

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Michael Sell
Leiter der Steuerabteilung
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Be/Gr
Tel.: +49 30 240087-64
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

E-Mail: IVA2@bmf.bund.de

9. September 2014

Referentenentwurf für ein Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften
GZ: IV A 2 - S 1910/14/10050-02
DOK: 2014/0759836

Sehr geehrter Herr Sell,

für die Möglichkeit zur Stellungnahme zu dem oben bezeichneten Gesetzentwurf bedanken wir uns.

Aufgrund der knapp bemessenen Frist können wir uns leider nur punktuell zu einzelnen Vorschriften äußern. Eine umfassende Analyse und Bewertung des Gesetzentwurfes war nicht möglich. Insofern behalten wir uns ergänzende Anmerkungen zu einem späteren Zeitpunkt vor.

Auffallend ist, dass der Entwurf erneut verschiedene Maßnahmen enthält, mit denen die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes für die Zukunft aufgehoben wird. Obwohl der weite gesetzgeberische Gestaltungsspielraum unbestreitbar ist, möchten wir aus Gesichtspunkten der Steuersystematik davor warnen aus rein fiskalischen Gesichtspunkten Gesetzesänderungen vorzunehmen. Dieser Eindruck wird durch die Gesetzesbegründung zu den Änderungen bei Betriebsveranstaltungen bestätigt. In der Gesetzesbegründung wird ausdrücklich formuliert, dass die Änderungen der Vermeidung von Steuerausfällen dienen sollen.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Jörg Schwenker
Geschäftsführer

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Referentenentwurf für ein
Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung
an den Zollkodex der Union und zur
Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

9. September 2014

Zu Artikel 2: Weitere Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 5 Buchst. d) - § 139c Abs. 5a – neu –

Mit der Einfügung eines neuen Abs. 5a in § 139c AO soll die Wirtschaftsidentifikationsnummer um ein fünfstelliges Unterscheidungsmerkmal erweitert werden, welches fortlaufend für jede wirtschaftliche Tätigkeit, jeden Betrieb oder jede Betriebsstätte des wirtschaftlich Tätigen auf Anforderung der zuständigen Finanzbehörde vom BZSt gebildet und zugeordnet wird.

An der Konzeption und praktischen Umsetzung der Wirtschaftsidentifikationsnummer wird seit Jahren gearbeitet. Mit dem neuen Abs. 5a in § 139c AO wird ein weiteres Unterscheidungsmerkmal geschaffen. Es bleibt allerdings nach wie vor offen, wann mit der Einführung der Wirtschaftsidentifikationsnummer begonnen wird. Dabei ist klar, dass die Einführung einer solchen Nummer im Hinblick auf die zunehmende Automation der Verfahren zu Vereinfachungs- und Verbesserungsmöglichkeiten für alle am Besteuerungsverfahren Beteiligten führen muss.

Bei der Einführung der Wirtschaftsidentifikationsnummer sollte der Berufsstand der Steuerberater frühzeitig einbezogen werden. Gegebenenfalls sollten die Prozesse in einem Pilotprojekt weiterentwickelt und geprüft werden. Dies hat sich bei anderen elektronischen Verfahren bewährt.

Zu Artikel 4: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1 Buchst. b) - § 3c Abs. 2 EStG

Die vorgesehenen Änderungen betreffen zwei Sachverhalte. Zum einen soll gesetzlich festgeschrieben werden, dass Wertminderungen von im Betriebsvermögen gehaltenen Gesellschafterdarlehen dann dem Teilabzugsverbot unterliegen, wenn die Darlehensüberlassung nicht fremdüblich erfolgte. Hierbei handelt es sich um eine Nichtanwendungsgesetzgebung zur herrschenden Rechtsprechung des BFH, die damit begründet wird, dass diese den Wertungen des Gesetzgebers widerspräche.

Wir sehen diese Änderung als kritisch an, da sie aus systematischen Gründen nicht zwingend ist und dem Steuerpflichtigen neue Nachweispflichten auferlegt. Wie soll im Streitfall nachgewiesen werden, dass „auch ein fremder Dritter das Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder noch nicht zurückgefordert hätte“? Ein konkreter Nachweis wird nur in seltenen Fällen möglich sein: hier sollte ein Glaubhaftmachen genügen.

Zum anderen soll das Teilabzugsverbot zukünftig auch bei einer Überlassung von Wirtschaftsgütern zu nicht fremdüblichen Konditionen gelten, etwa innerhalb einer Betriebsaufspaltung.

Einen Grund für diese Ausdehnung der Regelung ist u. E. nicht ersichtlich. Gerade innerhalb einer Betriebsaufspaltung ist gewährleistet, dass ein entstehender Gewinn entweder auf Ebene der Betriebsgesellschaft oder auf der Ebene des Besitzunternehmens besteuert wird. Hier kann es allenfalls zu Stundungseffekten kommen.

Zu Artikel 5: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1 - § 3 Nr. 34a EStG

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die Einführung der Steuerfreiheit für soziale Beratungs- und Vermittlungsleistungen sowie der Kindernotbetreuung für Arbeitnehmer. Hierdurch wird ein wichtiger Beitrag zur besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie geleistet.

Vor dem Hintergrund der gesellschaftlichen Notwendigkeit weiterer Verbesserungen in diesem Bereich regen wir an, an weiteren Stellen Gesetzesänderungen vorzunehmen. Hierbei wäre zunächst § 3 Nr. 33 EStG zu nennen. Dieser sieht die Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern vor. Nicht privilegiert sind somit Arbeitgeberleistungen für die Betreuung von schulpflichtigen Kindern. Vor dem Hintergrund, dass auch schulpflichtige Kinder – insbesondere im Grundschulalter – zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf der Betreuung bedürfen, sollte die Regelung auch auf schulpflichtige Kinder ausgedehnt werden.

Weiterhin sollte in diesem Zusammenhang die Regelung zur Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG ausgeweitet werden. Eine Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben ist bisher nur zu zwei Dritteln und bis maximal 4.000,00 € je Kind möglich. Unter Berücksichtigung der sich stetig verbessernden Betreuungsangebote und der sich ändernden Lebensumstände wären eine vollständige Abzugsmöglichkeit oder eine Anhebung der Höchstgrenze wünschenswert.

Zu Nr. 3 - § 9 Abs. 6 EStG

Erstmals werden die Anforderungen gesetzlich festgeschrieben, die erfüllt sein müssen, damit eine Erstausbildung vorliegt, in deren Anschluss die Kosten einer weiteren Ausbildung oder eines Studiums als Werbungskosten anerkannt werden können. Dies ist einerseits aus Gründen der Rechtsklarheit begrüßenswert.

In einer Zeit, in der die Ausbildung ein immer wichtiger werdender Wirtschaftsfaktor wird und andererseits die Zahl der Auszubildenden sinkt, müsste u. E. allerdings breiter diskutiert werden, ob der mit dem Gesetzentwurf verfolgte Ansatz nicht gesellschaftspolitisch verfehlt ist. Da sich laut der Begründung zum Gesetzentwurf die steuerlichen Vorteile eines Abzugs von Ausbildungskosten in den meisten Fällen ohnehin in Grenzen halten, dürften auch keine fiskalpolitischen Gründe gegen eine andere Regelung sprechen.

Zu Nr. 4 Buchst. b) Doppelbuchst. aa) - § 10 Abs. 3 EStG

Wir begrüßen die Anhebung des Abzugsvolumens für Beiträge zugunsten einer Basisversorgung im Alter von 20.000,00 € auf 24.000,00 €. Eine solche Anhebung halten wir insbesondere deswegen für geboten, da die derzeitige – und wohl auch noch weiterhin andauernde – Niedrigzinsphase es erschwert, für das Erreichen einer angemessenen Altersvorsorge ausreichende Renditen zu erzielen. Vor diesem Hintergrund ist es u. E. durchaus fraglich, ob die Anhebung tatsächlich zu verbesserten Spielräumen führt oder nicht nur eingetretene Nachteile ausgleicht.

Zu Nr. 6 - § 19 Abs.1 Satz 1 Nr. 1 EStG

Die Begründung zu der geplanten Gesetzesänderung formuliert ausdrücklich, dass die Änderungen die neueste Rechtsprechung des BFH aushebeln und der Vermeidung von Steuerausfällen dienen sollen. Die Bundessteuerberaterkammer steht schon aus Gesichtspunkten der Steuervereinfachung, -gerechtigkeit und -systematik der Entwicklung ausgesprochen kritisch gegenüber, Gesetzesänderungen nur aus diesem Grund vorzunehmen.

Unabhängig von dieser grundlegenden Kritik, stimmt die geplante Änderung nicht mit der bisherigen Verwaltungsauffassung überein und führt hierdurch zu zahlreichen Zweifelsfragen in der Praxis.

So sieht der Gesetzentwurf vor, dass eine Betriebsveranstaltung nur dann vorliegt, wenn diese „allen“ Betriebsangehörigen offen steht. Im Gegensatz hierzu führt R 19.5 Abs. 2 Satz 4 LStR aus, dass auch dann eine Betriebsveranstaltung vorliegt, wenn alle Mitarbeiter einer Organisationseinheit hieran teilnehmen. Weiterhin sehen die Lohnsteuerrichtlinien auch weitere Fälle (Pensionärstreffen, Jubiläumsveranstaltungen) als Betriebsveranstaltungen vor.

Darüber hinaus betrachten die Lohnsteuerrichtlinien unübliche Geschenke mit einem Wert von mehr als 40,00 € (ab 2015: mehr als 60,00 €) isoliert von der Freigrenze für Betriebsveranstaltungen. Nach dem Gesetzentwurf soll diese Regelung nun abgeschafft werden. Hierdurch würde die erhöhte Freigrenze auf 150,00 € in Einzelfällen faktisch abgesenkt werden.

Die Gesetzesänderung sieht ferner vor, dass die Freigrenze für maximal zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr gilt. Die Lohnsteuerrichtlinien sehen jedoch vor, dass z. B. bei leitenden Angestellten der Besuch von mehr als zwei Veranstaltungen unschädlich ist, wenn diese der Erfüllung von beruflichen Aufgaben gelten.

Reisekosten sollen zukünftig mit in die Kosten der Betriebsveranstaltung eingerechnet werden. Nach den Lohnsteuerrichtlinien sind Kosten für die Fahrt zu der Betriebsveranstaltung jedoch bislang als Reisekosten zu behandeln. Ferner stellt sich die Frage, wie mit Reisekosten umgegangen werden soll, wenn die Betriebsveranstaltung mit Veranstaltungen mit reinem betrieblichem Charakter kombiniert wird. Hier wäre eine entsprechende Aufteilung vorzunehmen.

Die Bundessteuerberaterkammer regt an, den Gesetzentwurf an die bisherigen Regelungen der Lohnsteuerrichtlinien anzupassen.

Weiterhin regen wir an, die Freigrenze über den Betrag von 150,00 € hinaus deutlich anzuheben und Gemeinkosten, ggf. pauschal, in Abzug zu bringen. Dies würde für die Praxis eine erhebliche Vereinfachung bedeuten.

Durch die erhebliche Ausdehnung der Bemessungsgrundlage (Einrechnung von Geschenken, weiterer Teilnehmer, Reisekosten, etc.) werden die Arbeitnehmer voraussichtlich höher belastet als vor Anhebung der Freigrenze. Zumindest wird die Anhebung der Freigrenze neutralisiert. Dies widerspricht faktisch auch dem Zweck der Erhöhung der Freigrenze, mit dem den gestiegenen Kosten von Betriebsveranstaltungen Rechnung getragen werden sollte. Darüber hinaus sollten nur volljährige Personen und nicht Kinder berücksichtigt werden.

Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 3 - § 13b Abs. 10 UStG

Verordnungsermächtigung zur Erweiterung des Anwendungsbereiches der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Hintergrund:

Der Rat der Europäischen Union hat am 22. Juli 2013 die *Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem* in Bezug auf einen Schnellreaktionsmechanismus bei Mehrwertsteuerbetrug verabschiedet. Der Schnellreaktionsmechanismus soll den Mitgliedstaaten ermöglichen, schneller und wirksamer auf Mehrwertsteuerbetrug zu reagieren. So können die Mitgliedstaaten binnen eines Monats die sog. „Reverse-Charge-Regelung“ anwenden. Mit dem Schnellreaktionsmechanismus müssen die Mitgliedstaaten nicht länger auf den Abschluss des förmlichen Verfahrens warten, bevor sie spezielle Betrugsbekämpfungsmaßnahmen anwenden. Stattdessen wird ihnen in einem wesentlich zügigeren Verfahren binnen eines Monats genehmigt, von den Mehrwertsteuervorschriften der Europäischen Union abzuweichen.

Damit auch Deutschland in der Lage ist, den Schnellreaktionsmechanismus ohne große zeitliche Verzögerung (z. B. erst im Rahmen eines Gesetzgebungsverfahrens) einzusetzen, ist die in § 13b Abs. 10 UStG-E geplante Verordnungsermächtigung notwendig. Diese Verordnungsermächtigung setzt ein Vorhaben aus dem Koalitionsvertrag – den Schnellreaktionsmechanismus gezielt einzusetzen – um. Im Rahmen einer Verordnung kann das BMF mit Zustimmung des Bundesrates schneller einen neuen Tatbestand in § 13b UStG einfügen. Es ist nachvollziehbar, dass man für die Wirksamkeit des Schnellreaktionsmechanismus eine Verordnungsermächtigung in Betracht zieht.

Die auf Grundlage des Schnellreaktionsmechanismus erlassenen Eilmaßnahmen sind auf neun Monate begrenzt. Positiv ist, dass die Bundesregierung entsprechend des Gesetzeswortlautes, nach dem Einsatz des Schnellreaktionsmechanismus, eine längerfristige Anwendung dieser neuen Reverse-Charge-Regelung vorsieht. Nach Genehmigung des neuen Verfahrens soll ein Antrag nach Art. 395 MwStSystRL bei der EU abgegeben werden, um das Reverse-Charge-Verfahren für mindestens zwei Jahre anwenden zu können. Dies begrüßen wir, denn eine Einführung für lediglich neun Monate wäre kaum praktikabel. Dieser Umstellungsaufwand ist den Unternehmen nicht zuzumuten.

Wir unterstützen das Ziel der Bekämpfung und Eindämmung des Umsatzsteuerbetrugs ausdrücklich. Dennoch wollen wir Ihnen aufzeigen, dass eine schnelle Einführung eines neuen Reverse-Charge-Verfahrens per Verordnung aufgrund der Erfahrungen in der Vergangenheit für die Unternehmen nicht umsetzbar ist.

Uns ist bekannt, dass sich in der Vergangenheit gezeigt hat, dass die Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens bei der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs eine sehr effektive Maßnahme ist. Leider geht die Minderung der damit verbundenen Betrugsanfälligkeit mit immer komplexer werdenden Compliance-Anforderungen einher. Zusätzlich entwickelt sich die Materie immer mehr zu einem „Katz und Maus Spiel“. Wir haben den Eindruck gewonnen, dass sich Betrüger neue Betrugsfelder suchen, wenn beispielsweise Karussellgeschäfte mit Mobilfunkgeräten nicht mehr durchführbar sind, werden neue Warenkategorien wie z. B. Spielkonsolen ausgewählt. Die Bundesregierung erlässt dann einen neuen Tatbestand zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens usw.

Die erhebliche Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens ist ein großes Problem für die Unternehmer in Deutschland. Die Umsatzsteuer wird dadurch leider immer unübersichtlicher und unsystematischer und führt für Unternehmen und Steuerberater in der Praxis zu vermehrten Abgrenzungsfragen. Die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens ist unkompliziert. Die Probleme entstehen in der Praxis durch die folgenden Gegebenheiten:

- Umstellung auf das Reverse-Charge-Verfahren bei bestimmten Lieferungen oder Leistungen unterjährig ohne ausreichende Vorlaufzeit,
- Abgrenzungsprobleme, die dadurch entstehen, dass BMF-Schreiben erst kurz vor Inkrafttreten der Regelung veröffentlicht werden,
- Abgrenzungsprobleme, die dadurch entstehen, dass man keine verbindliche Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke erhalten kann,
- Probleme, die dadurch entstehen, dass Leistender und Leistungsempfänger unterschiedliche Auffassungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung haben.

Für Unternehmen und Steuerberater entsteht vor Inkrafttreten der Neuregelungen regelmäßig ein erhöhter Arbeits- und Beratungsaufwand. Unternehmen müssen die automatisierten Prozesse im Rahmen der Rechnungstellung und des Reportings anpassen. Neben der Implementierung von zusätzlichen Steuer-Codes im IT-System ändert sich auch die Rechnungstellung.

Der Steuersatz und die deutsche Umsatzsteuer sind bei den betroffenen Lieferungen nicht mehr in der Rechnung auszuweisen, ansonsten schuldet der Lieferer die Umsatzsteuer wegen eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG und der Empfänger hat aus dieser Rechnung keinen Vorsteuerabzug. Ferner hat die Rechnung einen Hinweis zu enthalten, wonach der Leistungsempfänger die Steuer schuldet. Darüber hinaus sind Vorkehrungen im Rahmen der Kommunikation mit den Kunden zu treffen. Nicht jedem Unternehmen sind diese Neuregelungen und deren Konsequenzen bekannt.

Durch die geplante Verordnungsermächtigung zur Erweiterung des Anwendungsbereiches des Reverse-Charge-Verfahrens spitzt sich dieses Problem zu.

Bei der Anwendung des Schnellreaktionsmechanismus geht es – wie der Name schon sagt – um eine möglichst schnelle Einführung eines Tatbestands für das Reverse-Charge-Verfahren.

Die Vergangenheit hat gezeigt, dass Unternehmen und Steuerberater bei der Einführung eines neuen Reverse-Charge-Verfahrens mindestens sechs Monate Vorlaufzeit benötigen. Das bedeutet, dass sechs Monate vor Inkrafttreten der Neuregelung das Anwendungsschreiben des BMF veröffentlicht sein sollte, in dem bereits die größten Abgrenzungsprobleme geklärt sind.

In der Vergangenheit wurden die akuten Probleme bei der Umstellung auf das Reverse-Charge-Verfahren für bestimmte Leistungen dadurch beseitigt, dass das BMF Nichtbeanstandungsregelungen erlassen hat. Auch aktuell haben Kammern und Verbände bei der Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens auf Lieferungen von Tablet-Computern und Spielkonsolen sowie Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen eine Nichtbeanstandungsregel gefordert, da eine Umstellung zum 1. Oktober 2014 (innerhalb von drei Monaten in der Ferienzeit) schlichtweg unmöglich ist.

Wir gehen davon aus, dass nach dem potentiellen Inkrafttreten der Verordnungsermächtigung eine Vorlaufzeit von sechs Monaten durch das BMF aus verschiedenen Erwägungen nicht zu bewerkstelligen ist. Wir bitten aus diesem Grund die Einführung einer Verordnungsermächtigung gründlich zu überdenken, da die Praxis nicht in der Lage ist, die Prozesse kurzfristig umzustellen. Dies haben die Erfahrungen in der Vergangenheit deutlich gezeigt.

Zu Artikel 10: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Zu Nr. 3 - § 23 Abs. 13 GrEStG

Die Bundessteuerberaterkammer kritisiert die Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes im Hinblick auf die zeitliche Anwendung. Im Gesetzentwurf heißt es:

Dem § 23 wird der folgende Abs. 13 angefügt:

„(13) § 1 Absatz 2a in der am ... [einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2001 verwirklicht werden.“

Hintergrund:

Nach Auffassung des BFH im Urteil vom 24. April 2013, Az. II R 17/10 (BStBl. II 2013, S. 833), enthält das Grunderwerbsteuergesetz keine ausdrückliche Regelung hinsichtlich des für die Tatbestandserfüllung notwendigen Umfangs einer mittelbaren Änderung der Beteiligungsverhältnisse i. S. v. § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG.

Diese für die mittelbare Änderung der Beteiligungsverhältnisse erachtete Regelungslücke kann nach der Ansicht des Gerichts mit einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise geschlossen werden. Kapital- und Personengesellschaften seien hierbei gleichermaßen als transparent zu betrachten.

Entgegen der Auffassung des BFH wird die Vorschrift des § 1 Abs. 2a GrEStG überschrieben. Mit der Präzisierung der Vorschrift versucht der Gesetzgeber – ausweislich der Gesetzesbegründung – in Übereinstimmung mit seinem ursprünglichen Willen, im Rahmen des § 1 Abs. 2a GrEStG sowohl mittelbare Anteilsübertragungen der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen als auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise abzuschaffen.

Dem Gesetzentwurf zufolge handelt es sich bei der Änderung lediglich um eine klarstellende Ergänzung entsprechend der geltenden Verwaltungsauffassung mit der der mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 ursprünglich beabsichtigte Rechtszustand wieder hergestellt werden soll.

Ein rückwirkendes Inkrafttreten ist nach unserer Auffassung nicht gerechtfertigt.

Wir möchten an dieser Stelle auf das kürzlich ergangene BVerfG-Urteil zur Änderung des § 43 Abs. 18 KAGG hinweisen (vgl. BVerfG, Urteil vom 17. Dezember 2013, Az. 1 BvL 5/08, BGBl. I 2014 S. 25). Auf dieses Urteil ist in der Gesetzesbegründung nicht eingegangen worden. Vorliegend soll trotz höchstrichterlich geklärter Rechtslage eine rückwirkende Neuregelung, die sich gegen die vom BFH gewählte Auslegung richtet, in Kraft treten.

In dem vorgenannten BVerfG-Urteil wurde explizit festgestellt, dass eine rückwirkende Klärung der Rechtslage durch den Gesetzgeber in jedem Fall als konstitutiv rückwirkende Regelung anzusehen ist, wenn der Gesetzgeber damit nachträglich eine höchstrichterliche geklärte Auslegung per Gesetz überschreibt.



Wir gehen davon aus, dass der Gesetzgeber die Ausführungen des BVerfG nicht in ausreichendem Maße in seine Überlegungen einbezogen hat. Denn bei der geplanten Änderung des § 1 Abs. 2a GrEStG handelt es sich keinesfalls um eine bloße „Klarstellung“ bzw. „Präzisierung“ sondern um eine Neuregelung. Die vom Gesetzgeber geplante rückwirkende Anwendung der gesetzlichen Neuregelung würde damit eine verfassungsrechtlich unzulässige „echte“ Rückwirkung darstellen.

Wir bitten das rückwirkende Inkrafttreten nochmal gründlich zu überdenken.

Weitere Punkte, die im folgenden Gesetzgebungsverfahren beraten werden sollten:

1. Umsatzsteuer

1.1. Aufnahme einer 5.000,00 € Bagatellgrenze bezüglich des Reverse-Charge-Verfahrens für edle und unedle Metalle

Nach Anwendung des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung des Kroatienanpassungsgesetzes führt die Lieferung von Waren, die aus Metallen bestehen und die auch im Bereich des Einzelhandels geführt werden zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens, wenn diese von einem Unternehmer für den unternehmerischen Bereich bezogen werden.

Dies führt zu großer Verunsicherung und Unverständnis, da diese Waren sicherlich nicht im Focus der Betrugsbekämpfung stehen. Ohne ein detailliertes Fachwissen auf diesem Gebiet und ohne gründliches Studium der Zolltarifnummern, kann der Rechtsanwender nicht eindeutig erkennen, ob die Lieferungen bestimmter Waren unter die Reverse-Charge-Regelung fallen. Abgrenzungsprobleme entstehen in der Praxis beispielsweise bei folgenden Waren, die im Einzelhandel geführt werden:

- Aluminiumfolie für Nahrungsmittel,
- Metallklebebänder,
- Schrauben, Bolzen, Nieten, Muttern und ähnliche Erzeugnisse aus Eisen oder Stahl,
- Haushaltsartikel wie Schwämme oder Putzlappen zum Scheuern und Polieren aus Eisen oder Stahl usw.

Waren, die aus Metallen bestehen und die auch im Bereich des Einzelhandels geführt werden sollten nicht unter die Reverse-Charge-Regelung fallen. Die Unternehmereigenschaft müsste während des Kassivorgangs überprüft werden. Dies ist in der Praxis derzeit nicht umsetzbar.

Um Unsicherheiten und eine Detailprüfung der Zolltarifnummern in diesen Bagatellfällen zu vermeiden, regen wir daher dringend an, für diese Umsätze eine Betragsgrenze analog § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG einzuführen. Wir weisen darauf hin, dass Österreich erst kürzlich eine Betragsgrenze für diese Umsätze eingeführt hat, nachdem diese Regelung aus der MwStSystRL (Art. 199a Abs. 1) ins österreichische Umsatzsteuerrecht eingefügt wurde.

1.2. Voranmeldungszeitraum bei Existenzgründern

Grundsätzlich sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen vierteljährlich abzugeben. Die Regelung, dass Existenzgründer ihre Umsatzsteuervoranmeldungen zwei Jahre lang monatlich abzugeben haben, belastet Steuerpflichtige zusätzlich, die in der Regel mit den gesetzlichen Anforderungen noch kaum vertraut sind und sich in einer zumeist noch sehr unsicheren wirtschaftlichen Situation befinden.

Wir regen an zu überdenken, ob der Zweck dieser Vorschrift nur mit Hilfe dieser strengen Vorgabe erfüllt werden kann oder ob es nicht andere adäquatere Mittel gibt, Unternehmen mit betrügerischen Absichten zeitnah zu überprüfen. Die überwiegende Mehrzahl der Existenzgründer hat keine betrügerischen Absichten. Daher sollten diese nicht in ihrem Tatendrang durch bürokratische Hemmnisse behindert werden. Paragraph 18 Abs. 2 Satz 4 UStG sollte aus diesen Gründen gestrichen werden.

1.3. Neugestaltung der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft

Die Rechtsfolgen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft treten in Deutschland – anders als in anderen europäischen Ländern – unabhängig von Kenntnis und Willen der Beteiligten ein, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Häufig wird erst im Rahmen einer Betriebsprüfung festgestellt, dass eine Organschaft vorlag oder nicht vorliegt. Die nachträgliche Feststellung hat gravierende Folgen für das Unternehmen und hat einen erhöhten Ermittlungsaufwand für die Finanzbehörden zur Folge.

Die Einführung eines Wahlrechts bzw. alternativ die Normierung eines zeitnahen Feststellungsverfahrens könnte viele Probleme beseitigen. Die Prüfung, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt, würde zeitlich früher erfolgen. Dies könnte Unternehmen von einer erheblichen Rechtsunsicherheit befreien und diesen mehr Planungssicherheit verschaffen.

1.4. Grenzen für Kleinunternehmereigenschaft i. S. d. § 19 UStG

Nach Art. 281 ff. MwStSystRL können Mitgliedstaaten nationale Sonderregelungen in Form von Steuerbefreiungen für Kleinunternehmer erlassen. Derzeit ist die Kleinunternehmerregelung in § 19 UStG für Inländer geregelt. Hiernach ist ein im Inland ansässiger Unternehmer mit einem Umsatz von bis zu 17.500,00 € im vorangegangenen Kalenderjahr und voraussichtlich keinem höheren Umsatz als 50.000,00 € im laufenden Kalenderjahr von der Umsatzsteuer befreit. Seit Einführung der derzeit gültigen Grenzen für die Kleinunternehmerregelung sind mehr als zehn Jahre vergangen und Preissteigerungen eingetreten. Der ursprüngliche Gedanke der Vereinfachung in Bagatellfällen, sollte erhalten bleiben.

Eine Anpassung der Grenzen nach oben ist aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ein wichtiger Schritt und könnte Bürokratieaufwand in Deutschland verringern. Hierdurch würde eine bestimmte Anzahl von Kleinunternehmern aus der Umsatzbesteuerung herausfallen. Die Änderung würde daher sowohl für die betroffenen Unternehmer als auch für die Steuerverwaltung zu einer Vereinfachung führen. Nach Art. 286 MwStSystRL sind Mitgliedstaaten ermächtigt die Kleinunternehmergrenze zur Wahrung des realen Wertes anzuheben.

1.5. Reformbedarf bei Reihengeschäften

Im Bereich des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs spielen Reihengeschäfte eine große Rolle. Die MwStSystRL enthält keine detaillierten Regelungen zum Reihengeschäft. Derzeit ist es in Deutschland sehr schwierig Reihengeschäfte umsatzsteuerlich zutreffend zu beurteilen.

Insbesondere die Frage, welcher Lieferbeziehung (bei mindestens drei Beteiligten) die bewegte Lieferung zugeordnet werden kann, kann nicht abschließend beurteilt werden, da es zu dieser Frage mindestens drei verschiedene Auffassungen gibt.

Die Rechtsprechung des V.¹ und XI.² Senats widerspricht sich und die Auffassung der Finanzverwaltung³ ist rechtlich zu beanstanden. Auf Liefervereinbarungen, Preisvereinbarungen und Handelsklauseln kommt es nach dem UStG nicht an, sondern vielmehr ausschließlich auf die Auftragserteilung gegenüber dem im eigenen Liefergeschäft nicht involvierten Dritten. Incoterms sind in diesem Zusammenhang nicht ausschlaggebend⁴.

Diese Unsicherheit hat gravierende Auswirkungen für die deutsche Exportwirtschaft, weil ein bedeutender Umfang der deutschen Exporte im Rahmen von Reihengeschäften erfolgt und Zwischenhändler eingeschaltet werden, die die Beförderung oder Versendung in das Ausland abwickeln. Aus fiskalischer Sicht ist bei solchen Reihengeschäften ohne Belang, ob als Folge der Zuordnungsregelung des § 3 Abs. 6 Satz 6 UStG die Steuerbefreiung auf der Ebene des „mittleren Unternehmers“ gewährt oder die Befreiung bereits für die Lieferung des vorangehenden Lieferers in Anspruch genommen wird.

Die Bundessteuerberaterkammer schlägt vor, allein auf die vom mittleren Unternehmer verwendete USt-IdNr. als unwiderlegbares Indiz für die Verschaffung der Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand abzustellen. Dies ist nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer die praktikabelste Lösung für diese Fälle. Reihengeschäfte sind Massengeschäfte und müssen sich im Unternehmeralltag abbilden lassen.

1.6. Anhebung der Kleinbetragsgrenze

Das Umsatzsteuergesetz normiert umfangreiche Pflichtangaben für die Erstellung von Rechnungen. Erleichterungen gelten für sog. Kleinbetragsrechnungen, deren Gesamtrechnungsbetrag 150,00 € nicht übersteigen. Im Rahmen des Bürokratieabbaus regen wir an, die Grenze für Kleinbetragsrechnungen von 150,00 € auf 300,00 € anzuheben. Europarechtlich ist eine Erhöhung auf 400,00 € möglich (siehe Art. 238 Abs. 1a MwStSystRL). Österreich hat die Kleinbetragsgrenze zum 1. März 2014 auf 400,00 € angehoben.

2. Änderungen des Bewertungsgesetzes

2.1. Reformierung des Sachwertverfahrens

Wir regen an, dass Bewertungsgesetz dahingehend zu modifizieren, dass eine relationsgerechte Erfassung von Grundbesitz auf der Bewertungsebene sichergestellt wird.

¹ BFH-Urteil vom 11. August 2011, Az. V R 3/10.

² BFH-Urteil vom 28. Mai 2013, Az. XI R 11/09.

³ Abschnitt 3.14 Abs. 9 und 10 UStAE.

⁴ Vobbe, Winter: Zuordnung der Warenbewegung zur ersten Lieferung im Reihengeschäft – Zugleich Anmerkung zu BFH-Urteil vom 11. August 2011, Az. V R 3/10, DStR 2011, S. 2135.

Nach unserer Auffassung sollte die Immobilienbewertung insbesondere das Sachwertverfahren reformiert werden. Wesentliche Problematiken möchten wir Ihnen wie folgt schildern:

Problematisch ist die Einbeziehung der Wertzahlen für Teileigentum, Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte und sonstige bebaute Grundstücke in Anlage 25 BewG, für die Gutachterausschüsse wohl auch zukünftig keine oder nur selten Sachwertfaktoren ausweisen werden, so dass deren Anpassung an die Höhe des vorläufigen Sachwertes regional unterschiedlich zu zufällig akzeptablen oder zu zufällig erheblich vom tatsächlichen Verkehrswert abweichenden Immobilienwerten führt.

Kritisch ist insbesondere, dass bei Grundstücken mit älteren Gebäuden die Anwendung des Sachwertverfahrens regelmäßig zur Überbewertung führt. Hier ist es regelmäßig günstiger ein Verkehrswertgutachten durch einen Sachverständigen erstellen zu lassen, um den niedrigen gemeinen Wert nach § 198 BewG nachzuweisen. Die steuerlichen Bewertungsvorschriften sehen Mindest-Restgebäudewerte in allen Fällen vor. Auch in den Fällen, in denen das Gebäude abrisstauglich ist.

Nur bei bestehender Abbruchverpflichtung (vorliegendes Schriftstück) kann man lt. § 190 Abs. 4 BewG-E von der tatsächlichen Nutzungsdauer ausgehen. Bauschäden, unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen oder der Reparaturstau bleiben steuerlich unberücksichtigt.

Des Weiteren regen wir an, das Sachwertverfahren nach § 189 ff. BewG an die Sachwertrichtlinie (SW-RL) vom 5. September 2012 anzupassen.

3. Änderungen der Abgabenordnung

3.1. Verbindliche Auskunft

Die in § 89 Abs. 2 AO verankerte verbindliche Auskunft, die dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gibt, für zukünftige Projekte Planungs- und Entscheidungssicherheit hinsichtlich der steuerlichen Bewertung zu erlangen, steht nach der derzeitigen Regelung im Ermessen der Finanzämter.

In der Praxis führt dies dazu, dass verbindliche Auskünfte oft gar nicht oder aber mit einem so großen zeitlichen Verzug beantwortet werden, dass sie für die weitere Planung wenig hilfreich sind. Sofern die Finanzverwaltung ein kostenpflichtiges Service-Angebot zur Verfügung stellen will, sollte eine Beantwortung bei Inanspruchnahme durch den Steuerpflichtigen auch in angemessener Zeit erfolgen.

Sollte der Gedanke der kooperativen Zusammenarbeit im Besteuerungsverfahren tatsächlich weiter verwirklicht werden, sollte der Gesetzgeber einen Rechtsanspruch auf eine verbindliche Auskunft implementieren.

4. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen

Die Regelung zur Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen ist in der Praxis auch aufgrund der vielfältigen Änderungen schwer handhabbar. Der Anwendungserlass versucht mit 74 Textziffern zum Verständnis beizutragen.

Sofern der Gesetzgeber eine Neuregelung der Verzinsung nicht angeht, sollte zumindest der Zinslauf begrenzt werden, sowie eine Anpassung des Zinssatzes erfolgen. So wird bei der Erbschaftsteuer zur Bewertung von Unternehmen jährlich der Marktzins festgelegt. Dieses Verfahren könnte als Grundlage für eine mögliche Ausgestaltung des Zinses herangezogen werden. Darüber hinaus müsste die steuerlich unterschiedliche Behandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen beseitigt werden.

Vorschläge zur Neuregelung der Verzinsung liegen ausreichend vor.