedoch auch im Jahressteuergesetz 2020 nicht vorgesehen. Wir regen dringend an, dies im Zuge des aktuellen Gesetzgebungsverfahrens nachzuholen.

Petitum: Der DStV spricht sich dafür aus, dass die im 2. Corona-Steuerhilfegesetz nur für 2017 verlängerte Investitionsfrist des § 7g EStG auch auf die im Jahr 2018 und 2019 gebildeten IAB ausgeweitet wird.

Zu Nummer 4 – Definition des Zusätzlichkeitserfordernisses, § 8 Abs. 4 EStG-E

Bereits im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens zum Grundrentengesetz (GruReG) war eine - der jüngsten BFH-Rechtsprechung entgegenwirkende - gesetzliche Definition des Terminus „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geplant. Nun findet sich die Änderung des § 8 EStG im Jahressteuergesetz 2020 wieder.

Mit der geplanten gesetzlichen Verankerung des sog. Zusätzlichkeitserfordernisses soll für das gesamte Einkommensteuergesetz klargestellt werden, dass nur echte Zusatzleistungen des Arbeitgebers steuerbegünstigt sind. Demnach werden Leistungen des Arbeitgebers (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet, der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt oder die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird.

Mit diesen Änderungen überschreibt der Entwurf teilweise die BFH-Rechtsprechung. Nach dessen geänderter Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 01.08.2019, Az. VI R 32/18) ist auch ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformenwechsel nicht begünstigungsschädlich. Setzen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den „ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich wirksam herab, kann der Arbeitgeber diese Minderung durch verwendungsgebundene Zusatzleistungen steuerbegünstigt ausgleichen, so der BFH.

Diese Grundsätze sind sehr weitgehend und können sich auch zuungunsten der sozialen Absicherung der Arbeitnehmer auswirken – wie die Gesetzesbegründung ausführt (a.a.O., S. 80). Gleichzeitig darf aber nicht übersehen werden, dass den Unternehmen hierdurch auch die Möglichkeit eröffnet wird, Lohnnebenkosten bei gleichzeitiger Nettolohnerhaltung zu reduzieren und damit Arbeitsplätze zu erhalten. Zudem sind gerade Zusatzleistungen, wie steuerfreie Sachzuwendungen etc., ein beliebtes Mittel für Unternehmen, die langfristige Bindung ihrer Mitarbeiter zu erreichen und zu fördern. Dieser Aspekt trägt regelmäßig entscheidend zum Erfolg eines Unternehmens bei.

Gerade in der gegenwärtig überaus angespannten Situation vieler Unternehmen sollte eine gesetzliche Neuregelung daher keine zusätzliche Verschärfung für Arbeitgeber mit sich bringen. Zugleich sollte den Unternehmen nicht die Chance genommen werden, ihren Beschäftigten in Form von betrieblichen Benefits die besondere Wertschätzung ihrer Arbeitsleistung auszudrücken. Aus diesem Grund sollte die Möglichkeit der Vereinbarung nachträglicher Zuwendungen anstatt einer Barlohnerhöhung auch zukünftig erhalten bleiben.

Ebenfalls kritisch sieht der DStV die Rückwirkung auf das Jahr 2020. So soll der neue § 8 Abs. 4 EStG-E erstmals auf Sachbezüge oder Zuschüsse anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 zugewendet werden. Hierdurch dürfte – mit Blick auf die günstigere BFH-Auffassung – eine Vielzahl der bislang im Jahr 2020 von Arbeitgebern zusätzlich steuerfrei gewährten – und bereits abgerechneten – Zusatzleistungen überprüft und ggf. korrigiert werden müssen, sollten sie nicht die Anforderungen der Zusätzlichkeit erfüllen. Diese Berichtigungen wären mit erheblichem bürokratischem Mehraufwand sowie Nachversteuerungen verbunden.

Petitum: Der DStV empfiehlt, die geplante gesetzliche Klarstellung zu überarbeiten und – gerade unter Berücksichtigung der aktuell mitunter prekären Unternehmenssituationen – eine für die Praxis weniger einschränkende, zweckmäßige (gesetzliche) Lösung anzustreben. Eine rückwirkende Anwendung der neuen Regelung lehnt der DStV ab. Die Neuerung sollte erst ab 2021 greifen.

Erweiterung der sonstigen Kapitalforderungen, § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 EStG-E

Der Referentenentwurf zu obigem Gesetzentwurf sah eine Erweiterung des Auffangtatbestands der Einkünfte aus Kapitalvermögen vor. Demnach sollten künftig auch solche Kapitalforderungen erfasst sein, deren Einlösung auf eine Sachleistung gerichtet ist (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 EStG-E). Die geplante Regelung ist im Regierungsentwurf nicht mehr enthalten. Der DStV begrüßt die Streichung ausdrücklich.

Zu Nummer 6 – Einschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Kapitalvermögen mit tariflich besteuerten Einkünften, § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b EStG-E

Die tarifliche Besteuerung von Kapitalerträgen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nummer 4 und 7 sowie Abs. 2 Satz 1 Nummer 4 und 7 EStG kommt derzeit in Betracht, wenn sie von einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden. Vorausgesetzt,

dieser ist mindestens zu 10 % an der Gesellschaft oder Genossenschaft beteiligt (§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG). Diese Voraussetzung soll nun weiter konkretisiert werden. So soll die tarifliche Besteuerung nach § 32a EStG nur noch dann möglich sein, soweit die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit im Inland besteuerten Einkünften sind.

Ausweislich der Gesetzesbegründung soll „*in der Praxis bekannt gewordenen Gestaltungen begegnet werden*“, bei denen „*künstlich erzeugte Verluste*“ in voller Höhe mit tariflich versteuerten Einkünften verrechnet werden (a.a.O., S. 81).

Bedauerlicherweise werden diese Gestaltungen nicht näher spezifiziert, sodass die Zielgenauigkeit der Neuerung keiner Überprüfung zugänglich ist.

Die Neuregelung beschränkt im Ergebnis etwa die beim sog. Holding-Modell bisher bestehende Möglichkeit, z.B. Verluste aus Darlehen nach § 20 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 4 EStG zu 100 % als Verlust nach § 20 Abs. 2 EStG zu erfassen, wenn der Gesellschafter (oder eine diese nahestehende Person) zu mindestens 10 % an der darlehensnehmenden Kapitalgesellschaft beteiligt ist und die Darlehen nach dem 31.12.2008 gewährt worden sind (vgl. BFH, Urteil v. 24.10.2017, VIII R 13/15; BFH, Urteil v. 06.08.2019, VIII R 18/16). Solche Darlehensverluste sind aber in der Praxis regelmäßig „reale“ Verluste und nicht etwa „künstlich erzeugt“. Die Beschränkung der steuerlichen Erfassung solcher Verluste ist kritisch zu werten.

Gleichwohl nimmt der DStV positiv zur Kenntnis, dass diese Schlechterstellung zumindest mit entsprechenden zeitlichen Übergangsregelungen begegnet werden soll (§ 52 Abs. 33b Satz 1 und 2 EStG-E).

Petitum: Der DStV regt an, die Regelung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG so auszugestalten, dass sichergestellt ist, dass real entstandene Verluste weiterhin einer tariflichen Besteuerung nach § 32a EStG zugänglich sind.

Zu Artikel 2 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nummer 3 – Verbilligte Wohnraumvermietung, § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG-E

§ 21 Abs. 2 Satz 1 EStG typisiert in seiner derzeit geltenden Fassung bei einer verbilligten Überlassung einer Wohnung zu weniger als 66 % der ortsüblichen Miete eine generelle Aufteilung

der Nutzungsüberlassung in einen entgeltlich und einen unentgeltlich vermieteten Teil. Dabei können nur die auf den entgeltlich vermieteten Teil der Wohnung entfallenden Werbungskosten von den Mieteinnahmen abgezogen werden.

Diese Grenze soll im Zuge des Jahressteuergesetzes 2020 auf 50 % der ortsüblichen Miete herabgesetzt werden. Gleichzeitig soll für Entgelte, die mindestens 50 %, aber weniger als 66 % der ortsüblichen Miete betragen, wieder eine Totalüberschussprognoseprüfung durchzuführen sein (a.a.O., S. 86). Fällt die Prüfung positiv aus, ist für die verbilligte Wohnraumüberlassung Einkünfteerzielungsabsicht zu unterstellen und der volle Werbungskostenabzug möglich. Im negativen Fall ist nur für den entgeltlich vermieteten Teil von einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen, sodass die Werbungskosten nur anteilig abgezogen werden können.

Hiervon sollen vor allem Vermieter profitieren, die im Interesse des Fortbestands ihrer oft langjährigen Mietverhältnisse davon Abstand nehmen, regelmäßig (zulässige) Mieterhöhungen vorzunehmen (a.a.O., S. 86). Sie sollen auch bei einer verbilligten Wohnraumüberlassung mit Einkünfteerzielungsabsicht ihre Werbungskosten vollumfänglich von ihren Mieteinnahmen abziehen können, wenn das Entgelt mindestens 50 % der ortsüblichen Miete beträgt. Zugleich soll der Gefahr einer missbräuchlichen Nutzung, wie sie speziell bei der Vermietung zwischen Angehörigen suggeriert wird, durch die Wiedereinführung einer zweistufigen Prüfung begegnet werden.

Der DStV begrüßt die Herabsetzung der Grenze auf 50 % der ortsüblichen Miete. Wir sehen jedoch infolge der Wiedereinführung der Totalüberschussprognoseprüfung erneut eine erhebliche bürokratische Belastung auf unseren Berufsstand und die Steuerpflichtigen zukommen. Wie bereits in der Vergangenheit wird die Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht mittels Totalüberschussprognose zu Unsicherheiten und Streitigkeiten zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung und zu gerichtlichen Auseinandersetzungen führen und den beabsichtigten positiven Effekt deutlich dämpfen.

Petitum: Der DStV regt an, die Wiedereinführung einer für die Praxis aufwändigen Totalüberschussprognoseprüfung durch die Einfügung eines § 21 Abs. 2 Satz 3 EStG-E abzuwenden. Um den Bedenken bei Vermietungen zwischen nahen Angehörigen Rechnung zu tragen, sollte in dem zusätzlichen Satz 3 klargestellt werden, dass für diese Mietverhältnisse

weiterhin die 66 %-Grenze greift. Dies würde auch den Prüfaufwand für die Finanzverwaltung abmildern.

Artikel 9 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nummer 2 Buchstabe b Dreifachbuchstabe ddd – Steuerbefreiung für die eng mit der Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen verbundenen Leistungen, § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. m UStG-E

Der bislang in § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG normierte Auffangtatbestand für die Steuerbefreiung im sozialen/pflegerischen Bereich soll modifiziert werden. Bislang fallen solche Einrichtungen in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung, deren Betreuungs- oder Pflegekosten im vorangegangenen Kalenderjahr in mindestens 25 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung, den Trägern der Sozialhilfe, den Trägern der Eingliederungshilfe nach § 94 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder der für die Durchführung der Kriegsopferversorgung zuständigen Versorgungsverwaltung einschließlich der Träger der Kriegsopferfürsorge ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet worden sind.

Im Zuge der Neufassung stellt der Gesetzgeber zunächst klar, dass die Steuerbefreiung auch eng mit der Betreuung oder Pflege verbundene Leistungen umfasst. Der DStV begrüßt diese Klarstellung.

Des Weiteren soll das Abstellen auf das Vorjahr künftig entfallen (§ 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. m UStG-E). Somit kann die Steuerbefreiung bereits greifen, wenn zu Beginn des Kalenderjahrs bzw. der Aufnahme einer Tätigkeit absehbar ist, dass die 25 %-Grenze erfüllt werden wird. Der DStV begrüßt die Umsetzung der der Änderung zugrundeliegenden Rechtsprechung (BFH, Urt. v. 19.03.2013, XI R 47/07).

Gemäß der Gesetzesbegründung soll die 25 %-Grenze darüber hinaus - wie bisher - auch für das laufende Kalenderjahr als erfüllt gelten, wenn diese im vorangegangenen Kalenderjahr erfüllt wurde (a.a.O., S. 116). Diese Auffassung ist jedoch nicht vom Gesetzestext erfasst. Steuerpflichtige, die sich darauf stützen, laufen mithin Gefahr, im Rechtsstreit die Steuerbefreiung nicht zu erhalten.

Petitum: Um den Ausführungen der Gesetzesbegründung Rechnung zu tragen, sollte § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. m UStG-E wie folgt ergänzt werden:

„Einrichtungen, bei denen die Betreuungs- oder Pflegekosten oder die Kosten für eng mit der Betreuung oder Pflege verbundene Leistungen in mindestens 25 Prozent der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung, den Trägern der Sozialhilfe, den Trägern der Eingliederungshilfe nach § 94 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder der für die Durchführung der Kriegsopferversorgung zuständigen Versorgungsverwaltung einschließlich der Träger der Kriegsopferfürsorge ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet werden. Die 25 Prozent-Grenze gilt auch dann als erfüllt, wenn sie im vorangegangenen Kalenderjahr erfüllt wurde.“

Artikel 10 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nummer 2 – Umsetzung des MwSt-Digitalpakets, §§ 18i, 18j, 18k UStG-E

Mit den §§ 18i ff. UStG-E soll der One-Stop-Shop (OSS) bzw. der Import-One-Stop-Shop (IOSS) als besonderes Besteuerungsverfahren für bestimmte Lieferungen und sonstige Leistungen an Nichtunternehmer (B2C) im Gemeinschaftsgebiet implementiert werden. Dieses ermöglicht es Unternehmern, die im EU-Ausland Umsatzsteuer schulden, dieser Verpflichtung über eine zentrale Anlaufstelle nachzukommen.

Gerade im Versandhandel müssen Unternehmer derzeit genau überwachen, ob durch ihre grenzüberschreitenden Lieferungen die maßgeblichen unterschiedlichen Lieferschwellen überschritten werden. Ist dies der Fall müssen sie sich im entsprechenden anderen Mitgliedstaat registrieren und den Umsatz dort versteuern.

Im Rahmen der Umsetzung des Digitalpaktes entfallen die bisherigen länderspezifischen Lieferschwellen (§ 3c Abs. 3 UStG). Der Lieferort verlagert sich stattdessen dann an den Empfängerort, wenn der einheitliche Schwellenwert von 10.000 € pro Jahr für Warensendungen und bestimmte Dienstleistungen im Gemeinschaftsgebiet überschritten wird (§ 3a Abs. 5 Satz 3 UStG-E).

Der DStV begrüßt vor diesem Hintergrund die Ausweitung des bereits bestehenden Mini-One-Stop-Shop-Verfahrens (MOSS) hin zum OSS.

Im grenzüberschreitenden Online-Handel nutzen immer mehr Unternehmer sog. Fulfillment-Strukturen der Marktplatzbetreiber. Das heißt, Unternehmer nutzen verstärkt die

Logistikinfrastrukturen der Marktplatzbetreiber. Damit gehen regelmäßig Verbringungstatbestände einher. Während im Inland dann regelmäßig ein steuerfreies innergemeinschaftliches Verbringen zu erklären ist (§ 3 Abs. 1a, § 6a Abs. 2, § 4 Nr. 1b UStG), kommt es im Bestimmungsland regelmäßig zu einem steuerpflichtigen Erwerb (§ 1a Abs. 2 UStG). Nutzen Onlinehändler Fulfillment-Strukturen eines Marktplatzes, bei der Waren innerhalb der EU umgelagert werden, müssen sie diese innergemeinschaftlichen Verbringungen im regulären Besteuerungsverfahren melden. Diese Umsätze können nicht über den OSS gemeldet werden, da sie nicht an Nicht-Unternehmer erfolgen.

Petitum: Der DStV regt an, sich auf europäischer Ebene für eine weiterführende Reform bei Fernverkäufen einzusetzen, so dass Unternehmen im Sinne der Bürokratievermeidung noch mehr Umsätze über den OSS abbilden können.

Zu Nummer 2 – Besonderes Besteuerungsverfahren für den innergemeinschaftlichen Fernverkauf, für Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaates über eine elektronische Schnittstelle und für von im Gemeinschaftsgebiet, nicht aber im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Unternehmern erbrachte sonstige Leistungen, § 18j UStG-E

1. Zeitpunkt der Anzeige der Teilnahme am besonderen Besteuerungsverfahren, § 18j Abs. 1 UStG-E

Unternehmer, die am besonderen Besteuerungsverfahren des § 18j UStG-E teilnehmen möchten, sollen dies vor Beginn des Besteuerungszeitraums anzeigen (§ 18j Abs. 1 Satz 3 UStG-E). Der maßgebende Besteuerungszeitraum ist das Kalendervierteljahr (§ 16 Abs. 1d UStG-E).

Das hätte zur Folge, dass Unternehmer, die während eines laufenden Quartals - etwa durch sonstige Leistungen an Nicht-Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet - den Schwellenwert von 10.000 € überschreiten, für den Besteuerungszeitraum nicht vom besonderen Verfahren nach § 18j UStG-E profitieren können. Stattdessen würde zumindest für dieses Quartal die Registrierung im anderen Mitgliedstaat notwendig. Den Unternehmer würde so deutlich höherer Bürokratieaufwand treffen. Dieser könnte vermieden werden, wenn die Teilnahme am OSS-Verfahren nicht vor Beginn des Besteuerungszeitraums angezeigt werden müsste, sondern bis zum Ablauf des Zeitraums angezeigt werden könnte. Die EU-Vorgaben stehen dem nicht entgegen.

Petitum: Der DStV regt folgende Umformulierung des § 18j Abs. 1 Satz 3 UStG-E an:

„Die Anzeige ~~hat vor Beginn~~ hat bis zum Ablauf des Besteuerungszeitraums (§16 Abs. 1d Satz 1) zu erfolgen, ab dessen Beginn der Unternehmer von dem besonderen Besteuerungsverfahren Gebrauch macht.“

2. Fristgemäße Übermittlung der Steuererklärung, § 18j Abs. 5 UStG-E

Ein Unternehmer, der das OSS-Verfahren nach § 18j UStG-E anwendet, hat innerhalb eines Monats nach Ablauf jedes Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) eine Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 18j Abs. 4 Satz 1 UStG-E). Als fristgemäß übermittelt soll sie gelten, wenn sie bis zum letzten Tag der Frist der zuständigen Finanzbehörde des anderen Mitgliedstaates *„übermittelt worden ist und dort in bearbeitbarer Weise aufgezeichnet wurde“* (§ 18 Abs. 5 Satz 2 UStG-E).

Die Formulierung könnte so verstanden werden, dass der Steuerpflichtige einen verspäteten Zugang auch dann zu vertreten hat, wenn er die Übermittlung zwar ordnungsgemäß durchgeführt hat; die Daten aber aufgrund von Umständen, die er nicht zu vertreten hat, nicht in bearbeitbarer Weise aufgezeichnet wurden. Ein Beispiel könnte ein technisches Problem seitens des Empfängers darstellen.

Petitum: Aus Sicht des DStV sollte ein vom Steuerpflichtigen nicht zu vertretenes Zugangshindernis nicht zu seinen Lasten gehen. Für die fristgemäße Übermittlung sollte daher die entsprechende Datensatzübermittlung ausreichend sein. Das Tatbestandsmerkmal, dass der Datensatz *„in bearbeitbarer Weise aufgezeichnet wurde“,* sollte gestrichen werden.

Artikel 11 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nummer 19 ff. - Ordnungswidrigkeit im Falle einer verspäteten Umsatzsteuer-Vorauszahlung, §§ 26a Abs. 2, 3, 26b UStG-E

Ordnungswidrig soll ein Steuerpflichtiger künftig handeln, wenn er entgegen der gesetzlich vorgegebenen Fälligkeitszeitpunkte eine Vorauszahlung, einen Unterschiedsbetrag oder eine festgesetzte Steuer nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig entrichtet (§ 26a Abs. 1 UStG-E). Diese Handlungen sollen mit einer Geldbuße bis zu 30.000 € geahndet werden können (§ 26a Abs. 3 UStG-E).

Die neue Ordnungswidrigkeit soll die Praxisprobleme bei der Durchsetzung der geltenden Ordnungswidrigkeit nach § 26b UStG lösen. Nach § 26b UStG kann die nicht oder nicht vollständige Entrichtung der in einer Rechnung im Sinne von § 14 UStG ausgewiesenen Umsatzsteuer zum gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkt geahndet werden. Die Vorschrift zielt auf die Ahndung von sog. Umsatzsteuerkarussellgeschäften ab. Nach der Entwurfsbegründung treten Schwierigkeiten bei der Umsetzung der Norm wie Nachweisprobleme oder strittige Rechtsfragen zum Rechnungsbegriff auf (a.a.O., S. 146). § 26b UStG soll nach dem Entwurf aufgehoben werden.

Der DStV befürwortet das Engagement des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung zur Bekämpfung von sog. Umsatzsteuerkarussellgeschäften. Soweit die Erfahrungen in der Praxis gezeigt haben, dass mit § 26b UStG das beabsichtigte Ziel nicht erreicht wird, erkennt der DStV gesetzgeberischen Handlungsbedarf an.

Die Ausgestaltung der geplanten Ordnungswidrigkeit sieht der DStV allerdings kritisch. Sie wird weitaus mehr Fälle in der Praxis als nur Karussellgeschäfte umfassen. Im rechtssystematischen Kontext ordnet sie für den Steuerpflichtigen eine schärfere Rechtslage als vergleichbare Ordnungswidrigkeiten an.

1. Erweiterung der sanktionsbewehrten Handlungen des Steuerpflichtigen

§ 26b UStG sieht vor, dass das „*nicht oder nicht vollständige Entrichten*“ der in der Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer sanktioniert werden kann. Im Unterschied dazu nimmt § 26a Abs. 1 UStG-E die Zahllast in den Fokus. Darüber hinaus soll – im Unterschied zum geltenden § 26b UStG - die „*nicht rechtzeitige Entrichtung*“ sanktioniert werden. Die sanktionsbewehrten Zuwiderhandlungen werden damit um eine Handlung erweitert. Aufgrund dieser Ergänzung könnte künftig bei jeder vorsätzlich verspätet geleisteten Umsatzsteuer-Vorauszahlung ein Ordnungswidrigkeitenverfahren eröffnet werden – dies bereits beim erstmaligen Verstoß und unabhängig von der Dauer der Verspätung (a.a.O., S. 146).

Die Angemessenheit dieser Erweiterung erscheint fraglich, da der Unrechtsgehalt eines Karussellgeschäfts um ein Vielfaches höher ist als eine Verzögerung im Zahlungsprozess. Karussellgeschäfte sind von einer hohen kriminellen Energie und dem Vorsatz des Steuerpflichtigen geprägt, die Steuer endgültig nicht zu leisten. Bei Zahlungsverspätungen zielt

der Steuerpflichtige regelmäßig nicht eine dauerhafte Schädigung des Steueraufkommens ab. Ursächlich für die Verzögerungen sind in der Regel andere Umstände.

2. Sog. tätige Reue unberücksichtigt

Hat der Steuerpflichtige die Vorauszahlung kurze Zeit nach dem Fälligkeitszeitpunkt freiwillig geleistet, schmälert sich der Unrechtsgehalt seines Rechtsverstoßes deutlich. Diesen Gedanken aufgreifend berücksichtigt der Gesetzgeber mancherorts im Steuerstrafrecht oder im Ordnungswidrigkeitenrecht die sog. tätige Reue des pflichtwidrig Handelnden. Vielfach hat er für diese Fälle eine gesetzliche Abmilderung zugunsten des Steuerpflichtigen geschaffen - so beispielweise in § 378 Abs. 3 AO. Eine Geldbuße wird danach unter bestimmten Voraussetzungen nicht festgesetzt: Unter anderem dann nicht, wenn der Steuerpflichtige eine verspätet abgegebene Voranmeldung nachholt, bevor ihm die Einleitung eines Bußgeldverfahrens bekannt gegeben worden ist. Die Neuerungen nach § 26a Abs. 1, 3 UStG-E berücksichtigen die sog. tätige Reue des Steuerpflichtigen hingegen nicht. So könnte den Steuerpflichtigen trotz der Nachholung der Voranmeldung und der Vorauszahlung eine Geldbuße aufgrund von § 26a Abs. 1 UStG-E treffen.

Im rechtssystematischen Kontext erkennt der DStV an, dass dieses Ergebnis nach geltendem Recht auch bei der Gefährdung von Abzugsteuern auftreten kann. Nach § 380 AO könnte etwa die verspätet gezahlte Lohnsteuer mit einem Bußgeld belegt werden – ebenfalls unabhängig von Dauer der Verzögerung oder deren Häufigkeit. Die Rückkehr des Steuerpflichtigen auf den Pfad der Rechtmäßigkeit durch die Nachholung der Steuerzahlung findet auch nach § 380 AO keine Berücksichtigung. Während die gleichzeitige Nachreichung einer verspäteten Lohnsteueranmeldung unter den Voraussetzungen des § 378 Abs. 3 AO nicht sanktioniert wird. § 380 AO wirkt allerdings an anderer Stelle milder als § 26a Abs. 1, 3 UStG-E.

3. Höhe der Geldbuße im Vergleich zu § 380 AO fraglich

Das Bußgeld nach § 380 Abs. 2 AO kann maximal 25.000 € betragen. Es ist somit niedriger als nach dem geplanten § 26a Abs. 3 UStG-E mit bis zu 30.000 €. Diese Diskrepanz erscheint bemerkenswert. Ein Verstoß gegen die Pflicht zur rechtzeitigen Abführung der Lohnsteuer trifft zwei geschützte Interessen: den Schutz der zuverlässigen bzw. raschen Steuererhebung und die Wahrung des Treueverhältnisses zwischen dem zur Einbehaltung der fremden Steuer Verpflichteten und dem Steuerschuldner sowie der Finanzverwaltung (vgl. Bülte in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 380 Rz. 11). Demgegenüber trifft die verspätete Abführung

der Umsatzsteuer nur den Schutz des Steueraufkommens. Insofern erscheint der Bußgeldrahmen des § 26a Abs. 3 UStG-E unausgewogen.

4. Risiko der Doppelung von Bußgeldern

Schließlich besteht nach dem gegenwärtig geplanten Wortlaut des § 26a Abs. 1, 3 UStG-E das Risiko einer Häufung von Bußgeldern. Einer verspäteten Umsatzsteuerzahlung geht vielfach eine verspätet eingereichte Umsatzsteuer-Voranmeldung voraus. Deretwegen könnte nach § 378 AO gleichfalls ein Ordnungswidrigkeitenverfahren eröffnet werden. Ein Rangverhältnis der beiden Normen zueinander ist nicht geplant.

Die Vorschrift zur Ahndung der Gefährdung von Abzugsteuern bietet dem Steuerpflichtigen hingegen mehr Schutz. Aufgrund der ausdrücklichen Subsidiaritätsklausel nach § 380 Abs. 2 AO tritt die durch eine vorsätzlich verspätete Lohnsteuerzahlung begangene Ordnungswidrigkeit hinter der leichtfertigen Steuerverkürzung durch die verspätete Abgabe der Lohnsteueranmeldung zurück – so denn das Verfahren nach § 378 AO nicht aus Opportunitätsgründen eingestellt wird (vgl. Matthes in Kohlmann, Steuerstrafrecht, § 380 AO Rz. 57, 58).

Petitum: Der DStV fordert vor diesem Hintergrund, dass die Verschärfungen durch § 26a Abs. 1, 3 UStG-E für die Fälle der verspätet geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen abgemildert werden. § 26a Abs. 1 UStG-E sollte wie folgt geändert werden:

„Ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 18 Abs. 1 Satz 4, Abs. 4 Satz 1 oder 2, Abs. 4c Satz 2, Abs. 4e Satz 4 oder Abs. 5a Satz 4, § 18i Abs. 3 Satz 3, § 18j Abs. 4 Satz 3 oder § 18k Abs. 4 Satz 3 eine Vorauszahlung, einen Unterschiedsbetrag oder eine festgesetzte Steuer nicht, nicht vollständig oder ~~nicht rechtzeitig~~ nicht innerhalb eines angemessenen Zeitraums nach der Fälligkeit entrichtet.“

Soweit der Forderung nicht beigetreten wird, muss wenigstens ein Gleichlauf mit dem milder wirkenden § 380 AO geschaffen werden, indem § 26a Abs. 3 UStG-E wie folgt gefasst wird:

„Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Abs. 1 mit einer Geldbuße bis zu ~~30.000~~ 25.000 € geahndet werden, wenn die Handlung nicht nach § 378 geahndet werden kann.~~, in~~ In den Fällen

des Abs. 2 Nummer 3 kann sie mit einer Geldbuße bis zu 1.000 €, in den übrigen Fällen des Abs. 2 mit einer Geldbuße bis zu 5.000 € geahndet werden."

C. Stellungnahme des Bundesrats zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020

Der DStV begrüßt zunächst allgemein den Vorschlag des Bundesrats, diverse normierter Beträge, die seit längerem unverändert blieben, anzuheben. Dies trägt der Inflation Rechnung und stärkt so die mit der Einführung der Beträge beabsichtigten Ziele. Exemplarisch zu nennen sind hier die Anhebung des Freibetrags für Übungsleiter oder der Betrag, bis zu welchem der vereinfachte Spendennachweis ermöglicht werden soll.

Der DStV hat ferner zur Kenntnis genommen, dass der Bundesrat umfangreiche Änderungen im Zusammenhang mit den Regelungen zur Gemeinnützigkeit vorschlägt. Aufgrund des komplexen Gesamtzusammenhangs regt der DStV an, diese Änderungen in einem separaten Gesetzgebungsverfahren anzugehen. So könnte sichergestellt werden, dass die Expertise der Betroffenen hinsichtlich der komplexen Wechselwirkungen innerhalb der Steuergesetze in angemessenem Umfang berücksichtigt werden kann.

Zu Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nummer 3 – Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter i.V.m. Abschaffung der Poolabschreibung, § 6 Abs. 2 Satz 1, Abs. 2a EStG-E

Der Bundesrat schlägt vor, die Grenze für sofort abschreibbare geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) von bisher 800 € auf 1.000 € anzuheben und gleichzeitig die Sammelposten-Regelung (§ 6 Abs. 2a EStG) abzuschaffen. Die erhöhte Grenze soll für Wirtschaftsgüter gelten, die nach dem 31.12.2020 angeschafft werden.

Der DStV begrüßt den erneuten Vorstoß einer weiteren Anhebung der GWG-Grenze. Wie der Bundesrat in seiner Begründung aufzeigt, führt das derzeitige „Nebeneinander" von GWG einerseits und der Poolabschreibung im Rahmen eines Sammelpostens über fünf Jahre andererseits zu einer deutlichen Verkomplizierung und zu einem erhöhten Aufwand durch zusätzliche Aufzeichnungspflichten und deren Überwachung. Diesen Ausführungen schließt sich der DStV vollumfänglich an. Die bereits mehrfach seitens des Bundesrats vorgeschlagene Gesetzesänderung bringt eine deutliche Vereinfachung mit sich und schafft ein spürbar

unbürokratischeres Verfahren. Dies hatte auch der DStV in der Vergangenheit bereits wiederholt vorgetragen (vgl. DStV-Stellungnahme S 06/19).

Petitum: Der DStV spricht sich ausdrücklich dafür aus, den Vorschlag des Bundesrats, die Erhöhung der Grenze für GWG auf 1.000 € sowie die damit einhergehende Abschaffung der Poolabschreibung, im Zuge des Jahressteuergesetzes 2020 umzusetzen.

Zu Nummer 4a – neu – Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen, § 17 Abs. 2 und 2a EStG-E

Der Bundesrat regt an, § 17 Abs. 2a EStG (eingeführt durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BGBl. I 2019, S. 2451) zu streichen.

Durch die letztjährige gesetzliche Ergänzung der Definition der Anschaffungskosten für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (§ 17 EStG) hat sich der Gesetzgeber entschieden, auch nach Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) die steuerliche Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen im Rahmen des § 17 EStG zu ermöglichen. Die Einführung des § 17 Abs. 2a EStG bewirkt, dass ausgefallene Finanzierungshilfen (z.B. gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehen und Bürgschaftsregressforderungen) steuerlich wieder wie vor Inkrafttreten des MoMiG berücksichtigt werden können. Damit hat die Regierung für eine zu begrüßende Gleichbehandlung von Eigen- und Fremdkapital gesorgt.

Besonders positiv ist, dass auch Kleinanleger unter 10 %-Beteiligung ihre Verluste aus dem Ausfall ausgefallener Finanzierungshilfen geltend machen können.

Die Streichung des § 17 Abs. 2a EStG hätte indes fatale Folgen – insbesondere vor der im JStG geplanten Änderung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b Satz 1 EStG:

Würde z.B. ein gesellschaftsrechtlich veranlasstes Darlehen ausfallen, wäre eine Berücksichtigung des Verlusts im Rahmen des § 17 EStG ausgeschlossen. Denkbar wäre demnach nur eine Berücksichtigung im Rahmen des § 20 EStG. Hier käme gem. § 20 Abs. 6 EStG jedoch nur eine Verrechnung mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in Betracht. Solche liegen oftmals jedoch nicht vor.

Bislang wäre für Gesellschafter, die zumindest 10 % beteiligt sind, eine volle Verlustberücksichtigung im Rahmen des § 20 Abs. 2 i.V.m. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe b EStG denkbar. Doch genau eine solche mind. 10 %ige Beteiligung allein soll nach den Plänen des Regierungsentwurfs nicht mehr ausreichen, um die Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG aufzuheben. Vielmehr soll durch die Verschärfung der Voraussetzungen des § 32d Abs. 2 Nummer 1 Buchstabe b Satz 1 EStG nach dem Willen der Bundesregierung erreicht werden, dass Verluste aus einem Darlehensausfall eines Gesellschafters nicht mehr der tariflichen Besteuerung nach § 32a EStG zugänglich sind (vgl. a.a.O., S. 81). Auch für sie würde nur eine Verrechnung mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verbleiben. In der Praxis dürften in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle keine entsprechenden positiven Einkünfte aus Kapitalvermögen gegenüberstehen. Die Gesellschafter hätten also immense Verluste, die steuerlich unberücksichtigt blieben.

Dieses Ergebnis würde zu einer eklatanten Ungleichbehandlung zwischen der steuerlichen Berücksichtigung von Eigen- und Fremdkapital führen.

Petitum: Der DStV rät dringend davon ab, § 17 Abs. 2a EStG zu streichen. Die Regelung sollte stattdessen beibehalten werden. Etwaigen auftretenden Praxisproblemen sollte die Finanzverwaltung besser mit einem flankierenden BMF-Schreiben begegnen.

Zu Nummer 5 – neu – Verlustverrechnungsbeschränkung bei Einkünften aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 6 Sätze 5 und 6 EStG-E

Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen (BGBl. I 2019, S. 2875) wurde auch § 20 Abs. 6 EStG erweitert. Seither dürfen unter anderem Verluste aus Kapitalvermögen aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung nur in Höhe von 10.000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden. Nicht verrechnete Verluste dürfen in Folgejahren ebenfalls nur bis zur Höhe von 10.000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden (§ 20 Abs. 6 Sätze 5 und 6 EStG).

Wie der Bundesrat richtigerweise ausführt, gilt ab 2009 das Grundprinzip einer symmetrischen Berücksichtigung von Gewinnen und Verlusten innerhalb der Kapitaleinkünfte. Die eingeführte

Verlustausgleichsbeschränkung steht diesem Kernprinzip entgegen. Sie ist daher aus rechtssystematischen Gründen abzulehnen.

Petitum: Der DStV unterstützt das Ansinnen des Bundesrates, § 20 Abs. 6 Sätze 5 und 6 EStG zu streichen.

Zu Nummer 5 – Erweiterung des Anwendungsbereichs der Investitionsabzugsbeträge, § 7g Abs. 1 Satz 1, Abs. 5 EStG-E

Der Bundesrat schlägt vor, den IAB auf die Anschaffung abnutzbarer immaterieller Wirtschaftsgüter, wie z.B. Softwarelösungen, zu erweitern. Dieser Schritt sei aufgrund des erheblichen Investitionsbedarfs auch bei kleinen Unternehmen aufgrund der voranschreitenden Digitalisierung der Wirtschaft erforderlich, um weiterhin wettbewerbsfähig zu bleiben. Gleichzeitig soll die Möglichkeit, Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten vorzunehmen, auch für die Anschaffungskosten immaterieller abnutzbarer Wirtschaftsgüter gelten.

Der Vorschlag würde zu einer Stärkung der Liquiditätsversorgung und Eigenkapitalbildung kleiner und mittlerer Unternehmen führen. So könnten sie den Digitalisierungsprozess leichter bewältigen.

Petitum: Der DStV unterstützt den Vorschlag des Bundesrats, die Abschreibungsmöglichkeiten für digitale Wirtschaftsgüter zu verbessern.

Zu Nummer 15 – Rückwirkendes Inkrafttreten des gesetzlichen „Zusätzlichkeitserfordernisses“, § 8 Abs. 4 EStG-E i.V.m. § 52 Abs. 16a - neu – EStG-E

Der Bundesrat schlägt vor, die Neuregelung des § 8 Abs. 4 EStG-E in allen offenen Fällen anzuwenden. Zwar liege, soweit abgeschlossene Veranlagungszeiträume betroffen sind, eine echte Rückwirkung (Rückbewirkung von Rechtsfolgen) vor. Im Zuge seiner Prüfung gelangt der Bundesrat jedoch zu dem Ergebnis, dass einer rückwirkenden Anwendung des § 8 Abs. 4 EStG-E keine verfassungsrechtlichen Bedenken entgegenstehen.

Dieser Auslegung stellt sich der DStV entschieden entgegen. Er lehnt eine rückwirkende Anwendung der neuen Regelung klar ab. Nicht zuletzt bleiben bei der Beurteilung des Bundesrats abrechnungstechnische Gesichtspunkte seitens der Arbeitgeber gänzlich unberücksichtigt.

Petitum: Der DStV lehnt eine rückwirkende Anwendung der Neuregelung des § 8 Abs. 4 EStG-E ab *(vgl. DStV-Anmerkungen in Abschnitt B zu „Artikel 1 – zu Nr. 4 – Definition des Zusätzlichkeitserfordernisses, § 8 Abs. 4 EStG-E).*

Zu Nummer 18 – Verlängerung der Zahlungsfrist für steuerfreie „Corona-Beihilfen", § 3 Nr. 11a EStG-E

Der Bundesrat empfiehlt, die Zahlungsfrist für steuerfreie „Corona-Beihilfen" um einen Monat, d.h. bis zum 31. Januar 2021, zu verlängern.

Bislang sind die bis zu einer Höhe von 1.500 € auf Grund der Corona-Krise an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer gezahlten Beihilfen und Unterstützungen („Corona-Beihilfen") sowie der sog. Pflegebonus („Corona-Prämie") bis zum 31. Dezember 2020 steuerfrei. Insbesondere bei der Auszahlung der zweiten Tranche des Pflegebonus sei laut dem Bundesrat jedoch – infolge der erst am 15. im Dezember 2020 zu erwartenden Erstattung derselben durch die Pflegekassen – eine zeitverzögerte Auszahlung seitens der Arbeitgeber im kommenden Jahr zu befürchten. Diese Zahlungen seien sodann nicht mehr steuerbegünstigt.

Petitum: Der DStV unterstützt die Empfehlung des Bundesrats, die Zahlungsfrist für steuerfreie „Corona-Beihilfen" bis zum 31. Januar 2021 zu verlängern.

Zu Artikel 2 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nummer 22 – Verbilligte Wohnraumüberlassung, § 21 Absatz 2 Satz 1 und 2 EStG-E

Der Bundesrat schlägt vor, die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil auf 50 % der ortsüblichen Miete herabzusetzen. Hierdurch würde – entgegen der im Regierungsentwurf geplanten Änderung – ein Wiederaufleben der Totalüberschussprognoseprüfung verhindert. Hingegen bleibt die Gefahr einer missbräuchlichen Nutzung, wie sie speziell bei der Vermietung zwischen Angehörigen gesehen wird, bestehen.

Der DStV schließt sich der Darlegung des Bundesrats an, wonach eine Wiedereinführung der Totalüberschussprognoseprüfung eine spürbare Mehrbelastung für die Steuerpflichtigen und den Berufsstand der Steuerberater bedeuten würde.

Petitum: Der DStV unterstützt grundsätzlich den Vorschlag des Bundesrats, die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil auf 50 % der ortsüblichen Miete herabzusetzen. Um gleichzeitig der befürchteten Missbrauchsgefahr zu begegnen, schlägt der DStV vor, in einem zusätzlichen Satz 3 klarzustellen, dass für Mietverhältnisse zwischen nahen Angehörigen weiterhin die 66 %-Grenze greift *(vgl. Ausführungen/Petitum des DStV in Abschnitt B zu „Artikel 2 – zu Nr. 3 – Verbilligte Wohnraumvermietung, § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG-E).*

Zu Artikel 5 – Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Zu Nummer 2 – neu – Buchstabe b – neu -, Nachholung des Wahlrechts, § 8d Abs. 1 Satz 5 Satz 5a – neu – KStG-E

Der Bundesrat regt Klarstellungen im Zusammenhang mit der Regelung des § 8d KStG (Fortführungsgebundener Verlustvortrag) an. So soll normiert werden, dass ein Steuerpflichtiger die Inanspruchnahme des § 8d KStG spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder der gesonderten Festsetzung des Verlustvortrags in der Form des § 31 Abs. 1a KStG nachholen kann. Ferner soll normiert werden, dass in den Fällen, in denen in einem Änderungsbescheid erstmals ein schädlicher Beteiligungserwerb im Sinne der Vorschrift berücksichtigt wird, die Inanspruchnahme des § 8d KStG bis zur Unanfechtbarkeit des Änderungsbescheids schriftlich beantragt werden kann (§ 8d Abs. 1 Satz 5, Satz 5 und 5a KStG-E).

Die vorgeschlagenen Ergänzungen würden Steuerpflichtigen aus Sicht des DStV zu mehr Rechtssicherheit verhelfen. Insbesondere in den Fällen, in denen etwa nach einer Außenprüfung ein bislang unentdeckter schädlicher Beteiligungserwerb festgestellt wird, wäre die Klarstellung hilfreich.

Das BMF hat kürzlich den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des § 8d KStG versandt. Die vom Bundesrat angeregten Klarstellungen decken sich zwar mit der angedachten Verwaltungsauffassung. Untergesetzliche Vorgaben können jedoch gerichtlich gekippt werden und bergen somit Rechtsunsicherheiten.

Petitum: Da die geplante künftige Verwaltungsauffassung keine rechtliche Bindungswirkung entfaltet, unterstützt der DStV die vom Bundesrat angeregten gesetzlichen Klarstellungen in § 8d KStG.

Zu Artikel 24 – Änderung des Bewertungsgesetzes

Zu Nummer 2a – neu – Starre Betrachtung der Bodenrichtwerte, § 247 Abs. 1 Satz 2 – neu – BewG-E

Der Bundesrat schlägt eine Ergänzung der Bewertungsvorschrift für die Grundstücksbewertung nach § 247 BewG vor. Es soll explizit normiert werden, dass Abweichungen zwischen Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks grundsätzlich unberücksichtigt bleiben. Davon ausgenommen wären zum einen nur Abweichungen aufgrund unterschiedlicher Entwicklungszustände. Zum anderen wäre eine Abweichung möglich, wenn unterschiedliche Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen vorliegen (§ 247 Abs. 1 Satz 2 –neu – BewG-E).

Eine solche starre Betrachtung setzt voraus, dass Bodenrichtwerte grundsätzlich verlässlich und hinreichend geeignet zur Wertermittlung sind. Diese Voraussetzungen sind jedoch bereits im Grundsatz nicht gegeben. Wir verweisen hinsichtlich unserer generellen Kritik zur Einbeziehung der Bodenrichtwerte in die Wertermittlung gem. § 247 BewG auf unsere Ausführungen in der DStV-Stellungnahme S 11/19.

Die Ermittlung der Bodenrichtwerte erfolgt bislang nicht in bundeseinheitlichen Verfahren. Ferner sind die ermittelten Werte nicht justiziabel. Bereits daher würde die manifestierte starre Betrachtungsweise das falsche Signal setzen.

Petitum: Es sollte gesetzlich normiert werden, dass Steuerpflichtige im Einzelfall niedrigere Grundstückswerte nachweisen dürfen – selbst, wenn dies die Abwicklung im Masseverfahren womöglich erschwert. Ferner sollte dringend für die Ermittlung der Bodenrichtwerte ein bundeseinheitliches Verfahren eingeführt werden.

Wir freuen uns, auch weiterhin mit Ihnen im fachlichen Austausch zu bleiben. Gern stehen wir für weitere Erörterungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

gez.
Daniela Ebert LL.M.
(Referatsleiterin Steuerrecht)

gez.
StBin Dipl.-Hdl. Vicky Johrden
(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.
****

INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDEDDXXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Frau
MdB Katja Hessel
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestags
11011 Berlin
ausschließlich per E-Mail an:
katja.hessel@bundestag.de,
finanzausschuss@bundestag.de

Düsseldorf, 21.10.2020
515/685

Stellungnahme zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)

Sehr geehrte Frau Hessel,

für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 danken wir Ihnen.

Neben den Anmerkungen zu den im Regierungsentwurf eines JStG 2020 vorgesehenen Neuregelungen erlauben wir uns, zunächst weitere steuerliche Maßnahmen vorzuschlagen, die aus Sicht des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer unbedingt Eingang in das JStG finden sollten.

Das gilt insbesondere für die Umsetzung der ATAD-Richtlinien, um ein Vertragsverletzungsverfahren wegen Nichteinhaltung der Umsetzungsfrist gegen die Bundesrepublik Deutschland abzuwenden. Daneben sollten weitere Maßnahmen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie getroffen werden. Dazu gehören eine Verbesserung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten sowie eine krisengerechte Ausgestaltung der erbschaftsteuerlichen Lohnsummen- und der Behaltensregelungen.

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

A. Aufnahme zusätzlicher Regelungen

1. Aufnahme von Regelungen zur Umsetzung der ATAD-RL (I und II)

Petitum:

Die Regelungen der ATAD-RL (I und II) sollten unverändert ins nationale Recht übernommen und im Rahmen des JStG 2020 eingeführt werden.

Es besteht lediglich für die Regelungen des Richtlinientexts ein Umsetzungszwang, sodass auch nur dieser umgesetzt werden sollte.

Überschießende Regelungsinhalte (wie beispielsweise in § 1 Abs. 2 AStG-E des aktuellen Referentenentwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG)) sollten daher nicht in nationales Recht übernommen werden.

1.1. Keine abweichenden Regelungen in §§ 1 - 1b AStG-E

Der aktuelle Entwurfsstand des ATADUmsG enthält eine umfangreiche Überarbeitung und in weiten Teilen Neufassung des AStG. Durch die Überarbeitung des § 1 AStG einschließlich der neu eingeführten § 1a AStG (Finanzierungsbeziehungen) und § 1b AStG (Preisanpassungsklausel) werden die aktuell gültigen deutschen Verrechnungspreisregelungen wesentlich geändert. Durch die zahlreichen Anpassungen treten (oftmals sachwidrige) Verschärfungen im Bereich der Verrechnungspreise und des Fremdvergleichsgrundsatzes ein. Außerdem sollen den Steuerpflichtigen erhöhte, aktuell unklar formulierte Dokumentationspflichten auferlegt werden. Wir hatten daher in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) vom 02.04.2020 zahlreiche Streichungen einzelner Absätze (bspw. §§ 1 Abs. 3 und 3a und 1a AStG-E) und Änderungen der Regelungen vorgeschlagen.

Es sollte insbesondere vermieden werden, einen deutschen Sonderweg für die steuerliche Behandlung der Finanzierungsbeziehungen einzuschlagen. § 1a AStG-E begegnet insoweit grundsätzlichen Bedenken. Danach soll der steuerliche Abzug von Aufwand aus grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen innerhalb einer internationalen Unternehmensgruppe unter bestimmten Voraussetzungen beschränkt werden (z.B. wenn der Steuerpflichtige nicht nachweisen kann, dass er die Finanzierung wirtschaftlich benötigt). Die Regelung ist international nicht abgestimmt und kann daher zu grenzüberschreitenden Inkongruenzen führen. Sie sollte daher gestrichen werden.

1.2. Keine Übernahme der Neuregelung in § 6 Abs. 4 AStG-E

Die bisherige Stundungsregelung bis zur Veräußerung der Geschäftsanteile sollte beibehalten werden.

Nach § 6 Abs. 4 Satz 1 AStG-E kann die Steuer auf Antrag des Steuerpflichtigen in sieben gleichen Jahresraten entrichtet werden. Es ist zur Gewährung der Stundung regelmäßig die Gestellung einer Sicherheitsleistung (vgl. § 6 Abs. 4 Satz 2 AStG-E), jedoch kein Härtenachweis erforderlich. Die Regelungen erfassen sowohl den Wegzug in Drittstaaten als auch in EU-/EWR-Staaten.

Die geplante Neuregelung beinhaltet einen möglichen Verstoß gegen EU-Grundfreiheiten (EuGH-Urteil vom 26.02.2019, Rs. C-581/17 – Wächtler). Der EUGH ist in seinem Wächtler-Urteil auf die nach der aktuellen Rechtslage bestehende Stundungsvariante (§ 6 Abs. 4 AStG) eingegangen. § 6 Abs. 4 AStG sieht bei Wegzügen in das EU-/EWR-Gebiet eine zinslose, unbefristete Steuerstundung und gerade keine ratierliche Zahlung vor. Der EUGH führt in der Urteilsbegründung (Tz. 68) aus, dass eine Ratenzahlung nicht geeignet sei, den Liquiditätsnachteil zu beheben, der durch die Teilzahlungen entstehe. Außerdem bleibe sie für den Steuerpflichtigen kostspieliger als eine reine Stundung bis zur Veräußerung der Gesellschaftsanteile und sei daher unverhältnismäßig. Das BMF hat am 13.11.2019 ein Schreiben zu den Folgen des Urteils veröffentlicht[1].

1.3. Keine Übernahme der Regelung in § 8 Abs. 5 Satz 1 AStG-E

Die Niedrigsteuergrenze in § 8 Abs. 5 Satz 1 AStG-E sollte auf 15% abgesenkt werden.

Eine Absenkung der Niedrigsteuergrenze ist im Referentenentwurf trotz langjähriger Forderungen des IDW und der Wirtschaft nicht vorgesehen. Es bliebe damit bei den 25%, da ausweislich der Begründung den Abstimmungen auf OECD-Ebene über die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung nicht vorgegriffen werden soll.

Unseres Erachtens ist eine Herabsetzung der Niedrigbesteuerungsgrenze auf 15% jedoch aus folgenden Gründen geboten:

Der aktuell gültige Niedrigsteuersatz i.H.v. 25% wurde 2002 eingeführt. Der Referenzpunkt wurde in der Hälfte der damaligen körperschaftsteuerlichen Belastung thesaurierter Gewinne von Kapitalgesellschaften gesehen. Die Gewerbesteuerbelastung blieb – dem Objektsteuergedanken folgend – außer Betracht. Zudem war die Gewerbesteuer 2002 noch als Betriebsausgabe abzugsfähig.

[1] GZ IV B 5 – S 1325/18/10001 :001 (2019/0995000)

Angesichts der Änderungen im Gewerbesteuerrecht wirkt die Gewerbesteuer heute wie eine zusätzliche Ertragsteuer des Unternehmens. Unter Berücksichtigung eines heute geltenden 15%igen Körperschaftsteuersatzes zzgl. Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer kann von einer durchschnittlichen Gesamtbelastung des Gewinns von ca. 30% ausgegangen werden. Legt man die ursprüngliche Überlegung zugrunde, eine niedrige Besteuerung im Ausland an der Hälfte der deutschen Unternehmenssteuerbelastung zu bemessen, sollte der Niedrigsteuersatz auf 15% gesenkt werden.

Dem internationalen Trend zur Senkung der Unternehmenssteuersätze folgend, haben zahlreiche Industriestaaten, darunter auch die USA, inzwischen ihre Unternehmenssteuerbelastungen auf z.T. unter 25% gesenkt. Daher können nunmehr auch Fälle der Hinzurechnungsbesteuerung im Verhältnis zu diesen Staaten auftreten. Dies führt nicht nur zu zusätzlichen steuerlichen Belastungen für deutsche Unternehmen mit Aktivitäten in diesen Staaten, sondern bringt auch hohen bürokratischen Aufwand mit sich.

Außerdem regen wir folgende, nach unserer Auffassung unerlässliche Anpassungen des Entwurfs des JStG-E 2020 zur Schaffung von Liquidität sowie zur Stärkung des Eigenkapitals an:

2. Aufnahme einer Änderung des Erbschaftsteuergesetzes

Petitum:

Es sollten im Rahmen des JStG 2020 die Lohnsummen- und die Behaltensregelung krisengerecht ausgestaltet werden.

Nach § 13a Abs. 6, 10 ErbStG entfällt eine für die Übertragung von Betriebsvermögen im Wege des Erbfalls oder der Schenkung zunächst gewährte Steuerbegünstigung (in Abhängigkeit zur abgelaufenen Frist ggf. anteilig) unter anderem dann, wenn das Unternehmen (auch in Teilen) verkauft wird oder eine Betriebsaufgabe erfolgt. Werden demnach zur Liquiditätsbeschaffung während der Krise das Unternehmen oder Teile des Unternehmens verkauft, ggf. auch um die durch die Pandemie ausgelösten wirtschaftlichen Folgen bekämpfen zu können, so stellt dies einen Verstoß gegen die Behaltensregelungen dar.

Entsprechendes gilt im Falle einer Insolvenz. Auch diese führt nach der Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung (R E 13a.13 Satz 3 ErbStR 2019; BFH vom 16.02.2005, II R 39/03, BStBl. II 2005, 571), wenn sie innerhalb der Behaltensfrist eintritt, zum Verstoß gegen die Behaltensregelung und damit ggf. zu einer nachträglichen, anteiligen Erbschaft- oder Schenkungsteuerfestsetzung. Derzeit ist unter dem Aktenzeichen II R 19/18 ein Verfahren vor dem

Bundesfinanzhof anhängig zu der Frage, ob bereits die Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine schädliche Verfügung darstellt.

Die Steuerbefreiungen werden darüber hinaus nur gewährt, wenn innerhalb dieser sog. Behaltensregelungen die Mindestlohnsumme (§ 13a Abs. 3 ErbStG) nicht unterschritten wird. Die Lohnsumme muss innerhalb der fünf- oder siebenjährigen Lohnsummenfrist 400% (Regelverschonung) bzw. 700% (Optionsverschonung) der sog. Ausgangslohnsumme betragen, wobei bei Betrieben mit weniger als 20 Arbeitnehmern geringere Quoten gelten.

Sofern Betriebsvermögen vor der Corona-Krise übertragen wurde, wird in vielen Fällen von hohen Lohnsummen im Zeitpunkt der Übertragung des Betriebsvermögens auszugehen sein. Wegen des unklaren weiteren Verlaufs der Pandemie und der Dauer der durch sie ausgelösten wirtschaftlichen Krise dürfte die Lohnsumme über den verbleibenden Zeitraum von fünf bzw. sieben Jahren vielfach nicht beibehalten werden können.

Der Lohnaufwand wird zwar durch das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld nicht gekürzt, vgl. R E 13a.5 Satz 4 ErbStR 2019. Im Falle von Kurzarbeit wird der bezahlte Arbeitslohn aber gegenüber dem regulären Arbeitslohn dennoch geringer sein. Entlassungen mindern den Lohnaufwand vollständig.

Die sich aus dem “unfreiwilligen“ Unterschreiten der Mindestlohnsumme ergebende Rechtsfolge der nachträglichen Steuerfestsetzung erscheint in einer durch den Steuerpflichtigen unbeeinflussbaren, gesamtwirtschaftlichen Extremsituation wie der andauernden Corona-Pandemie nicht sachgerecht.

Wir regen daher an, die Behaltensregelung im Fall der Insolvenz des übertragenen Betriebs und die Lohnsummenregelung für 2020 und 2021 auszusetzen oder zumindest für die Lohnsummenregelung den vor der Krise bestehenden Lohnaufwand für 2020 und 2021 als “Fiktion“ fortgelten zu lassen.

3. Verbesserung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten

Petitum:

- **Es sollten im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2020 die Verlustverrechnung erweitert, die Mindestbesteuerung abgeschafft bzw. ausgesetzt und eine steuerfreie Rücklage eingeführt werden.**
- **Es sollte die Regelung des schädlichen Beteiligungserwerbs und des Untergangs des Verlustrücktrags in § 8c Abs. 1 KStG ausgesetzt werden.**

3.1. Erweiterung der Verlustverrechnung nach § 10d EStG

Die Einführung des erweiterten, pauschalierten Verlustrücktrags zur Herabsetzung der Vorauszahlungen der Körperschaftsteuer und Einkommensteuer 2019 ist nicht weitreichend genug.

Wir regen deshalb an, die Verlustverrechnungsmöglichkeiten des § 10d EStG insgesamt deutlich auszuweiten. Diese Erweiterungen sollten sowohl die Regelungen über den Verlustrücktrag als auch den Verlustvortrag umfassen. Durch die Verbesserung der Verlustverrechnung kann Steuerpflichtigen – auch kurzfristig – weitere Liquidität verschafft werden. Es sollten der Verlustrücktragszeitraum auf mindestens zwei Jahre ausgedehnt sowie die Verlustvortragsmöglichkeiten verbessert werden. Der Verlustvortrag ist derzeit durch die sog. Mindestbesteuerung der Höhe nach gedeckelt. Die Mindestbesteuerung kann dazu führen, dass Unternehmen, die per Saldo keinen Gewinn erwirtschaften, gleichwohl mit Ertragsteuern belastet werden. Infolgedessen entzieht diese fiskalpolitisch begründete Regelung den betroffenen Unternehmen Liquidität, die zur Finanzierung der eigentlichen Geschäftstätigkeit und damit zur finanziellen Konsolidierung der in besonderem Maße betroffenen Steuerpflichtigen dringend benötigt wird.

Die Mindestbesteuerung sollte abgeschafft oder in der aktuellen Krisensituation zumindest für eine gewisse Zeit ausgesetzt werden.

3.2. Einführung einer steuerfreien Corona-Rücklage

Unternehmen sollte im Rahmen ihrer steuerlichen Gewinnermittlung die Bildung einer steuerfreien Rücklage für die in Verlustjahren (ab dem Veranlagungszeitraum 2020) erwarteten Verluste gestattet werden. Dies würde für den Veranlagungszeitraum der Bildung wirken und damit unmittelbar zur Stärkung der Unternehmen führen. Über die spätere Auflösung der Rücklage ginge dem Staat kein Steuersubstrat verloren.

Zur Ausgestaltung und Technik einer solchen Rücklage bietet es sich an, sich an den in der Praxis bewährten Regelungen zur sog. § 6b EStG-Rücklage und zur Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R. 6.6. EStR zu orientieren.

Die Rücklage sollte bei Entstehen entsprechender Verluste, ersatzweise über einen Zeitraum von maximal vier Jahren (wie auch in § 6b EStG vorgesehen), beginnend am 01.01.2020, aufzulösen sein.

3.3. Aussetzung der Regelung des § 8c Abs. 1 KStG

Bei einer zum Liquiditätserhalt oder -erwerb notwendigen Übertragung von Unternehmensanteilen gehen bestehende Verluste grundsätzlich vollständig unter, sofern mehr als 50% der Anteile übertragen werden (§ 8c Abs. 1 KStG). Diese

Rechtsfolge tritt nicht ein, soweit die Voraussetzungen der sog. Stille-Reserven-Klausel (§ 8c Abs. 1 S. 5 - 8 KStG) oder der sog. Sanierungsklausel (§ 8c Absatz 1a KStG) erfüllt sind.

Die Sanierungsklausel, die zur Bekämpfung der Folgen der Finanzkrise 2008 in das Gesetz eingefügt wurde, ermöglicht die Erhaltung nicht genutzter Verluste, wenn der Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung des Geschäftsbetriebs der Körperschaft erfolgt ist. Der Erwerber muss eine Sanierung, die Verhinderung oder Beseitigung einer Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung anstreben und darüber hinaus sicherstellen, dass die wesentlichen Betriebsstrukturen des aufgekauften Geschäftsbetriebs bestehen bleiben. Dies kann er u.a. nach § 8c Abs. 1a S. 3 KStG dadurch sicherstellen, indem die Lohnsumme innerhalb der nächsten fünf Jahre nach dem Beteiligungserwerb 400% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet. Der im Gesetz enthaltene, statische Verweis auf die Lohnsummenregel in § 13a Abs. 3 ErbStG a.F. (2008) wurde aus Vereinfachungsgründen gewählt und ist veraltet, sodass kein Rückgriff auf die aktuelle Fassung der Lohnsummenregelung möglich ist. Eine analoge Anwendung der aktuellen Vorschriften des ErbStG (d.h. auch des §13a Abs. 3 S. 4 ErbStG n.F., der eine Reduktion der Lohnsummenschwelle für Betriebe mit mehr als fünf aber nicht mehr als zehn Mitarbeitern auf 250% und für Betriebe mit mehr als zehn aber nicht mehr als fünfzehn Mitarbeitern auf 300% vorsieht) ist nicht möglich, wäre jedoch für kleinere und mittelgroße Betriebe wichtig. Denn bei kleineren betrieblichen Einheiten kommt einzelnen Mitarbeitern eine höhere Gewichtung an der Lohnsumme zu, sodass bereits ein geringer Arbeitsplatzabbau zu einem Untergang der nicht genutzten Verluste führt.

Der Erhalt des Verlustvortrags für die “überlebenden“ Unternehmen ist jedoch bedeutsam. Die aus dem Wegfall der Verlustnutzungsmöglichkeit entstehende Steuerzahlung entzieht dem Unternehmen dringend benötigte Liquidität und kann den weiteren Verlauf der Sanierungsmaßnahmen negativ beeinflussen. Außerdem kann den Unternehmen ein Wettbewerbsnachteil gegenüber Konkurrenzunternehmen entstehen, denen keine Änderungen ihrer Beteiligungsstruktur durch die Folgen der Pandemie “aufgezwungen“ wurden.

Um die Verlustnutzung für Sanierungsfälle zu gewährleisten, ist es in Anbetracht der aktuellen Krise mindestens geboten, den Verweis auf die Lohnsummenregelung anzupassen; besser wäre es, die Anwendung des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG vollständig auszusetzen.

4. Änderung des Einkommensteuergesetzes

Auch wenn sich die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie noch nicht genau beziffern lassen, ist nach den aktuellen Schätzungen davon auszugehen, dass viele Unternehmen noch in den folgenden drei Jahren deutliche Verluste erwirtschaften werden. Unseres Erachtens sollten daher die Regelungen zur Wiedereinführung der degressiven AfA auf die Veranlagungszeiträume bis 2023 ausgedehnt werden.

B. Anmerkungen zu einzelnen Regelungen des JStG-E 2020

Im Folgenden haben wir unsere Anmerkungen zu einzelnen Regelungen des JStG-E 2020 zusammengefasst. Diese ergänzen die Ausführungen in unserer Stellungnahme vom 14.08.2020, auf die wir verweisen.

1. Zu § 14 Abs. 4 S. 4 UStG-E (Art. 8 Nr. 2 JStG-E 2020) – Rechnungsberichtigung ist kein rückwirkendes Ereignis

Petitum:

Es sollte klargestellt werden, dass die Rechnungsberichtigung ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und § 233a Abs. 2a AO darstellt, solange der Besitz der Rechnung als materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug durch Gesetz (vgl. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG) und Rechtsprechung[2] angesehen wird.

Der in § 14 Abs. 4 UStG-E vorgesehene S. 4 regelt, dass „die Berichtigung einer Rechnung um fehlende oder unzutreffende Angaben“ kein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und § 233a Abs. 2a AO ist.

Die im Referentenentwurf enthaltene Regelung dürfte mit dem EU-Recht in einigen Fällen nicht vereinbar sein. Nach der Rechtsprechung des EuGH[3] kann der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers trotz abgelaufener nationaler Fristen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs nicht versagt werden, sofern der Leistungsempfänger das Recht auf Vorsteuererstattung nicht vorher ausüben konnte, weil er weder im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung war noch von der Steuerschuld wusste. Das Gericht hat nationale Ausschlussfristen, die aus Gründen der Rechtssicherheit die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts zeitlich befristen, zwar für grundsätzlich zulässig erachtet, sofern sie den

[2] BFH-Urteil vom 16.01.2014 – V R 28/13, Rz. 18
[3] EuGH-Urteil vom 21.03.2018 – C-533/16 und EuGH-Urteil vom 12.04.2018 – C-8/17

Grundsätzen der Äquivalenz und Effektivität genügen. Die Frist läuft jedoch nicht ab, bevor eine Rechnung mit Steuerausweis ausgestellt wurde.

Angesichts der Rechtsprechung des 11. Senats des BFH[4] sollte klargestellt werden, dass der Rechnungsberichtigung ein Rechnungsstorno und die Ausstellung einer neuen Rechnung gleichsteht.

Unberücksichtigt lässt die vorgesehene Regelung ebenfalls die Rechtsprechung des BFH, nach der das Rechnungsstorno und die nachfolgende Neuausstellung der Rechnung einer Rechnungsberichtigung gleichzusetzen ist. Es sollte daher zumindest der Wortlaut des Gesetzestextes an die BFH-Rechtsprechung angepasst werden.

2. Zu § 22f Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG-E und § 25e Abs. 2 S. 1 UStG-E

Petitum:

Die geplanten Regelungen zur Plattformbetreiberhaftung müssen angepasst werden, sodass sie den Anwendungsbereich der Regelungen des OSS-Verfahrens nicht – sachwidrig – einschränken.

Der Online-Marktplatz kann sich nach der Neufassung der Regelung von der Haftung für die nicht entrichtete Umsatzsteuer aus der Lieferung des Onlinehändlers befreien, wenn der Onlinehändler über eine im Zeitpunkt der Lieferung gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verfügt (§ 25e Abs. 2 S. 1 UStG-E). Der Plattformbetreiber ist nach § 22f Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG-E verpflichtet, diese deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Onlinehändlers aufzuzeichnen.

Der Plattformbetreiber wird somit nur Onlinehändler aus dem EU-Ausland auf seinem Marktplatz zulassen, die eine deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer besitzen. Die nationalen Regelungen zur Plattformbetreiberhaftung unterlaufen damit den Zweck des OSS-Verfahrens. Dieses soll eine Registrierung für umsatzsteuerliche Zwecke in mehreren Mitgliedstaaten gerade vermeiden.

Die EU-Kommission hatte im Oktober 2019 beschlossen, ein förmliches Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland im Zusammenhang mit der Plattformbetreiberhaftung einzuleiten, da die national geregelte Pflicht zur Vorlage einer Erfassungsbescheinigung des Onlinehändlers gegen Unionsrecht verstoße. Die Verpflichtung behindere den Zugang von EU-Onlinehändlern zum deutschen Markt. Die Neuregelung hat den gerügten Verstoß bislang nicht beseitigt.

[4] BFH-Urteil vom 22.01.2020 – XI R 10/17

Es sollte daher allein auf die Vorlage eines Nachweises durch den Onlinehändler abgestellt werden, dass er die deutsche Umsatzsteuer über das OSS-Verfahren in seinem Ansässigkeitsstaat meldet. Die Einzelheiten der Nachweisführung müssten sodann in einem begleitenden BMF-Schreiben geregelt werden.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Kelm

Rindermann, StB RA
Fachleiterin Steuern und Recht

Schriftliche Stellungnahme für die Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 26. Oktober 2020

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ (BT-Drucksache 19/22850)

und

der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drucks. 503/20 [Beschluss] vom 9. Oktober 2020

Prof. Dr. Roland Ismer[1]

[1] Prof. Dr. Roland Ismer MSc Econ. (LSE) ist Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht und Öffentliches Recht an der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg (FAU).

A. Vorbemerkung

Beim Entwurf für das Jahressteuergesetz 2020 handelt es sich um ein Artikelgesetz mit einer Vielzahl von Einzelregelungen. Diese Einzelregelungen können naturgemäß in der vorliegenden Stellungnahme nicht sämtlich im Einzelnen behandelt werden. Vielmehr geht es in der Stellungnahme um ausgewählte Punkte. Dabei erfolgt eine Konzentration auf Fragen der Umsatzsteuer. Jedoch werden daneben auch Aspekte insbesondere aus der Einkommensteuer aufgegriffen.

B. Einkommensteuer

I. Änderung von § 7g EStG

Durch Nr. 2 des Artikels 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes soll § 7g EStG angepasst werden. Die Regelung wird grundsätzlich großzügiger für die Steuerpflichtigen. So wird insbesondere der Höchstsatz für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen von 40 auf 50 Prozent erhöht. Allerdings sieht die Neuregelung in ihrem Buchstaben b) auch eine Einschränkung vor:

„Bei nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung oder der erstmaligen gesonderten Feststellung nach Absatz 1 in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbeträgen setzt die Hinzurechnung nach Satz 1 voraus, dass das begünstigte Wirtschaftsgut zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der Investitionsabzugsbeträge noch nicht angeschafft oder hergestellt worden ist.“

Dadurch sollen Steuergestaltungen gehindert werden, mit denen nachträglich Mehrergebnisse, etwa im Anschluss an eine Betriebsprüfung, durch Bildung der Investitionsabzugsbeträge neutralisiert werden.

Kritik: Mit Blick auf den Lenkungszweck der Normen, Investitionen zu fördern, erscheint es nicht unplausibel, Mitnahmeeffekten entgegenzutreten in Situationen, in denen die Investitionen bereits getätigt wurde. Indessen kann man sich durchaus fragen, ob nicht auch die Existenz eines derartigen Puffers ein Vorteil darstellt, der vom Unternehmer bedacht wird und sich damit Investitionsgütern auswirkt.

Jedenfalls aber sollte über den Zeitpunkt nachgedacht werden, zu dem die Neuregelung in Kraft tritt. Der Gesetzentwurf bestimmt hier derzeit, dass die auf 50 Prozent erhöhten Investitionsabzugsbeträge erstmals für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen gelten, die in nach dem 31.

Dezember 2019 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden. Dagegen sind die einschränkenden Regelungen zur Verwendung von nachträglich beanspruchten Abzugsbeträgen erst auf solche Abzüge anzuwenden, die in nach dem 31. Dezember 2020 endenden Wirtschaftsjahren geltend gemacht werden. Die zuletzt genannte zeitliche Beschränkung erscheint sowohl mit Blick auf den Vertrauensschutz als auch mit Blick auf die besondere Situation der Pandemie durchaus zutreffend. Hingegen könnte erwogen werden, die erhöhten Investitionsabzugsbeträge auch für die Vergangenheit – etwa für nach dem 31.12.2016 endende Wirtschaftsjahre – zuzulassen. Dies würde sich günstig auswirken für kleinere Unternehmen, die vor Eintritt der Pandemie Gewinne gemacht haben; letztendlich würde auf diesem Weg ein Verlustrücktrag über die zeitlichen Grenzen des § 10d Abs. 1 EStG hinaus erweitert.

II. Anregung des Bundesrates zur Streichung von § 20 Abs. 6 S. 4 und 5 EStG

In seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf für das Jahressteuergesetz 2020 hat der Bundesrat die Streichung von § 20 Abs. 6 S. 5 und 6 EStG angelegt.

Die Regelungen sehen zwei Begrenzungen der Verlustverrechnung vor. Als Ausgangspunkt ist dabei zu beachten, dass § 20 Abs. 6 EStG mit Blick auf den besonderen Steuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen eine systematisch zutreffende Beschränkung der Verlustverrechnung vorsieht. Verluste aus § 20 EStG können daher nur mit positiven Einkünften aus der Vorschrift verrechnet werden. Darüber hinaus § 20 Abs. 6 S. 4 EStG seit der Unternehmenssteuerreform 2008 eine weitere Beschränkung der Verlustverrechnung für Verluste aus Aktien vor. Danach dürfen Verluste aus Kapitalvermögen im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 1 Satz 1, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen, nur mit Gewinnen aus Kapitalvermögen im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 1 Satz 1, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen, intra- oder interperiodisch werden.. Schließlich wurden im letzten Jahr in § 20 Abs. 6 S. 5 und 6 EStG zwei weitere Verlustverrechnungsbeschränkungen eingeführt Im Ergebnis bedeutet dies, dass es neben dem generellen Sonderverlustverrechnungskreislauf für negative Einkünfte aus Kapitalvermögen noch drei weitere Verlustverrechnungskreisläufe gibt

Die Einführung der Regelungen war seinerzeit eine Reaktion auf eine Änderung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, mit der eine Verlustverrechnung bei derartigen Geschäften erst zugelassen wurde. Zwar hat der Gesetzgeber seinerzeit

davon abgesehen, die Verlustverrechnung insgesamt wieder zu verbieten; er hat aber als minus eine betragsmäßige Beschränkung der Verrechnung innerhalb der Periode vorgesehen; nicht genutzte Verluste gehen nicht unter, sondern können vorgetragen werden. Als Motivation erscheint denkbar, dass es anderweitig eine missbräuchliche Inanspruchnahme durch steuerliche Gestaltungen geben könnte.

Kritik: Die Regelungen stellen einen Fremdkörper im System der Einkünfteermittlung dar. Zwar ist es richtig, dass derartige Verluste über lange Zeit grundsätzlich nicht steuerlich berücksichtigt werden konnten, da sich der Vermögenssphäre und nicht der Einkünftesphäre zugeordnet wurden. Indessen machte der Systemwechsel durch die Unternehmensteuerreform 2008 eine steuerliche Beachtlichkeit derartige Verluste erforderlich, da auch im Privatvermögen für die Einkünfte aus Kapitalvermögen nunmehr ganz weitgehend die Reinvermögenszugangstheorie und nicht mehr die Quellentheorie gilt. Mithin bedarf die Durchbrechung der Verlustverrechnung eines sachlichen Grundes. Zwar dürften bei der gleichheitsrechtlichen Prüfung keine gesteigerten Anforderungen im Sinne der neuen Formel zur Anwendung kommen. Jedoch erscheint zweifelhaft, ob die bloße Angst vor missbräuchlicher Inanspruchnahme durch steuerliche Gestaltungen eine derartige Regelung rechtfertigen kann; es könnte durchaus sein, dass hier verfassungsrechtlich höhere Anforderungen als eine abstrakte Gefahr zu stellen sind. Zugleich ist es zu sehen, dass im finanziell relevanten Bereich eine Gewerblichkeit derartiger Geschäfte und damit eine Umgehung der Verlustverrechnung leicht herbei zu gestalten ist. Die fiskalische Bedeutung der Normen dürfte daher nicht groß sein. Eine Streichung der Norm erscheint daher angezeigt.

C. Umsatzsteuer

I. Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass in § 14 Abs. 4 UStG ergänzt werden soll um den Satz: „Die Berichtigung einer Rechnung um fehlende oder unzutreffende Angaben ist kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung.“ Danach stellt eine Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis dar im Sinne von § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO und § 233a AO.

Hintergrund für die Regelung ist die Rechtsprechung des EuGH zur Möglichkeit zur Berichtigung von Rechnungen. Der Vorsteuerabzug setzt nach § 15 Abs. 1 UStG ausdrücklich das Vorliegen einer Rechnung voraus. Der EuGH hat in der Rechtssache Terra Baubedarf entschieden, dass ein Vorsteuerabzug erst dann möglich ist, wenn überhaupt eine Rechnung vorliegt. Daraus ergibt sich eine Asymmetrie: Der leistende Unternehmer schuldet die Steuer mit Erbringung der Leistung oder, bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nach Vereinnahmung der Entgelte. Die Steuerschuld ist unabhängig von der Ausstellung der Rechnung. Auf der Seite des Leistungserbringers hingegen ist ein Vorsteuerabzug erst möglich, wenn eine Rechnung vorliegt. Allerdings hat der EuGH in einer Reihe von Entscheidungen klargestellt, dass eine rückwirkende Berichtigung einer unvollständigen oder unrichtigen Rechnung möglich ist. Diese Berichtigung kann, wenn überhaupt eine berichtigungsfähige Rechnung vorliegt, auch für die Vergangenheit erfolgen. Sie ist nach der Rechtsprechung des BFH bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht möglich. Es ist also zu prüfen, ob ursprünglich eine berichtigungsfähige und berichtigungsbedürftige Rechnung vorliegt und ob eine Berichtigung erfolgt ist.

Erfolgt eine solche Berichtigung, so stellen sich zwei Folgefragen: Zum einen die Frage nach den zeitlichen Grenzen mit Blick auf die Verjährungsfrist und zum anderen die Frage nach einer eventuellen Verzinsung. Umsatzsteuerbescheide und die diesen gleichgestellten Umsatzsteueranmeldungen können nicht mehr geändert werden, wenn die Festsetzungsverjährungsfrist von regelmäßig vier Jahren abgelaufen ist. Wenn eine Berichtigung einer Rechnung

Der EuGH hat solche zeitlichen Grenzen in der Entscheidung in der Rechtssache Biosafe grundsätzlich gebilligt. Die zeitlichen Grenzen stehen aber insbesondere unter dem Vorbehalt, dass die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs nicht tatsächlich unmöglich gemacht wird. Mit Blick auf die fehlende Rechnung hat der EuGH dies im konkreten Fall angenommen, so dass der Ausschluss nicht eingreifen würde.

Kritik: Die vorgeschlagene Regelung ist **sprachlich verunglückt**. Gemeint ist: „Die Berichtigung von fehlenden oder unzutreffenden Angaben in einer Rechnung ist kein rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung."

In inhaltlicher Hinsicht wird durch die Regelung grundsätzlich ein weitgehender Gleichlauf von Steueranspruch gegenüber dem Leistenden und Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers erreicht. Dies gilt sowohl mit Blick auf die Verjährung als auch mit Blick auf die Verzinsung. Die Definition des rückwirkenden Ereignisses ist auch nicht so klar, als dass die Norm einen Systembruch in diesem Bereich darstellen würde. Zudem wird erreicht, dass eine Berichtigung zeitlich begrenzt ist und nicht noch viele Jahre später möglich ist. Allerdings ist zu erkennen, dass der Steueranspruch und der Vorsteuerabzug immer noch auseinanderlaufen können, wenn eine Änderung nur beim Leistenden oder nur beim Leistungsempfänger erreicht wird. Zudem ist ein Auseinanderfallen bei der Verjährung ferner dann möglich, wenn die vom EuGH in der Rechtssache *Biosafe* gemachte Ausnahme, wonach durch die Ausschlussfrist die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs nicht tatsächlich unmöglich gemacht werden darf, sich auch auf die deutschen Regeln zur Festsetzungsverjährung erstrecken sollte. In diesem Fall könnte der deutsche Gesetzgeber an der Gewährung des Vorsteuerabzugs nichts ändern, da die Verpflichtung aus dem höherrangigen Unionsrecht stammt. Es könnte aber erwogen werden, den Gleichlauf zwischen Steuerschuld und Vorsteuer wiederherzustellen durch eine zusätzliche Korrespondenzregelung, wonach im Fall der Berichtigung einer Rechnung die Festsetzungsverjährung erst nach Ablauf eines Jahres nach der Berichtigung eintritt, wenn es aufgrund der Berichtigung zu einer Änderung eines Steuerbescheids beim Leistungsempfänger gekommen ist.

II. Einführung von Reverse Charge für Telekommunikationsleistungen

Vorgeschlagene Regelung: Durch Artikel 9 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes) Nr. 5 soll in § 13b Abs. 2 UStG eine neue Nr. 12 aufgenommen werden, wonach für „sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation. Nummer 1 bleibt unberührt." die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats entsteht. Nach dem neu einzufügenden § 13b Abs. 5 S. 6 UStG-E sollen diese Umsätze dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen, soweit der Leistungsempfänger 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. Zur Absicherung des leistenden Unternehmers wird eine Bescheinigung vorgesehen, die auf maximal drei Jahre befristet werden kann und die nur für die Zukunft

widerrufen oder zurückgenommen werden kann. Der Begriff der sonstigen Leistung auf dem Gebiet der Telekommunikation dürfte richtlinienkonform im Einklang mit Art. 24 Abs. 2 MwStSystRL zu verstehen sein als Dienstleistungen zum Zweck der Übertragung, Ausstrahlung oder des Empfangs von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder andere elektromagnetische Medien, einschließlich der damit im Zusammenhang stehenden Abtretung oder Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang, einschließlich der Bereitstellung des Zugangs zu globalen Informationsnetzen.

Ziel: Durch die Anordnung von Reverse Charge wird Betrugsmodellen entgegengetreten, die darin bestehen, dass ein Leistungsempfänger Vorsteuer geltend macht, während der Leistende die geschuldete Umsatzsteuer nicht entrichtet.

Kritik: Die vorgeschlagene Neuregelung setzt den bereits bisher eingeschlagenen komplexen Weg erfolgt, die Liste der Tatbestände, die dem Reverse Charge-Verfahren unterliegen, kontinuierlich zu verlängern. Damit kann zwar einzelnen Betrugsmodellen entgegengetreten werden, sobald diese in der Praxis erkannt wurden. Dies erscheint im Bereich des Einkaufs von weiterzuverkaufen Telekommunikationsleistungen durchaus plausibel. Die Aufnahme eines weiteren Tatbestands für das Reverse Charge-Verfahren ist daher an sich sinnvoll. Jedoch ist zu sehen, dass dieser stückweise Ansatz immer Abgrenzungsschwierigkeiten hinsichtlich des Anwendungsbereichs bedeutet und an sich eigentlich unverdächtige Konstellationen mit umfasst. Zudem bedeutet er letztendlich immer, dass hinter den Geschäftsmodellen des Mehrwertsteuerbetrugs hinterhergelaufen wird. Der deutsche Gesetzgeber sollte demgegenüber auf europäischer Ebene darauf drängen, dass moderne Möglichkeiten der Betrugsbekämpfung zugelassen werden. Hier hat Italien ein beachtenswertes Modell vorgelegt in der Form eines zwingenden Clearance-Verfahrens. Dabei müssen Rechnungen, um den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, über den Server der Finanzbehörde verschickt werden. Dieses weitreichende Verfahren funktioniert offensichtlich zuverlässig in der Praxis. Der deutsche Gesetzgeber sollte zudem beachten, dass derzeit auf europäischer Ebene verschiedene Verfahren der Betrugsbekämpfung ausprobiert werden. Diese Verfahren sind durch Übergangsvorschriften für eine

Erprobungsphase möglich geworden. Der deutsche Gesetzgeber sollte darauf dringen, dass am Ende dieser Erprobungsphase wiederum eine unionsweit einheitliche Regelung steht. Diese könnte unter Umständen dem italienischen Vorbild folgen oder sogar darüber hinaus ein auf ein Clearance-Verfahren gestütztes generelles Reverse Charge-Verfahren vorsehen.

In diesem Zusammenhang auch darauf hinzuweisen, dass die Europäische Kommission in ihrem Aktionsplan für eine faire und einfache Besteuerung zur Unterstützung der Aufbaustrategie vom Juli dieses Jahres[2] sich dafür ausgesprochen hat, neue technoliegestützte Möglichkeiten der Betrugsbekämpfung zu nutzen. Die Kommission will insbesondere wird im Jahr 2021 eine Konferenz über Datenanalyse und digitale Lösungen ausrichten. Bei diesem „Big Tax Data"-Gipfel soll eine Bestandsaufnahme der interessantesten und innovativsten Ideen von Steuerfachleuten, Statistikern und nationalen Behörden sowie aus Wirtschaft und Wissenschaft vorgenommen werden, die die Nutzung von Technologien für eine intelligentere Besteuerung und die Vermeidung von unnötigem Meldeaufwand für Unternehmen betreffen. Der Deutsche Bundestag sollte durch Ausübung seiner parlamentarischen Kontrollrechte sicherstellen, dass sich die Exekutive hinreichend in diese Prozesse einbringt.

Anders als die Ermächtigungsgrundlage in Art. 199b Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL sieht die Regelung im Regierungsentwurf eine vollumfängliche Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens auf sämtliche Telekommunikationsdienstleistungen vor, sondern beschränkt diese auf Wiederverkäufer. Diese Beschränkung ist zwar möglich, sie führt aber dazu, dass je nach Status des Abnehmers die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft zur Anwendung kommt oder nicht. Dies bedeutet insbesondere in Leistungsketten, dass hier unterschiedliche Regelung bezüglich der Steuerschuldnerschaft nebeneinander bestehen; derartige hybride Systeme verbergen die Gefahr, dass sie für Zwecke des Mehrwertsteuer Betrugs ausgenutzt werden können.

Ferner erscheint der Ansatz des Bescheinigungsverfahrens antiquiert. Hier sollte über eine datenbankbasierte oder über eine blockchainbasierte Lösung nachgedacht werden, die eine größere Aktualität aufweist. Zudem ist das

[2] KOM(2020) 312 final

Bescheinigungsverfahren freiwillig; für die verpflichtend eingeführte Regelung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft ist damit davon auszugehen, dass Betrüger eine solche Bescheinigung nicht in Anspruch nehmen werden. Auch stellt sich die Frage, was passiert, wenn der leistende Unternehmer vom Widerruf oder der Rücknahme der Bescheinigung keine Kenntnis hatte. Hier dürfte wie bei § 13b Abs. 2 Nr. 4; Abs. 5 S. 2 UStG der leistende Unternehmer Vertrauensschutz genießen.[3]

Schließlich ist festzustellen, dass die Regelung in § 13b UStG spätestens durch ihr kontinuierliches Wachstum inzwischen sehr unübersichtlich geworden ist. Auch werden die relevanten Rechtsfolgen nicht Anfang benannt. Die Norm ist daher grundlegend zu überarbeiten und ggf. auf mehrere Vorschriften aufzuteilen.

III. Umsetzung des Digitalpakets

Durch die E-Commerce-Richtlinie (Richtlinie (EU) 2017/2455) werden neue Regelungen vorgesehen, die vom nationalen Gesetzgeber umgesetzt werden müssen. Durch Beschluss des Rates vom Juli 2020 wurde die das Inkrafttreten der Neuregelung in der Mehrwertsteuersystem Richtlinie aufgeschoben auf den 1. Juli 2021. Auch wurde die Umsetzungsfrist verlängert auf den 30. Juni 2021.

Im Einzelnen werden insbesondere vorgesehen:

- in Art. 14a Abs. 1 MwStSystRL für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR die Fiktion einer Lieferung an und durch diejenigen Steuerpflichtige, welche die Fernverkäufe durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, beispielsweise eines Marktplatzes, einer Plattform, eines Portals oder Ähnlichem unterstützen ;
- in Art. 14a Abs. 2 MwStSystRL für die Lieferung von Gegenständen innerhalb der Gemeinschaft durch einen nicht in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen an eine nicht steuerpflichtige Person die Fiktion einer Lieferung an und durch diejenigen Steuerpflichtige, welche die Fernverkäufe durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, beispielsweise eines Marktplatzes, einer Plattform, eines Portals oder Ähnlichem unterstützen;

[3] Vgl. etwa Leonard/Korn, in Bunjes, UStG, 19. Aufl., § 13b Rn. 68.

- korrespondierende Ortsregelungen in Art. 33 MwStSystRL, wonach als Ort der Lieferung der Ort gilt, an dem sich die Gegenstände bei Beendigung der Versendung oder Beförderung an den Erwerber befinden, wobei Art. 59 MwStSystRL eine Schwellenwert von EUR 10.000 definiert
- eine Regelung, wonach die Steuerschuld des unterstützenden Steuerpflichtigen im Falle von Art. 14a MwStSystRL zum Zeitpunkt der Vereinnahmung der Entgelte entsteht
- One-Stop-Shop-Regelungen gemäß Art. 359 ff. MwStSystRL für sonstige Leistungen von im Drittland ansässigen Unternehmern
- One-Stop-Shop-Regelungen gemäß Art. 369a ff. MwStSystRL für bestimmte Lieferungen und Schnittstellenbetreibern, für den innergemeinschaftlichen Fernverkauf und für grenzüberschreitende Dienstleistungen von nicht Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Steuerpflichtigen an Nichtsteuerpflichtige
- Import-One-Stop-Shop-Regelungen für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder aus Drittländern eingeführten Gegenständen gemäß Art. 369l ff. MwStSystRL
- Verfahrensrechtliche Sonderregelungen für die Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr in Artikel 369y ff. MwStSystRL für den Fall, dass für Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR die Sonderregelungen nicht in Anspruch genommen werden

Ziel: Die umfangreichen und sehr technischen Regeln sind auf unionale Vorgaben zurückzuführen. Es besteht eine Umsetzungspflicht bis zum 30. Juni 2021.

Kritik: Die Umsetzung der Vorgaben erfolgt systematisch und inhaltlich zutreffend. Die Normen sind, wie auch die unionalen Vorgaben, unübersichtlich.

Zudem erscheint es nicht ausgeschlossen, dass der Zeitpunkt der Umsetzungsverpflichtung auf europäischer Ebene mit Blick auf die andauernde Pandemie weiter nach hinten verlagert wird. Zwar ist eine Umsetzung einer Richtlinie selbstverständlich auch schon vor Ablauf der Umsetzungsfrist möglich. Jedoch besteht hier die Besonderheit, dass die unionale Rechtsgrundlage auch erst zum 1. Juli 2021 in Kraft tritt. Eine Verlängerung der Umsetzungsfrist, die zugleich den Beginn der Änderung der MwStSystRL aufschiebt, hat damit direkte Wirkung auf nationaler Ebene. Gegebenenfalls ist das deutsche Umsatzsteuergesetz dann noch einmal anzupassen.

Im weiteren Horizont ist zu beachten, dass die Kommission im Zusammenhang mit der Lieferung innerhalb der Union ein Konzept vorgeschlagen hat, dass den Anwendungsbereich des One-Stop-Shop deutlich ausweiten würde. An dieser Stelle erscheint eine parlamentarische Kontrolle erforderlich, um sicherzustellen, dass das OSS-Verfahren wirklich funktioniert. Hier ist gegebenenfalls auf eine Evaluation der Erfahrungen mit den bestehenden Regelungen zum One-Stop-Shop zu drängen.

Prof. Dr. Deborah Schanz · LMU · 80539 München

Frau
Katja Hessel, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Platz der Republik 1
11011 Berlin
Telefon: +49 30 227-32468
Fax: +49 30 227-36844; -36206
finanzausschuss@bundestag.de

Prof. Dr. Deborah Schanz, StB

Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Ludwigstraße 28 RG, IV OG
80539 München

Telefon +49 (0)89 2180-2267
Telefax +49 (0)89 2180-3874

schanz@lmu.de
www.steuern.bwl.lmu.de

München, 23. Oktober 2020

Stellungnahme zu dem „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ – BT-Drucksache 19/22850

Sehr geehrte Frau Hessel,

besten Dank für die Einladung zur öffentlichen Anhörung zu o.g. Gesetzesentwurf. Gerne nehme ich die Möglichkeit wahr, dem Ausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen. Meine Ausführungen konzentrieren sich dabei einerseits auf ausgewählte Änderungen aus dem Gesetzesentwurf, andererseits auch auf m.E. im Gesetzesentwurf fehlende Reformen.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Deborah Schanz

Anlage: Stellungnahme zu dem Entwurf eines JStG 2020 – BT-Drs. 19/22850

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis 2

1. Vorbemerkungen 3

2. Stellungnahme zu ausgewählten Änderungen 3

2.1 § 7g EStG 3

2.1.1 Änderungen des § 7g EStG 3

2.1.2 Einschätzung der Änderungen des § 7g EStG 4

2.2 § 8 Abs. 4 EStG 6

2.2.1 Neuer § 8 Abs. 4 EStG 6

2.2.2 Einschätzung der Neufassung des § 8 Abs. 4 EStG 6

2.3 § 21 Abs. 2 S. 1 EStG 7

2.3.1 Änderung des § 21 Abs. 2 S. 1 EStG 7

2.3.2 Einschätzung der Änderung des § 21 Abs. 2 S. 1 EStG 7

3. Aufzunehmende, noch nicht enthaltene Änderungen 8

3.1 Regelungen zur Bewältigung der Corona-Krise 8

3.1.1 Ausweitung des Verlustrücktrags gem. § 10d EStG in zweifacher Hinsicht 8

3.1.2 Steuerliche Anerkennung des Home-Office 9

3.1.3 Anpassung der Lohnsummenregelung im ErbStG 9

3.2 Regelungen zur Erhöhung der Standortattraktivität Deutschlands 10

3.2.1 Anpassung der Zinshöhe des § 238 AO sowie des § 6a EStG 10

3.2.2 Anpassung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG 11

3.2.3 Steuerliche Vereinfachungen am Beispiel des § 6 Abs. 2a und Abs. 2 EStG 12

3.2.4 Anpassung der Definition der niedrigen Besteuerung in § 8 Abs. 3 AStG 12

3.3 Regelungen zur zukunftsorientierten Ausgestaltung des Steuerrechts 12

3.3.1 Förderung der Digitalisierung von Unternehmen 12

3.3.2 Förderung von Start-ups 13

3.3.3 Steuerliche Maßnahmen zum Klimaschutz 14

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AHK	Anschaffungs- oder Herstellungskosten
AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
EnergieStG	Energiesteuergesetz
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EÜR	Einnahmen-Überschuss-Rechnung
EZB	Europäische Zentralbank
GWG	Geringwertiges Wirtschaftsgut
i.S.d.	Im Sinne des
i.V.m.	In Verbindung mit
IAB	Investitionsabzugsbetrag
JStG 2020	Jahressteuergesetz 2020
KI	Künstliche Intelligenz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LuftVStG	Luftverkehrsteuergesetz
m.E.	Meines Erachtens
Nr.	Nummer
S.	Satz
StromStG	Stromsteuergesetz
WG	Wirtschaftsgut

1. Vorbemerkungen

Das Jahressteuergesetz (JStG) 2020 ist sehr umfangreich. Es enthält sehr viele kleinteilige Änderungen, die zumeist notwendig sind. Sie sind i.d.R. sehr gut ausgearbeitet und somit nicht zu beanstanden. Auffällig ist jedoch, dass die Ursache für die Änderungen oftmals nicht gesetzgeberischer Gestaltungswille ist, sondern fachlich notwendiger Anpassungsbedarf, aufgrund von EU-Recht, EuGH-Rechtsprechung, BFH-Rechtsprechung oder vorangegangenen Fehlern.

Zu begrüßen sind im Entwurf enthaltene Regelungen, die einen Abbau von nicht notwendiger Bürokratie – sowohl für Steuerpflichtige als auch für die Finanzverwaltung – beinhalten, wie beispielsweise der automatisierte Datenaustausch mit privaten Krankenversicherungsunternehmen.

Trotz dieser positiven Aspekte fehlen auffallend Regelungen, die einen Reformwillen des Gesetzgebers erkennen lassen: Dies bezieht sich sowohl auf die Gesamtunternehmensbelastung von Kapital- und Personengesellschaften, eine notwendige Flexibilisierung des Steuerrechts (z.B. Verlustrücktrag, Verlustuntergang bei Gründungen, Homeoffice) als auch auf Zukunftstechnologien und Nachhaltigkeit. Daher widme ich diesen Themen einen eigenen Abschnitt.

2. Stellungnahme zu ausgewählten Änderungen

2.1 Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG)

2.1.1 Änderungen des § 7g EStG

§ 7g EStG soll die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessern.[1] Dazu ermöglicht § 7g EStG unter bestimmten Voraussetzungen die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor der Anschaffung bzw. Herstellung. Darüber hinaus können nach § 7g Abs. 5 EStG Sonderabschreibungen auf begünstigte Wirtschaftsgüter (WGs) vorgenommen werden.[2] Durch die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial entsteht ein steuerlicher Zeiteffekt bei den Steuerpflichtigen und die Liquidität der Steuerpflichtigen wird verbessert. Im Rahmen des JStG 2020 soll die Verwendbarkeit der begünstigten WGs flexibilisiert, die begünstigten Investitionskosten erhöht und die Gewinngrenze vereinheitlicht werden.[3] Konkret sieht der Gesetzesentwurf folgende wesentliche Änderungen vor: (1) Der Anwendungsbereich des § 7g EStG wird auf vermietete WGs ausgeweitet (§ 7g Abs. 1 S. 1 EStG). (2) Der Investitionsabzugsbetrag (IAB) wird von maximal 40% auf 50% der voraussichtlichen

[1] Vgl. BT-Drs. vom 13.05.2015 – 18/4902; BT-Drs. vom 27.03.2007 – 16/4841.
[2] Vgl. BT-Drs. vom 27.03.2007 – 16/4841.
[3] Vgl. BT-Drs. vom 25.09.2020 – 19/22850.

Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) erhöht (§ 7g Abs. 1 S. 1 EStG). (3) Die Möglichkeit der Inanspruchnahme des § 7g EStG wird an eine für alle Einkunftsarten einheitliche Gewinngrenze von 150.000 Euro geknüpft. Diese Regelung ersetzt die bisherigen Gewinngrenzen von 100.000 Euro für Einnahmen-Überschussrechner (EÜR-Rechner), den (Ersatz-)Wirtschaftswert von 125.000 Euro bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft sowie das Betriebsvermögen von 235.000 Euro bei Gewerbebetrieben (§ 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG). (4) Die Verwendung von nachträglich beantragten Investitionsabzugsbeträgen für Investitionen, die zum Zeitpunkt der Geltendmachung bereits angeschafft oder hergestellt wurden, wird eingeschränkt (§ 7g Abs. 2 S. 2 EStG). (5) Zudem erfolgt in § 7g Abs. 7 EStG eine Klarstellung zur Hinzurechnung von IABs bei Personengesellschaften. So ist „die Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen nur in dem Vermögensbereich zulässig ist, in dem der Abzug erfolgt ist“[4].

2.1.2 Einschätzung der Änderungen des § 7g EStG

- Die **Erweiterung des Anwendungsbereichs auf vermietete WG** sowie die **Erhöhung des IABs** sind **zu begrüßen**, da die Neuregelungen die Liquidität von kleinen (nicht aber: mittleren) Betrieben verbessert. Die Maßnahme ist besonders in Zeiten der Corona-Krise von Bedeutung, da viele Unternehmen derzeit mit Liquiditätsengpässen zu kämpfen haben.
- Kritisch ist zu sehen, dass die Voraussetzung der „ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblichen“ Nutzung in § 7g Abs. 1 S. 1 EStG im Entwurf bestehen bleibt. Eine Absenkung der Grenze der **betrieblichen Nutzung auf mindestens 50%** ermöglicht eine flexiblere Nutzung des IABs. Hier könnte die Formulierung aus dem **Referentenentwurf** übernommen werden. Die Änderung ist gerade vor dem Hintergrund der durch die Corona-Pandemie bestehenden **großen Unsicherheit bei Investitionen und den betrieblichen Nutzungsmöglichkeiten der WG geboten**.
- Die Einführung einer **einheitlichen Gewinngrenze für alle Einkunftsarten** als Vereinfachungsmaßnahme ist **zu begrüßen.** Auch die sofortige Anwendung für nach dem 31.12.2019 endende Wirtschaftsjahre ist zu begrüßen. Hierbei sollte für Betriebe, die aufgrund der Neufassung nicht mehr anspruchsberechtigt sind, eine **Übergangsregelung geschaffen** werden.
- § 7g EStG **umfasst ausschließlich abnutzbare bewegliche WGs** des Anlagevermögens, explizit nicht erfasst werden immaterielle WGs.[5] Da durch die **fortschreitende**

[4] BT-Drs. vom 25.09.2020 – 19/22850, S. 78.
[5] Vgl. BMF vom 20.11.2013 - IV C 6 -S 2139-b/07/10002.

Digitalisierung immaterielle WGs für Unternehmen jedoch zunehmend wirtschaftliche Bedeutung erlangen, sollten Investitionen in **immaterielle WGs** (z.B. Software oder Anwendungen Künstlicher Intelligenz (KI-Anwendungen)) **ebenfalls begünstigt werden**. Dies ist umso mehr wünschenswert, da z.B. durch KI-Anwendungen Unternehmen effizienter arbeiten, bessere Prognosen generieren sowie Maschinen besser auslasten können und dadurch ihre Wettbewerbssituation verbessern.[6]

- Die verlängerte Investitionsfrist für vor dem 1. Januar 2018 gebildete Investitionsabzugsbeträge ist zu begrüßen. Da die Corona-bedingten Unsicherheiten und Liquiditätsengpässe voraussichtlich auch in 2021 bestehen bleiben, sollte die auf vier Jahre **verlängerte Frist auch für IABs** gelten, die in **zwischen dem 1. Januar 2018 und 31. Dezember 2018 endenden Wirtschaftsjahren** gebildet werden.
- Steuernachzahlungen, die sich aus der **Rückgängigmachung** gem. § 7g Abs. 3 und 4 EStG von IABs ergeben, sind nach **§ 233a AO zu verzinsen**. Diese Regelung verfolgt das Ziel, dass Liquiditäts- und Zinsvorteile, die durch die Überlassung des Kapitals und den damit verbundenen Nutzungsmöglichkeiten entstehen, durch die Erhebung von Nachzahlungszinsen abgeschöpft werden. Ohne Verzinsung könnten IABs nur zur Erzielung von Liquiditäts- und Zinsvorteilen eingesetzt werden, ohne dass eine Investitionsabsicht besteht. Die derzeitige Zinshöhe besitzt jedoch einen **Strafcharakter**. Daher ist eine Anpassung der Zinshöhe des § 238 Abs. 1 AO an den aktuell am Markt realisierbaren Zinssatz erforderlich.[7] Andernfalls ist zu befürchten, dass aufgrund der **Marktunsicherheiten** und dem überhöhten Zinssatz bei ausbleibender Investition **IABs aktuell nicht in Anspruch genommen werden und der gewollte Investitionsanreiz ins Leere läuft**.
- Die Ergänzung des § 7 Abs. 7 EStG um die Sätze 2 und 3 soll ausweislich des Entwurfs der Vermeidung ungewollter Gestaltungen dienen.[8] Diese Regelung schränkt die Anwendung des § 7g EStG bei Personengesellschaften deutlich ein.[9] Dies ist zu kritisieren. Die Übertragung eines von der **Personengesellschaft gebildeten IABs** auf Investitio-

[6] Vgl. McKinsey (2017): Smartening up with Artificial Intelligence (AI) - What's in it for Germany and its Industrial Sector?, abrufbar unter https://mck.co/2TggXsb (zuletzt geprüft am 20.10.2020).
[7] Siehe dazu 3.2.1.
[8] Siehe dazu: BFH vom 15.11.2017 – VI R 44/16.
[9] Siehe auch: Stellungnahme der BStBK zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 GZ: IV A 2 - S 1910/19/10130 :002, S. 3.

nen im **Sonderbetriebsvermögen und andersherum ist weiterhin zu gewähren**. Voraussetzung ist, dass das angeschaffte bzw. selbst hergestellte WG von der Gesellschaft **betrieblich genutzt** wird.

2.2 Zusätzlichkeitserfordernis bei Lohnzusatzleistungen (§ 8 Abs. 4 EStG)

2.2.1 Neuer § 8 Abs. 4 EStG

Der neue § 8 Abs. 4 EStG knüpft die Steuerbegünstigungen von Zusatzleistungen[10] des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer an folgende Kriterien: (1) Die Zusatzleistung wird nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet, (2) der Anspruch auf Arbeitslohn wird nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt, (3) die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung wird nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und (4) bei Wegfall der Zusatzleistung wird der Arbeitslohn nicht erhöht.

2.2.2 Einschätzung der Neufassung des § 8 Abs. 4 EStG

- § 8 Abs. 4 EStG stellt die vor der geänderten BFH-Rechtsprechung gültige Rechtslage wieder her.[11] Im Hinblick auf die gesetzliche Klarstellung und den Regelungsgehalt ist die Norm grundsätzlich **zu begrüßen**.
- Die Norm dient auch dem **Schutz von Arbeitnehmern**; denn eine Herabsetzung von Arbeitslohn zugunsten einer steuerbegünstigten Zusatzleistung führt zu geringeren Beiträgen zur Rentenversicherung und damit zu geringeren Rentenansprüchen des Arbeitnehmers. Aus diesem Absicherungsgedanken heraus ist die Regelung **ebenfalls zu begrüßen**.
- Aus Gründen des **Vertrauensschutzes kritisch** zu sehen ist jedoch die **rückwirkende Anwendung** des § 8 Abs. 4 EStG zum 01.01.2020.[12] Unternehmen, die entgegen der Neuregelung – aber im Einklang mit der BFH-Rechtsprechung – die Zusätzlichkeitsvoraussetzung nicht erfüllen, müssten die bereits erstellten Lohnabrechnungen rückwirkend korrigieren und nachversteuern.
- Zu beachten ist jedoch, dass durch den neuen § 8 Abs. 4 EStG **Abgrenzungsfragen wieder an Bedeutung gewinnen** werden, bspw. ob im Einzelfall eine verwendungs- oder zweckgebundene Zusatzleistung oder eine Lohnerhöhung gezahlt wird.

[10] Z.B. i.S.d. § 3 Nr. 11a, Nr. 15, Nr. 33, Nr. 34, Nr. 34a, Nr. 37, Nr. 46 EStG.
[11] Vgl. BFH vom 19.09.2012, VI R 54/11 und VI R 55/11; BFH vom 01.08.2019 – VI R 32/18.
[12] Vgl. Stellungnahme der BStBK zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 GZ: IV A 2 - S 1910/19/10130 :002, S. 3; Stellungnahme der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (GZ IV A 2 -S 1910/19/10130 :002), S. 5.

2.3 Verbilligte Wohnraumüberlassung (§ 21 Abs. 2 EStG)

2.3.1 Änderung des § 21 Abs. 2 EStG

§ 21 Abs. 2 S. 1 EStG wird dahingehend geändert, dass bereits dann von einer entgeltlichen Überlassung einer Wohnung ausgegangen werden kann, wenn das Entgelt für die Überlassung der Wohnung 50% der ortsüblichen Marktmiete entspricht. Liegt das Entgelt in einer Bandbreite von 50% bis 66% der ortsüblichen Marktmiete, so ist eine Totalüberschussprognose durchzuführen (vgl. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**).[13]

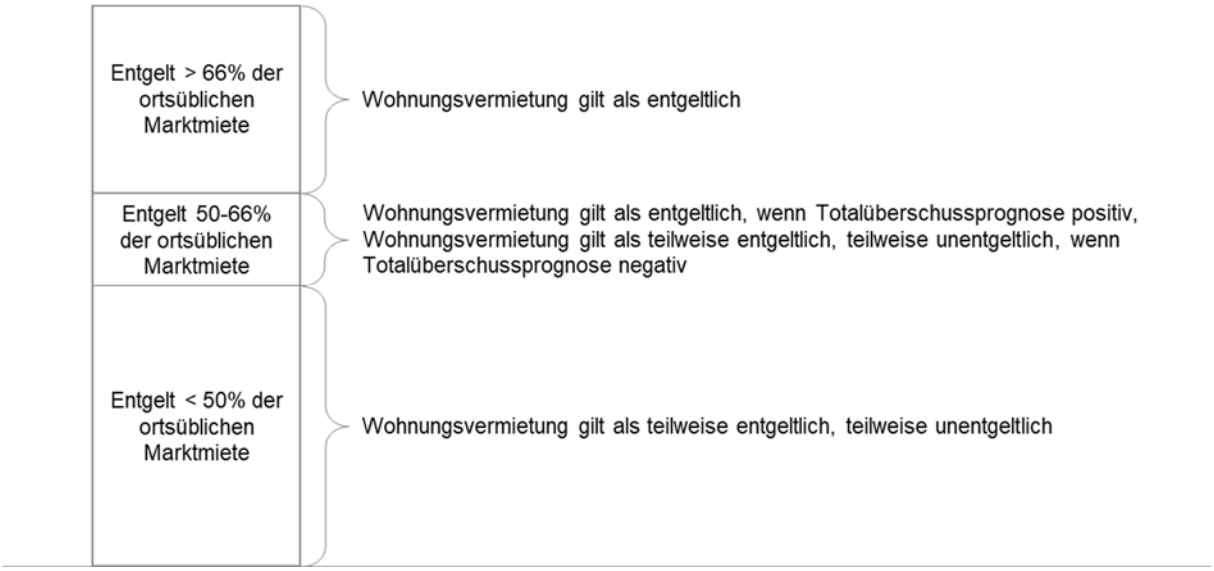

Abbildung 1. Entgeltlichkeit der Überlassung von Wohnraum in Abhängigkeit der Entgelthöhe. Eigene Darstellung.

2.3.2 Einschätzung der Änderung des § 21 Abs. 2 EStG

- Die Regelung ist grundsätzlich **zu begrüßen**, da sie Vermieter, die Wohnraum günstig überlassen, steuerlich nicht „bestraft".
- Hierdurch erhöht sich jedoch die Missbrauchsanfälligkeit durch verbilligte Wohnraumüberlassung an Angehörige. Potentieller Missbrauch soll im Gesetzentwurf durch die Vornahme einer sehr aufwändigen Totalüberschussprognose eingedämmt werden.
- Da sich die **Missbrauchsanfälligkeit auf Angehörige bezieht**, sollte die Notwendigkeit einer Totalüberschussprognose aus **Vereinfachungsgründen** für Entgelte in einer Bandbreite zwischen 50% bis 66% der ortsüblichen Marktmiete an ein weiteres Kriterium geknüpft werden. So sollte eine **Totalüberschussprognose nur dann erforderlich sein, wenn an Angehörige i.S.d. § 15 AO vermietet wird**. Zu diesem Zweck könnte § 21 Abs. 2 S. 2 EStG folgendermaßen formuliert werden: „*Beträgt das Entgelt bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung mindestens*

[13] Siehe dazu BMF vom 08.10.2004 - IV C 3 - S 2253 - 91/04.

a) *66 Prozent der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich, sofern sie an Angehörige i.S.d. § 15 AO überlassen wird,*

b) *50 Prozent der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich, sofern sie an andere als die in Bst. a) genannten Personen überlassen wird.*"

- Da aufgrund der Corona-Krise zahlreiche Vermieter auf einen Teil der Miete verzichtet haben, sollte die Änderung zudem **rückwirkend zum 01.01.2020 in Kraft treten**, um diese Vermieter steuerlich nicht zu bestrafen.

3. Aufzunehmende, noch nicht enthaltene Änderungen

3.1 Regelungen zur Bewältigung der Corona-Krise

Zahlreiche Unternehmen waren bzw. sind in Folge der Corona-Pandemie mit Umsatzeinbrüchen und Liquiditätsengpässen konfrontiert. Durch die beiden Corona-Steuerhilfegesetze wurden bereits steuerliche Maßnahmen ergriffen, die die Liquidität von Unternehmen erhöhen sollen. Diese Maßnahmen sind weiter zu ergänzen, um die Liquidität von Unternehmen und damit auch Arbeitsplätze zu sichern.

3.1.1 Ausweitung des Verlustrücktrags gem. § 10d EStG in zweifacher Hinsicht

Im Rahmen des 2. Corona-Steuerhilfegesetzes wurden die Sockelbeträge für den Verlustrücktrag zeitlich begrenzt bis zum 01.01.2022 von einer Mio. Euro (bzw. 2 Mio. Euro bei zusammenveranlagten Ehegatten) auf 5 Mio. Euro (bzw. 10 Mio. Euro) erhöht. Gleichzeitig wurden mit den §§ 110 und 111 EStG Sondervorschriften zur Bewältigung der Corona-Pandemie eingeführt. § 110 EStG sieht die Anpassung von Einkommensteuervorauszahlungen vor. Gem. § 111 EStG wird dem Steuerpflichtigen auf Antrag ein vorläufiger Verlustrücktrag gewährt. [14] Diese Regelungen sind grundsätzlich zu begrüßen, da sie bei den betroffenen Steuerpflichtigen Liquidität erhöhen. Im Rahmen **des JStG 2020 sollten die Regelungen zum Verlustrücktrag in zweifacher Hinsicht erweitert werden**. (1) Der Verlustrücktrag sollte **zeitlich ausgeweitet** werden. Dadurch könnten Unternehmen Verluste nicht nur in den unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum, sondern bspw. auf die drei dem Veranlagungszeitraum vorangegangenen Veranlagungszeiträume zurücktragen. Dies hilft vor allem kleineren und mittleren Unternehmen, die durch eine betragsmäßige Erhöhung nicht entlastet wurden. (2) Der Verlustrücktrag sollte zudem **der Höhe nach (nochmals) erweitert** werden. Diese beiden Maßnahmen hätten zur Folge, dass wirtschaftlich gesunde Unternehmen, die in der Vergangenheit Gewinne

[14] Vgl. Zweites Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 29.06.2020, BGBl. Jg. 2020 Teil I Nr. 31, S. 1512ff.

erzielten, mit Liquidität versorgt werden. Dabei stellen diese Maßnahmen **keine Steuersenkung** dar, sondern **verlagern Steuerzahlungen von Unternehmen lediglich in die Zukunft**.[15] Diese Maßnahmen belasten hierdurch den Steuerzahler langfristig weit weniger als beispielsweise nicht rückzahlbare Zuschüsse. Der Staat kann sich in Zeiten des Niedrigzinses günstig refinanzieren. Für Unternehmen in der Krise gilt dies nicht, so dass die Verbesserung der Liquidität durch den Verlustrücktrag große Wirkung für sie entfaltet.

3.1.2 Steuerliche Anerkennung des Home-Office

Aufgrund der Corona-Pandemie haben zahlreiche Arbeitnehmer einen Großteil ihrer Arbeitszeit im Homeoffice verbracht. Durch die Arbeit im Homeoffice entstehen den Arbeitnehmern Mehrkosten (z.B. Kosten für Strom, Telefon, Internet sowie für die Anschaffung bzw. Abnutzung von Büromöbeln und Hardware). Eine **temporäre, vereinfachte steuerliche Anerkennung der** dadurch entstandenen **Aufwendungen** im JStG 2020 ist daher erforderlich. Zu diesem Zweck könnte ein Ergänzungstatbestand zum häuslichen Arbeitszimmer geschaffen werden, indem § 9 Abs. 5 EStG eine neuer S. 3 folgendermaßen hinzugefügt wird:
„Werbungskosten sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten Tätigkeit am Heimarbeitsplatz entstehen. Zur Abgeltung der Aufwendungen ist auf Antrag eine Pauschale von X Euro pro Kalenderjahr anzusetzen, wenn nicht höhere tatsächliche Aufwendungen nachgewiesen werden.“

Die Pauschalierung dient der Vereinfachung. Der Ansatz der Werbungskosten **unabhängig vom Vorhandensein eines Arbeitszimmers** ist aus Gründen der Gerechtigkeit sinnvoll, da der Abzug auch weniger Vermögenden, die über eine geringere Anzahl an Wohnräumen verfügen, zur Verfügung steht.

3.1.3 Anpassung der Lohnsummenregelung im ErbStG

§ 13a ErbStG sieht unter Einhaltung gewisser Voraussetzungen die steuerliche Verschonung von Betriebsvermögen im Erb- oder Schenkungsfall vor. Die Begünstigung ist u.a. an die Voraussetzung geknüpft, dass die Lohnsummen des Betriebs innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb des Betriebs insgesamt 400%[16] der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Als Folge der Corona-Pandemie erlitten zahlreiche Unternehmen Umsatzeinbrüche, die zu Kurzarbeit und Entlassungen von Mitarbeitern führten. In der Folge unterschreiten Betriebe die Mindestlohnsumme, was dazu führt, dass die Steuerbegünstigung nach § 13a ErbStG rückgängig

[15] Vgl. DFG Sonderforschungsbereich TRR 266 (2020): Steuerwissenschaftler schlagen einen sofortigen Verlustrücktrag zur Bekämpfung von Liquiditätsengpässen vor, abrufbar unter https://bit.ly/35kB9hY (zuletzt geprüft am 20.10.2020).
[16] Hierzu gibt es Abweichungen bei kleineren Betrieben und bei längeren Behaltensfristen.

gemacht wird. Dies scheint in Anbetracht der aktuellen wirtschaftlichen Lage nicht zweckmäßig. Daher sollte eine Regelung gefunden werden, um die **Lohnsummenregelung für die Jahre 2020 und 2021 zu flexibilisieren**.[17] Dies könnte bspw. durch eine Aussetzung der Lohnsummenregelung für die Jahre 2020 und 2021 ohne Verlängerung der Lohnsummenfrist oder durch eine temporäre Verringerung der Mindestlohnsumme erfolgen.

3.2 Regelungen zur Erhöhung der Standortattraktivität Deutschlands

Der Entwurf zum JStG 2020 enthält wenige Neuregelungen, die die Attraktivität des Unternehmensstandorts Deutschland fördern. Da Deutschland mittlerweile im internationalen Vergleich ein Hochsteuerland darstellt, müssen Maßnahmen ergriffen werden, um die **zukünftige Standortattraktivität zu erhöhen**. Derartige Regelungen bestehen nicht ausschließlich aus einer Senkung von Steuersätzen, sondern ebenfalls aus steuerlichen Vereinfachungen, Anpassungen steuerlicher Regelungen an die Lebensrealität sowie der Schaffung von Investitionsanreizen.

3.2.1 Anpassung der Zinshöhe des § 238 AO sowie des § 6a EStG

Zweck der Verzinsung nach §§ 233 ff. AO ist die Abschöpfung von Liquiditäts- und Zinsvorteilen, die durch die Überlassung von Kapital und den damit verbundenen Nutzungsmöglichkeiten entstehen, sowie die Sicherstellung einer gleichmäßigen Besteuerung und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen. Die Zinsen in der Eurozone bewegen sich seit der Finanzmarktkrise und der damit einhergehenden Geldmarktpolitik der Europäischen Zentralbank (EZB) auf einem historisch niedrigen Niveau. Auch der Basiszinssatz gem. § 247 BGB beträgt seit dem 01. Juli 2016 lediglich - 0,88 %.[18] Im Gegensatz hierzu werden Steuernachzahlungen und Steuererstattungen gem. §§ 233a i.V.m. 238 AO weiterhin mit 0,5% für jeden vollen Monat, d.h. mit einem Jahreszinssatz von 6% verzinst. Zwischen der vom Gesetzgeber in § 238 Abs. 1 AO normierten und aktuell am Markt realisierbaren Zinshöhe besteht somit eine erhebliche Diskrepanz. Aus diesem Grund ist die Zinshöhe des § 238 Abs. 1 AO nicht realitätsgerecht. So äußert auch der BFH schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe der Nachzahlungszinsen, da es sich nicht um bloß vorübergehende, typische zyklische Zinsschwankungen, sondern um eine strukturelle und nachhaltige Verfestigung des niedrigen Marktzinsniveaus handle.[19] Die Finanzverwaltung gewährt aufgrund der Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Zinssatzes für Zinsbescheide, die die Verzinsungszeiträume ab dem

[17] Siehe dazu auch Stellungnahme des IDW zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (GZ IV A 2 -S 1910/19/10130 :002), S. 11.
[18] Vgl. Deutscher Bundestag (2019): Die Verfassungsmäßigkeit der Zinsberechnung gem. § 238 AO, WD 4 - 3000 - 126/19.
[19] Vgl. BFH vom 25.04.2018 – IX B 21/18, DB 2018 S. 1190; vom 03.09.2018 – VIII B 15/18.

01.04.2012 betreffen, auf Antrag des Zinsschuldners Aussetzung der Vollziehung gem. § 361 AO.[20] Zudem erfolgen erstmalige Zinsfestsetzungen, die sich auf den Zinssatz gem. § 238 Abs. 1 AO beziehen, hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes vorläufig. Die Diskrepanz zwischen normiertem Zins und Marktzins besteht gleichermaßen beim Rechnungszinsfuß gem. § 6a Abs. 3 S. 3 EStG. Eine **realitätsgerechte Anpassung der Zinssätze** ist daher notwendig; sowohl für Nachzahlungszinsen als auch für den Rechnungszinsfuß gem. § 6a Abs. 3 S. 3 EStG.

3.2.2 Anpassung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG

Bereits im Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 wurde argumentiert, dass die Ertragsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften und ertragsstarken Personenunternehmen im Vergleich mit übrigen EU-Staaten hoch sei und dass deshalb für Deutschland – trotz ansonsten guter Standortfaktoren – ein Wettbewerbsnachteil bestünde. Aus diesem Grund wurde durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 die Tarifbegünstigung für nicht entnommene Gewinne gem. § 34a EStG zur Angleichung der Belastung thesaurierter Gewinne von Personen- und Kapitalgesellschaften (Belastungs- und Rechtsformneutralität) und zur damit einhergehenden Verbesserung der Eigenkapitalbasis sowie der Investitionsmöglichkeiten eingeführt.[21] Das Urteil über die Vorteilhaftigkeit der Thesaurierungsbegünstigung gem. § 34a EStG fällt in der bestehenden Literatur überwiegend negativ aus. Zum einen gilt die Höhe des Thesaurierungs- und Nachversteuerungssatzes – unter anderem vor dem Hintergrund, dass thesaurierte Gewinne von Personengesellschaften in Deutschland deutlich höher als in den europäischen Nachbarstaaten besteuert werden – als **unattraktiv**. Eine Anwendung von § 34a EStG ist derzeit nur für Unternehmen attraktiv, die sich im Bereich des Spitzensteuersatzes bewegen und die Begünstigungsregelung auf extrem langfristige Sicht beanspruchen können. Für Unternehmen mit Steuersätzen unterhalb des Spitzensteuersatzes sowie mit volatiler Gewinnentwicklung ist die Thesaurierungsbegünstigung aus ökonomischen Gesichtspunkten hingegen kaum nutzbar. Zum anderen hat der Gesetzgeber seine Intention, **Rechtsformneutralität herzustellen, verfehlt**. Dies liegt darin begründet, dass Entnahmen, die für die Zahlung von Ertragsteuern benötigt werden, aus voll versteuertem Einkommen zu leisten sind. Daher sollte der **Thesaurierungssatz deutlich gesenkt** werden.[22]

[20] Vgl. BMF vom 14.12.2018 - IV A 3 - S 0465/18/10005-01; BMF-Schreiben vom 02.05.2019 - IV A 3 - S-0338 / 18 / 10002.
[21] Vgl. BT-Drs. vom 27.03.2007 - 1674841.
[22] Vgl. BStBK (2019): Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, GZ: IV A 2 – S 1910/18/10063-02;

3.2.3 Steuerliche Vereinfachung von Abschreibungen gem. § 6 Abs. 2a und Abs. 2 EStG

Gem. § 6 Abs. 2a EStG wird Steuerpflichtigen das Recht eingeräumt, für alle WGs, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten zwischen 250 Euro und 1.000 Euro liegen, einen sog. Sammelposten zu bilden und diesen über einen Zeitraum von 5 Jahren abzuschreiben. Gleichzeitig ermöglicht § 6 Abs. 2 EStG für sog. Geringwertige WGs (**GWGs**) mit einem Wert von bis zu 800 Euro eine sofortige aufwandswirksame Erfassung. Zur Vereinfachung sollte in Anlehnung an die Stellungnahme des Bundesrates **§ 6 Abs. 2a EStG gestrichen** und gleichzeitig die Anwendung des § 6 Abs. 2 EStG auf WGs mit einem Wert von **bis zu 1.000 Euro ausgeweitet** werden.

3.2.4 Anpassung der Definition der niedrigen Besteuerung in § 8 Abs. 3 AStG

§§ 7ff AStG regeln die sog. Hinzurechnungsbesteuerung. Diese ermöglicht es, passive Einkünfte einer im Ausland ansässigen Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft in Deutschland zu besteuern, sofern diese passiven Einkünfte im Ausland niedrig besteuert sind. Gem. § 8 Abs. 3 S. 1 AStG liegt eine niedrige Besteuerung bereits dann vor, wenn die Ertragsteuerbelastung der ausländischen Gesellschaft weniger als 25% beträgt. Allerdings beträgt die durchschnittliche Ertragsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften in den OECD-Ländern weniger als 25%.[23] Selbst in Deutschland ist – in Abhängigkeit des Gewerbesteuerhebesatzes – eine Ertragsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften von weniger als 25% theoretisch denkbar. Daher sollte **der Niedrigsteuersatz deutlich gesenkt** werden. Systematisch sinnvoll ist eine **Angleichung an den Körperschaftsteuersatz in Höhe von 15%.** Darüber hinaus sollte eine **„1:1" Umsetzung der ATAD-Richtlinie im JStG 2020 ohne über die Richtlinie hinausgehende zusätzliche Verschärfungen** erfolgen.[24]

3.3 Regelungen zur zukunftsorientierten Ausgestaltung des Steuerrechts

3.3.1 Förderung der Digitalisierung von Unternehmen

In Unternehmen werden mit Hilfe digitaler Technologien Prozesse optimiert und automatisiert und neue Geschäftsmodelle entwickelt. Daneben finden sich zunehmend mehr KI-Anwendungsszenarien in Unternehmen. Diese Technologien ermöglichen es Unternehmen, effizienter zu arbeiten, Ressourcen besser zu nutzen und so ihre Wettbewerbssituation zu verbessern. Um den Prozess der Digitalisierung weiter zu beschleunigen, sollte eine **digitale Realität auch**

Knirsch/Schanz (2008): Steuerreform durch Tarif- oder Zeiteffekte? Eine Analyse am Beispiel der Thesaurierungsbegünstigung für Personenunternehmen, in: ZfB 78. Jg. (2008).

[23] OECD 2020, Corporate Tax Statistics, abrufbar unter https://bit.ly/3okoTHh (zuletzt geprüft am 21.10.2020).

[24] Siehe dazu auch: BR-Drs. vom 28.09.2020 – 503/1/20, S. 63.

Einzug in das Steuerrecht erhalten. Papierrechnungen sollten soweit möglich durch **E-Rechnungen**, die strukturierte Datensätze enthalten, ersetzt werden. Zudem sollte die **Kommunikation mit der Finanzverwaltung**, einschließlich der Erstellung von Bescheinigungen digital und langfristig auch automatisiert erfolgen.[25] Ein weiteres Problem im aktuellen Steuerrecht ist der Fokus auf materielle WGs. Normen wie **§§ 6b, 6c, 7 Abs. 2 oder 7g EStG** sind für **immaterielle WGs** nicht anwendbar. Diesen kommt im Rahmen der Digitalisierung in Unternehmen jedoch eine immer größer werdende Bedeutung zu. Daher sollte der Anwendungsbereich der genannten Normen auf immaterielle WGs erweitert werden bzw. sollten diese immateriellen WGs zusätzlich – bspw. mit **Sonderabschreibungen** – gefördert werden.

3.3.2 Verbesserung der Situation von Start-ups durch Anpassung der Verlustverrechnung

Das Steuerrecht gilt derzeit als ein großes Hindernis für die Gründung und das Wachstum von Start-ups in Deutschland. Insbesondere sind hierbei die Regelungen der Verlustverrechnung zu nennen.

Grundsätzlich gehen Verluste, sofern ein sog. „schädlicher Beteiligungserwerb“ gem. § 8c KStG vorliegt, vollständig unter. § 8d KStG räumt Körperschaften die Möglichkeit ein, auf Antrag bisher nicht genutzte Verluste trotz eines schädlichen Beteiligungserwerbs i.S.d. § 8c KStG fortzuführen, sofern der Erhalt des Geschäftsbetriebs auch nach dem Anteilseignerwechsel sichergestellt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist. Damit sollen steuerliche Hürden bei der Unternehmensfinanzierung durch Neueintritt oder Wechsel von Anteilseignern reduziert werden.

Zentraler Anknüpfungspunkt von § 8d KStG ist der Begriff des Geschäftsbetriebs, an den bisher eng gefasste Anforderungen gestellt werden, sodass der Anwendungsbereich der Rechtsnorm nur eingeschränkt möglich ist. So wird vorausgesetzt, dass der Geschäftsbetrieb bereits eine gewisse Zeit vor dem Anteilseignerwechsel (seit Gründung bzw. mind. 3 Jahre) bestand und danach im Wesentlichen unverändert fortgeführt wird. Bei restriktiver Auslegung dieser Voraussetzung besteht damit das Risiko, dass Unternehmen die Fortführung des Verlustvortrags allein durch übliche Anpassungen oder Reaktionen auf die sich ändernden Marktbedingungen versagt wird. Da zudem die Erforderlichkeit der Fortführung des Geschäftsbetriebs im Gesetz zeitlich nicht begrenzt wurde, besteht bis zum vollständigen Verbrauch des fortführungsgebundenen Verlustvortrags das Risiko, dass die Verluste aufgrund einer Änderung des Geschäftsbetriebes oder anderer Verstöße untergehen.

[25] Vgl. Ruß/Ismer/Margolf DStR 2019, 409.

Insbesondere für Gründer und Kapitalgeber ist es wichtig, Rechtssicherheit bzgl. der Erhaltung von Verlustvorträgen zu schaffen. Wurden Verluste generiert, sollte ihre Nutzung auch nach strategischen Neuausrichtungen oder weiteren unternehmerischen Umstrukturierungen möglich sein. Insbesondere im Hinblick auf die Corona-Pandemie ist es begrüßenswert, bestehende Unternehmen zu erhalten. Da die Pandemie jedoch wirtschaftliches Umdenken erfordert und damit einhergehend bestehende Geschäftszweige „stilllegt" und neue Geschäftszweige „belebt", ist eine Neuausrichtung von Unternehmen, die u.U. durch die Pandemie in Schwierigkeiten gerieten, zumindest nicht durch den Untergang erlittener Verluste zu erschweren oder gar zu verhindern.

Zur verbesserten Nutzung wirtschaftlich getragener Verluste sind Anteilseignerwechsel (z.B. durch Eintritt weiterer Investoren in ein Start-up) zu erleichtern. Hierzu könnten entweder die **Voraussetzungen des § 8d KStG gelockert** oder **§ 8c KStG restriktiver angewendet werden**.

Auch die **Mindestbesteuerung gem. § 10d EStG und § 8 Abs. 1 S. 1 KStG i.V.m. § 10d EStG** verringert die Liquidität von Gründern, die nach Anlaufjahren mit steuerlichen Verlusten Gewinne erzielen. Die Nutzung entstandener Verluste sollte **zumindest temporär verbessert** werden, so lange die Folgen der Corona-Krise Unternehmen stark belasten.

3.3.3 Steuerliche Maßnahmen zum Klimaschutz

Der durch den Treibhausgasausstoß verursachte Klimawandel stellt eine der größten Herausforderungen des 21. Jahrhunderts dar. Temperaturanstiege und Extremwetterereignis haben in der Vergangenheit zugenommen und werden in Zukunft weiter zunehmen.[26] Neben signifikanten ökologischen Folgen wird der Klimawandel auch weitreichende ökonomische Folgen bspw. stärkerer Abnutzung von Infrastruktur, sinkende Produktivität, Ernteausfällen in der Landwirtschaft, Auswirkungen auf Versicherungs-, Energie- und Wasserwirtschaft mit sich bringen.[27] Steuern mit Lenkungswirkung entgegnen diesen Entwicklungen, indem sie wirtschaftliche Tätigkeiten mit externen Effekten verteuern. Zu nennen sind unter anderem das StromStG[28], das EnergieStG[29], das LuftVStG[30] sowie Einzelnormen wie § 35c EStG[31]. Die Lenkungswirkung

[26] Vgl. Brasseur/Jacob/Schuck-Zöller 2017, Klimawandel in Deutschland, Springer-Verlag, Heidelberg.
[27] Vgl. Brasseur/Jacob/Schuck-Zöller 2017, Klimawandel in Deutschland, Springer-Verlag, Heidelberg; Hermann/Richter (2008): Anpassung an den Klimawandel: Risiken und Chancen für deutsche Unternehmen, abrufbar unter https://bit.ly/3jmeMh8 (zuletzt geprüft am 21.10.2020).
[28] Vgl. BT-Drs. vom 17.11.1998 – 14/40.
[29] Vgl. BT-Drs. vom 17.11.1998 – 16/1172.
[30] Vgl. BT-Drs. vom 22.10.2010 – 19/14339.
[31] Vgl. Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, BGBl. Jg. 2019 Teil 1 Nr. 52, S. 2886.

insb. des StromStG und des EnergieStG zielt darauf ab, klimaschädlichen Konsum zu verteuern und so die Nachfrage zu reduzieren; unberücksichtigt dabei bleibt jedoch der damit verbundene Treibhausgasausstoß.[32] Um die Lenkungswirkung dieser Normen zu erhöhen, sollten Steuerzahlungen stärker mit dem Treibhausgasausstoß korrelieren. Weiter könnten Investitionsanreize für Industrieunternehmen in Form von **Sonderabschreibungen** gesetzt werden, die in **umweltfreundliche Technologien** investieren, oder Anreize zum Kauf umweltfreundlicher Elektrogeräte für Steuerpflichtige geschaffen werden in ähnlicher Form wie es bereits mit § 35c EStG erfolgte. Eine **stringente Förderung umweltfreundlicher Technologien** und damit verbundener Investitionen kann zu einem **Innovationsschub** führen und **zukünftige Gewinnpotenziale von Unternehmen erschließen**.

[32] Vgl. Zech/Lindner, Energiewirtschaftliche Tagesfragen 2018, S. 36.

RUHR UNIVERSITÄT BOCHUM RUB

RUHR-UNIVERSITÄT BOCHUM | 44780 Bochum | Germany

JURISTISCHE FAKULTÄT

PROF. DR. SEBASTIAN UNGER

Lehrstuhl für Öffentliches Recht,
Wirtschafts- und Steuerrecht

Gebäude GD E1/383
Universitätsstraße 150
44801 Bochum

Fon +49 (0)234 32-22781
Fax +49 (0)234 32-09143
sebastian.unger@rub.de
https://oeffentlichesrecht.rub.de/

23. Oktober 2020

Stellungnahme

zur öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ (BT-Drs. 19/22850) am 26. Oktober 2020

von Prof. Dr. Sebastian Unger

1. Der vorliegende Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (BT-Drs. 19/22850) sieht in Artikel 22 keine Änderung des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung) vor. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zu diesem Entwurf vom 9. Oktober 2020 – ähnlich wie schon in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 20. September 2019 (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 83 ff.) – demgegenüber Änderungen in den §§ 52, 55, 57, 58, 60a, 61, 64 und 68 der Abgabenordnung vorgeschlagen (BR-Drs. 503/20 (Beschluss), S. 46 ff. und 59 ff.). Die vielfach angekündigte (siehe nur Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD für die 19. Legislaturperiode vom 12. März 2018, S. 118) und von der organisierten Zivilgesellschaft lange erwartete Reform des Gemeinnützigkeitsrecht könnte damit Wirklichkeit werden. Nicht mehr enthalten ist in der Stellungnahme des Bundesrates eine Regelung der spätestens seit der

Attac-Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10. Januar 2019 (Az. V R 60/17) vieldiskutierten politischen Betätigung gemeinnütziger Organisationen. Die Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 28. September 2020 sahen insoweit noch eine Bitte um Prüfung der Aufnahme einer Regelung in § 58 der Abgabenordnung vor (BR-Drs. 503/1/20, S. 153). Danach sollte die Steuervergünstigung nicht dadurch ausgeschlossen werden, dass

> „eine steuerbegünstigte Körperschaft bei der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke politisch tätig wird, wenn ihre steuerbegünstigte Tätigkeit mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist".

Auf diese Prüfbitte und die in ihr vorgeschlagene Regelung, die in der Stellungnahme des Bundesrates nicht mehr enthalten sind, beziehen sich die nachfolgenden Ausführungen.

2. Die zur Diskussion gestellte Regelung entspricht dem geltenden Recht. Sie kodifiziert nur „die bestehende Rechtslage zum politischen Engagement bereits als steuerbegünstigt anerkannter Organisationen zeitgemäß" (so BR-Drs. 503/1/20, S. 153). Eine Erweiterung des politischen Bewegungsraums oder gar ein „allgemeinpolitisches Mandat" steuerbegünstigter Körperschaften ist mit ihr nicht verbunden. § 52 Abs. 1 Satz 1 und § 56 der Abgabenordnung verlangen lediglich, dass die Tätigkeit einer Körperschaft ausschließlich auf die Förderung eines im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung enthaltenen Zwecks gerichtet ist. Das ist der Fall, wenn die Betätigung der Körperschaft in allen Ausprägungen geeignet ist, den Katalogzweck zu fördern, mithin einen Beitrag zu dessen Verwirklichung leistet. Eine politische Betätigung (im Sinne einer Einflussnahme auf die öffentliche Meinung) ist daher zulässig, sofern sie sich auf die Förderung eines Katalogzwecks bezieht. Im Ausgangspunkt anerkennen das auch die Finanzverwaltung (siehe nur Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 52 der Abgabenordnung unter Nr. 16) und die Finanzgerichte (siehe nur Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15, Rn. 83 ff.).

3. Wenn Finanzverwaltung und Finanzgerichte einschränkend verlangen, dass die politische Betätigung „die anderen von der Körperschaft entfalteten Tätigkeiten [...] nicht weit überwieg[t]" (so zuletzt Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15, Rn. 93) und „weit in den Hintergrund tritt" (so Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 52 der Abgabenordnung unter Nr. 16), findet das in den § 51 bis 68 der Abgabenordnung keine Grundlage und wird durchaus folgerichtig in der jüngeren Rechtsprechung der Finanzgerichte zwar noch in den Gründen erwähnt, aber weder im Einzelnen geprüft noch in die Leitsätze aufgenommen (siehe nur Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15). Eine Verweisung politischer Betätigung auf den Hintergrund der Tätigkeit einer Körperschaft erinnert an den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, der Anforderungen an eine Zweck-Mittel-Relation formuliert und sich dabei nicht auf die Frage beschränkt, ob das Mittel geeignet ist, den Zweck zu fördern. Das Mittel muss vielmehr auch erforderlich und

angemessen sein. Unterstellt wird dabei, dass das Mittel mit Nachteilen verbunden ist, die möglichst zu minimieren sind und nicht außer Verhältnis zu den Vorteilen stehen dürfen. Mit Blick auf das Gemeinnützigkeitsrecht passt das nur für nicht im engeren Sinne auf einen Katalogzweck bezogene Tätigkeiten wie die Unterhaltung einer Verwaltung oder Mittelbeschaffungsaktivitäten, nicht aber für eine unmittelbar katalogzweckbezogene politische Betätigung. Diese ist vielmehr ganz unabhängig von ihrem Umfang und ihrem Verhältnis zu anderen Tätigkeiten zulässig.

4. Das Verfassungsrecht steht dem nicht entgegen. Zwar zieht der demokratische Gleichheitssatz einer steuerlichen Förderung politischer Parteien enge Grenzen (siehe nur und insbesondere Bundesverfassungsgericht, Urteil vom 9. April 1992, Az. 2 BvE 2/89, BVerfGE 85, 264 (315 f.) = juris, Rn. 157 ff.), die das gemeinnützigkeitsbezogene Spendenrecht weit überschreitet. Auf die steuerliche Förderung politisch tätiger gemeinnütziger Organisationen lassen sich diese Grenzen aber nicht übertragen: Zwar wollen politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen ebenso wie politische Parteien die öffentliche Meinung gestalten, sie haben aber anders als diese keinen parlamentarischen Vertretungsanspruch. Zwischen parteipolitischer Betätigung und zivilgesellschaftlicher politischer Betätigung bestehen mithin relevante Unterschiede. Diese Unterschiede begründen erstens, dass politische Parteien und politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen in keinem politischen Wettbewerbsverhältnis zueinander stehen, so dass gegen eine unterschiedliche steuerliche Behandlung unter dem Gesichtspunkt der Chancengleichheit im politischen Wettbewerb keine Einwände bestehen, sofern sich die zivilgesellschaftlichen Organisationen nur parteipolitisch neutral verhalten. Zweitens gilt das Recht auf gleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung zwar für den gesamten Willensbildungsprozess und daher sowohl für parteipolitische als auch für zivilgesellschaftliche politische Betätigung. Das demokratische Gleichheitsrecht hat aber nicht durchweg den gleichen Gewährleistungsgehalt. Die Gleichheitsanforderungen sind im Bereich der politischen Zivilgesellschaft geringer als im Bereich der politischen Parteien. Deutlich wird das im Grundgesetz selbst, das in Art. 21 Abs. 1 Satz 3 des Grundgesetzes (Gebot innerparteilicher Demokratie) und Art. 21 Abs. 1 Satz 4 des Grundgesetzes (Transparenzgebot) den politischen Parteien gleichheitssichernde Verpflichtungen auferlegt, in Art. 9 Abs. 1 des Grundgesetzes aber keine entsprechenden Vorgaben für politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen enthält. Das Grundgesetz trägt so der unterschiedlichen Funktion politischer Parteien und politisch tätiger zivilgesellschaftlicher Organisationen im Prozess der politischen Willensbildung Rechnung.

5. Vor diesem Hintergrund bedeutet die in den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 28. September 2020 enthaltene Regelung (siehe oben) tatsächlich lediglich eine Klarstellung der geltenden Rechtslage, gegen die auch verfassungsrechtlich nichts einzuwenden ist. Diese Klarstellung ist angesichts der relativierenden – aber wie ausgeführt: kaum belastbaren – Formulierungen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung sowie in finanzgerichtlichen Entscheidungen

rechtspolitisch zu befürworten. Sie hilft einer erheblichen Verunsicherung der organisierten Zivilgesellschaft ab und beugt einem „Kanalisierungseffekt“ des Gemeinnützigkeitsrechts in Richtung einer apolitischen Zivilgesellschaft vor. Fraglich erscheint allein, ob § 58 der Abgabenordnung der richtige Ort für eine Regelung ist: Der Gesetzgeber versammelt im Katalog des § 58 der Abgabenordnung Betätigungen, die mangels Ausrichtung auf die Förderung eines Katalogzwecks gegen § 56 der Abgabenordnung verstoßen oder mit § 57 der Abgabenordnung unvereinbar sind. Eine katalogzweckbezogene politische Betätigung ist demgegenüber gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 und § 63 Abs. 1 der Abgabenordnung auf die Förderung eines steuerbegünstigten Zwecks gerichtet und daher keine steuerlich schädliche Betätigung, die durch § 58 der Abgabenordnung rehabilitiert werden müsste. Der systematisch richtige Ort für eine klarstellende Regelung wären daher eher die „Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung“ in § 63 Abs. 1 der Abgabenordnung.