

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Herrn Dr. Nils Weith
Leiter der Steuerabteilung
11016 Berlin

E-Mail: IVA2@bmf.bund.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Fi/We
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

24. Mai 2024

**Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024
GZ IV A 2 - S 1910/23/10044 :002
DOK 2024/0210513**

Sehr geehrter Herr Dr. Weith,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zum o. g. Entwurf Stellung zu nehmen, und nehmen diese gerne wahr.

Angesichts der viel zu knapp bemessenen Frist von lediglich vier Arbeitstagen ist allerdings keine fundierte Auseinandersetzung mit einem solch umfassenden Gesetzentwurf unter einem angemessenen Einbezug unserer Fachausschüsse möglich.

Dabei sollte es doch der Anspruch einer hochwertigen Gesetzgebung sein, dass die betroffenen Verbände und Institutionen ausreichend Zeit zur fachlichen Durchdringung der vorgesehenen Regelungen sowie zur Stellungnahme erhalten und das federführende Ressort ausreichend Zeit zur Auswertung der qualifizierten Rückmeldungen hat. Wir verweisen zu unserer diesbezüglichen Kritik und Bedenken auch auf frühere Stellungnahmen, in denen wir diese bereits vorgetragen haben.

Ausgewählte Anmerkungen zum Gesetzentwurf finden Sie beigelegt; ergänzende Ausführungen behalten wir uns vor.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Carola Fischer
Referatsleiterin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Referentenentwurf eines
Jahressteuergesetzes 2024**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

24. Mai 2024

Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes (01.01.2024)

Zu Nr. 2: § 19a EStG-E – Konzernklausel bei Mitarbeiterkapitalbeteiligungen

Die Einführung einer Konzernklausel halten wir unter dem Aspekt einer Erweiterung der Anwendbarkeit der Norm für sinnvoll und befürworten diese.

Artikel 2: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes (TnV)

Zu Nr. 1: § 3 Nr. 72 EStG-E – Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen

Die Angleichung der Voraussetzungen halten wir aufgrund der besseren Normenklarheit für positiv. Es muss jedoch u. E. ergänzend eine Übergangslösung vorgesehen werden, um den ungeplanten und unerwünschten Wegfall einer gewerbesteuerlichen Infektion zu vermeiden (vgl. Textziffer 23 des BMF-Schreibens vom 17. Juli 2023 zur Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen). Zudem wäre eine Klarstellung zum Zusammenspiel zwischen der Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 72 EStG und der erweiterten Grundbesitzkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG wünschenswert. Sind steuerfreie Einnahmen aus der Photovoltaikanlage in die Berechnung der Unschädlichkeitsgrenze mit einzubeziehen oder nicht?

Zu Nr. 4 i. V. m Nr. 19 Buchst. c: §§ 6 Abs. 3 Satz 5 Nr. 4, 52 Abs. 12 Satz 12 bis 15 EStG-E – Umsetzung der BVerfG-Rechtsprechung zu Schwesterpersonengesellschaften

Wir begrüßen die Umsetzung der BVerfG-Rechtsprechung zur Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften. Umgesetzt wird allerdings sehr eng nur genau das (unentgeltliche Übertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften), was aus dem Urteil folgt. Eine analoge Anwendung bei Übertragung gegen Minderung oder Gewährung von Gesellschaftsrechten wäre wünschenswert.

Die vorgesehene Vertrauensschutzregelung ist aus unserer Sicht geeignet, die Interessen der Steuerpflichtigen angemessen zu berücksichtigen. Es sollte jedoch noch genauer geregelt werden, bis zu welchem Zeitpunkt der gemeinsame Antrag bei welchem Finanzamt einzureichen ist.

Zu Nr. 6: § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG-E – Stillhalterprämien

Die vorgenommene Änderung ist im Interesse eines einfachen Steuervollzugs und dient der Vermeidung von administrativem Aufwand. Sie wird deshalb von der Bundessteuerberaterkammer (BSBK) unterstützt.

Zu Nr. 14: § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. f EStG-E – Erweiterung der inländischen Einkünfte

Die Besteuerung von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht soll in Angleichung an die Sichtweise des Kommentars zu Artikel 15 des OECD-Musterabkommens erweitert werden um Einkünfte, die einem Arbeitnehmer aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses für die Zeit einer Arbeitsfreistellung bis zur Beendigung gewährt werden. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, da dies die Gefahr von möglicher Doppelbesteuerung in grenzüberschreitenden Sachverhalten verringert und mögliche Verständigungsverfahren damit vermieden werden können. Jedoch widerspricht diese Ansicht der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 9. September 1970, Az.: I R 19/69).

Es fehlt bisher an einer Grundsatzentscheidung des Gesetzgebers, ob der deutschen Rechtsprechung zu folgen ist oder doch der internationalen Sichtweise. Stattdessen findet stets eine Art „Rosinen picken“ statt. So wurde in dem erst kürzlich veröffentlichten Schreiben des BMF zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen vom 12. Dezember 2023 bspw. bei mehrjährigen und zeitraumbezogenen Vergütungen der Rechtsprechung gefolgt und sich damit ausdrücklich gegen die internationale Sichtweise entschieden. Eine Grundsatzentscheidung, die in allen Bereichen gilt, würde für die Gesetzesanwender die Interpretation erleichtern und Komplexität reduzieren.

Zu Nr. 17 Buchst. a: § 50d Abs. 7 EStG-E – Anpassung an die Rechtsprechung des BFH

Die geplante Anpassung der Vorschrift berücksichtigt ausweislich der Gesetzesbegründung die mittlerweile ergangene Rechtsprechung des BFH. Diese Anpassung geht jedoch einher mit einer ungerechtfertigten Verschärfung der Regelung. Einerseits soll der bislang auf beschränkt steuerpflichtige Personen beschränkte Anwendungsbereich auch auf unbeschränkt steuerpflichtige Personen erweitert werden. Eine Verhinderung der Doppelbesteuerung soll gem. § 50d Abs. 7 Satz 2 EStG-E lediglich durch die Anrechnung der ausländischen Steuer verhindert werden. Andererseits wird die Vorschrift dadurch verschärft, dass die Vergütung nicht mehr „ganz oder im Wesentlichen“ aus öffentlichen Mitteln aufgebracht werden muss. Stattdessen soll es zukünftig ausreichend sein, dass die Einkünfte mittelbar aus einer inländischen Kasse einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gewährt werden.

Insbesondere die Streichung von „ganz oder im Wesentlichen“ sollte nochmals überdacht werden, denn es kommt durch die Änderung des Wortlauts zu einem Widerspruch zur Rechtsprechung des BFH. Danach soll die Regelung weiterhin nur dann anwendbar sein, „[...] wenn die inländische Finanzierung (Mittel aus dem Bundeshaushalt) so weit reicht, dass die Vergütungen „ganz oder im Wesentlichen“ aus diesen Mitteln bestritten wurde.“ Dagegen sollen von der Regel gerade nicht Einkünfte erfasst werden, die nicht aus der Kasse einer juristischen Person des öffentlichen Rechts stammen. Stattdessen wird nach der Rechtsprechung des BFH zumindest ein mehr als ein bloßes „Überwiegen“ gefordert und damit letztlich ein Finanzierungsanteil von 75 % als ausreichend angesehen. Dies geht aus der geplanten Neuregelung des § 50d Abs. 7 Satz 1 EStG-E jedoch gerade nicht hervor. Vielmehr wäre bereits eine Finanzierung von 1 % ausreichend bzw. überhaupt keine Quote erforderlich. Ferner

können unter die Neuregelung nunmehr auch sog. „mischfinanzierte“ Projekte fallen, die gerade nach der Rechtsprechung des BFH nicht von der Regelung erfasst sind.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass einige Steuerpflichtige nicht in allen Fällen nachvollziehen können, ob ihr Dienstverhältnis aus einer inländischen Kasse einer juristischen Person des öffentlichen Rechts finanziert wurde. Denn die Mittelherkunft wird nicht in allen Fällen (vollständig) offengelegt. Für diese Fälle bedarf es zumindest eine Klarstellung dahingehend, wie der Begriff „mittelbar“ zu verstehen ist.

Zu Nr. 17 Buchst. b: § 50d Abs. 15 EStG-E – Anfügung eines weiteren Treaty Overrides

Die neugeplante Vorschrift des § 50d Abs. 15 EStG-E sieht einen Treaty Override für Einkünfte vor, die einem Arbeitnehmer aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses für die Zeit einer Arbeitsfreistellung bis zur Beendigung gewährt werden. Während der in § 50d Abs. 8 Satz 1 EStG bereits vorhandene und zur Verhinderung einer doppelten Nichtbesteuerung dienende Treaty Override durch das BVerfG mit Urteil vom 15. Dezember 2015 bestätigt wurde, kann dies u. E. nicht unbedingt auf den vorliegenden Fall übertragen werden. Denn der in § 50d Abs. 15 EStG-E geplanten Treaty Override soll ausweislich der Gesetzesbegründung sowohl die Gefahr der Nichtbesteuerung als auch der Doppelbesteuerung verringern.

Artikel 4: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes (01.01.2025)

Zu Nr. 1: § 10 Abs. 2b Satz 2 und 3 EStG-E – Bonuszahlungen von Krankenkassen

Wir halten die vorgesehene gesetzliche Verstärkung der Vereinfachungsregelung für sinnvoll

Artikel 7: Änderung des Gewerbesteuergesetzes (TnV)

Zu Nr. 1: § 7 Satz 8 (neu) GewStG-E – Zuordnung passiver ausländischer Einkünfte zu einer inländischen Betriebsstätte

Laut Gesetzesbegründung stellt die Neufassung lediglich eine Klarstellung dar. Im Weiteren heißt es dort: „Losgelöst von den insbesondere im Zusammenhang mit der Einführung einer globalen Mindestbesteuerung angestellten Überlegungen zur Abschaffung der Gewerbesteuerpflicht auf den Hinzurechnungsbetrag dient die hier vorgesehene Klarstellung der Rechtssicherheit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.“

Im Referentenentwurf zur Umsetzung der Mindestbesteuerung (Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL-UmsG) war vorgesehen, § 7 Abs. 1 Satz 7 bis 9 zu streichen. In der Begründung dazu hieß es: „Mit der Einführung der globalen effektiven Mindestbesteuerung wird die Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrages abgeschafft. Hiermit wird ein Gleichlauf zwischen Hinzurechnungsbesteuerung und globaler effektiver

Mindestbesteuerung mit Blick auf die Besteuerung ausländischer Tätigkeiten erreicht.“ Im Regierungsentwurf wurde dieses Vorhaben wieder fallen gelassen.

Vor dem Hintergrund der zwischenzeitlich eingeführten Mindestbesteuerung regen wir an, die Streichung von § 7 Satz 7 bis 9 GewStG erneut zu diskutieren.

Artikel 9: Änderung des Umwandlungssteuergesetzes (TnV)

Zu Nr. 1: § 3 Abs. 2a (neu) UmwStG-E – Frist für steuerliche Schlussbilanz

Es sollte klarstellend geregelt werden, dass eine für die Abgabe der Steuererklärung gewährte Fristverlängerung auch für die Übermittlung der Schlussbilanz gilt. Die 14-Monatsfrist darf u. E. keine Ausschlussfrist für die Abgabe einer Schlussbilanz darstellen.

Dies gilt auch deshalb, weil bei unterjährigen Verschmelzungen mit entsprechender Umstellung des Wirtschaftsjahres die 14-Monatsfrist ggf. deutlich vor der verlängerten Abgabefrist für Steuererklärungen liegen kann. Sofern zu diesem Zeitpunkt noch keine Steuererklärungsformulare vorliegen sollten, wäre zu befürchten, dass die elektronische Übermittlung für diesen Fall nicht funktioniert. Diese Problematik könnte u. E. vermieden werden, wenn die Frist auf **14 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres festgelegt würde**, in das der steuerliche Übertragungstichtag fällt.

Zu Nr. 4: § 13 Abs. 2 UmwStG-E – Buchwertansatz als Regelfall

Die Anwendung des Buchwertansatzes als Regelfall für die Zwecke des § 13 UmwStG ist zu begrüßen. Aus Konsistenzgründen wäre es wünschenswert, wenn dieses Regel-/Ausnahmeverhältnis auch für die anderen, im UmwStG geregelten Konstellationen, zur Anwendung kommen würde.

Artikel 10: Weitere Änderung des Umwandlungssteuergesetzes (01.01.2025)

Zu Nr. 1 bis 3: §§ 20, 21, 27 UmwStG-E – Aufhebung der Altregelungen zu einbringungsgeborenen Anteilen

Die BStBK begrüßt die Aufhebung der Regelungen.

Artikel 12: Änderung der Abgabenordnung (TnV)Zu Nr. 5: § 87a AO-E – sicheres elektronisches Verfahren

- § 87a Abs. 1 Satz 2 (neu) AO-E

Mit dem neu eingefügten Satz 2 wird die Übermittlung elektronischer Dokumente an Finanzbehörden mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder über das besondere elektronische Behördenpostfach außerhalb gerichtlicher Verfahren nur dann für zulässig erachtet, wenn kein (anderes) sicheres elektronisches Verfahren genutzt wird, welches den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet, oder es gesetzlich ausdrücklich zugelassen ist. Soweit ein anderes sicheres elektronisches Verfahren für die Übermittlung von Nachrichten und Dokumenten an die Finanzverwaltung eingesetzt wird, ist nur dieses nach der neuen Regelung zulässig.

Aus Sicht der BStBK sind die in der Begründung angeführten Argumente im Rahmen der Massenverfahren nachvollziehbar. Die für Massenverfahren nachvollziehbare Argumentation kann aber aus Sicht der BStBK nicht für die gesamte Kommunikation angeführt werden, insbesondere mit Blick auf die technischen Beschränkungen von sonstigen ELSTER-Nachrichten. In der Praxis führt diese Beschränkung dazu, dass außerhalb von Masseverfahren zu übersendende Dokumente auf mehrere Nachrichten verteilt werden müssten, was sowohl auf Seiten des Versenders als auch der empfangenden Finanzverwaltungsseite zu mehr Bürokratie führt statt diese durch Digitalisierung abzubauen. Wir verstehen die Neuregelung – wie eingangs erläutert – daher dahingehend, dass die Regelungen für die Übermittlung von Nachrichten und Dokumenten an die Finanzverwaltung durchaus Raum für neue Technologien und Kommunikationsmöglichkeiten – insbesondere außerhalb der Massenverfahren – lässt und die nunmehr vorgesehene Beschränkung sich auf die Massenverfahren bezieht. Ein solches Verständnis dient einerseits der Entlastung der Finanzverwaltung, da gerade in den Massenverfahren der bisherige elektronische Kommunikationskanal verwendet und eine Beeinträchtigung des steuerlichen Massenverfahrens verhindert wird. Andererseits werden aber jenseits der Massenverfahren zukünftige Kommunikationskanäle nicht unterbunden. Eine dahingehende Klarstellung halten wir für ratsam, um Rechtsunsicherheiten zu vermeiden. Legt man ein anderes Verständnis der Neuregelung zu Grunde, ist die vorgesehene Regelung einer gesetzlichen Zulassung anderer Kommunikationskanäle im Hinblick auf die Dauer von Gesetzgebungsverfahren und die Schnelligkeit neuer Technologien aus Sicht der BStBK eine unbewegliche Regelung und zu vermeiden.

- § 87a Abs. 3 Satz 4 bis 8 (neu) AO-E

Grundsätzlich begrüßt die BStBK Maßnahmen, die zur Ersetzung der Schriftform führen und langfristig Bürokatiehürden abbauen. Die Neufassung von Absatz 3 ist daher in diesem Sinne zu begrüßen.

In der Neufassung des Absatzes 3 Satz 4 werden gültige Identifizierungsverfahren als Voraussetzung für den Schriftformersatz aufgezählt. Die BStBK begrüßt, dass die Neuregelung neben den bisherigen Identifizierungsverfahren weitere Verfahren ermöglicht. Jedoch geht die Einschränkung auf „ein von der Finanzverwaltung eingerichtetes“ Verfahren u. E. zu weit, da damit allein die Finanzverwaltung – je nach Ressourcen – neue Identifizierungsverfahren einrichten kann. Bestehenden, aber nicht von der Finanzverwaltung eingerichteten Verfahren zur Identitätsfeststellung ist mit der Regelung jedoch der Weg versperrt. Mit Blick auf den schonenden Umgang mit Ressourcen sollte es zukünftig auch möglich sein, andere bewährte oder zukünftige Identifizierungsverfahren mit hohem Sicherheitsniveau in gleicher Weise zuzulassen. Wir regen daher an, die Formulierung dahingehend zu ergänzen. Die entsprechende Regelung könnte dann wie folgt lauten:

„(...). Bei einer Eingabe über öffentlich zugängliche Netze muss ein elektronischer Identitätsnachweis nach § 18 des Personalausweisgesetzes, nach § 12 des eID-Karte-Gesetzes oder nach § 78 Absatz 5 des Aufenthaltsgesetzes oder durch ein von der Finanzverwaltung eingerichtetes oder anerkanntes sicheres Identifizierungsverfahren im Sinne der eIDAS Verordnung 2021/0136 und des Absatzes 6 erfolgen.“

Artikel 21: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes (01.01.2025)

Zu Nr. 4 Buchst. b: § 4 Nr. 21 UStG-E – Bildungsleistungen

Vorbehaltlich einer genaueren Prüfung der Gesamthematik haben wir an dieser Stelle nur folgende kurze Anmerkungen.

Es erscheint nicht nachvollziehbar, warum der Entwurf der Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG für Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht nur für den Bereich der Fortbildungen eine Rückausnahme der Umsatzsteuerbefreiung vorsieht, nicht aber für Leistungen der Ausbildung und der beruflichen Umschulung. Dies dürfte in der Praxis zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Abgrenzung zwischen steuerfreien und steuerpflichtigen Bildungsleistungen führen. Der Anwendungsbereich der Regelung sollte u. E. möglichst weit gefasst werden, um Seminaranbietern (mit oder ohne Gewinnerzielungsabsicht) die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung zu ermöglichen.

Da die Formulierung „eng verbundene Leistungen“ in § 4 Nr. 21 EStG aufgenommen wird, sollte hier klargestellt werden, dass auch Online-Aufzeichnungen zukünftig steuerbefreit sein können. Derzeit führt das BMF-Schreiben vom 29. April 2024 in der Praxis zu Problemen, weil danach Online-Unterricht mit Chatfunktion steuerfrei, aufgezeichneter und wiederabrufbarer Unterricht dagegen als steuerpflichtig behandelt wird, da die Leistungen als zwei getrennte Leistungen angesehen werden.

Die vorgesehene Abschaffung des Bescheinigungsverfahrens wirft die Frage auf, welche Bedeutung bestehenden Bescheinigungen zukommt. Es sollte u. E. für die Unternehmen Vertrauensschutz bestehen, bis der Inhalt der Bescheinigung für die Zukunft durch das Finanzamt widerrufen wird.

Zu Nr. 4 Buchst. c: § 4 Nr. 22 UStG-E – in Zusammenhang mit Sport oder Körpererächtigung stehende sonstige Leistungen

Im Zusammenhang mit dieser geplanten Änderung sind zahlreiche Fragen aus der Praxis bei uns eingegangen, auf die wir an dieser Stelle nicht im Einzelnen eingehen können. Es besteht offensichtlich ein hoher Klarstellungsbedarf, der ggf. zeitnah in einem BMF-Schreiben zu adressieren wäre.

Einen Punkt möchten wir jedoch hervorheben. Wird die Überlassung von Sportanlagen gem. § 4 Nr. 22 Buchst. c UStG-E grundsätzlich umsatzsteuerfrei gestellt, gibt es keinen Vorsteuerabzug. Was passiert in solchen Fällen mit Vereinen, die kürzlich Sportanlagen mit Vorsteuerabzug angeschafft haben oder derzeit mitten in der Planung stecken? Die Kalkulation beinhaltet in aller Regel zur Finanzierung die Erstattung der Vorsteuer. Für solche Fälle müsste u. E. eine Übergangsregelung vorgesehen werden, um Vereine nicht in finanzielle Schwierigkeiten zu stürzen.

Zu Nr. 15: § 19 UStG-E – Kleinunternehmerregelung

Wir unterstützen die Anpassung der Kleinunternehmerregelung und ihre grenzüberschreitende Anwendung. Die Festlegung der Untergrenze für den Gesamtumsatz auf 25.000 € im vorangegangenen Kalenderjahr halten wir für eine Minimallösung; eine deutlichere Anhebung wäre zu begrüßen.

Nach der Gesetzesbegründung soll von der unionsrechtlichen Möglichkeit Gebrauch gemacht werden, den oberen inländischen Grenzwert auf 100.000 € festzulegen. Soweit der Gesamtumsatz im laufenden Kalenderjahr den oberen inländischen Grenzwert von 100.000 € überschreitet, soll eine weitere Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ab diesem Zeitpunkt nicht mehr in Betracht kommen.

Im Gesetzeswortlaut wird jedoch das Wort „wenn“ auf beide Betragsgrenzen (25.000 € und 100.000 €) angewendet. Dies würde u. E. dazu führen, dass bei Überschreiten der Grenze nachträglich alle Umsätze des laufenden Jahres der Regelbesteuerung unterliegen würden. Um dies zu vermeiden, sollte statt „wenn“, das Wort „soweit“ verwendet werden.

Zu Nr. 16: § 19a (neu) UStG-E – besonderes Meldeverfahren für Kleinunternehmer

Ein besonderes Meldeverfahren für die Anwendung der Steuerbefreiung in einem anderen Mitgliedstaat ist wahrscheinlich unumgänglich. Es sollte so nutzerfreundlich wie möglich gestaltet werden, da – bei einer Umsatzuntergrenze von 25.000 € – gerade kleine

Unternehmen es bewältigen können müssen. Zu begrüßen ist, dass keine Registrierungs- und Erklärungspflichten in anderen Mitgliedstaaten als dem Ansässigkeitsstaat vorgesehen sind.

Artikel 22: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes (01.01.2026)

Zu Nr. 2: § 4 Nr. 4a UStG-E – Aufhebung der Umsatzsteuerlagerregelung

Neben den übrigen aufgrund der Aufhebung von § 4 Nr. 4a UStG zu streichenden Regelungen müsste auch § 18e Nr. 2 UStG gestrichen werden.

Zu Nrn. 7 und 8: §§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6a (neu), 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG-E – Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug bei Ist-Besteuerung

Die Umsetzung des EuGH-Urteils vom 10. Februar 2022, C-9/20, Grundstücksgemeinschaft Kollastr. 136, ist grundsätzlich zu befürworten. Daher bestehen gegen die Einführung einer neuen Rechnungspflichtangabe keine Bedenken. Wird jedoch als Pflichtangabe zukünftig „Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten“ angegeben werden, stellt sich die Frage, ob und inwieweit der Leistungsempfänger sich beim Fehlen dieser Angabe darauf verlassen kann, dass der leistende Unternehmer Soll-Versteuerer ist. Bisher haftet der Leistungsempfänger, wenn er den Vorsteuerabzug fälschlicherweise vorgenommen hat, obwohl die Rechnung nicht ordnungsgemäß ist bzw. ein Rechnungsmerkmal fehlt. Er würde also auch hier dafür haften, obwohl er nicht prüfen kann ob die Angabe fehlt oder ob sie zurecht nicht erfolgte. Für mehr Rechtssicherheit würde es daher u. E. sorgen, wenn die Art der Besteuerung grundsätzlich als Rechnungsmerkmal aufgenommen würde.

Fraglich ist darüber hinaus, ob eine Umsetzung bereits zum 1. Januar 2026 erfolgen muss. Die Kapazitäten von Unternehmen, Softwareanbietern und Beratern werden in erster Linie von der Einführung der E-Rechnung gebunden sein. Wir plädieren daher dafür, die Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung ggf. um ein Jahr zu verschieben, da sie ohne entsprechende Softwareunterstützung für die Unternehmen nicht zu bewältigen sein wird. Zudem halten wir eine frühzeitige Klarstellung für wünschenswert, welche Rechtsfolgen sich ergeben, wenn die Rechnung keinen Hinweis enthält und der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug zu früh geltend macht.

Artikel 27: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes (TvN)

Zu Nr. 1: § 1 Abs. 4a GrEStG-E – Ergänzung einer Vorschrift zur Zurechnung von Grundstücken an eine Gesellschaft

Mit dem § 1 Abs. 4a GrEStG-E soll eine Vorschrift zur Zurechnung von Grundstücken an eine Gesellschaft geschaffen werden. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, da es Rechtssicherheit schafft und die bislang erhöhte Komplexität bei der Zurechnung von Grundstücken reduziert.

Insbesondere der Verzicht auf eine Zuordnungsänderung bei den Erwerbsvorgängen gem. § 1 Abs. 3 oder 3a GrEStG und letztlich das alleinige Abstellen auf die Verwirklichung des § 1 Abs. 1 GrEStG führt zu einer erheblichen Komplexitätsreduktion. Kritisch sind jedoch folgende Punkte zu sehen.

Die Vorschrift des § 1 Abs. 4a Satz 3 GrEStG-E soll zur Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen einen rückwirkenden Entfall der Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen einer Gesellschaft anordnen. Danach sollen die Sätze 1 und 2 des § 1 Abs. 4a GrEStG-E keine Anwendung auf Rechtsvorgänge finden, die nach § 16 Abs. 1 GrEStG rückgängig gemacht wurden, und auf Grundstücke, die nach § 16 Abs. 2 GrEStG zurückerworben wurden, soweit dies dazu führt, dass ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG vermieden wird. Jedoch wird der umgekehrte Fall nicht geregelt, also der Fall, in dem es nach einer Anteilsübertragung zu einer Rückabwicklung nach § 16 GrEStG und damit gerade zu keiner Übertragung eines Grundstücks kommt. Stattdessen wird dieser Fall einer ungerechtfertigten Besteuerung unterworfen. Dies ist nicht sachgerecht und sollte behoben werden.

Zweitens sollte das Konzept der Doppelzurechnung überdacht werden. Die Vorschrift des § 1 Abs. 4a Satz 4 GrEStG-E sieht auch eine Zurechnung zum Vermögen einer Gesellschaft vor, „[...] wenn sie an dem Grundstück die Verwertungsbefugnis nach § 1 Absatz 2 innehat.“ Dies widerspricht einerseits der Rechtsprechung des BFH in seinem Urteil vom 14. Dezember 2022 (Az.: II R 40/20), wonach es bei Auseinanderfallen von Eigentum und Verwertungsbefugnis gerechtfertigt ist, die Zurechnung an die Verwertungsbefugnis zu knüpfen und nicht mehr an das Eigentum. Andererseits birgt die Doppelzurechnung die Gefahr einer ungerechtfertigten Doppelbesteuerung, insbesondere in Konzernen mit Treuhandstrukturen sowie in Fällen der sog. Verwaltungs- oder Übertragungstreuhand. Zumindest bedarf es einer Vorschrift, die die ungerechtfertigte Doppelzurechnung auflöst bzw. einer Klarstellung, dass in diesen Fällen nur einmalig Grunderwerbsteuer entsteht.

Drittens kann durch die Zurechnung gem. § 1 Abs. 4a GrEStG-E bei Grundstückszurechnungen gem. § 1 Abs. 3 GrEStG bei nachfolgenden steuerbaren Vorgängen die Steuerbefreiung gem. § 6 GrEStG-E entfallen. Dies gilt deswegen, weil es gem. § 1 Abs. 4a GrEStG-E zu keiner Zurechnungsänderung mehr kommt. Stattdessen ist das Grundstück nunmehr der Gesellschaft zuzurechnen. Dies sollte noch einmal grundsätzlich überdacht werden.

Viertens bedarf es weiterer Klarstellungen zum Inkrafttreten der Vorschrift des § 1 Abs. 4a GrEStG-E. Insbesondere ist unklar, ob es mit dem Tag des Inkrafttretens zu einer Neuzurechnung der Grundstücke kommt. Darüber hinaus bedarf es der Klarstellung, wie mit Fällen umzugehen ist, in denen der Vertragsabschluss der Grundstücksübertragung vor dem Inkrafttreten der Vorschrift erfolgt ist und dessen Vollzug erst danach.

Schließlich sollte genauer formuliert werden, wie ein Überschreiten der „Schwellenwerte des Absatzes 3 in Bezug auf die Gesamtheit aller Konzernunternehmen“ zu ermitteln ist. Soll hier die Konzernbilanz entscheidend sein oder soll eine additive Ermittlung von Einzelwerten erfolgen? Ersteres wäre sicherlich am einfachsten zu handhaben.