



NVL e.V. ✉ 13465 Berlin Oranienburger Chaussee 51

Bundesministerium der Finanzen
Referat IV A 2
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Berlin, 9. September 2014

per E-Mail: IVA2@bmf.bund.de

**Referentenentwurf eines Gesetzes 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, sehr geehrte Damen und Herren,

zum vorliegenden Referentenentwurf des oben genannten Gesetzesvorhabens nehmen wir nachfolgend gern Stellung. Für Rückfragen stehen wir zur Verfügung. Des Weiteren bitten wir nachdrücklich, wie bisher eine längere Frist vorzusehen. Der Zeitraum von nicht einmal sieben Werktagen für eine Stellungnahme zu vorliegendem umfassenden Gesetzentwurf ist zu knapp bemessen.

Artikel 2 - Weitere Änderung der Abgabenordnung

Nummer 4 - § 139 b Absatz 2 Satz 2

Die vorgesehene Ergänzung regelt die weitere Verwendung und Weitergabe der ID-Nummer eines Steuerpflichtigen in den beschriebenen Fällen zum Zwecke der Übermittlung von Daten des Steuerpflichtigen an die Finanzverwaltung. Diese Regelungen vereinfachen die Verfahren für die mit der Datenübermittlung beauftragten Dritten und für die Steuerpflichtigen, in den Fällen der neuen Nummer 4 insbesondere Arbeitnehmer.

Ungeachtet dessen ist es aus Gründen der Datenhoheit geboten, dass der Steuerpflichtige Kenntnis hierüber erlangt - spätestens im Zusammenhang mit der Datenübertragung an die Finanzverwaltung. Insoweit verweisen wir auf die vorliegenden Vorschläge aus einer früheren Eingabe der Verbände Deutscher Steuerberaterverband e.V., Bund der Steuerzahler e.V., Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. und Neuer Verband der Lohnsteuervereine e. V., eine zentrale Vorschrift zur Mitteilung an den Steuerpflichtigen über Zeitpunkt und Inhalt der Datenübermittlung zu schaffen.

Nummer 6 - § 171 Absatz 10 Satz 2 AO

Die vorgesehene Ergänzung ist zu begrüßen. Sie vermeidet bei Grundlagenbescheiden, die nicht von der Finanzverwaltung erlassen werden, rechtliche Nachteile für Steuerpflichtige bei langen Bearbeitungszeiten, beispielsweise bei Bescheinigungen zur Feststellung eines Grades der Behinderung. Der Bundesfinanzhof hat in seiner Entscheidung vom 21.02.2013, V R 27/11, die Anwendung der Ablaufhemmung nach Satz 1 der Vorschrift davon abhängig gemacht, dass der Grundlagenbescheid vor Ablauf der Festsetzungsfrist bereits erlassen worden ist. Nunmehr ist die Antragstellung maßgeblich. Dies ist sachgerecht, da nur diese im Einflussbereich des Steuerpflichtigen liegt.

Nummer 10 - § 218

Unter Buchstabe b) - neuer Absatz 3 - dürfte im ersten Satz ein Schreibfehler enthalten sein: „... oder ~~sonst~~ auf Antrag des Steuerpflichtigen ...“.

Artikel 5 - Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nummer 1 Buchstabe a - § 3 Nummer 34a

Der Ansatz einer weiteren Förderung der Vereinbarkeit von Familie und Erwerbstätigkeit wird vom Neuen Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. ausdrücklich begrüßt. In vorliegendem Entwurf ist jedoch unseres Erachtens die Beschreibung des Tatbestandes unter Buchstabe a der vorgesehenen neuen Nummer 34 zu unbestimmt und sollte zur Rechtssicherheit konkreter formuliert werden. Insbesondere im Zusammenhang mit den im Besonderen Teil des Gesetzentwurfes aufgeführten Gründen stellt sich die Frage, ob beispielsweise die Beratung durch einen Rechtsanwalt von der Beschreibung „Dienstleistungsunternehmen“ zweifelsfrei erfasst wird.

Nummer 2 - § 4 Absatz 9

Die Einschränkung des Abzugs der Aufwendungen sollte sich - wie im geltenden Gesetz beschrieben - auf Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung beziehen. Anderenfalls könnten nach der vorliegenden Formulierung im Entwurf auch Aufwendungen des Arbeitgebers für Auszubildende von der Abzugsbeschränkung erfasst sein.

Nummern 3 und 5 - § 9 Absatz 6, § 12 Nummer 5

Die vorgesehene Änderung schränkt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Vorliegen einer Erstausbildung sehr stark ein. Dem Ansatz im Gesetzentwurf und insbesondere der Ausgestaltung ist keinesfalls zuzustimmen. Insbesondere ist die Anforderung an das Vorliegen einer Erstausbildung nach Einschätzung des neuen Verbandes der Lohnsteuerhilfevereine e.V. zu hoch gesetzt.

In der Gesetzesbegründung wird beispielhaft die Ausbildung zum Taxifahrer, Skilehrer, Trainer u. ä. genannt, die nicht dazu führen soll, dass nachfolgende Berufsausbildungen oder Studiengänge als Zweitausbildung einzuordnen sind und somit zum Werbungskostenabzug führen. Diese Fälle sind jedoch keinesfalls mit den vom Bundesfinanzhof entschiedenen Sachverhalten einer Ausbildung zum Rettungssanitäter oder Flugbegleiter gleichzusetzen, die nach der vorgesehenen Rechtsänderung ebenfalls zukünftig nicht mehr als Erstausbildung zählen sollen. Gleiches würde für weitere Berufsgruppen zählen, beispielsweise Altenpflegehelfer, deren (gesetzlich geregeltes) Berufsbild eine einjährige Ausbildung vorsieht. Die Einordnung derartiger Berufsgruppen gemäß der Gesetzesbegründung als „bloße Anlernphase“ wird den tatsächlichen Verhältnissen nicht gerecht. Die vorgesehene Änderung geht deshalb erheblich zu weit, sowohl hinsichtlich des zeitlichen Umfangs von 18 Monaten als auch in der Anforderung einer Ausbildung nach Rechts- oder Verwaltungsvorschriften. Es ist davon auszugehen, dass die Bedeutung privatrechtlich organisierter Ausbildungen, Abschlüsse und Zertifikate für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit weiter zunehmen wird. Derartige Ausbildungen müssen auch steuerrechtlich berücksichtigt werden.

Darüber hinaus muss ein Gleichklang zu anderen Vorschriften hergestellt werden. So sieht das steuerliche Reisekostenrecht vor, dass eine „vollzeitige Bildungsmaßnahme“ einer ersten Tätigkeitsstätte gleichgestellt wird, ohne dass eine weitergehende zeitliche Mindestanforderung an die Bildungsmaßnahme gestellt ist (§ 9 Absatz 4 Satz 8 EStG). Wenn zukünftig eine Mindestausbildungszeit für eine Erstausbildung geregelt werden soll, so muss diese unseres Erachtens auch für die Abgrenzung der „vollzeitigen Bildungsmaßnahme“ von einer Auswärtstätigkeit beim steuerlichen Reisekostenrecht gelten.

Des Weiteren stellt sich die Frage, ob die Kriterien für das Vorliegen einer Erstausbildung auch für den Sonderausgabenabzug nach § 10 Nummer 7 gelten soll. Dies wäre folgerichtig, da der Sonderausgabenabzug ohnehin nur für Erstausbildungen zum Tragen kommt, und würde eine erhebliche Verschärfung gegenüber der geltenden Rechtslage nach sich ziehen. Betroffene wären in diesen Fällen doppelt benachteiligt: Zum einen wären die Aufwendungen einer bspw. einjährigen Ausbildung aufgrund ihrer Einordnung als Anlernphase (d.h. keine Berufsausbildung i. S. des EStG) nicht mehr als Sonderausgaben abziehbar und zum anderen wären die Aufwendungen einer eventuell später durchgeführten zweiten oder auch nur vertiefenden Ausbildung nicht als Werbungskosten abziehbar.

Nach unserer Auffassung sind die Sachverhalte und Fälle, in denen nach der vorliegenden BFH-Rechtsprechung eine Erstausbildung vorliegt, die unsachgerecht erscheint, nicht so umfassend, dass die vorliegende Einschränkung vorgenommen werden muss, welche weitere Ungleichbehandlungen und nicht sachgerechte Ergebnisse nach sich ziehen würde. Insbesondere da nach dem Finanztableau durch die Rechtsänderung keine Steuermehreinnahmen vorgesehen sind, dürfte die Regelung ganz entbehrlich sein.

Soweit dennoch eine Mindestanforderung geregelt werden soll, kann diese nach unserer Einschätzung nur eine Mindestausbildungszeit beinhalten und muss - erheblich - weniger als 18 Monate betragen, wobei die bereits dargestellten Bezüge zu weiteren Vorschriften und die sich hieraus ergebenden Rechtsfolgen zu beachten sind. Insoweit wäre § 10 Nr. 7 EStG unseres Erachtens neu zu fassen, um ein Abzugsverbot für kürzere Bildungsmaßnahmen auszuschließen.

Zuzustimmen ist dem auf Seite 45 im Besonderen Teil dargestellten Problem, dass im Rahmen eines Verlustvortrags eine steuerliche Entlastung erst nach der Erstausbildung auftritt. Aus diesem Grund und weil die Kosten der Erstausbildung grundsätzlich von den Eltern zu tragen sind, wären vielmehr die Möglichkeiten des Sonderausgabenabzugs für Ausbildungskosten der Kinder bei den Eltern zu erweitern. Dies würde viele Streitfälle und Abgrenzungsfragen entschärfen und zu einer besseren Bildungsförderung führen.

Nummer 4 - § 10 Absatz 1, Absatz 3

Die Anpassung der Regelungen zur Basisrente an die Riester-Rente hinsichtlich der vereinfachten Auszahlung bei Kleinbetragsrenten (Zusammenfassung und Einmalabfindung) ist zu begrüßen. Sie vereinfacht und bewirkt für den Steuerpflichtigen einen größeren Nutzen des Auszahlungsbetrages.

Ebenfalls sehr zu begrüßen ist die Anhebung des Abzugsvolumens für die Basisversorgung von 20.000 € auf 24.000 €. Damit wird die private Altersvorsorge gestärkt und der Tatsache Rechnung getragen, dass die Absicherung gegen Berufsunfähigkeit und Erwerbsminderung im Rahmen des Höchstbetrages einbezogen werden kann.

Nummer 6 - § 19 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1a

Mit der vorgesehenen Änderung soll der Rechtsprechung des BFH vom 16.05.2013, Az. VI R 94/10, 7/11, der Boden entzogen und die bisher nur in R 19.5 LStR enthaltene Regelung zur Abgrenzung und zum Umfang steuerfreier Leistungen bei Betriebsveranstaltungen gesetzlich normiert werden.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Regelung in R 19.5 Absatz 2 Sätze 3 und 4 LStR nicht übernommen wurde. Hiernach können Veranstaltungen auch dann als Betriebsveranstaltungen zählen, wenn sie nur einem beschränkten Kreis von Arbeitnehmern offen stehen, beispielsweise bestimmten Organisationseinheiten oder nur im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmern. Die sich bei Wegfall dieser Regelung ergebende Einschränkung ist nicht sachgerecht, so dass eine entsprechende Ergänzung im Entwurfstext geboten ist.

Des Weiteren sollten gemäß der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die Gemeinkosten nicht in die Grenze zur Prüfung der Angemessenheit einbezogen werden. Das vorgesehene Einbeziehen schafft jedoch eine Ungleichbehandlung gegenüber Veranstaltungen in den Räumen des Unternehmens. Die Ausführungen des Bundesfinanzhofs überzeugen insoweit. Wir regen an, das daraus abgeleitete Verfahren zu übernehmen.

Abzulehnen ist der geplante Aufteilungsschlüssel zur Ermittlung der Freigrenze. Die vorgesehene Berücksichtigung der Zuwendungen „je teilnehmenden Arbeitnehmer“ bedeutet, dass die Gesamtkosten gemäß Satz 1 („alle Aufwendungen des Arbeitgebers“) durch die Anzahl der Arbeitnehmer zu teilen wären. Damit ergibt sich zwangsläufig eine Diskrepanz bei der Teilnahme von Angehörigen einzelner Arbeitnehmer sowie Nichtarbeitnehmern wie freien Mitarbeitern u. w. In diesen Fällen kann sich ein rechnerischer Betrag von mehr als 150 € „je Arbeitnehmer“ ergeben, obwohl der dem Arbeitnehmer tatsächlich wirtschaftlich zuzurechnende und somit zugeflossene Wert weniger als 150 € beträgt!

Aus diesen Gründen ist die Formulierung zur Ermittlung der Freigrenze zu ändern. Entweder sind die dem Arbeitnehmer zuzurechnenden Aufwendungen zugrunde zu legen oder gemäß der BFH-Rechtsprechung die Gesamtkosten je Teilnehmer der Betriebsveranstaltung. Die Anhebung der Freigrenze ist zu begrüßen, sie trägt den gestiegenen Kosten Rechnung.

Nummer 7 - § 26a Absatz 2 Sätze 1 - 3

Eine Überarbeitung der Zuordnungsregel von Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und Steuerermäßigungen auf die Ehegatten bzw. Lebenspartner im Falle einer optionalen Einzelveranlagung ist sehr zu begrüßen. Aus dem geltenden Gesetz ergeben sich zwei Probleme:

Zum einen muss gemäß § 26a Absatz 2 Satz 1 EStG ermittelt werden, welcher der Ehe- oder Lebenspartner die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat. Eine rechtliche Zuordnung ist auslegungsbedürftig bei gemeinsamer Kontoführung. Selbst bei getrennten Konten kann sich eine abweichende Zuordnung ergeben, wenn ein Partner Aufwendungen des anderen verauslagt hat.

Neben den rechtlichen Fragen und dem Aufwand zur Sachverhaltsermittlung ist auch die Berechnung sehr komplex und für den Laien kaum nachvollziehbar. Dieser hohe bürokratische Aufwand gilt insbesondere für die Regelung in Satz 2. Die hier vorgesehene hälftige Zuordnung ist erst vorzunehmen, nachdem die Aufwendungen gemäß Satz 1 den Partnern einzeln zugeordnet wurden und der individuell jeweils zutreffende Abzugsbetrag ermittelt wurde. Erst diese einzelnen individuellen Abzugsbeträge sind zusammenzurechnen und nachfolgend wieder hälftig aufzuteilen. Die Regelung in Satz 2 hat damit keinerlei Vereinfachungseffekt.

Beide beschriebenen Probleme traten bei der früheren getrennten Veranlagung nicht auf. Insoweit liegt es nahe, sich für eine Überarbeitung an der damaligen Regelung zu orientieren. Hiernach waren bei den Sonderausgaben die Kinderbetreuungskosten sowie die außergewöhnlichen Belastungen wie bei der Zusammenveranlagung zu ermitteln und aufzuteilen, ähnliches galt für die Steuerermäßigungen nach § 35a EStG.

Die vorgesehene Änderung geht jedoch darüber hinaus und erfasst alle Sonderausgaben, wobei für Altersvorsorgeaufwendungen eine Ausnahme vorgesehen ist. Diese können abweichend beliebig zugeordnet werden.

Eine notwendige Vereinfachung wird damit nur teilweise erreicht. Des Weiteren erfolgt eine Abkehr von der Individualbesteuerung. Um diese beizubehalten und dennoch die eingangs beschriebenen Probleme zu vermeiden, könnte eine Neufassung folgendes regeln:

- 1. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung nach § 35a EStG sind bei dem Ehegatten zu berücksichtigen, der die Aufwendungen schuldet.*

Damit läge eine klare und einfache Zuordnungsregelung vor. Die Aufwendungen schuldet bspw. der Versicherungsnehmer und Rechnungsempfänger. Unbeachtlich ist, wer die Zahlungen geleistet hat, da Eheleute in einer Wirtschaftsgemeinschaft leben und der abgekürzte Zahlungsweg bspw. beim § 35a EStG ohnehin gilt.

- 2. Auf übereinstimmenden Antrag können die Aufwendungen mit Ausnahme der Aufwendungen zur Altersvorsorge hälftig zugeordnet werden.*

Diese abweichende Regelung ist erforderlich für Aufwendungen, die sich nach Satz 1 nicht eindeutig zuordnen lassen, beispielsweise bei Spenden. Sie führt außerdem zu einer Steuervereinfachung. Bei den Altersvorsorgeaufwendungen hingegen muss sichergestellt sein, dass nur der Ehegatte die Beiträge ansetzen kann, der später die Rente bezieht. Nur diese Zuordnung entspricht der nachgelagerten Besteuerung.

Nummer 12 - § 70 Absatz 3

Die bisherige Formulierung „Neufestsetzung“ von Kindergeld zur Korrektur eines materiellen Fehlers soll geändert werden in „Änderung der Festsetzung“. Unverändert gilt die „geänderte“ (bisher „neue“) Festsetzung ab dem Monat nach Bekanntgabe des Verwaltungsaktes.

Eine Änderung der Festsetzung erfolgt jedoch auch aufgrund von Rechtsbehelfen und Änderungsanträgen des Steuerpflichtigen. In diesen Fällen gilt die Änderung rückwirkend, soweit dem keine Bestandskraft entgegensteht. Insoweit sehen wir einen Formulierungswiderspruch.

Mit freundlichen Grüßen



Uwe Rauhöft
Geschäftsführer