



## Wortprotokoll der 52. Sitzung

### Finanzausschuss

Berlin, den 14. Oktober 2019, 10:00 Uhr  
Berlin, Paul-Löbe Haus  
Sitzungssaal 4 900 (Europasaal)

Vorsitz: Bettina Stark-Watzinger, MdB

## Öffentliche Anhörung

### Einzigiger Tagesordnungspunkt

Seite 5

Gesetzentwurf der Bundesregierung

### Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

**BT-Drucksache 19/13436**

**Federführend:**  
Finanzausschuss

**Mitberatend:**  
Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft  
Ausschuss für Familie, Senioren, Frauen und Jugend  
Ausschuss für Verkehr und digitale Infrastruktur  
Ausschuss für Umwelt, Naturschutz und nukleare Sicherheit  
Ausschuss für Bildung, Forschung und Technikfolgenabschätzung  
Ausschuss für Kultur und Medien  
Haushaltsausschuss (mb und § 96 GO)

**Gutachtlich:**  
Parlamentarischer Beirat für nachhaltige Entwicklung



**Teilnehmende Sachverständige:**

**Agora Verkehrswende / Smart Energy for Europe Platform (SEFEP) gGmbH**

Elmer, Carl-Friedrich

**Brandt, Prof. Jürgen**

Bergische Universität Wuppertal

**Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V. (BAGFW)**

Hesse, Werner

**Bundessteuerberaterkammer**

Kalina-Kerschbaum, Claudia

Schwab, Prof. Dr. Hartmut

**Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger e. V.**

Hollenders, Maria

Platte, Dirk

Wolff, Dietmar

**Deutsche Steuer-Gewerkschaft**

Eigenthaler, Thomas

**Deutsche Umwelthilfe e. V.**

Resch, Jürgen

**Deutscher Gewerkschaftsbund**

Balmes, Prof. Dr. Frank

Didier, Raoul

**Deutscher Olympischer Sportbund e. V.**

Arnold, Thomas



**Deutscher Steuerberaterverband e. V.**

Mein, Sylvia

**Deutscher Volkshochschul-Verband e. V.**

Aengenvoort, Ulrich

**Die Deutsche Kreditwirtschaft**

Dahm, Joachim

Tischbein, Dr. Heinz-Jürgen

**Handelsverband Deutschland – HDE e. V.**

Brügelmann, Ralph

**Hechtner, Prof. Dr. Frank**

Technische Universität Kaiserslautern

**Hummel, Prof. Dr. David**

**Katholische Erwachsenenbildung Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e. V.**

Heim, Andrea

**Verband der Automobilindustrie e. V. (VDA)**

Kampermann, Dr. Karoline

Scheel, Dr. Christian

**Verband deutscher Kreditplattformen e. V.**

Engelmann-Pilger, Dr. Jens

**Verband Deutscher Privatschulverbände e. V. (VDP)**

Schlömp, Dietmar

**Teilnehmende Mitglieder des Ausschusses:**

	<b>Ordentliche Mitglieder</b>	<b>Stellvertretende Mitglieder</b>
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Brodesser, Dr. Carsten Gutting, Olav Steiniger, Johannes Tebroke, Dr. Hermann-Josef Tillmann, Antje	
SPD	Arndt-Brauer, Ingrid Binding (Heidelberg), Lothar Daldrup, Bernhard Kiziltepe, Cansel Ryglewski, Sarah Schrodi, Michael	
AfD	Glaser, Albrecht Gottschalk, Kay	
FDP	Herbrand, Markus Hessel, Katja Schäffler, Frank Stark-Watzinger, Bettina Toncar, Dr. Florian	
DIE LINKE.	Cezanne, Jörg	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Bayaz, Dr. Danyal Paus, Lisa	



Beginn der Sitzung: 10:00 Uhr

### **Einzigiger Tagesordnungspunkt**

Gesetzentwurf der Bundesregierung

### **Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

#### **BT-Drucksache 19/13436**

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Meine sehr geehrten Damen und Herren, ich begrüße Sie sehr herzlich zur 52. Sitzung des Finanzausschusses, zu unserer öffentlichen Anhörung.

Ich begrüße alle anwesenden Sachverständigen und danke Ihnen, dass Sie der Einladung zu unserer heutigen Anhörung gefolgt sind, um mit uns über den Gesetzentwurf der Bundesregierung „zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ zu sprechen.

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 die Kolleginnen und Kollegen des Finanzausschusses und, soweit anwesend, die der mitberatenden Ausschüsse.

Auch in diesem Kreis begrüße ich für das Bundesministerium der Finanzen MD Dr. Möhlenbrock (BMF) und MDn Mildenberger (BMF) sowie die anwesenden Fachbeamten des Bundesministeriums der Finanzen.

Ferner begrüße ich die Vertreter der Länder.

Zum Thema der heutigen Anhörung: Gegenstand dieser Anhörung ist der Gesetzentwurf der Bundesregierung „zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (Bundestag-Drucksache 19/13436)

Zum Ablauf der Anhörung: Für die Anhörung ist ein Zeitraum von 2 Stunden und 15 Minuten vorgesehen, also bis ca. 12:15 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 5 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 nach 4 Minuten und 30 Sekunden ein Signalton ertönen. Dann verbleiben noch 30 Sekunden für die Antwort. Unsere bisherigen Anhörungen haben gezeigt, dass dies bei etwas gutem Willen und gegenseitigem Verständnis gut möglich ist.

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.

Die heutige Anhörung wird vom Parlamentsfernsehen aufgezeichnet und ist anschließend in der Mediathek des Deutschen Bundestages abrufbar.

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.

Wir beginnen mit der Anhörung. Die erste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Frau Tillmann, bitte.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Ich würde gern mit den Kapitaleinkünften nach § 20 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) anfangen. Meine Frage richtet sich an die Bundessteuerberaterkammer und an die Deutsche Kreditwirtschaft. Mit der Regelung in § 20 Abs. 2 EStG soll vermieden werden, dass hochspekulative Geschäfte auf Kosten der Allgemeinheit steuerlich begünstigt werden. Es gibt auch



Widerspruch gegen diese geplante Neuregelung. Die Frage kann ich erst beurteilen, wenn ich Ihre Stellungnahme gehört habe. Deshalb wüsste ich gern, ob Sie diese Regelung für angemessen oder für überschießend halten? Haben Sie eine Idee, wie die Missbrauchsfälle anders zu regeln wären?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Für die Bundessteuerberaterkammer, Herr Prof. Dr. Schwab, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Ich sehe diese geplante Gesetzesänderung aus einem Grund auf jeden Fall kritisch: Sie belastet unseren Mittelstand sehr!

Die Fallgruppe eins umfasst normale Darlehensgeber. Das muss nicht unbedingt ein Gesellschafter sein. Er muss die Zinserträge und den Veräußerungsgewinn versteuern. Einen möglichen Verlust aus der Darlehensgewährung kann er gegenwärtig nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) geltend machen, allerdings nur im Rahmen der Verlustberechnungsbeschränkung mit positiven Einkünften aus der gleichen Einkunftsquelle. Das gilt auch für diejenigen, die nur bis zu zehn Prozent an einem Unternehmen beteiligt sind.

Die Fallgruppe zwei erfasst die Gesellschafter eines Unternehmens, die mit mehr als zehn Prozent an einem Unternehmen beteiligt sind. Die BFH-Rechtsprechung hat klar gemacht, dass diese Gruppe Zinsen und Gewinne aus der Darlehensgewährung versteuern muss. Verluste können sie vollständig steuerlich geltend machen und auch mit anderen Einkunftsarten verrechnen. Der Mittelstand finanziert sich nicht nur durch Eigenkapital, sondern vor allem auch durch Darlehen. Wenn Verluste aus diesen Darlehen nicht mehr steuerlich absetzbar wären, wäre das für den Mittelstand ein großes Problem. Es würden sehr viele Geschäftsmodelle daran scheitern. Deswegen bitte ich, dass wir § 20 Abs. 2 EStG mit der dazugehörigen BFH-Rechtsprechung erhalten wie bisher.

Ich sehe keinen Missbrauch. Diese Fälle betreffen mittelständische Unternehmen, bei denen die Unternehmer selbst im Unternehmen aktiv und mit mehr als zehn Prozent etwa an der GmbH beteiligt sind. Das ist vergleichbar mit Personengesellschaften. Auch dort kann Geld, das in das Unternehmen investiert wird, bei Verlusten steuerlich geltend gemacht werden.

Nochmal: Unser Petitum ist, § 20 Abs. 2 EStG in der aktuellen Form in Verbindung mit der BFH-Rechtsprechung zu erhalten.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Für die Deutsche Kreditwirtschaft Herr Dr. Tischbein, bitte.

Sv **Dr. Heinz-Jürgen Tischbein** (Die Deutsche Kreditwirtschaft): Die Frage von Frau Tillmann richtet sich auf die Rechtsprechung des BFH, wie Herr Prof. Dr. Schwab bereits ausgeführt hat. Es soll nun eine gesetzliche Änderung verabschiedet werden, die der Anwendung dieser Rechtsprechung den Boden entzieht.

Vor Einführung der Abgeltungsteuer gab es einen Katalog von Kapitaleinkünften, beispielsweise Zinsen und Dividenden, der ausschließlich steuerpflichtig war. Wertveränderungen im Kapitalstamm, im Aktienwert, blieben unbesteuert. Der Anleger konnte diese nach Ablauf einer Frist von einem Jahr mit Gewinn steuerfrei verkaufen. Wenn er Verlust gemacht hat, blieb dieser Verlust unberücksichtigt. Mit Einführung der Abgeltungsteuer wurde aber der Kapitalstamm mit in die Besteuerung einbezogen. Seit dem Jahr 2009 gilt: Wenn der Anleger eine Kapitalforderung oder eine Aktie erwirbt und diese, egal nach welcher Zeitspanne, mit Gewinn veräußert, muss er diesen Gewinn versteuern.

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht eine Dreiteilung vor: Die Gewinne aus der Veräußerung sollen steuerpflichtig sein. Verluste aus der Veräußerung sollen steuerlich berücksichtigt werden. Verluste aus einem Verfall einer Forderung oder einer Aktie sollen aber steuerlich nicht mehr berücksichtigt werden.

Diese Rechtsänderung halten wir für verfassungsrechtlich unzulässig. In Artikel 3 Grundgesetz (GG) ist das Leistungsfähigkeitsprinzip im Besteuerungssystem verankert. Das bedeutet: Wer leistungsfähig ist, zahlt Steuern. Wer Verluste erleidet, muss diese Verluste steuerlich berücksichtigen können, wenn die betroffen Einkommensquelle Gegenstand der Besteuerung ist. Das ist auch ein Gebot der Folgerichtigkeit: Wenn der Gesetzgeber am Gewinn beteiligt wird, soll er auch am Verlust teilnehmen.

Mit der vorgesehenen Änderung wären negative Auswirkungen auf den Kapitalmarkt verbunden, weil es für innovative Ideen kein Risikokapital



mehr gibt, wenn diese Gesetzesänderung umgesetzt wird. Wir schließen uns dem Vorschlag des Bundesrats an: Bitte setzen Sie diese Gesetzesänderung nicht um! Ich rate Ihnen, sich an der Eingabe des Deutschen Derivate Verbandes von Prof. Drüen zu orientieren.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt der Fraktion der SPD. Herr Binding, bitte.

Abg. **Lothar Binding** (Heidelberg) (SPD): Ich habe zu § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) eine Frage an Herrn Prof. Dr. Hummel. Wie schätzen Sie den Gesetzentwurf ein, insbesondere hinsichtlich der Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht und des Anwendungsbereichs. Können Sie auf die Sorgen vieler Bildungsträger eingehen, die vorbringen, dass die Steuerbefreiung dramatisch eingegrenzt werden soll? Ich musste ungefähr 50 oder 60 Briefe an Bildungseinrichtungen senden, die große Sorge haben, dass sich für sie etwas dramatisch ändert. Können Sie darüber aufklären?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Hummel, bitte.

Sv **Prof. Dr. David Hummel**: Die Frage ist nicht ganz einfach zu beantworten. Das Problem hängt damit zusammen, dass unsere Steuerbefreiung, wie sie bislang im UStG enthalten ist, mit der Richtlinie vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystem-Richtlinie - MwStSystRL) nicht abgestimmt ist. Das ist keine echte Umsetzung. Die Regelungen bestanden schon, als die Richtlinie erlassen wurde. Insofern kann ich die Bedenken zum Teil verstehen. Zum Teil kann ich sie aber auch nicht verstehen.

Es gibt nur zwei Möglichkeiten: Entweder unsere bisherige Steuerbefreiung ist unionsrechtskonform. Dann ergibt sie sich schon aus der Richtlinie. Wird das nationale Gesetz abgeschafft oder enger gefasst als durch die Richtlinie erlaubt, können sich die Unternehmen auf die Steuerbefreiung aus der Richtlinie berufen, weil sie zu ihren Gunsten ist. Es ist also entweder bislang unionsrechtskonform, dann ändert sich durch das Gesetz nichts, oder die bisherige Steuerbefreiung ist unionsrechtswidrig. Dann muss der deutsche Gesetzgeber die Richtlinie umsetzen. Sonst verstößt er bewusst gegen die Richtlinie. Insofern halte ich die geplante Änderung für zwingend und für längst überfällig, um das deutsche Recht an das Unionsrecht anzupassen. Es

kann passieren, dass einige Leistungen, die bisher steuerfrei waren, nicht mehr steuerfrei sein werden. Das hängt damit zusammen, dass in Deutschland bisher ein nicht ganz unionsrechtskonformer Zustand herrscht.

Was mich am Gesetzentwurf ein wenig stört, ist der Querverweis auf die Durchführungsverordnung. Das ist aus meiner Sicht schlechte Gesetzgebungstechnik. Den Begriff kann der Gesetzgeber selbst definieren. Auf Unionsebene existiert ein anderer Ansatz. Die Begriffe der Fortbildungsleistung, Schulungsleistung, der beruflichen Umschulung, Aus- und Fortbildung sind sehr auf den Beruf fokussiert. Man könnte diese unionsrechtliche Fokussierung im nationalen Recht präzisieren und einen weiten Begriff zu Grunde zu legen. Das ist durchaus möglich. Ob der Begriff vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) und vom BFH akzeptiert wird, ist eine andere Frage. Ich sehe für den Gesetzgeber keine andere Wahl, als die Richtlinie dementsprechend umzusetzen. Die meisten Befreiungen werden erhalten bleiben. Einige aber wahrscheinlich nicht.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich habe eine Nachfrage. Wir sind als Gesetzgeber gehalten, Missverständnisse auszuräumen. Wenn sehr viele Bildungsträger die Sorge vor dramatischen Veränderungen haben, haben wir ein großes Interesse an einer Klarstellung und Präzisierung. Die Fraktionen der CDU/CSU und der SPD sind sich diesbezüglich einig. Haben Sie eine Idee, in welche Richtung das erfolgen kann?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Hummel, bitte.

Sv **Prof. Dr. David Hummel**: Man wird die Verwendung der unionsrechtlichen Begriffe nicht vermeiden können. Die sind so, wie sie sind. Was man versuchen kann, ist eine eigene, weite Definition von Aus- und Fortbildung sowie beruflicher Umschulung zu Grunde zu legen. Ich empfehle eine explizite gesetzliche Definition. Das Risiko besteht, dass der BFH oder der EuGH entscheidet, die Begriffe müssen richtlinienkonform, also eng, ausgelegt werden. Das kann man nicht ausschließen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der AfD. Herr Gottschalk, bitte.



Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Ich möchte auf das Thema des Optionsverfalls eingehen. Meine Frage richtet sich an Herrn Prof. Brandt und die Bundessteuerberaterkammer.

Es ist eben angeklungen, dass Sie mit relativem Unverständnis auf diesen Gesetzentwurf reagieren. Bezeichnend war allerdings, dass in den Ausführungen auf die wesentlichen Grundlagen, die zu sogenannten Optionen geführt haben, gar nicht eingegangen wurde. Ein Beispiel ist die Nahrungsmittelindustrie, die durch Termingeschäfte und Optionen versucht, ihre Produktionskosten kalkulierbar zu halten. Ein weiteres Beispiel sind große Fluggesellschaften: Wenn sie in Dollar bezahlen, müssen sie Optionen auf den Dollar erwerben, sofern sie ihre Flugzeuge bei Boeing und nicht bei Airbus erwerben wollen.

Diese Branchen wären nun doppelt bestraft oder doppelt belohnt. Würde ihre Option zum Tragen kommen, können sie deren Kosten natürlich steuerlich geltend machen, weil sie die nutzen, falls der Dollar im Vergleich zur ursprünglichen Planung gestiegen ist. Ist der Fall eingetreten, dass sie zwar die Option erworben haben, aber der Dollar unter dem Call-Kurs notiert, würde das gemäß dem vorliegenden Gesetzentwurf bedeuten, man kann die Kosten der Option steuerlich nicht zum Ansatz bringen. Natürlich hat auch die Finanzindustrie Interesse daran.

Meine Frage ist deshalb: Wie beurteilen Sie konkret die Verfassungsmäßigkeit dieses geplanten Gesetzes? Es trägt nach meiner Ansicht eine rein fiskalische Motivation in sich und keine rechtliche.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Brandt, Bergische Universität Wuppertal, bitte.

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (Bergische Universität Wuppertal): Das scharfe Schwert des Verfassungsverstößes wird im Zuge steuerverschärfender Maßnahmen immer gern erhoben. Man muss die Neuregelung im Kontext der anderen Regelungen, zum Beispiel der Regelung zum Forderungsverlust, sehen. Der Steuergesetzgeber hat nie jeglichen Verlust einer wirtschaftlichen Grundlage steuerlich prämissieren wollen. Er hat immer an bestimmte Tatbestände angeknüpft.

In § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG ist immer von einer Veräußerung unter bestimmten

Gesichtspunkten die Rede. Es gibt veräußerungsähnliche Tatbestände, die der Gesetzgeber als Veräußerungstatbestand definiert. Im Grunde muss es aus der Sicht des Gesetzgebers immer eine Veräußerung sein. Kraft einer Fiktion wird das in einzelnen Fällen ausgedehnt, aber es muss trotzdem eine Veräußerung sein.

Hier wurde vorgetragen, aufgrund der Änderung hin zur Abgeltungsteuer habe es einen Paradigmenwechsel gegeben. Deshalb würde die Anknüpfung an den Veräußerungstatbestand nicht mehr gelten. Das kann man meines Erachtens diesem Gesetz und der Gesetzesbegründung nicht entnehmen. Die Frage des Forderungsausfalls wurde schon bei der Einführung des § 20 EStG in Gestalt der Abgeltungsteuer diskutiert. Es ist aber nicht ins Gesetzgebungsverfahren eingeflossen. Der Gesetzeswortlaut hat sich nicht geändert. Die Veräußerung in einer gewissen Form ist immer der Tatbestand. Vor dem Hintergrund meiner mehrjährigen Tätigkeit als Richter frage ich immer, wie der Wortlaut der Vorschrift ist. Hier lautet er: „Die Veräußerung wird verlangt“. Der Wortlaut ist entscheidend.

Ich sehe keinen Grund, aufgrund des Paradigmenwechsels eine andere Auffassung einzunehmen. Der Paradigmenwechsel betrifft nämlich die Bemessungsgrundlage eines potentiellen Gewinns. Dabei ist die Frage, ob ein Gewinn entsteht oder nicht. Das hat aber mit dem Tatbestand nichts zu tun.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Prof. Dr. Schwab, Bundessteuerberaterkammer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Ich kann nur kurz sagen, dass der BFH die Antwort auf diese Frage richtig begründet hat. Wenn Gewinne vollumfänglich versteuert werden, müssen auch Verluste vollumfänglich geltend gemacht werden können. Alles andere wäre ein Verstoß gegen die Systematik und die Folgerichtigkeit des Steuerrechtes. Der Mittelstand ist, bis auf die Sicherungsgeschäfte, davon allerdings nicht ganz so stark betroffen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Gutting, bitte.

Abg. **Olav Gutting** (CDU/CSU): Im ursprünglichen Gesetzentwurf war eine Regelung zu der Freigrenze



von 44 Euro für Fachbezüge enthalten. Diese Regelung wurde aus dem Entwurf herausgenommen. Ich habe deswegen eine Frage an den Handelsverband Deutschland. Inwieweit sehen Sie im Lichte der BFH-Rechtsprechung und des obiter dictums Anpassungs- und Klarstellungsbedarf dahingehend, dass City Cards, Control Loop und Open Loop Karten weiterhin von der 44 Euro Freigrenze erfasst sind?

Eine weitere Frage habe ich an den Steuerberaterverband. Wie können wir ausschließen, dass es Zweifel an der Sachbezugseigenschaft von Geldsurrogaten gibt?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Brüggelmann, Handelsverband Deutschland, bitte.

Sv **Ralph Brüggelmann** (Handelsverband Deutschland – HDE e. V.): Wir sehen keine Änderungen in der BFH-Rechtsprechung durch die zuletzt ergangenen Urteile. Das heißt, der BFH hat nach wie vor sehr klar gemacht, dass ein Sachlohn vorliegt, wenn arbeitsrechtlich die Sache geschuldet ist. Dann ist es irrelevant, wie das in der Praxis realisiert wird. Der BFH hat die Anwendung von Gutscheinen innerhalb der 44 Euro Grenze sehr rechtssicher ermöglicht. Wir sehen hier keinerlei Änderungsbedarf.

Wir sehen Änderungsbedarf bei der Versteuerung von Sachbezugsleistungen, aber nicht isoliert im Rahmen von § 8 EStG, der Neuregelung von Gutscheinen. Das heißt, all das, wo die Sache geschuldet ist, ist Sachbezug und steuerfrei, solange es unter 44 Euro wert ist. Man kann das im Rahmen von Gutscheinen umsetzen. Hier sehen wir keine weiteren Probleme.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Der Deutsche Steuerberaterverband stimmt dem Handelsverband Deutschland zu, dass die Rechtsprechung des BFH sich grundsätzlich nicht verändert hat. Der BFH hat in seinen Urteilen sehr deutlich ausgeführt und auf seine früheren Urteile verwiesen, wie man Barlohn von Sachlohn abgrenzt. Es sind immer die arbeitsvertragliche Vereinbarung und der Anspruch des Arbeitnehmers auf die Sache selbst, nicht auf Geld, maßgeblich. Insofern waren wir sehr erfreut, dass die erwähnte

Regelung aus dem Referentenentwurf herausgenommen wurde.

Die Irritationen, die in der Praxis entstehen, resultieren maßgeblich aus der Veröffentlichung der beiden Urteile im Bundessteuerblatt und der unterschiedlichen Wertung der Finanzverwaltungen. Das wiederum sehen wir kritisch, weil es Rechtsunsicherheit schafft.

Es sollte eine gesetzliche Änderung dahingehend vorgenommen werden, dass die alten Grundsätze ins Gesetz aufgenommen werden. Wir fänden es sinnvoll, Gutscheine, Guthabekarten und Sachbezugskarten in analoger und digitaler Form als Sachbezüge zu definieren, soweit sie ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und eine Bargeldzahlung ausgeschlossen ist. Wenn Sie solche Grundsätze, wie sie der BFH über Jahre festgestellt hat, gesetzlich verankern, sind wir in der Praxis auf der sicheren Seite.

Zu den detaillierten Fragen bzgl. der Prepaidkarten usw.: Es gibt über viele Jahre eine Praxis, wie diese Kartensysteme behandelt werden. Das hat sich bewährt, wie auch der Deutsche Handelsverband erläutert hat. Es werden bei Sachbezugskarten immer die vertraglichen Vereinbarungen auf Basis der BFH-Rechtsprechung zu Grunde gelegt. Die Prepaidkarte als Sachbezugskarte sollte keine Bargeldabhebung ermöglichen. Wenn diese Bedingung erfüllt ist, liegt ein Sachbezug vor. Das kann man, wie bereits vorgeschlagen, im Gesetz regeln, indem Gutscheine, Guthabekarten und sowohl analoge als auch digitale Sachbezugskarten als Sachbezüge definiert werden.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der FDP. Herr Dr. Toncar, bitte.

Abg. **Dr. Florian Toncar** (FDP): Ich habe eine Frage an Herrn Dr. Engelmann-Pilger vom Verband Deutscher Kreditplattformen. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass in §§ 43, 44 EStG eine Pflicht für die Betreiber von Kreditplattformen in Deutschland eingeführt werden soll, Kapitalertragsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Was würde die Umsetzung dieses Modells für die deutschen Kreditplattformen und ihre Kunden bedeuten? Welche Folgen hätte das für ihr Geschäftsmodell?



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Dr. Engemann-Pilger, Verband deutscher Kreditplattformen, bitte.

Sv **Dr. Jens Engemann-Pilger** (Verband deutscher Kreditplattformen e. V.): Es ist uns ein Anliegen, darauf hinzuweisen, dass diese Regelung aus unserer Sicht zu schwerwiegenden und unbeabsichtigten Folgen für das Crowd-Lending und die Crowd-Lending-Branche führen würde. Diese Regelungen sehen vor, dass auf Zinseinkünfte im Crowd-Lending Einkommensteuer durch den Abzug von Kapitalerträgen erhoben werden soll. Crowd-Lending-Plattformen sollen dazu verpflichtet werden, diese Steuer für die Anleger abzuführen.

Es ist mir wichtig, unmissverständlich klarzumachen, dass die Crowd-Lending-Branche mit der gesetzgeberischen Intention einer Bekämpfung von Steuerhinterziehung zu einhundert Prozent übereinstimmt. Es ist uns bewusst, dass die Besteuerung auf Zinseinkünfte im Crowd-Lending derzeit davon abhängt, dass die Anleger ihre Einkünfte ehrlich erklären. Das Problem, das wir hier sehen, ist, dass die Verpflichtung, Kapitalertragsteuer abzuführen, mit den aufsichtsrechtlichen Vorgaben und den Geschäftsmodellen der Crowd-Lending-Plattformen schlicht unvereinbar ist. Crowd-Lending-Plattformen dürfen keinen Besitz an den Anlegergeldern erlangen. Insofern haben sie keinen Zugriff auf die Zinseinkünfte. Das bedeutet, sie können die Kapitalertragsteuer für die Anleger nicht abführen. Wir glauben, es gibt ähnlich effektive Maßnahmen im Kampf gegen die Steuerhinterziehung. Diese sollten für dieses Gesetz geprüft werden.

Die aufsichtsrechtliche Situation haben wir im Einzelnen in unserer Stellungnahme dargelegt. Ich halte es trotzdem für wichtig, kurz auf die Arbeitsweise von Crowd-Lending-Plattformen einzugehen, weil es entscheidend ist, zu verstehen, dass Crowd-Lending-Plattformen als reine Vermittler agieren. Das heißt, ihre Tätigkeit konzentriert sich auf die Zusammenführung von Anlegern und Kreditnehmern. Grundsätzlich endet ihre Tätigkeit, wenn ein Darlehen zustande gekommen ist und die entsprechenden Ansprüche an die Anleger abgetreten werden. Mit dieser Herangehensweise bewegen sich Crowd-Lending-Plattformen in dem für sie von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) ausgearbeiteten und konkretisierten Ordnungsrahmen. Diesen Ordnungsrahmen würden sie verlassen müssen, wenn sie zur Abführung von

Kapitalertragsteuer verpflichtet werden würden. Das würde für diese Branche eine komplett neue aufsichtsrechtliche Dimension bedeuten, weil Crowd-Lending-Plattformen dann eine Lizenz nach dem Kreditwesengesetz als Finanzdienstleistungsinstitut beantragen müssten, um Zugriff auf Anlegergelder zu bekommen. Sie müssten ebenfalls eine Erlaubnis als Zahlungsdienstleister beantragen, weil die Abführung fremder Gelder ein erlaubnispflichtiges Finanztransfergeschäft darstellen würde.

Insofern denken wir, es ist klar, dass die so angedachten Gesetzesänderungen in einer Form in das Geschäftsmodell von Crowd-Lending-Plattformen eingreifen, wie es auch ausweislich der Gesetzesbegründung nicht beabsichtigt ist. Daher regen wir dringend an, von den vorgesehenen Regelungen Abstand zu nehmen und Alternativen zu prüfen, die ähnlich effektiv im Kampf gegen Steuerhinterziehung sein könnten. Das könnte beispielsweise eine Mitteilungspflicht für Crowd-Lending-Plattformen gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern sein, wie sie unter anderem schon heute für Versicherungsvermittler gilt.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Dr. Toncar, haben Sie eine Nachfrage?

Abg. **Dr. Florian Toncar** (FDP): Ich habe noch eine Nachfrage. Könnten Sie bitte noch kurz auf die europäische Dimension eingehen? Also auf die Möglichkeit, dass Anbieter aus dem europäischen Ausland das Geschäft in Deutschland auf Basis der bestehenden Geschäftsmodelle übernehmen? Und könnten Sie sich zudem zu den Harmonisierungsbestrebungen auf europäischer Ebene äußern?

Sv **Dr. Jens Engemann-Pilger** (Verband deutscher Kreditplattformen e. V.): Es ist wichtig, dass der Gesetzgeber in Erwägung zieht, dass die Crowd-Lending- oder Crowdfunding-Dienstleister im europäischen Wettbewerb stehen. Aller Wahrscheinlichkeit nach wird noch in diesem Jahr die europäische Crowdfunding-Verordnung verabschiedet. Sie hat eine weitgehende Harmonisierung der Regelungen für das Crowdfunding zur Folge. Dann ist es ohne weiteres möglich, Crowdfunding-Dienstleistungen ohne Niederlassung in Deutschland zu erbringen. Sollte sich dieses Modell aus steuerlichen Gründen für Deutschland derartig verkomplizieren, wäre der Schluss naheliegend, dass es ein empfindlicher Standortnachteil wäre. Das wäre



auch im Kampf gegen Steuerhinterziehung nicht unbedingt hilfreich.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion DIE LINKE. Herr Cezanne, bitte.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Meine Frage geht an Herrn Resch von der Deutschen Umwelthilfe. Das Gesetz hat den Namen „Förderung der Elektromobilität“, wobei unter Elektromobilität überwiegend die Förderung von neuen Antrieben für Pkw und Kleinlaster verstanden wird. Es soll aber auch eine nachhaltige, bezahlbare und klimafreundliche Mobilität gefördert werden. Wie beurteilen Sie die steuerlichen Maßnahmen vor dem Hintergrund dieser Zielsetzung? Welche Vorschläge haben Sie, wie man das noch zielführender erreichen kann?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Resch, Deutsche Umwelthilfe, bitte.

Sv **Jürgen Resch** (Deutsche Umwelthilfe e. V.): Das größte Problem im Zusammenhang mit dem Erreichen der Klimaziele liegt im Verkehrsbereich. Im Pkw-Bereich gibt es in den letzten beiden Jahren erstmals einen Anstieg der CO<sub>2</sub>-Emissionen bei Neuzulassungen.

Bei der Förderung der Elektromobilität bin ich überrascht, dass der Bereich der Elektromobilität auf der Schiene in seinem Ausbau heruntergefahren wird. Das ist gerade der Bereich, in dem sich die Elektromobilität bewährt hat und auf den alle Bürger, auch die Bürger mit weniger Geld, zugreifen können. In dieser Dekade wurden nur noch 0,2 Prozent der Strecke pro Jahr elektrifiziert. Das ist ein Allzeit-Tief, so wenig war es noch nie. Deutschland liegt hinsichtlich der Elektrifizierung der Schiene hinter Polen und Portugal. Ich komme vom Bodensee. Es gibt eine Lücke von 55 Kilometern bei der Bodensee-Gürtelbahn, weswegen die internationale Schienenstrecke zwischen Basel und Ulm nicht elektrisch befahren werden kann, sondern mit Diesel befahren werden muss. Um eine soziale Ausgewogenheit zu schaffen, halten wir es für ausgesprochen wichtig, die Elektromobilität, wo sie jetzt schon ökonomisch funktioniert, bevorzugt und schneller auszubauen.

Man muss sich die Frage stellen, was die Elektromobilitätsförderung in Form der Individualmobilitätsförderung der letzten drei Jahre für Folgen

gehabt hat. Es gibt trotzdem – sicherlich nicht deswegen – einen Anstieg der CO<sub>2</sub>-Emissionen bei Neufahrzeugen. Im letzten Jahr war unter den 20 meist verkauften reinen Elektrofahrzeugen weltweit kein einziges deutsches Modell. Das heißt, trotz der Förderung der Industrie wurde keine entsprechende Orientierung erreicht. Das hängt unter anderem damit zusammen, dass in der alten, aber auch in der jetzt vorgesehenen Regelung keinerlei Effizienzvorgaben für Elektrofahrzeuge gemacht werden. Während es für elektronische Haushaltsgeräte sehr strenge EU-Vorgaben gibt und bestimmte Geräte, zum Beispiel Kühlgeräte oder Leuchtkörper, mit bestimmten ineffizienten Werten sogar nicht mehr verkauft werden dürfen, wird ausgerechnet bei dem zukünftig größten Elektroverbraucher des Haushalts darauf verzichtet. So fehlt der Industrie ein Entwicklungsansub in Richtung besonderer Effizienz.

Unser konkreter Vorschlag ist, dass man sich für elektrische Antriebe bzw. für den elektrischen Fahranteil bei Plug-In-Hybriden am UBA-Strommix orientiert. Man sollte eine Förderhöchstgrenze einführen, die in zwei Stufen über jeweils zwei Jahreschritte heruntergefahren wird. Beginnend mit 180 Wattstunden, das sind 18 Kilowattstunden pro 100 Kilometer, was dann auf 140 Wattstunden gesenkt wird.

Wir halten es darüber hinaus für notwendig, dass die Plug-In-Hybride anders bewertet werden. Der tatsächliche CO<sub>2</sub>-Ausstoß im realen Verbrennerbetrieb mit leer gefahrener Batterie ist bei diesen Fahrzeugen mehr als fünf Mal so hoch wie die Begrenzung im Gesetz auf 50 Gramm CO<sub>2</sub> pro Kilometer im realitätsfernen Mischwert. Auch Mitglieder der deutschen Bundesregierung haben sich beschwert, dass ihre Dienstwagen mit Plug-In-Antrieb besonders viel Sprit verbrauchen. Wir haben in unserer Stellungnahme als Beispiel den BMW X5 aufgeführt. Damit wollen wir vor einer Fehlentwicklung aufgrund der vorgesehenen Regelung warnen. Sie sollten darauf achten, dass diese Fahrzeuge im reinen Fahrbetrieb mit leerer Batterie nicht mehr verbrauchen als die 95 Gramm, die die EU als Zielwert für nächstes Jahr vorgesehen hat.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Herr Dr. Bayaz, bitte.



Abg. **Dr. Danyal Bayaz**: Meine Frage geht an den Deutschen Volkshochschulverband. Die Volkshochschulen, viele andere Weiterbildungsträger, Gewerkschaften und die Länder haben sich über die stärkere steuerliche Belastung durch die vorliegende gesetzliche Regelung besorgt gezeigt. Die Bundesregierung hat eine Klarstellung angekündigt. Können Sie aus ihrer Perspektive schildern, was konkrete Vorschläge und Hebel sein könnten, damit die befürchteten Auswirkungen nicht eintreten?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Aengenvoort, Deutscher Volkshochschul-Verband, bitte.

Sv **Ulrich Aengenvoort** (Deutscher Volkshochschul-Verband e. V.): Ich möchte drei Aspekte ansprechen. Der erste Aspekt betrifft § 4 Nr. 22a UStG. Diese Norm besitzt nach unserer Auffassung und der Auffassung anderer Weiterbildungsträger die notwendige Weite, um die Angebote der öffentlich verantworteten Weiterbildung weitgehend von der Umsatzsteuer zu befreien. Das zeigt jedenfalls die Praxis der Steuerbehörden. Es werden nun gewissermaßen die bisherigen Richtlinien zu diesem Gesetz zum eigentlichen Gesetzestext. Es erfolgt zudem eine Einengung auf die beruflich verwertbare Bildung. Die Einrichtungen, die bis dato nach dem Gesetz steuerbefreit waren, werden nun nicht mehr genannt. Das ist aus unserer Sicht ein Signal an die Steuerbehörden und die Weiterbildungsträger für ein verändertes Verständnis der Steuerbefreiung.

Wir sind der Auffassung, dass man § 4 Nr. 22a UStG parallel zu § 4 Nr. 21a UStG erhalten könnte. Man hätte dann das erreicht, was Herr Prof. Dr. Hummel gesagt hat. Man hätte zum einen die Termini des EuGH eingearbeitet. Zum anderen wäre das ein starkes Signal an die Weiterbildung in Deutschland und an die Allgemeinbildung, dass man deren Anliegen verstanden hat. Wir haben das rechtlich überprüft. Es gibt seit dem Hardware-Urteil von 2007 kein Vertragsverletzungsverfahren gegen § 4 Nr. 22a UStG. Es gibt aus unserer Sicht unionsrechtlich kein begründbares Vorgehen gegen diese Norm.

Die zweite Bemerkung betrifft noch einmal das Thema der beruflichen Verwertbarkeit. Wir sind der Auffassung, dass die gesamte Regelung viel zu stark auf die berufliche Verwertbarkeit von Bil-

dingsleistungen abstellt. Wir haben das im Volkshochschulbereich geprüft. Bei uns wären bei einer strengen Auslegung der Norm bis zu zwei Millionen Teilnehmerinnen und Teilnehmer betroffen. Parallel dazu muss man sagen, dass ein Großteil der Angebote der allgemeinen Weiterbildung eher mit dem Schulunterricht vergleichbar ist und nicht mit der Fortbildung. Es fehlen aber im Gesetzentwurf praxistaugliche Hinweise, wie der Schulunterricht im Rahmen der Weiterbildung zu interpretieren ist.

Um es an einem Beispiel deutlich zu machen: Wir haben das Urteil zur Fahrschulakademie gehabt. In diesem wurde gesagt, Spezialbildung falle nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung. Vice versa könnte man sagen, dann ist es die Allgemeinbildung. Man könnte hierzu in den Ausführungen zu dem neuen Gesetz Stellung beziehen.

Was völlig unverständlich ist, ist das Fehlen von Hinweisen auf die Gemeinwohlorientierung. Der Art. 132 MwStSystRL steht unter der Überschrift der Gemeinwohlorientierung. Der BFH hat mehrmals festgestellt, dass gemeinwohlorientierte Angebote auch steuerbefreit sein könnten. In dem Fahrschulakademie-Urteil wurde sehr deutlich gesagt, dass über die Pflichtschulveranstaltungen hinaus ein großes Interesse daran besteht, dass in einer Wissens-Gesellschaft Angebote der Allgemeinbildung für die Menschen vorgehalten werden sollen. Deswegen sind wir der Meinung, man sollte die Chance ergreifen und die Allgemeinbildung in der Gesetzesbegründung besonders aufgreifen.

Ein dritter Aspekt, auf den wir immer wieder hingewiesen haben: Bei der reinen Freizeitgestaltung werden wir nicht um eine Umsatzsteuerpflicht herum kommen. Aber die EU hat sich dazu nicht dezidiert geäußert. Das heißt, die Mitgliedstaaten haben selbst die Möglichkeit, zu definieren, was sie unter dem Begriff „Freizeitcharakter“ verstehen. Das wäre eine große Chance, um noch einmal deutlich zu machen, dass es nicht nur um beruflich verwertbare Bildung, sondern auch um Allgemeinbildung und Angebote der politischen, kulturellen und gesundheitsbezogenen Bildung etc. geht, die in Deutschland steuerbefreit sind. Hierfür können wir der Bundesregierung einen konkreten Vorschlag vorlegen.



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Frau Arndt-Brauer, bitte.

Abg. **Ingrid Arndt-Brauer** (SPD): Ich habe Fragen zu zwei Themenpunkten. Das erste Thema ist das Umsatzsteuergesetz - die Einführung einer 50 Euro-Grenze für die Mehrwertsteuererstattung im Reiseverkehr. Das ist ein Kompromiss. Es gibt einige Abgeordnete in der Koalition, die eine Grenze von 175 Euro gewollt haben. Jetzt ist die Frage, ob das noch so administriert werden kann, dass es am 1. Januar 2020 in Kraft treten kann. Es ist nicht ganz klar, auf welches Ereignis sich der Zeitpunkt des Inkrafttretens bzw. die erstmalige Anwendung bezieht. Das könnte die Lieferung oder die Ausfuhr der erworbenen Ware sein. Deshalb ist meine erste Frage an den Handelsverband Deutschland, ob Sie dazu etwas sagen können.

Meine zweite Frage geht an den Deutschen Gewerkschaftsbund und betrifft im Einkommensteuergesetz den Themenbereich „Wohnen für Hilfe“. Das hört sich sehr positiv an: „Wohnung und Verpflegung können künftig steuerfrei gewährt werden, wenn entsprechende Dienstleistungen erbracht werden.“ Sehen Sie bei diesem gut gemeinten Gesetzesvorschlag Probleme?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Brüggelmann, Handelsverband Deutschland, bitte.

Sv **Ralph Brüggelmann** (Handelsverband Deutschland – HDE e. V.): Das Umsatzsteuergesetz lässt dem Reisenden drei Monate Zeit für die Ausfuhr der erworbenen Waren. Wie Sie schon sagten, das Jahressteuergesetz sagt nicht, ob sich die Einführung der Wertgrenze auf die Lieferung oder die Ausfuhr der Ware bezieht. Deswegen geht das Bundesfinanzministerium (BMF) davon aus, dass ein Anwendungsschreiben gebraucht wird, wenn eine bundeseinheitliche Einführung gewollt wird. Ich habe heute Morgen mit dem BMF gesprochen. Dort geht man nicht davon aus, dass bis zum 1. Januar 2020 ein entsprechendes Schreiben mit den Ländern abgestimmt sein wird. Insbesondere die Behandlung von Gutscheinen dürfte den Zöllnern erhebliche Probleme bereiten, da zwischen Ein-zweck- und Mehrzweck-Gutscheinen zu unterscheiden ist.

Wenn man berücksichtigt, dass diese Wertgrenze insbesondere zur Entlastung der Zollbehörden ein-

geführt werden soll, muss etwas Sorgfalt aufgewendet werden. Deswegen befürworten wir eine Verschiebung des Inkrafttretens dieser Wertgrenze auf den 1. April 2020.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Didier, Deutscher Gewerkschaftsbund, bitte.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): In der Tat erscheint diese Regelung unter dem Stichwort „Wohnen für Hilfe“ recht positiv. Bei genauerem Hinsehen merkt man, dass zum Beispiel im Rahmen eines Pflegeverhältnisses zur Betreuung eines Angehörigen eine Person bis zur Mini-Job-Grenze mit einem Monatslohn von 450 Euro beschäftigt werden kann. Wenn man darüber hinaus in der Wohnung des zu Pflegenden, also in der Familie, eine Wohnunterkunft anbietet, kann man zusammen mit weiteren Sachleistungen de facto die Mini-Job-Grenze in den betreffenden Fällen auf bis zu 900 Euro Monatslohn anheben. Das finde ich einen gewaltigen Schritt, der im Vorfeld dieses Gesetzentwurfes leider auch in der Öffentlichkeit zu wenig reflektiert wurde.

Bei einem so maßgeblichen und einschneidenden Schritt wäre es sinnvoll, dass er nicht nur im Rahmen dieses Gesetzes verabschiedet wird. Man sollte sich damit ordentlich auseinandersetzen. In den betreffenden Fällen ist es so, dass jemand, der in der Summe bis zu 900 Euro Arbeitsentgelt einschließlich des Sachbezugs der Wohnung erhält, immer noch de facto Mini-Jobber ist und auch anderen sozialversicherungsrechtlichen Regelungen unterfällt. Wenn jemand aber als Hausangestellter anderen sozialversicherungsrechtlichen Regelungen unterliegt, wird er anders behandelt, als beispielsweise jemand, der die gleiche Einkommenshöhe hat, aber nicht bei dem Angehörigen wohnt. Diese unterschiedliche Behandlung ist rechtswidrig. Sie verstößt gegen die Norm der Internationalen Arbeitsorganisation = ILO 189 aus 2011, die auch die Bundesrepublik Deutschland ratifiziert hat.

Zum anderen müssen wir uns die Frage stellen, ob wir solche Doppelabhängigkeiten – ich sage bewusst: solche „Dienstbotenverhältnisse“ – steuerlich befördern wollen. Der Arbeitnehmer ist in solchen Fällen dort, wo er wohnt, unmittelbar von seinem Arbeitsverhältnis abhängig. Was folgt rechtlich daraus, wenn jemand dieses Arbeitsverhältnis



aufgeben möchte? Muss er dann auch die Obdachlosigkeit riskieren? Es sind also viele Fragen damit verbunden, die eigentlich einer eingehenderen Diskussion bedürfen würden. Deswegen rate ich dringend dazu, von diesem Gesetz erst einmal abzusehen und es gegebenenfalls zu einem späteren Zeitpunkt zu behandeln.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Brehm, bitte.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich möchte noch einmal auf die Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG zurückkommen. Meine erste Frage richtet sich an die Katholische Erwachsenenbildung Deutschland. Inwieweit sehen Sie die durch die vorgesehene Neuregelung Auswirkungen auf die bisherige Praxis Ihrer angebotenen Erwachsenenbildung? Welches Portfolio an Bildungsleistungen sehen Sie als gefährdet an?

Die zweite Frage richtet sich an den Deutschen Olympischen Sportbund. Inwieweit wäre der organisierte Sport mit seinen Akademien und Angeboten von einer Besteuerung der Fortbildungsleistungen betroffen? Wie würde sich die Pflicht zur Erhebung der Umsatzsteuer auf die Verbände und Vereine auswirken?

Die dritte Frage zum gleichen Themenkomplex richtet sich an den Deutschen Steuerberaterverband. Wie schätzen Sie die Auswirkungen der Neufassung für die gewerblichen Anbieter von Fortbildungen und für den Bereich der beruflichen Fortbildung ein?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Frau Heim, Katholische Erwachsenenbildung Deutschland, bitte.

Sv **Andrea Heim** (Katholische Erwachsenenbildung Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e. V.): Wir haben schon heute Angebote, bei denen wir auf die Umsatzsteuerbefreiung angewiesen sind. Wenn die Umsatzsteuerbefreiung wegfällt, stehen viele unserer Angebote – und das gilt nicht nur für die katholische Erwachsenenbildung, sondern auch für viele andere Träger der allgemeinen Weiterbildung – zur Disposition. Unsere Einrichtungen können höhere Kosten nicht tragen. Sie müssen diese in Form von Teilnahmebeiträgen an die potentiellen Teilnehmerinnen und Teilnehmer weitergeben.

So wird der Zugang zu Bildung erschwert. Viele können sich diese Bildung dann nicht mehr leisten.

Schon heute bezuschussen wir einige unserer Veranstaltungen. Im gemeinnützigen Bereich ist das einfach so. Das sind vor allem Veranstaltungen im interkulturellen Bereich: interkulturelle Öffnung, interreligiöse Toleranz. Das trägt sich schon heute nicht selbst. Uns ist das so wichtig, dass wir sagen, es muss stattfinden. Wir finanzieren das heute schon quer. Dazu kommt, dass unsere Einrichtungen zukünftig einschätzen müssen, ob ihre Veranstaltungen umsatzsteuerpflichtig sind. Vor Ort wird die katholische Erwachsenenbildung häufig von Ehrenamtlichen getragen. Diese Einschätzung ist für die Ehrenamtlichen unzumutbar. Es kommen erhebliche Auslegungsschwierigkeiten und Rechtsunsicherheit auf uns zu. Im Zweifel wird die Umsatzsteuer im vorausseilenden Gehorsam eingepreist, oder eine Veranstaltung findet nicht statt. Es gibt Personengruppen, die von der beruflichen Bildung ausgeschlossen werden. Das sind zum Beispiel Senioren, Arbeitslose, Menschen auf dem Weg zur Schrift, die sogenannten „gering Literarisierten“, pflegende Angehörige oder Menschen mit Behinderungen.

Zum Beispiel können wir folgende Themen zukünftig nicht mehr wie gewohnt anbieten: das Planspiel zur Extremismusprävention in Thüringen im ländlichen Raum, den Nähkurs für geflüchtete Frauen, das Lese-Bingo für Menschen auf dem Weg zur Schrift etc. Das kann nicht der Wille der Bundesregierung sein.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Arnold für den Deutschen Olympischen Sportbund, bitte.

Sv **Thomas Arnold** (Deutscher Olympischer Sportbund e. V.): Der geordnete Sportbetrieb mit den über zwanzig Millionen Sporttreibenden braucht Anleitung. Diese Anleitung schaffen wir über die Übungsleiterausbildung, die Trainerausbildung im Breitensport und im Leistungssport und über die Vereinsmanagerausbildung. Dies liegt im Bereich der Freizeitgestaltung. Deshalb haben wir die Sorge, dass bei einem Wegfall des § 4 Nr. 22 UStG diese nichtberufliche Bildung zu besteuern wäre. Das wäre ein enormer Aufwand für die Vereine mit ihren ehrenamtlich Tätigen. Allein die Qualifizierung zum Übungsleiter C umfasst 120 Schulstunden – das findet am Wochenende oder abends statt.



Es ist kaum machbar, diese Ehrenamtlichen mit einer steuerlichen Hürde zusätzlich zu belasten.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Bevor ich auf die gewerblichen Anbieter zu sprechen komme, möchte ich etwas zu der Möglichkeit der Ergänzung des vorliegenden Gesetzes durch den Gesetzgeber sagen. Der EuGH hat in seinem MDDP-Urteil vom 28. November 2013 entschieden, dass Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i MwSt-SystRL es zwar untersagt, allgemein sämtliche Bildungsdienstleistungen zu befreien, ohne dass die Zielsetzung nicht-öffentlicher Einrichtungen, die diese Leistungen erbringen, berücksichtigt werden. Aber das ist in diesem Gesetz im Moment nicht richtig ausdefiniert. Bei der Zielsetzung der privaten Einrichtung, die Bildungsdienstleistung erbringt, kann der Gesetzgeber noch etwas ergänzen. Der EuGH hat geurteilt, dass es grundsätzlich die Entscheidung des nationalen Gesetzgebers ist, diese Sache auszuformen.

Vielleicht bekomme ich noch einmal die Gelegenheit, etwas zu der Auswirkung der Neufassung zu sagen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Auch die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Steiniger, bitte.

Abg. **Johannes Steiniger** (CDU/CSU): Ich würde gern den Verband der Automobilindustrie zum Thema der Einführung der Sonderabschreibung für angeschaffte rein elektrische Lieferfahrzeuge fragen. Es soll eine Sonderabschreibung von 50 Prozent im Jahr der Anschaffung eingeführt werden, allerdings nur für rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge der Fahrzeugklassen M1 und M2 bis maximal 7,5 Tonnen. Mich würde interessieren, ob Sie uns einen Überblick über den aktuellen Markt von rein elektrisch betriebenen Lieferfahrzeugen geben können. Also welche Modelle gibt es bereits in diesem Bereich, aber auch in dem Bereich über 7,5 Tonnen bzw. bei den Bussen? Welche sind noch zu erwarten?

Eine andere Frage bezieht sich auf die Formulierung im Gesetzestext, nach der nur rein elektrische Lieferfahrzeuge gefördert werden sollen. Laut den Informationen, die wir haben, fallen darunter nicht nur das klassische Postfahrzeug, sondern auch

Nutzfahrzeuge von Handwerkern oder Taxis. Wie wichtig ist es aus Ihrer Sicht, dass wir eine so breite Förderung ermöglichen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Für den Verband der Automobilindustrie Frau Dr. Kampermann, bitte.

Sv **Dr. Karoline Kampermann** (Verband der Automobilindustrie e. V.): Vorab möchte ich kurz etwas zur Marktsituation bei den elektrischen Nutzfahrzeugen sagen. Insbesondere im urbanen Raum sehen wir tatsächlich ein sehr hohes Potential für elektrische Nutzfahrzeuge. Es ist allen Beteiligten klar, dass sich der öffentliche Personennahverkehr und der globale Güterverkehr in der Zukunft stark wandeln werden. Bereits heute kann man sagen, dass der reine Elektroantrieb bei den leichten Nutzfahrzeugen im Segment bis ungefähr 3,5 Tonnen endgültig angekommen ist. Man kann sehen, dass die Zahl der Neuzulassungen in den ersten sieben Monaten des Jahres um 26 Prozent gegenüber dem Vorjahr gestiegen ist. Bei den leichten Fahrzeugen kann man sagen: Wer im urbanen Bereich einen entsprechenden Fuhrpark sucht, wird fündig. Die Elektrifizierung in der Lkw-Welt schreitet ebenfalls stark voran. Schon 2020 wird im schweren Verteilerverkehr – im Bereich bis 26 Tonnen – die Markteinführung von Lkw erwartet, die eine zulässige Gesamtmasse von mehr als 7,5 Tonnen aufweisen werden. Auch hier steht der städtische Verteilerverkehr im Fokus. Auch bei den elektrisch betriebenen Stadtbussen sind bereits zahlreiche Modelle erhältlich.

Zum zweiten Teil der Frage, wie wichtig eine breite Förderung ist, möchte ich sagen, dass wir die Maßnahme der Einführung einer Sonderabschreibung grundsätzlich begrüßen. Sie geht aber aus unserer Sicht nicht weit genug. Insbesondere bleibt sie hinter der Vereinbarung im Koalitionsvertrag zurück, in dem eine Förderung von gewerblich genutzten Elektrofahrzeugen vereinbart wurde. Das Petikum des Bundesrates geht vor diesem Hintergrund sicherlich in die richtige Richtung. Er hat in seiner Stellungnahme darauf hingewiesen und bittet die Bundesregierung zu prüfen, in diesem Bereich eine Ausweitung vorzunehmen und die geförderten Fahrzeugklassen auszudehnen, insbesondere auf die Klasse M3.

Außerdem soll die Gewichtsbeschränkung aufgehoben werden. Wie schon geschildert, zeigt die



Marktsituation, dass auch die schweren Elektrofahrzeuge auf den Markt kommen. Es wäre unverständlich, diesen die Förderung vorzuenthalten. Ich habe mich ein bisschen gewundert, wenn die Bundesregierung den Vorschlag prüfen möchte, dass in dem vorliegenden Umdruck bisher nur eine Ausweitung auf die elektrischen Lastenfahräder vorgesehen ist und darüber hinaus nicht noch weitere Punkte aufgegriffen werden. Besonders die Gewichtsbeschränkung sollte fallengelassen werden.

Darüber hinaus ist aus unserer Sicht eine Ausdehnung in dreierlei Hinsicht notwendig: Zum einen auf Pkw, die insbesondere von Pflegediensten, Handwerkern oder in Form von Taxen genutzt werden. Wenn diese Fahrzeuge nach den vorliegenden Informationen mittlerweile auch unter diesen Begriff der elektrischen Lieferfahrzeuge fallen sollten, wäre es wichtig, das auch schriftlich an einer Stelle zu fixieren. Wir benötigen Rechtssicherheit, was genau unter diesem Begriff zu verstehen ist. Zweitens muss die Sonderabschreibung ausgedehnt werden auf Fahrzeuge der Personensammelbeförderung, also elektrische Busse und ähnliche Fahrzeuge. Sie spielen im städtischen Verkehr eine erhebliche Rolle und tragen zur Luftqualität bei. Insbesondere, wie auch der Bundesrat anführt, ist in diesem Bereich eine Förderung für die Wirtschaftlichkeitsbetrachtung ausschlaggebend.

Schließlich wünschen wir uns – wie im Koalitionsvertrag vereinbart – eine Ausweitung der Förderung auf Plug-In-Hybride. Nicht nur die rein elektrischen Fahrzeuge sollten gefördert werden. Auch bei den Hybriden existieren CO<sub>2</sub>-Einsparpotentiale. Insgesamt könnte die Wirksamkeit der Maßnahme und die damit verbundene Anreizsetzung noch deutlich verbessert werden, wenn – wie im Koalitionsvertrag vereinbart – eine weitere Ausdehnung vorgenommen wird.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der AfD. Herr Gottschalk, bitte.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Ich richte die Frage an Herrn Eigenthaler und an Frau Mein. Es geht konkret um die Pauschalen, die in Deutschland seit Jahrzehnten ein stiefmütterliches Dasein führen. Die sogenannte Pendlerpauschale und andere Pauschalen sollen angepasst werden. Ich habe das in meiner Rede erwähnt: 1954 wurde beispielsweise

der Werbungskostenabzug für sonstige Einkünfte eingeführt, der Behindertenpauschalbetrag wurde seit 1975 nicht angepasst, der Pflegepauschalbetrag seit 1990. Der Bund der Steuerzahler hat gesagt, es ist den Bürgern langsam nicht mehr zu vermitteln, warum die Werte, die zu ihren Gunsten wirken, seit Jahren nicht angepasst werden. Ich halte das für eine treffende Umschreibung.

Deswegen ist meine Frage, wie Sie das grundsätzlich bewerten. Würden Sie dem Vorschlag meiner Fraktion zustimmen, eine Indexierung einzuführen, wie wir sie auch generell auf den Einkommensteuertarif fordern, Stichwort „Tarif auf Rädern“? Würden Sie also einer Indexierung aller pauschalen Freigrenzen und Freibeträge positiv gegenüberstehen? Wenn ja, warum? Wenn nein, warum nicht?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Eigenthaler, Deutsche Steuer-Gewerkschaft, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Zunächst zu der grundsätzlichen Frage, ob die Pauschalen in gebotenum Umfang angepasst werden: Da würde ich global sagen, das geschieht vermutlich viel zu wenig. Es gibt bestimmte krasse Fälle, das wäre zum Beispiel der Schwerbehindertenpauschalbetrag, der seit Jahrzehnten nicht angepasst wurde. Es gibt den Fall der Wohnungsbauprämie, die sich eher an Kleinsparer wendet, die sich auch Wohneigentum leisten möchten. Diese Regelung wurde seit 1996 nicht angepasst. Die Pendlerpauschale wurde ebenfalls nicht angepasst.

Ein eher jüngerer Fall ist die Frage, wie die Pauschale für Mehraufwendungen für Verpflegung angepasst werden. Im vorliegenden Gesetzentwurf ist enthalten, dass man diese Regelung verändern möchte. Das halte ich für richtig, weil die Mehraufwendungen für Verpflegung natürlich für Leute, die Dienstreisen machen müssen und sich deswegen beruflich bedingt flexibel in Deutschland bewegen, angestiegen sind.

Eine Indexierung ginge mir im Moment zu weit. Wir machen das auch nicht bei der Progression, bei der sehr schnell geklagt wird, und bei der der Gesetzgeber relativ schnell handelt. In den anderen Fällen handelt er weniger schnell. Eine Indexierung ginge mir aber zu weit. Ich finde, das widerspricht auch dem Selbstverständnis des Parlamentes, wenn es diese Dinge aus der Hand gibt. Was ich möchte, wäre eine Überprüfung im Zeitraum von jeweils ca. drei Jahren.



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Das ist ein spannendes Thema. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass die Verpflegungspauschalen angehoben werden. Grundsätzlich kann man sagen, dass sich Pauschalen, so wie alle weiteren Beträge im Steuerrecht, der Inflationsentwicklung anpassen sollten. Wenn sie ursprünglich eingeführt wurden und nicht angepasst werden, werden sie sinnlos. Dann kann man sie abschaffen. Das will eigentlich niemand.

Herr Eigenthaler hat die Wohnungsbauprämie schon angesprochen. Der vorliegende Umdruck ist sehr zu begrüßen, da wir in einer Zeit leben, in der Mieten teuer sind, ein Eigentumserwerb schwer wird, Renten nicht mehr sicher sind und das Niedrigzinsniveau über Jahre anhält. Zumal eine Maßnahme vorgeschlagen wird, bei der man darüber nachdenken müsste, die Einkommensgrenzen und das, was im Antrag aufgeführt ist, weiter anzupassen.

Ich stimme Herrn Eigenthaler allerdings zu, man kann nicht einfach für alle Pauschalen eine automatische Anpassung ins Gesetz schreiben. Der Grund dafür ist, dass dies haushalterisch der Super-GAU wäre. Eine automatische Anpassung von Pauschalen könnte die schwarze Null gefährden.

Ich würde ebenfalls einen Zeitraum von jeweils drei bis vier Jahren befürworten, um die Pauschalen zu überprüfen. Der Deutsche Steuerberaterverband unterstützt grundsätzlich die inflationsbedingte Anpassung von Freibeträgen und Pauschalen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Schrodi, bitte.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Ich habe zwei Fragen. Zum einen an Herrn Prof. Dr. Hechtner zum Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen. Zu diesem Thema gibt es mehrere Beispielfälle. Es gab zum Beispiel in München einen entsprechenden Fall bei den Barmherzigen Schwestern, welche Wohnungen weit unter den ortsüblichen Mieten an Arbeitnehmer vermietet haben. Die Arbeitnehmer mussten das als geldwerten Vorteil versteuern. Das wollen wir verhindern. Deswegen haben wir das in

den Gesetzestext geschrieben, für Fälle, in denen das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel der ortsüblichen Miete beträgt.

Ist die vorgesehene Einführung eines Bewertungsabschlags für Mitarbeiterwohnungen gerade in hochpreisigen Ballungsgebieten eine sinnvolle Maßnahme? Wie beurteilen Sie in dem Zusammenhang die Empfehlung des Bundesrates, bei Überschreitung des maximal zulässigen Bewertungsabschlags die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung des Sachbezugs zu eröffnen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Hechtner, TU Kaiserslautern, bitte.

Sv **Prof. Dr. Frank Hechtner** (Technische Universität Kaiserslautern): Ihre Frage betrifft

§ 8 Abs. 2 EStG. Es wurde zutreffend ausgeführt, dass in Zeiten steigender Mieten ein Sachbezug angenommen werden kann, wenn vom Arbeitgeber eine Wohnung gestellt wird und dieser möglicherweise auf Mieterhöhungen verzichtet. Insofern kann man positiv ausführen, dass das beschriebene Problem mit dieser Regelung gelöst oder zumindest abgemildert wird. Das kann man definitiv positiv bescheiden.

Ich denke, man muss fairerweise sagen, dass Sie einen Satz in das Gesetz aufnehmen wollen, der einen relativen Freibetrag einführt, der nicht nach oben gedeckelt ist, so dass er Werte annahmen kann, die deutlich über der bestehenden Freigrenze von monatlich 44€ liegen, mitunter mehrere hundert Euro pro Monat. Diese Regelung ist als Ausnahme vom allgemeinen System der Sachbezugsbewertung zu verstehen.

Der Bundesrat geht noch einen Schritt weiter, er möchte für die Fälle, in denen die ortsübliche Vergleichsmiete mehr als 33 Prozent unterschritten wird zudem eine Pauschalbesteuerung von 25 Prozent einführen. Damit würde eine weitere Begünstigung eingeführt. Das wäre meiner Meinung nach nicht gerechtfertigt, denn durch diese Regelung wird dem Arbeitnehmer ohnehin ein sehr starker Vorteil ermöglicht.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Haben Sie eine Nachfrage, Herr Schrodi?

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Die zweite Frage zur steuerlichen Behandlung von Kapitalanlagen richtet sich an Herrn Eigenthaler. Der Gesetzentwurf enthält auch Regelungen, nach denen der Ausfall



einer Kapitalforderung steuerlich unbeachtlich ist. Der BFH ist der Auffassung, dass mit der Einführung der Abgeltungsteuer eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erfolgen muss.

Teilen Sie die Rechtsauffassung, dass es mit der Einführung der Abgeltungsteuer zu einem grundsätzlichen Paradigmenwechsel bei der Besteuerung von Kapitaleinkünften gekommen ist?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Eigentümer, Deutsche Steuer-Gewerkschaft, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Ich halte die jetzt vorgeschlagene Regelung, dass man die Ausfälle nicht steuerlich abziehen kann, für richtig. Ich glaube, man interpretiert zu viel in das vermeintlich gegenläufige BFH-Urteil herein. Man sollte nicht vergessen, dass § 20 EStG sich nur mit privaten Kapitaleinkünften befasst. Ich hörte vorhin, dass mit Unternehmen darüber diskutiert wird. § 20 EStG befasst sich nur mit privaten Kapitaleinkünften. Es besteht ein Unterschied zu Veräußerungsgewinnen, wenn Aktien gekauft und verkauft werden. Hier gehören Kauf und Verkauf systemimmanent dazu, um einen Überschuss auszuweisen.

Eine andere Sache ist der Verfall des Vermögensstamms. Ich würde die Einführung der Abgeltungsteuer nicht so interpretieren, als würde sie auch diese Fälle privilegieren wollen und sie mit in die steuerliche Betrachtung einbeziehen. Sonst müsste man das auch beim Negativzins der EZB zulassen. Das sind auch Verluste, die man dann beim deutschen Fiskus geltend machen könnte. Das kann ja wohl nicht sein.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Frau Tillmann, bitte.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Ich würde gern nochmal auf die Bildungsleistungen zurückkommen und Frau Mein den Wunsch erfüllen, uns näher zu erläutern, was Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i MwStSystRL zusätzlich an Befreiungen ermöglicht. Ich habe keine Probleme damit, dass die Alphabetisierungskurse mit Sicherheit zu Weiterbildung und Ausbildung gehören. Die sind, glaube ich, nach dem jetzigen System schon begünstigt. Das Bau-

haus in Weimar würde ich auch sehr gern begünstigen. Deswegen würde ich gern Ihre Ausführungen dazu hören.

Die zweite Frage geht an die Bundessteuerberaterkammer. Wir wollen im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens einer Petition von mittlerweile 120 000 Frauen nachkommen. Wir möchten den ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf Hygieneprodukte einführen. Passt das in das System der ermäßigten Mehrwertsteuersätze?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Ich habe mir den Wortlaut der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie vor Augen geführt. Ich kann nur die Aufzählung wiedergeben. Dort steht: „Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen“ durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts. Das ist die eine Gruppe, die begünstigt werden kann. Zu der anderen Gruppe gehören Einrichtungen, mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter, vergleichbarer Zielsetzung. Der EuGH hat in seinem MDDP-Urteil von 2013 gesagt, dass sich der Mitgliedstaat überlegen darf, was er als anerkannte, vergleichbare Zielsetzung zu den vorgenannten Tatbeständen erachtet.

Nach unserer Wahrnehmung müsste man an dieser Stelle das Gesetz nachschärfen. Es ist in dem aktuellen § 4 Nr. 21 UStG nicht hinreichend definiert. Man verengt beispielsweise § 4 Nr. 21 UStG auf Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung. Da könnte man die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, so wie es die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie ermöglicht, durchaus noch einfügen. Man könnte in einem weiteren, dritten Satz erläutern, was die anderen (privaten) Einrichtungen mit einem anerkannten vergleichbaren Ziel sind. Das müsste man ausformulieren. Da kann ich angesichts dessen, dass wir nicht die Kirchen oder Volkshochschulen vertreten, keine Hilfeleistung geben, was man darunter alles fassen könnte.

Ich würde gern noch etwas zu gewerblichen Anbietern sagen. Es ist natürlich so, wie es die Vertreter der Volkshochschulen und die Kirchen ausgeführt haben: Wenn die Umsatzsteuerbefreiung wegfällt,



wird es für viele teurer. Es wird aber auch teurer, wenn man im beruflichen Bereich die Umsatzsteuerbefreiung auf gewerbliche Anbieter ausweitet. Wir begrüßen den Ansatz des vorliegenden Gesetzentwurfs sehr. Es gibt in Art. 133 MwStSystRL eine Option, nach der der Mitgliedstaat eine Ausnahme von der Steuerbefreiung für private Einrichtungen, die Gewinnerzielung beabsichtigen, gewähren kann. Das hat Deutschland gemacht. Das begrüßen wir. Warum wird es teurer? Weil ein Arbeitgeber, der seinen Arbeitnehmer fortbilden möchte, möglicherweise die bisherige Vorsteuer nicht mehr abziehen kann und der gewerbliche Anbieter die Vorsteuer einpreisen muss. Damit werden die Fortbildungen teurer.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Schwab, Bundessteuerberaterkammer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Europarechtlich ist die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes kein Problem. Das ist in Art. 98 Anhang 3 MwStSystRL enthalten. Deshalb spricht aus unserer Sicht nichts dagegen. Grundsätzlich ist das ein Signal an die betroffenen Verbraucherinnen. Es ist durch die Petition deutlich geworden, dass es ein Anliegen in der Bevölkerung ist. Das ist eine politische Entscheidung. Aus Sicht des Steuerpraktikers spricht meines Erachtens nichts dagegen.

Natürlich stellt sich die Frage bei vielen Produkten, ob eine Besteuerung mit 7 oder 19 Prozent angemessen ist. Das macht die Abgrenzung natürlich nicht leichter. Ich sehe aber überhaupt keine Schwierigkeiten, wenn nach dem Zollkodex gewährleistet ist, dass eindeutig klar ist, für welche Produkte der ermäßigte Satz gilt. Die Wirtschaft muss sich umstellen, insbesondere der Einzelhandel, aber auch der Großhandel. Ich denke, dass das bei der IT bloß eine Frage der Umschlüsselung ist. Ich kann also sagen: Wenn Sie das machen wollen, spricht aus Sicht des Praktikers nichts dagegen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der FDP. Frau Hessel, bitte.

Abg. **Katja Hessel** (FDP): Ich würde gerne beim Bereich der Umsatzsteuer bei der Weiter- und Ausbildung, also § 4 Nr. 21 und Nr. 22 UStG, bleiben. Meine Frage richtet sich an den Verband der Deutschen Privatschulverbände. Wir haben die Sicht

der Volkshochschulen, der Katholischen Bildungsträger und der Sportverbände gehört. Wie gehen die Privatschulverbände damit um? Wird Bildung teurer? Das ist das, was wir verhindern müssen.

Noch eine Bemerkung: Schön, dass Frau Tillmann die Frage an Frau Mein gestellt hat, sonst hätte ich Sie danach gefragt, wie es mit der gewerblichen Bildung weitergeht. Frau Mein sagt, es ist positiv, dass die Umsatzsteuer verlangt werden kann. Sehen Sie das auch so, oder gibt es für Sie andere Punkte?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Schlömp, Verband Deutscher Privatschulverbände, bitte.

Sv **Dietmar Schlömp** (Verband Deutscher Privatschulverbände e. V.): Wir sehen eine deutliche Bedrohung in dem momentanen Vorhaben, gewerbliche Anbieter von Bildungsdienstleistungen mit Umsatzsteuer zu belegen. Wir befürchten dadurch in erster Linie die Entstehung eines asymmetrischen Wettbewerbs auf dem Markt. Es gibt Körperschaften des öffentlichen Rechts als Anbieter, befreite Anbieter und die Anbieter mit einer systematischen Gewinnerzielungsabsicht. Der letzte Begriff ist im deutschen Steuerrecht noch nicht ausdefiniert, sondern kommt aus dem Unionsrecht. Diese Regelung bedeutet unserer Ansicht nach eine deutliche Verschlechterung, weil diese Leistung der kommerziellen Anbieter auch an nicht Vorsteuerabzugsberechtigte, insbesondere Einzelpersonen, angeboten wird. Dadurch wird sie um ein Fünftel, also um 19 Prozent, verteuert. Die Vorstellung, dass insbesondere Arbeitgeber diese Bildungsmaßnahmen einkaufen und dadurch vorsteuerabzugsberechtigt sind, können wir insbesondere im Bereich der kleinen und mittleren Unternehmen nicht teilen.

Wir stellen fest, dass insbesondere Arbeitnehmer aus diesen Unternehmen die Weiter- und Fortbildung selbst finanzieren. Damit werden sie unmittelbar davon betroffen sein. Das heißt, wir halten die aktuellen Pläne für wettbewerbsverzerrend. Es folgt eine deutliche Schlechterstellung von Bildungsangeboten privater Einrichtungen, die eine Gewinnerzielungsabsicht verfolgen, weil sie ihr Angebot entsprechend verteuern müssen und damit die Attraktivität sinkt. Das ist unseres Erachtens eine Fehlleitung, insbesondere im Hinblick auf die gesellschaftliche Bedeutung des lebenslangen



Lernens und darauf, dass sich solche Einrichtungen gerade auch als Innovationsmotoren in der Bildungslandschaft verstehen und neue Bildungsangebote aufbauen. Der Ausschluss und die steuerliche Schlechterstellung der Fortbildungsangebote von Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht muss unseres Erachtens vor dem Hintergrund eines politisch gewollten Ausbaus der Weiterbildung gestrichen werden.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Haben Sie eine Nachfrage, Frau Hessel?

Abg. **Katja Hessel** (FDP): Ich würde meine Nachfrage doch an Frau Mein richten. Ihre Einschätzung ging ein bisschen in die andere Richtung. Können Sie sagen, in welcher Richtung wir Grenzen einziehen könnten, um die Situation der Weiterbildung für Nichtvorsteuerabzugsberechtigte zu entschärfen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Ich möchte gern noch etwas entgegnen. Nach unserer Wahrnehmung werden in unserem Verband die Fortbildungen von den Arbeitgebern übernommen – unabhängig von der Größe des Steuerberaterbüros. Es wird regelmäßig dafür gesorgt, dass die Steuerfachangestellten und Steuerfachwirte fortgebildet werden. Das passiert nicht auf eigene Kosten. Insofern kann ich diese pauschale Äußerung, dass kleine und mittlere Unternehmen dies nicht tun, nicht nachvollziehen. Aber da fehlt mir der Überblick.

Ich kann Ihnen, Frau Hessel, leider keine Lösung anbieten, wie Sie das Problem entschärfen können.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion DIE LINKE. Herr Cezanne, bitte.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Ich habe eine Frage an den Deutschen Gewerkschaftsbund und Herrn Hesse von der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zu der Umsatzsteuerbefreiung der Fort- und Weiterbildung. Wie sehen Sie die vorgeschlagene Lösung? Welche Auswirkungen hätte das aus Ihrer Sicht auf Ihre Arbeit? Ist es aus Ihrer Sicht rechtlich zwingend notwendig, § 4 Nr. 22a UStG zu streichen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Balmes, Deutscher Gewerkschaftsbund, bitte.

Sv **Prof. Dr. Frank Balmes** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Die Gewerkschaften sind gleich zweimal von der Gesetzesänderung, wenn sie käme, betroffen. Einmal hinsichtlich des persönlichen Anwendungsbereichs. § 4 Nr. 22a UStG ist eine Vorschrift, die wir wirklich mögen. Sie beinhaltet ausdrücklich die Berufsverbände. Im neuen § 4 Nr. 21 UStG muss man suchen. Durch die Formulierung „sonstige Einrichtungen“ herrscht große Rechtsunsicherheit.

Wir sind auch im sachlichen Anwendungsbereich sehr eingegrenzt. Seit 1968 sind alle Veranstaltungen wissenschaftlicher und belehrender Art von der Umsatzsteuer befreit. Damals wurde das mit der Einführung der Mehrwertsteuer verknüpft, weil dort kein Vorsteuerabzug gewährt werden kann, weil die Endverbraucher natürliche Personen sind. An der Situation hat sich nichts geändert.

Der Entwurf wird zu erheblicher Rechtsunsicherheit führen. Es muss klargestellt werden, dass Allgemeinbildung gemeinwohlorientierte Bildung ist. Das hat der Generalanwalt am EuGH im Schlussantrag zum Fahrschuldakademie-Urteil gesagt hat. Hinzu kommt, dass die gewerkschaftspolitische Bildung ebenfalls weiter steuerbefreit sein sollte. Ich glaube, es genügt nicht, wenn man den Begriff der „reinen Freizeitgestaltung“ definiert. Das ist das Abgrenzungsmerkmal.

Im Gesetz muss der Begriff der beruflichen Bildung definiert werden. Wir sind, wie alle Verbände, für die Beibehaltung des § 4 Nr. 22a UStG. Es ist kein Vertragsverletzungsverfahren anhängig, das sich auf diese Nummer bezieht. Das Fahrschuldakademie-Urteil sehen wir nicht als Veranlassung, § 4 Nr. 22a UStG abzuschaffen. § 4 Nr. 22a UStG hat Folgewirkung. Im neuen § 4 Nr. 20 UStG, bei den Kostenteilungsgemeinschaften, wird auf § 4 Nr. 21 UStG abgestellt. Der neue § 4 Nr. 23 UStG stellt auch auf § 4 Nr. 21 UStG ab. Daher müssen auch die Folgewirkungen bedacht werden.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Hesse, Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege, bitte.

Sv **Werner Hesse** (Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V.): Ich formuliere es etwas platt: Wir haben Halle noch in den Knochen



und gestern eindrucksvoll in Berlin demonstriert - heute sprechen wir darüber, politische Bildung durch die Mehrwertsteuer zu verteuern. Das kann nicht das Ziel sein. Das ist sehr vereinfacht gesagt, mit Bildung allein hätten wir Halle sicher nicht vermeiden können.

Ich will darauf hinaus: Die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie ist sehr berufsorientiert. Das hat Herr Prof. Dr. Hummel richtig ausgeführt. Gleichzeitig lässt die entsprechende EuGH-Entscheidung Spielräume, um die vergleichbare Zielsetzung im nationalen Recht zu beschreiben. Das tut der jetzige Gesetzentwurf nicht. Ich plädiere dafür, da es kein aktuelles Vertragsverletzungsverfahren gibt, sich die Zeit bis zu einem nächsten Jahressteuergesetz zu nehmen und genauer zu bestimmen, was mit der vergleichbaren Zielsetzung gemeint ist - was da passen könnte, was berufsanalog und schulanalogue ist, damit es eine vernünftige Grundlage gibt. Das gilt auch für den europäischen Begriff der systematischen Gewinnerzielungsabsicht. Das muss nicht ins deutsche Recht aufgenommen werden. Herr Prof. Dr. Hummel hat richtig erläutert, dass das nach dem Europarecht schon gilt. Das deutsche Recht sollte eine Übersetzungshilfe sein, sodass man versteht, was in unserem nationalen System damit gemeint ist. Die Übersetzungshilfe wird hier nicht geboten. Wir haben ein Vorlageverfahren des BFH zum EuGH zur Ausfüllung dieses Begriffs im nationalen Recht. Das sollte man abwarten, um es vernünftig beschreiben zu können - im Sinne einer guten Transferhilfe des deutschen Rechts aus der europäischen Richtlinie heraus.

Mein Plädoyer an dieser Stelle: Halten Sie § 4 Nr. 22a UStG aufrecht. Vertagen Sie dieses Gesetzesvorhaben, um eine solide Grundlage herzustellen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Gutting, bitte.

Abg. **Olav Gutting** (CDU/CSU): Der Änderungsbedarf im Zusammenhang mit den Pauschalen bei der Wohnungsbauprämie wurde schon von Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft und von Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband angesprochen. Die CDU/CSU-Fraktion hat zusammen mit der Fraktion der SPD bereits den Änderungsantrag eingebracht. In die-

sem wird die Einkommensgrenze bei der Wohnungsbauprämie an die Entwicklung der Inflation und die nominalen Einkommenserhöhungen angepasst.

Wie beurteilen Sie diese Maßnahme hinsichtlich ihrer fiskalischen Auswirkungen und in Bezug auf die notwendige Förderung der Eigentumsbildung, wenn man insbesondere an die Selbstnutzung und an die hohe Belastung durch Wohnkosten im Alter denkt?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Eigenthaler, Deutsche Steuer-Gewerkschaft, bitte.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft): Ich komme aus dem Bundesland Baden-Württemberg, in dem Wohneigentum einen besonderen Stellenwert hat. Durch meine Arbeit merke ich, dass das auch für andere Bundesländer gilt. Viele Beschäftigte, die sich gerne Wohneigentum leisten möchten, sind enttäuscht, dass der Gesetzgeber mit diesen Beträgen bei der Wohnungsbauprämie nicht Schritt gehalten hat.

Es geht dabei um drei Dinge: Erstens die Einkommensgrenzen, die zu niedrig angesetzt sind, zweitens der Prozentsatz für die Prämie und drittens die begünstigungsfähigen Aufwendungen. Wir haben derzeit ein Niedrigzinsniveau. Das bedeutet, dass junge Leute, die für ihre Zukunft planen, sehen, dass sie auf einem normalen Sparbuch kein Geld bekommen, und Festgeldeinlagen nichts bringen. Der Staat muss ein Zeichen setzen, dass sich Sparen in Vorsorge und Wohneigentum lohnt. Die deutsche Bevölkerung hat im Vergleich zum Ausland eine extrem niedrige Eigentumsquote. Da muss nachjustiert werden. Ich glaube, es ist psychologisch für die Bevölkerung wichtig, dass ein Staat nicht nur Steuern erhebt, sondern an bestimmten Stellen auch zeigt, dass er für die Bürger da ist und etwas für sie tun möchte. Der Staat sollte also mit den Bürgern zusammen ihre Vorsorge gestalten.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Ich kann mich Herrn Eigenthaler nahezu wortgleich anschließen. Ich möchte noch einmal betonen, dass die Einkommensgrenzen wirklich beim unteren Level der Einkommen ansetzen. Es werden hierdurch nicht reiche Personen begünstigt



oder unterstützt, die sowieso genug Geld haben. Es geht in dem Antrag um Einkommensgrenzen von 35 000 Euro für Alleinstehende bzw. einzelveranlagte Steuerpflichtige und 70 000 Euro für zusammenveranlagte Steuerpflichtige. Das ist nicht wahn-sinnig hoch. Diese Grenzen basieren auf den Zah-len von 1996. Man kann sie nach unserer Wahrneh-mung also anheben.

Fiskalisch ist das natürlich ein Brocken. Aber, wie Herr Eigenthaler sagt, wir leben in einer Zeit, in der Wohn- und Eigentumserwerb täglich in der Presse steht. Bei solch einem zielgenauen Instrument kann man nicht „Nein“ sagen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion BÜND-NIS 90/DIE GRÜNEN. Frau Paus, bitte.

Abg. **Lisa Paus** (B90/GR): Meine Frage geht an Herrn Dr. Elmer von der Agora Verkehrswende zu den vorgesehenen Regelungen der Dienstwagenbe-steuerung, die im Kern eine Weiterführung der bereits eingeführten Regelung sind. Können Sie uns Ihre Einschätzung hinsichtlich der Umweltauswir-kung, der Auswirkung auf das Mobilitätsangebot und auf die sozialen Auswirkungen der verlängerten und leicht veränderten Regelung geben?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Dr. Elmer für die Agora Verkehrswende, bitte.

Sv **Dr. Carl-Friedrich Elmer** (Agora Verkehrswende / Smart Energy for Europe Platform (SEFEP) gGmbH): Grundsätzlich ist es so, dass die Dienst-wagenbesteuerung ein wichtiger Ansatzpunkt ist, um unseren Klimazielen nahe zu kommen, da etwa 100 Millionen Tonnen CO<sub>2</sub> jährlich dem Pkw-Ver-kehr zuzurechnen sind. Ein großer Anteil der neu zugelassenen Pkw sind Dienstwagen. Das ist des-halb so relevant, da Dienstwagen über den Gebrauchtwagenmarkt schließlich die private Pkw-Flotte bestimmen. Von daher ist es aus Sicht der Agora grundsätzlich richtig, dass elektrische Fahr-zeuge besser gestellt werden als Verbrennerfahr-zeuge. Allerdings ist der gegenwärtig verfolgte Ansatz unserer Meinung nach ungeeignet. Im Prin-zip geht es darum, Privilegien zu verlängern und auszubauen. Es ist quasi ein Zuckerbrot ohne Peit-sche. Das ist unserer Meinung nach nicht sachge-recht. Einerseits haben wir dadurch umweltpoli-tisch ein Problem geschaffen, andererseits ist es auch verteilungspolitisch fragwürdig.

Aus umweltpolitischer Sicht ist es so, dass wir für eine erfolgreiche Verkehrswende eine Energie-wende im Verkehr brauchen, also den Umstieg auf effizientere und elektrische Fahrzeuge. Die Bundes-regierung spricht von sieben bis zehn Millionen Fahrzeugen. Aber es ist auch eine Mobilitätswende erforderlich, also der Umstieg vom motorisierten Individualverkehr auf alternative, umweltfreundli-cheme Verkehrsträger wie den öffentlichen Perso-nennahverkehr und das Fahrrad. Gerade mit Blick auf den letzten Punkt ist unserer Meinung nach ein Ausbau des Dienstwagenprivilegs kontraproduktiv. Dadurch wird generell eher eine Tendenz zu einer weiter anwachsenden Pkw-Flotte ausgelöst und eine Auto-affine Mobilitätskultur gestützt.

Aus verteilungspolitischer Perspektive führen eine Absenkung der Bemessungsgrundlage und ein Aus-bau des Dienstwagenprivilegs tendenziell dazu, dass vor allem einkommensstarke Gruppen begünstigt werden. Deshalb sollte unserer Meinung nach die relative Besserstellung von Elektrofahrzeugen so erfolgen, dass die Spreizung der Besteuerung in beide Richtungen erfolgt. Zwar ist es nach unserer Einschätzung vertretbar, dass Elektrofahrzeuge bes-ser gestellt werden. Umgekehrt sollten dann emissi-onsintensive Verbrennerfahrzeuge höher besteuert werden, als es derzeit der Fall wäre. In gewisser Weise würde es einer Entwicklung der Dienstwa-genbesteuerung in Richtung eines Bonus-Malus-Systems bei der Versteuerung des geldwerten Vor-teils entsprechen. Aus Agora-Sicht wäre ein Bonus-Malus-System, das beim Fahrzeugkauf bzw. bei der Erstzulassung ansetzt, auch für den privaten Fahr-zeugkauf ein sinnvolles Instrument.

Ich möchte noch einige Ausführungen zu Herrn Resch hinsichtlich der Behandlung von Plug-In-Hybriden anschließen. Wir sehen darin auch ein Problem. Plug-In-Hybride haben zwar durchaus das Potential, die Emissionen gegenüber Verbrennungs-motoren deutlich zu senken, wenn sie zu erhebli-chen Anteilen tatsächlich elektrisch gefahren wer-den. Aber das ist durch die aktuelle Regelung kei-neswegs sichergestellt. Insbesondere wenn Arbeit-nehmerinnen oder Arbeitnehmern eine Tankkarte zur Verfügung gestellt wird, ist es durchaus mög-lich, dass sehr große Anteile der Fahrleistung letz-ten Endes im Verbrennungsmodus zurückgelegt werden. In dem Fall ist die CO<sub>2</sub>-Bilanz des Fahr-zeugs auch nicht besser als die eines reinen Ver-brenners. Von daher ist die vorgesehene Erhöhung



der elektrischen Mindestreichweite zwar ein kleiner Schritt, aber im Kern wird das Problem nicht gelöst. Deswegen halten wir es für angemessen, zwischen Plug-In-Hybriden und rein elektrischen Fahrzeugen stärker zu differenzieren. Wir halten grundsätzlich eine Weiterentwicklung der Dienstwagenbesteuerung in Richtung eines CO<sub>2</sub>-orientierten Systems für sinnvoll. In diesem System wäre es so, dass rein elektrische Fahrzeuge die maximale Privilegierung erhalten würden. Dagegen wären Plug-In-Hybride schlechter gestellt. Aber der höchste zu versteuernde geldwerte Vorteil würde auf Verbrennerfahrzeuge mit relativ hohen Emissionen entfallen.

Eine letzte Anmerkung: Unserer Ansicht nach sollte der CO<sub>2</sub>-Ausstoß auf Arbeitgeberseite bei der steuerlichen Abzugsfähigkeit berücksichtigt werden. Wir halten es auch für zielführend, wenn die private Fahrleistung zukünftig stärker erfasst werden würde, um damit Anreize zur übermäßigen privaten Fahrzeugnutzung abzumildern.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Daldrup, bitte.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Ich habe eine Frage an Herrn Prof. Dr. Hechtner und Herrn Prof. Brandt. Es geht um die Gruppe der Reeder bzw. Schiffsbetriebe und deren Gesellschafter. Der Bundesrat empfiehlt eine gesetzliche Festschreibung, wonach der aufgelöste Unterschiedsbetrag nach Wechsel der Gewinnermittlung von der Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG zur normalen Gewinnermittlung nach §§ 4, 5 EStG und die damit verbundene Auflösung stiller Reserven in vollem Umfang den Gewerbeertrag erhöht. Damit würde der aufgelöste Wechselbetrag nicht nur der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer unterliegen, sondern auch der Gewerbesteuer.

Hintergrund ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach der Gewinn aus der Auflösung des Unterschiedsbetrages um 80 Prozent zu kürzen und nur der gekürzte Betrag dem Gewerbeertrag zuzurechnen sei. Das hat bei der Gewerbesteuer für die Standortkommunen Folgen in einer Größenordnung von bis zu 570 Millionen Euro. Es ist also ein dramatischer Einschnitt.

Meine Frage an Sie beide lautet: Halten Sie die geänderte Rechtsprechung des BFH für nachvollziehbar, nach der der aufgelöste Unterschiedsbetrag

nach § 5a EStG nur noch um 20 Prozent, also um 80 Prozent gekürzt, den Gewerbeertrag erhöhen soll?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Herrn Prof. Dr. Hechtner, TU Kaiserslautern, bitte.

Sv **Prof. Dr. Frank Hechtner** (Technische Universität Kaiserslautern): Ich möchte nicht explizit auf die Frage antworten, ob ich die Entscheidung des BFH für nachvollziehbar halte. Es wäre riskant, darauf zu antworten.

Vielleicht könnte man einen Schritt zurückgehen und sich die Historie ansehen. 1998 gab es ein Gesetz zur Anpassung der technischen und steuerlichen Bedingung in der Seeschifffahrt an den internationalen Standard. Damals hat man die erwähnte Regelung, nämlich die Nachversteuerung der stillen Reserven, eingeführt. Das passierte übrigens im Vermittlungsausschuss, sodass die zugrunde liegenden historischen Überlegungen mangels einer Begründung nicht eruiert werden können. Gleichzeitig wurde die Fiktion des § 7 Satz 3 Gewerbesteuergesetz (GewStG) eingeführt. Es ist zu vermuten – wovon wohl auch die Rechtsprechung bisher ausging –, dass beide Änderungen inhaltlich aufeinander abgestimmt wurden und damit die zeitlich gestreckte Besteuerung der stillen Reserven auch im Zuge der gewerbesteuerlichen Erfassung vollzogen werden sollte.

Der BFH hat es technisch anders ausgelegt. Die Nachversteuerung der stillen Reserven bei der Tonnage sollen nun technisch nicht mehr zu § 5a EStG gehören, sondern zu einer anderen Gewinnermittlungsart, nämlich der regulären Gewinnermittlungsart. Insofern halte ich es sogar für geboten, dass man in § 7 Satz 3 GewStG das verankert, was wahrscheinlich damals vorgesehen war, nämlich dass diese Beträge in die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage mit aufgenommen werden und keine Kürzung vorgenommen wird. Es ist eine komplexe Gemengelage durch die Gewerbesteuer, die Einkommensteuer, die Anrechnung nach § 35 EStG etc. Es ist davon auszugehen, dass man hier im Bereich von mehreren hundert Millionen Euro mit wechselseitigen Beziehungen bei Einkommensteuer und Gewerbesteuer liegt.

Ich würde dafür plädieren, durch § 7 Satz 3 GewStG die Rechtsprechung des BFH auszuhebeln.



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Brandt, Bergische Universität Wuppertal, bitte.

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (Bergische Universität Wuppertal): Es ist Ausdruck des Spielraums des Gesetzgebers, das kann er natürlich machen. Wenn es um die Bewertung der Entscheidung des BFH geht, muss man schon sagen, dass sie nachvollziehbar ist. Es geht bei der Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG um eine besondere Gewinnermittlung, bei der es eine Phase vorher und eine Phase nachher bei den Unternehmen gibt. Solange man ganz normal Gewinne ermittelt, gilt § 9 GewStG mit den Möglichkeiten der gewerbesteuerlichen Kürzungen. Wenn man die Tonnagebesteuerung bei den Schiffen anwenden will, kommt es zu einem Übergang. Der Gesetzgeber hat versucht, diesen Übergang zu regeln. Er hat es unter Berücksichtigung der Entscheidung des 4. Senats des BFH vernünftig geregelt.

Es muss dann aber auch ein Übergang bei der Bewertung der Wirtschaftsgüter erfolgen. Wenn man die Sache nachher zurückabwickelt, hat man dieselbe Problematik. Ich finde, dass die Lösung des 4. Senats des BFH richtig ist. Der Ausschluss von der Kürzung betrifft nur die nach § 5a EStG ermittelten Gewinne. Daneben gibt es andere Tätigkeiten der Unternehmen, für die die Gewinnermittlung nach normalen einkommensteuerrechtlichen Kriterien anzuwenden ist und § 9 GewStG mit den gewerbesteuerlichen Kürzungen greift. Deshalb ist das Lösungsbild des 4. Senats des BFH richtig. Insofern habe ich gewisse Bedenken gegen die angesprochene Lösung des Bundesrates.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Brehm, bitte.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich habe zunächst eine Frage an die Bundessteuerberaterkammer. Der Gesetzentwurf sieht einige Änderungen im Steuerberatungsgesetz vor. In Ihrer Stellungnahme stimmen Sie den vorgeschlagenen Änderungen zu und führen zudem weitere Änderungsvorschläge auf. Können Sie diese kurz erläutern?

Eine weitere Frage habe ich an den Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger. Wir haben eine Gleichstellung von E-Books beim ermäßigten Steuersatz vorgenommen. Ist Ihrer Ansicht nach der europäi-

sche Umsetzungsspielraum in Bezug auf die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie für Bücher, Zeitungen und Zeitschriften von dem vorliegenden Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes vollumfänglich ausgeschöpft oder haben Sie noch weitere Anregungen diesbezüglich?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit der Bundessteuerberaterkammer. Herr Prof. Dr. Schwab, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Es geht bei den beiden Änderungen des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) im Prinzip um Klarstellungen. Zum einen handelt es sich um eine Anpassung von § 11 StBerG an die Datenschutz-Grundverordnung. Das wurde notwendig, da einige Datenschutzbeauftragte in der Arbeit der Steuerberater gerade im Bereich der Lohnbuchhaltung eine Datenauftragsverarbeitung sehen. Das ist aber nicht der Fall, da Steuerberater unabhängig und eigenverantwortlich handeln. Sie müssen bei der Lohnbuchhaltung den Sachverhalt richtig beurteilen. Anhand der vielen Änderungen des Lohnsteuerrechts sieht man auch, dass diese Arbeit nicht trivial ist. Deshalb muss in § 11 StBerG klar gestellt werden, dass Steuerberater keine Datenauftragsverarbeitung vornehmen, da das mit den anderen berufsrechtlichen Regelungen kollidieren würde.

Genauso handelt es sich bei § 77b StBerG um eine Klarstellung. Es geht darum, dass die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung von den Mitgliedern beschlossen werden. Das war bisher nicht in allen Satzungen der Steuerberaterkammern klar geregelt.

Zudem geht es darum, dass Entschädigungen auch für Zeitaufwand von den Steuerberaterkammern geleistet werden können. Das wird so praktiziert, seit es die Kammern gibt. Hier gibt es aber Unklarheiten. Deswegen setzen wir uns für eine gesetzliche Klarstellung ein.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Für den Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger, Herr Wolff.

Sv **Dietmar Wolff** (Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger e. V.): Der durch die Europäische Union (EU) vorgegebene Rahmen wird nach unserer Auffassung nicht ausgeschöpft. Nach dem Wortlaut des Gesetzentwurfes zu § 12 Absatz 2 Nr. 14



UStG sind bei elektronischen Veröffentlichungen eigentlich nur pdf-Formate, also direkte Kopien, gemeint. Dieses Format gibt es, es ist am Markt gängig. Der technologische Standard und die Verbrauchererwartung gehen aber weit darüber hinaus. Es werden Apps, Webseiten, Angebote aus Datenbanken, in denen verschiedene Artikel zusammengeführt werden, erwartet. Die Verlage bieten das an, egal ob es Zeitschriften, Zeitungen oder Bücher sind. Der Wortlaut gibt das nicht her. In der Begründung wird darauf eingegangen. Aber unserer Meinung nach kommt es auf den Gesetzeswortlaut an, der nachher in der Rechtsanwendung, in der Praxis bei den Finanzbehörden und Unternehmen angewendet wird. Das wird zu rechtlichen Auseinandersetzungen führen, wenn hier nicht für Klarheit gesorgt wird.

Nach unserer Auffassung sollten in § 12 Absatz 2 Nr. 14 die Sätze 3 und 4 UStG gestrichen werden. Die in der Begründung aufgeführten Regelbeispiele müssen zur Klarstellung ins Gesetz aufgenommen werden. Die Möglichkeit des Zugangs über Datenbanken sollte ebenfalls explizit aufgenommen werden.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der AfD. Herr Glaser, bitte.

Abg. **Albrecht Glaser** (AfD): Meine Frage richtet sich an den Deutschen Steuerberaterverband und die Bundessteuerberaterkammer. § 8 Absatz 2 Satz 12 EStG des Gesetzentwurfs beinhaltet die Zurverfügungstellung von verbilligtem Wohnraum als geldwerter Vorteil. Durch die Einfügung dieses Satzes wird eine Subventionsnorm geschaffen, für die man eine gute Rechtfertigung braucht. Der Deutsche Steuerberaterverband hat in seiner schriftlichen Stellungnahme feinsinnig ausgeführt, dass der mit der Norm verfolgte Zweck im Grunde nicht erreicht werden kann. Das Ganze ist möglicherweise sogar kontraproduktiv. In der Gesetzesbegründung steht, in hochpreisigen Ballungsräumen solle damit dem bestehenden Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachgekommen werden. In der Stellungnahme wird dargestellt, dass dieser Mechanismus nicht so einfach funktioniert, weil die Unternehmen nicht ohne weiteres – und nicht wegen dieser Norm – neuen Wohnraum schaffen würden. Sie würden auf dem allgemeinen Wohnungsmarkt Wohnungen anmieten und verbilligt

weitergeben. Das ist eine sehr feinsinnige Überlegung, die die Subventionsidee aushebelt. Die Bitte wäre, das noch einmal darzustellen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Es ist in der Tat so, dass wir das in unserer Stellungnahme so ausgeführt haben. Man könnte dieser leichten Fehlsteuerung begegnen, indem man den Bau neuer Wohnungen durch den Arbeitgeber als Tatbestandsmerkmal aufnimmt. Dann würde man den Anwendungsbereich zwar eingengen, aber man hätte die in der Gesetzesbegründung angesprochene Entlastung in Ballungsräumen zielgenau gefördert.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Dann gebe ich das Wort weiter an die Bundessteuerberaterkammer. Herr Prof. Dr. Schwab, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Ich glaube, wir haben in unserer Stellungnahme nicht explizit zu diesen Themen Stellung genommen. Ich kann folgendes sagen: Ich komme aus München und der Wohnungsmarkt ist dort sehr hochpreisig. Ich sehe dieses Gesetz als Sofortmaßnahme, um dringende Probleme zu lösen. Man muss nur einmal an unsere Gastwirte denken, die Personal brauchen. Dieses Personal muss irgendwo wohnen. In der Münchner Innenstadt kosten Wohnungen über 20 Euro pro Quadratmeter. Wenn ich einem Mitarbeiter eine Wohnung überlasse, kann der sich das nicht leisten. Das ist ein Problem.

Ich sehe auch die Probleme, die in den Ausführungen thematisiert wurden. Aber es ist eine Sofortmaßnahme, um die dringendsten Probleme zu lösen. Hinsichtlich der Auswirkungen auf den Wohnungsmarkt und die Schaffung von neuem Wohnraum habe ich das persönlich noch nicht ganz durchdacht. Dazu war die Zeit zu kurz.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Dann hat Frau Mein für den Deutschen Steuerberaterverband noch einmal das Wort.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Wir haben das in der Stellungnahme ausgeführt. Eine Entlastung des Wohnungsmarkts in den beschriebenen Gebieten, wie Sie sie gerade ausgeführt haben, wird dadurch nicht herbeigeführt – so



sehen wir es zumindest. Wenn Unternehmen Mitarbeiterbindung betreiben wollen, fangen sie nicht erst an zu bauen, weil das lange Zeit dauert. Sie kaufen vielmehr Wohnungen. Dabei würde ich unterstellen, dass nur finanzstarke Unternehmen Wohnungen kaufen können. Es mag auch Ausnahmen geben, aber Fakt ist: Es wird zuerst gekauft, egal ob klein oder groß, um sofort etwas zu tun. Das kann man als Gesetzgeber unterstützen. Aber dann sollte in der Gesetzesbegründung nicht die Entspannung des Wohnungsmarkts in Ballungsräumen als Grund angeführt werden. Das haben wir kritisiert. Man kann auch zu den Tatbestandsvoraussetzungen hinzufügen, dass der Arbeitgeber neue Wohnungen schaffen soll.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Schrodi, bitte.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Die erste Frage richtet sich an Herrn Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund (DGB). Wir haben eine Neuregelung zum Kindergeld für nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer, in der es um die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Kindergeld, Elterngeld und Unterhaltsvorschuss geht. Wie beurteilen Sie die Regelungen zum Kindergeldanspruch insbesondere für erwerbstätige Personen mit einer Duldung nach § 60a Aufenthaltsgesetz (AufenthG) und Personen mit einer Ausbildungsuldung nach § 60b AufenthG?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Didier, Deutscher Gewerkschaftsbund, bitte.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Unsere Einlassung zum Kindergeld ist relativ einfach in dem Sinne, dass wir der Meinung sind, wer in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig ist, auf den müssen die Regelungen, die im Rahmen des Steuerrechts zur Anwendung kommen, entsprechend angewandt werden. Das gilt auch für das Kindergeld, das eine steuerliche Leistung ist. Insofern sehen wir, wie wir in unserer Stellungnahme ausgeführt haben, immer noch einige Punkte, die im Argen liegen. Andererseits begrüßen wir die Regelungen im Bereich der Familienleistungen, wie etwa die Ausdehnung der Personenkreise.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Könnten Sie das mit Blick auf den genannten Paragraphen konkretisieren?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Didier, Deutscher Gewerkschaftsbund, bitte.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Ich muss gestehen, dass ich mich nicht detailliert in den Einzelheiten des Aufenthaltsgesetzes auskenne. Das hat mir ein Kollege zugearbeitet, der beim DGB für die aufenthaltsrechtlichen Fragen zuständig ist. Insofern kann ich Sie nur auf unsere Stellungnahme verweisen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Schrodi.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Meine zweite Frage geht an Herrn Resch von der Deutschen Umwelthilfe. Sie haben davon gesprochen, dass wir eine Verkehrswende brauchen. Das sehe ich ähnlich. Dennoch wird es weiterhin Lieferverkehr mit Nutzfahrzeugen geben. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass es eine zeitlich befristete Sonderabschreibung für kleine und mittlere elektrische Nutzfahrzeuge gibt. Die Koalitionsfraktionen haben sich darauf geeinigt, eine Erweiterung der Sonderabschreibung auf Lastenräder vorzusehen. Halten Sie das für sinnvoll?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Resch, Deutsche Umwelthilfe, bitte.

Sv **Jürgen Resch** (Deutsche Umwelthilfe e. V.): Wir halten das für wirklich sinnvoll und notwendig. Denn wir müssen sehen, wie wir den motorisierten Individualverkehr und auch den Transportverkehr bündeln und aus den Städten herausholen. Wir sehen in den Verhandlungen zu den 39 Luftreinhalteklagen, die wir führen, dass die Städte sich darum bemühen, den zunehmenden Lieferverkehr nicht nur hinsichtlich der Antriebsart umzustellen, also sauberer zu bekommen, sondern auch zu schauen, wie man verschiedene Fahrten zusammenlegen kann. Zudem wollen sie neue Geschäftsfelder schaffen, die mit Lastenrädern operieren. Wir sehen im Ausland, wie es funktionieren kann. Deswegen begrüßen wir sehr den Änderungsantrag der Fraktionen der CDU/CSU und SPD.

Wir meinen, man sollte noch darüber hinausgehen. Insgesamt sollten zusätzliche Anreize für die Verkehre geschaffen werden, die als reine Fahrradverkehre oder auch mit Pedelecs oberhalb der Geschwindigkeit von 25 Kilometern pro Stunde stattfinden. Denn es ist heute mehrfach angesprochen worden, dass Sie weiterhin den motorisierten



Verkehr fördern – auch wenn er dann elektrisch stattfindet. Im Rahmen der Verkehrswende muss aber darauf geachtet werden, dass dies nicht zulasten der kollektiven Verkehre und anderen Angebote geht. Deswegen sollten weitere Anreize bei den emissionsfreien Fahrrad-, Personen- und Lastenverkehren geschaffen werden.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Steiniger, bitte.

Abg. **Johannes Steiniger** (CDU/CSU): Meine Frage richtet sich an die Bundessteuerberaterkammer und den Deutschen Steuerberaterverband. Wir diskutieren parallel zum Jahressteuergesetz die Grundsteuerreform. Nach dem Entwurf zum Grundsteuerreformgesetz soll die Möglichkeit von Tierhaltungskooperationen nach § 51a Bewertungsgesetz (BewG) abgeschafft werden. Bei der damaligen Anhörung hat sich herausgestellt, dass sich insbesondere für landwirtschaftliche Familienbetriebe Probleme ergeben, wenn sie gewerblich tätig werden.

Was halten Sie davon, eine vergleichbare Regelung wie § 51a BewG ins Einkommensteuergesetz zu übertragen und damit im aktuellen Gesetzgebungsverfahren aufzugreifen? Ist eine solche Regelung in § 13 EStG sinnvoll und zielführend?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit der Bundessteuerberaterkammer. Herr Prof. Dr. Schwab, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Durch die Grundsteuerreform sollen die §§ 32 bis 69 BewG wegfallen, weil man sie dann wegen der fehlenden Einheitswertbesteuerung nicht mehr benötigt. § 13 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 EStG verweist auf § 51a BewG. Wenn man die genannten Paragraphen des Bewertungsgesetzes aufhebt, geht der Verweis ins Leere.

Die Tierhalterkooperationen im Sinne von § 51a BewG werden benötigt. Ein Landwirt, der Tierhaltung betreibt, muss bestimmte gesetzliche Anforderungen einhalten. Das bedeutet, ein Landwirt muss eine bestimmte landwirtschaftliche Fläche haben, um dort Vieheinheiten halten zu können. Wenn ein Landwirt größere Zuchteinheiten hat – ich spreche nicht von Massentierhaltung –, braucht er zusätzliche Flächen. Diese kann er zusätzlich pachten. Wenn er keine Flächen findet, die er pachten kann,

kann er eine Kooperation nach § 51a BewG schließen. Wenn § 51a BewG wegfällt, betrifft das mittelständische Familienbetriebe, für die gewisse Privilegien der Land- und Forstwirtschaft wegfallen. Dabei geht es nicht nur um steuerliche Privilegien, sondern auch Agrardiesel-Beihilfen etc.

§ 13 Abs. 1 EStG enthält einen Verweis auf die Regelungen in § 51a BewG, die ausschließlich einkommensteuerrechtlicher Natur sind. Nach meinem Dafürhalten könnte man, ohne dass ich das dezidiert durchdacht habe, die Regelungen aus § 51a BewG in einen neuen § 13b oder § 13c EStG übernehmen.

Vorsitzende **Bettina Stark Watzinger**: Vielen Dank. Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Herr Prof. Dr. Schwab hat es schon angesprochen. Das größte Problem ist, dass § 51a BewG keine reine Bewertungsnorm ist, sondern eine Norm, die eine Einkunftsart qualifiziert. Diese Norm strahlt ins Umsatzsteuerrecht und Einkommensteuerrecht aus. § 13 EStG und § 24 UStG verweisen auf § 51a BewG. Damit wird gesagt, dass diese Tierhaltungskooperationen im Einkommensteuergesetz nach den Vorschriften für Land- und Forstwirtschaft bewertet und im Umsatzsteuerrecht nach Durchschnittssätzen besteuert werden.

An dieser Änderung durch die Grundsteuerreform ist besonders irritierend, dass darauf in der Begründung nicht hinreichend eingegangen worden ist. Scheinbar wurde nicht durchdacht, wie die Auswirkungen sind. Ich glaube, wenn man eine Qualifikation einer Einkunftsart, die sich auf viele Dinge auswirkt, einfach streicht, muss man darüber nachdenken und es dezidiert begründen. Man sollte sich der Konsequenzen bewusst sein, die sich aus den weiteren rechtlichen Fragen ergeben. Das ist nach unserer Wahrnehmung nicht passiert. Wir können nicht beurteilen, was in den Berichterstatersgesprächen diskutiert wird. Es sollte noch einmal über die Konsequenzen nachgedacht werden. § 51a BewG sollte im neuen Recht erhalten bleiben. Geschieht das nicht, sollte man sich darum bemühen, die Qualifikation zu erhalten, wie sie im Einkommensteuergesetz und Umsatzsteuergesetz besteht.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der FDP. Herr Herbrand, bitte.



Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Meine Frage richtet sich an den Deutschen Steuerberaterverband. Ich würde gern auf die unterschiedliche Behandlung von Gewinnen und Verlusten bei Kapitalerträgen zu sprechen kommen. Wir haben unterschiedliche Interpretationen von der Bundessteuerberaterkammer und der Deutschen Kreditwirtschaft gehört. Ich hätte gern die Interpretation des Deutschen Steuerberaterverbands dazu.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband, bitte.

Sv **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Nach Wahrnehmung des Deutschen Steuerberaterverbands ist die Frage hinreichend diskutiert worden. Wir schließen uns den Ausführungen der Bundessteuerberaterkammer und der Deutschen Kreditwirtschaft vollumfassend an.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Ich habe noch eine Frage an die Bundessteuerberaterkammer bzgl. der Margenbesteuerung nach § 25 UStG. Hinsichtlich der Reiseleistungen sind massive Änderungen geplant, die sich auf Sachverhalte auswirken können, die weit in der Vergangenheit liegen. Gibt es deswegen für die Praxis Schwierigkeiten? Hätten Sie eine Vorstellung, wie man diese Schwierigkeiten, wenn es sie gibt, verhindern könnte?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Schwab, Bundessteuerberaterkammer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Ich bin kein ausgesprochener Umsatzsteuer-Spezialist und insofern der falsche Ansprechpartner. Meine Kollegen haben mir gesagt, dass das weitgehende Eingriffe seien. Es sei eine massive Ausweitung, vor allem im B2B-Geschäft (Business-to-Business-Geschäft). Das wird dazu führen, dass eine Umstellung vorgenommen werden muss. Die Wirtschaft muss sich darauf vorbereiten. Das wird nicht von heute auf morgen gehen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Gutting, bitte.

Abg. **Olav Gutting** (CDU/CSU): Die Stellungnahme des Bundesrats enthält die Aufforderung, dass wir bei den Themen Gemeinnützigkeitsrecht, Ehrenamtspauschale, Übungsleiterpauschale und Büro-

kratiaeufwandsabbau tätig werden. Wie ist die Meinung des Deutschen Olympischen Sportbunds dazu?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Arnold für den Deutschen Olympischen Sportbund, bitte.

Sv **Thomas Arnold** (Deutscher Olympischer Sportbund e. V.): Für unsere Vereine ist es sehr wichtig, dass wir im Bereich der Erleichterungen für das Ehrenamt vorankommen. Die Ansprüche, die an die Vereinsvorsitzenden und an die Verantwortlichen in den Vereinen gestellt werden, werden immer größer. Eine große Zahl von Menschen engagiert sich in den Vereinen. Einer der Hauptkritikpunkte, den diese Menschen äußern, betrifft die steuerliche Situation. Sie sehen große Schwierigkeiten darin, das Ehrenamt sinnvoll auszuüben, weil die genannten Pauschalen seit vielen Jahren nicht so angepasst wurden, dass es eine vernünftige Wertschätzung ihrer Arbeit darstellt. Der Sport lebt massiv von diesen Ehrenamtlichen. Es ist eine der Hauptschwierigkeiten, in diesem Bereich Nachwuchs zu finden und diejenigen zu halten, die sich bereits engagieren. Deswegen würden wir es sehr begrüßen, wenn für mehr Erleichterungen für die ehrenamtliche Arbeit gesorgt wird.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Binding, bitte.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich habe eine Frage an Herrn Prof. Brandt zu der Abgrenzung von Sachbezug und Geldleistung. Ist es korrekt, dass die Open Loop Karten keinen Sachbezug darstellen? Open Loop Karten können über Stadtgrenzen hinaus und in allen Bereichen benutzt werden. Spricht angesichts der sich abzeichnenden Rechtsprechung des BFH etwas dagegen, Open Loop Karten als Sachbezug zu definieren?

Eine weitere Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Hummel. Was halten Sie davon, dass das Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG auf Gas- und Elektrizitätszertifikate ausgeweitet wird?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Brandt, Bergische Universität Wuppertal, bitte.

Sv **Prof. Jürgen Brandt** (Bergische Universität Wuppertal): Es wurde vorhin durch den Deutschen Steuerberaterverband angesprochen, dass es zu diesem Thema eine sehr gefestigte Rechtsprechung des 6. Senats des BFH gibt. Diese Rechtsprechung ist



eindeutig. Sachbezug und Geldleistung wurden sorgfältig abgegrenzt. Es wird darauf abgestellt, ob der Empfänger einer solchen Zusage Bargeld in Anspruch nehmen und frei verwenden kann, oder ob er gezwungen ist, die mit dem Papier verbundene Zugangsmöglichkeit zu einer Sachleistung in Anspruch zu nehmen. Das ist mehrfach in der Rechtsprechung behandelt worden. Bei diesen Geldkarten stellt sich die Frage, wann sie mit einem Sachbezug verbunden sind. Es gibt Gutscheine für Einkaufsgemeinschaften vor Ort, die den Kauf einer Ware in einem bestimmten, in der Guthabekarte enthaltenen Nennwert bei der Einkaufsgemeinschaft ermöglicht.

Ich bin der Auffassung, es ist ausreichend, dahinter eine Sachleistung zu sehen, die in Anspruch genommen werden kann. Ob diese lokal gebunden ist, im Stadtviertel, in der Stadt oder bundesweit eingesetzt werden kann, ist auch in der Rechtsprechung geklärt. Wenn man bei einer großen Buchhandelskette ein Buch auf Kosten des Arbeitgebers bestellen darf, dann ist das ein Sachbezug. Deshalb fände ich es unproblematisch, wenn man solche Geldkarten erfasst. Nur die schon mehrfach erwähnten Geldkarten, die Bargeldansprüche generieren, sind nicht im Bereich der Sachleistung.

Es wurde mehrfach angesprochen, ob man das in den Gesetzeswortlaut aufnehmen sollte. Ich weiß nicht, ob das sinnvoll ist. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG enthält die Definition „Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge)“. Was würde die Aufnahme von Geldkarten bringen? Dann kommt der nächste Sachverhalt, der auch aufgenommen werden müsste. Der Gesetzeswortlaut enthält Regelbeispiele, die in der Praxis schon helfen. Die Rechtsprechung hilft auch.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Hummel, bitte.

Sv **Prof. Dr. David Hummel**: § 13b UStG ist grundsätzlich geeignet, dem Umsatzsteuerbetrug Einhalt zu gebieten. Schaut man sich den Katalog an, sind alle wichtigen Punkte des Umsatzsteuerbetruges erfasst: Gold, Schrott, CO<sub>2</sub>-Zertifikate. Jetzt kommt noch etwas dazu. Man muss sehr stark aufpassen, dass die Abgrenzung präzise ist, damit sich nicht wieder ein solches Desaster wie bei den Bauträgern wiederholt. Man sollte sich zudem bewusst sein, dass es ein Hase-und-Igel-Spiel ist. Ist der Betrüger

identifiziert, wird eine neue Nummer in § 13b Absatz 2 UStG aufgenommen. Ein halbes Jahr später gibt es dann die nächste Branche, die man in die Vorschrift aufnehmen müsste. Es hilft. Aber die Wurzel des Übels bekommt man damit nicht bekämpft.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der DIE LINKE. Herr Cezanne, bitte.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Eine Frage richtet sich an Herrn Hesse von der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zu der vorgesehenen Neufassung der Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit. Sie haben in Ihrer Stellungnahme Abgrenzungsprobleme angesprochen und kritisieren die Formulierung „keine systematische Gewinnerzielung“. Wie lautet Ihr Vorschlag, wie das Thema behandelt werden sollte?

Die zweite Frage richtet sich an den Deutschen Gewerkschaftsbund (DGB). Bei der Pauschalbesteuerung für Jobtickets ist vorgesehen, dass man zusätzlich zu der bisher bestehenden Möglichkeit eine Pauschalbesteuerung wählen kann und eine Begünstigung im Fall der Gehaltsumwandlung eröffnet wird. Als Verkehrspolitiker, der ich auch bin, finde ich das gut. Wie bewertet der DGB die sozialversicherungsrechtlichen Folgen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Herrn Hesse, Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege, bitte.

Sv **Werner Hesse** (Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V.): Wir sind bei § 4 Nr. 18 UStG, ähnlich wie bei der Bildung, in einem Bereich, in dem es strittig ist, wie weit der Anwendungsbereich der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie geht und an welcher Stelle der § 4 Nr. 18 UStG über das Ziel hinausgeht.

Wir haben in Deutschland jahrzehntelang mit § 4 Nr. 18 UStG gearbeitet. Insofern sind alle Umformulierungen mit Unwägbarkeiten versehen. Deswegen gilt auch hier das Plädoyer, das ich zur Bildung formuliert habe: Wir könnten es uns einfach machen und sagen: Art. 132 MwStSystRL gilt sowieso, wir brauchen § 4 Nr. 18 UStG nicht. Aber das nationale Umsatzsteuerrecht soll uns ja helfen, die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie im nationalen Kontext zu verstehen. Insofern habe ich die Bitte,



den Begriff der „systematischen Gewinnerzielungsabsicht“, den wir so im deutschen Recht nicht haben, in die Formulierung „Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben im Sinne dieser Vorschrift, sind auch steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff. Abgabenordnung, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen“ zu übersetzen.

Bei den anderen Begriffen der „Sozialfürsorge“ und „sozialen Sicherheit“ war bisher sehr hilfreich, dass § 23 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) große Verbandsbereiche, die Teil des Sozialstaates sind und sich auch als solche verstehen, als Regelbeispiele der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege aufführte. Deren Leistungen fallen in der Regel unter § 4 Nr. 18 UStG. Es wäre hilfreich, wenn man die soziale Fürsorge und soziale Sicherheit weiterhin mit diesen Regelbeispielen unterlegen würde. Mehr als Regelbeispiele können es nicht sein, weil es kein abschließender Katalog sein darf. § 23 UStDV sollte als Ausfüllung des Textes im neuen § 4 Nr. 18 UStG erhalten bleiben.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Wir machen weiter mit dem Deutschen Gewerkschaftsbund. Herr Didier, bitte.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Die zum 1. Januar 2019 in Kraft getretene steuerliche Begünstigung des Jobtickets ist ein hervorragendes Beispiel dafür, wie berechnete soziale, steuerpolitische, ökologische, verkehrspolitische und auf die Vermeidung unnötiger Bürokratie abzielende Ansprüche zusammengeführt werden können.

Bei der Weiterentwicklung durch diesen Gesetzentwurf sollte man diesem Vorgehen insofern treu bleiben, als bei jeder einzelnen Maßnahme die Sozialversicherungsfreiheit geprüft werden sollte. Es sollte nicht automatisch akzeptiert werden, dass der Steuerfreiheit immer zugleich auch die Sozialversicherungsfreiheit auf dem Fuße folgt. Das wäre nicht nur bei der Frage des Jobtickets, sondern bei einer großen Anzahl von Fragen, die im Raum stehen, beispielsweise den Zahlungskartensystemen, zu prüfen. Das ist unser ausdrücklicher Wunsch, insbesondere vor dem Hintergrund des unsicheren Rentenniveaus ab 2025. Man sollte im Steuerrecht nicht zunehmend Sachverhalte schaffen, die das

soziale Sicherungsniveau sukzessive unterminieren.

Dementsprechend haben wir in unserer Stellungnahme zum Gesetzentwurf einen Lösungsvorschlag aufgezeigt, wie man das gleiche Ziel erreichen kann, ohne zugleich die Sozialversicherungsfreiheit auf dem Fuße folgen zu lassen. Daher plädieren wir dafür, die verschiedenen Anliegen des Gesetzentwurfes daraufhin noch einmal zu überprüfen.

Ausdrücklich möchte ich der Stellungnahme des Verbands der Automobilindustrie widersprechen. Dieser fordert eine Ausweitung der Sachverhalte. Dem können wir nicht zustimmen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die letzte Frage in dieser Anhörung kommt von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Frau Paus, bitte.

Abg. **Lisa Paus** (B90/GR): Ich habe eine Frage zum Thema Elektromobilität an Herrn Resch von der Deutschen Umwelthilfe. Speziell zu der Grenze bei den Plug-In-Hybriden stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, warum wir das im Steuergesetz regeln sollen. Es wäre vielleicht sinnvoll, wenn man das zentral im Elektromobilitätsgesetz regeln würde. Es soll als Unterstützung der Verkehrswende, Energiewende und CO<sub>2</sub>-Einsparung wahrgenommen werden. Wenn man sich die Regelung zur Dienstwagenbesteuerung genau anschaut, hat man eher den Eindruck, es ist eine industriepolitische Maßnahme. Der tatsächliche Nutzen für die Verkehrswende und die CO<sub>2</sub>-Einsparung ist nicht gegeben. Deswegen bitte ich Sie zu erläutern, was die Gefahren sind und wie man es konkret anders machen sollte, speziell mit dem Fokus auf der Plug-In-Thematik.

Wenn noch Zeit bleibt, würde ich Herrn Prof. Dr. Hechtner zu der Förderung bei Werkswohnungen fragen. Der Deutsche Steuerberaterverband hat auch schon Zweifel geäußert, dass das eine sozialwirksame Maßnahme ist – insbesondere im Hinblick auf die 25 Euro. Wir wissen, dass in München die Preise hoch sind. Aber 25 Euro sind ein Wert, der weniger von der Aushilfe in der Gastronomie genutzt wird. Wir denken doch eher an Luxus- und Mini-Appartement-Segmente. Da geht es wahrscheinlich um andere Leute. Ich hätte gern Ihre Einschätzung zur Wirkung. Wem hilft das?



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Herrn Resch, Deutsche Umwelthilfe, bitte.

Sv **Jürgen Resch** (Deutsche Umwelthilfe e. V.): Herr Elmer hat das schon angesprochen: Wir brauchen eigentlich eine breitere Betrachtung. Ich würde das mit der Frage verbinden, wo ein Anreiz geschaffen und wo eine Verteuerung stattfinden sollte, um tatsächlich eine Lenkungswirkung zu erzielen. Das muss sicherlich über dieses Gesetz hinausgehen und auch in andere Regelungen eingreifen.

Wenn wir bei diesem Gesetz diskutieren, ob damit ein Beitrag zum Klimaschutz geleistet wird, müssen wir uns die Frage stellen, ob wir tatsächlich bis 2031 Fahrzeuge, die voll beladen 3,15 Tonnen schwer sind, mit Höchstbeträgen steuerlich fördern wollen. Solche Fahrzeuge, meine ich, sollten überhaupt nicht als Dienstwagen absetzbar sein. Das ist ein Privatvergnügen. Dienstwagen sollten meines Erachtens nur dann zulässig sein, wenn die entsprechenden EU-Zielwerte für CO<sub>2</sub> von 95 Gramm CO<sub>2</sub>/km im reinen Verbrenner-Betrieb und von 180 Wh/km im Elektro-Betrieb jeweils zwingend eingehalten werden.

An dieser Stelle würden Sie mit der Plug-In-Regelung tatsächlich eine Fehlsteuerung vornehmen. Sie würden der Automobilindustrie für die nächsten Jahre signalisieren, dass in Deutschland mit einer ähnlichen Förderung wie für die reine Elektromobilität gerechnet werden kann, wenn besonders große und schwere Fahrzeuge als Plug-In-Hybrid gebaut werden, die durch einen völlig absurden Quotienten den gesetzlich vorgeschriebenen Wert von 50 Gramm CO<sub>2</sub>/km leicht unterschreiten. Deswegen ist meine Empfehlung in dieser, aber auch in anderen Regelungen wie der Kfz-Steuer, darüber nachzudenken, Abschnittskriterien zu schaffen, bei deren über- oder unterschreiten keine Förderung mehr zugelassen wird.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Wir geben das Wort weiter an Herrn Prof. Dr. Hechtner, TU Kaiserslautern, bitte.

Sv **Herrn Prof. Dr. Frank Hechtner** (Technische Universität Kaiserslautern): Ich mache es kurz: Es ist eine sehr weit reichende Begünstigung. Anders kann man es nicht formulieren. Die 25 Euro sind ziemlich hoch angesetzt. Der Deutsche Steuerberaterverband und die Bundessteuerberaterkammer haben es bereits gesagt. Der Regelung lag vermutlich die Motivation zugrunde, dass etwas nicht der Besteuerung unterliegen sollte. Neuer Wohnraum wird durch diese Regelung wahrscheinlich nur partiell entstehen. Ich würde zumindest eine Deckelung vornehmen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Wir sind am Ende unserer Anhörung angekommen. Ich danke allen Experten, dass Sie uns gleich zu Beginn der Woche Ihr Wissen zur Verfügung gestellt haben. Das nehmen wir mit in die nächsten Beratungen.

Wir werden jetzt zügig in unseren Ausschusssitzungssaal im PLH E 400 umziehen, weil wir dort in einer halben Stunde, um 12:45 Uhr, eine weitere Anhörung zur Thematik Grunderwerbsteuer haben. Wir müssen sehr pünktlich mit der Anhörung beginnen, da wir auch sehr pünktlich aufhören müssen. Dann nochmal herzlichen Dank und einen guten Start in die Woche.

Schluss der Sitzung: 12:13 Uhr

Bettina Stark-Watzinger, MdB  
**Vorsitzende**



**- Anlagenverzeichnis -**

- Anlage 1:** Stellungnahme von Herrn Prof. Jürgen Brandt, Bergische Universität Wuppertal
- Anlage 2a:** Stellungnahme der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V. (BAGFW)
- Anlage 2b:** Stellungnahme des Deutschen Caritasverbandes e. V. (Teil der BAGFW)
- Anlage 3:** Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer
- Anlage 4:** Stellungnahme des Bundesverbandes Deutscher Zeitungsverleger e. V.
- Anlage 5:** Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e. V.
- Anlage 6:** Stellungnahme der Deutschen Umwelthilfe e. V.
- Anlage 7:** Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes
- Anlage 8:** Stellungnahme des Deutschen Olympischen Sportbundes e. V.
- Anlage 9:** Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e. V.
- Anlage 10:** Stellungnahme des Deutschen Volkshochschul-Verbandes e. V.
- Anlage 11:** Stellungnahme der Deutschen Kreditwirtschaft
- Anlage 12:** Stellungnahme des Handelsverband Deutschland – HDE e. V.
- Anlage 13:** Stellungnahme von Prof. Dr. Frank Hechtner, Technische Universität Kaiserslautern
- Anlage 14:** Stellungnahme der Katholischen Erwachsenenbildung Deutschland e. V.
- Anlage 15:** Stellungnahme des Verbandes der Automobilindustrie e. V. (VDA)
- Anlage 16:** Stellungnahme des Verbandes deutscher Kreditplattformen e. V.
- Anlage 17:** Stellungnahme des Verbandes Deutscher Privatschulverbände e. V. (VDP)

# DEUTSCHER FINANZGERICHTSTAG E.V.

## DER PRÄSIDENT

Frau  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
des Deutschen Bundestages  
Bettina Stark-Watzinger  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Präsident des Deutschen Finanzgerichtstages  
Prof. Jürgen Brandt (RiBFH aD)  
Honorarprofessor am Lehrstuhl für Finanzwissenschaft  
und Steuerlehre  
Bergische Universität Wuppertal  
Tel 0177-77 69 721  
Fax 03212-1122823  
E-Mail [juerbrandt@web.de](mailto:juerbrandt@web.de)  
  
Geschäftsstelle  
Von-der-Wettern-Straße 17, 51149 Köln

Per Mail

Köln, den 9.Oktober 2019

## Stellungnahme

zur öffentlichen Anhörung durch den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

**zu dem Entwurf eines Gesetzes „zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drs. 19/13436)**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,  
sehr geehrte Mitglieder des Finanzausschusses,

Ihre Einladung zur öffentlichen Anhörung sowie zu einer vorbereitenden Stellungnahme nehme ich gerne wahr.

Zu den Gegenständen des umfangreichen und im Wesentlichen aus Rechtsgründen nicht zu beanstandenden Gesetzgebungsvorhabens sind aus der Sicht des Deutschen Finanzgerichtstages folgende Ausführungen veranlasst:

### **1. Steuerfreiheit von Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers „ohne überwiegenden Belohnungscharakter“ (§ 3 Nr. 19 EStG –E)**

In Ausübung seines Gestaltungsspielraums kann der Gesetzgeber diesen neuen Steuerbefreiungstatbestand in verfassungskonformer Weise schaffen. Er betrifft ersichtlich nur Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die über dessen Weiterbildungsleistungen im Rahmen eigener betriebsfunktionaler Zielsetzungen hinausgehen. Denn solche betriebsfunktionalen Bildungsmaßnahmen sind schon ihrer Art nach für den Arbeitnehmer keine steuerbare Zuwendung als Arbeitslohn und bedürfen folglich keiner Steuerbefreiung.

Dieser **fehlende betriebsfunktionale Bezug** und die damit ausschließliche Anknüpfung der Regelung an die –formale- Arbeitnehmereigenschaft des Begünstigten macht es für die Praxis der Verwaltung wie der Gerichte ersichtlich **nahezu unmöglich**, in vorhersehbarer Weise die Voraussetzungen für die **Annahme eines „überwiegenden Belohnungscharakters“** als Ausschlussstatbestand für die Steuerbegünstigung zu konturieren und zu solchen Leistungen ohne einen solchen Belohnungscharakter abzugrenzen.

Im Interesse der rechtssicheren Anwendbarkeit der Vorschrift sollte deshalb auf das **Negativkriterium „überwiegender Belohnungscharakter“** verzichtet werden; die Begrenzung der Steuerfreiheit auf Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 des Dritten Buchs SGB und Leistungen zur Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit der Arbeitnehmer sind hinreichend geeignet, einer missbräuchlichen Inanspruchnahme der Steuerfreiheit Grenzen zu setzen.

### **2. Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten (§ 6e EStG –E)**

a) Die Neuregelung sieht die steuerliche Erfassung von Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten vor, nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) seine entsprechende frühere Rechtsprechung<sup>1</sup> mit Urteil vom 26. April 2018<sup>2</sup> unter Hinweis auf die Regelung in § 15b EStG zu Steuerstundungsmodellen aufgegeben und die Fondsetablierungskosten zu Gunsten der Steuerpflichtigen als sofort abziehbare Betriebsausgaben angesehen hat.

Die Neuregelung stellt sich damit als sog. „Nichtanwendungsgesetz“ gegen die BFH-Entscheidung dar, das in Ausübung des gesetzgeberischen Ermessens dem Grunde nach aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden ist.

b) Allerdings soll die Regelung nach § 52 Abs.14a EStG-E auch in Wirtschaftsjahren vor dem Inkrafttreten des Änderungsgesetzes anzuwenden sein. Die damit verbundene **Rückwirkung** begegnet und dem Gesichtspunkt des durch die Verfassung geschützten Vertrauens in den Bestand der Rechtsordnung **verfassungsrechtlichen Bedenken**.

Denn nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) sind in die Vergangenheit wirkende Änderungen zu Lasten von Steuerpflichtigen --wie hier die Erfassung von Aufwendungen nur noch als Absetzungen für Abnutzungen (AfA) anstelle eines Sofortabzugs als Betriebsausgaben—**grundsätzlich nur in Fällen unechter Rückwirkung zulässig**<sup>3</sup> ist und bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und dem Gewicht und der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibt.<sup>4</sup>

Da auf der Grundlage der aktuellen BFH-Rechtsprechung der Abzug von Fondsetablierungskosten in den Jahren vor Inkrafttreten des Änderungsgesetzes als sofortige Betriebsausgaben möglich war, hätte die Erstreckung der Neuregelung auf diese Abzugstatbestände **echte Rückwirkung**, für die eine verfassungsrechtlich tragbare Rechtfertigung fehlt. Für das Inkrafttreten der Neuregelung sollte deshalb Art. 35 Abs. 1 des Entwurfs (Inkrafttreten mit Verkündung) gelten.

<sup>1</sup> z.B. [BFH-Urteile vom 14. April 2011 IV R 8/10](#), [BFHE 233, 226](#), [BStBl II 2011, 709](#); [IV R 15/09](#), [BFHE 233, 206](#), [BStBl II 2011, 706](#); [IV R 50/08](#); [IV R 36/08](#); vom 28. Juni 2001 [IV R 40/97](#), [BFHE 196, 77](#), [BStBl II 2001, 717](#); ferner [BFH-Urteile vom 8. Mai 2001 IX R 10/96](#), [BFHE 195, 310](#), [BStBl II 2011, 720](#), und vom 29. Februar 2012 [IX R 13/11](#)-

<sup>2</sup> IV R 33/15, BFHE 261, 333.

<sup>3</sup> Vgl. BVerfG-Beschluss vom 29. September 2015 2 BvR 2683/11, BStBl II 2016, 310 sowie Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 1/03, BVerfGE 127, 31.

<sup>4</sup> Vgl. zu diesen Kriterien BVerfG, Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 14/02 –BVerfGE 127, 1.

### 3. Prüfungskompetenz für die Voraussetzungen erhöhter Absetzungen nach § 7h EStG-E

a) Die Regelung ist durch die Entscheidung des X. Senats des BFH<sup>5</sup> veranlasst, Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde über die Voraussetzungen des § 7h EStG als grundsätzlich bindenden Grundlagenbescheid für die Finanzbehörden bei der einkommensteuerlichen Berücksichtigung für Gebäudeaufwendungen anzusehen. Die Regelung greift eine Anregung des X. Senats auf, die „gegebene Kompetenzverteilung im Interesse der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung zu überprüfen und ggf. zu korrigieren“, wenn sich die Aufteilung der Kompetenzen zwischen Verwaltungs- und Finanzbehörden bei der Abwehr „offensichtlich unrichtiger Bescheinigungen“ im Besteuerungsverfahren als praxisuntauglich erweisen sollte. Sie ist damit dem Grunde nach aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden.

b) Auch insoweit stellt sich allerdings die Frage, ob die vorgesehene Rückwirkung „auf nach dem 31. Dezember 2018 begonnene Bauvorhaben“ (§ 52 Abs. 16a EStG-E) nicht als **unzulässige Rückwirkung** anzusehen ist, weil bisher die Bescheinigung der Kommune nach § 7h EStG als Grundlagenbescheid auch für die Finanzverwaltung bindend war und insoweit Vertrauensschutz für die Bauherren in Anspruch genommen werden kann.

Ob dieser Vertrauensschutz wegen des **bisherigen Remonstrationsrechts** der Finanzverwaltung eingeschränkt ist, muss bezweifelt werden, weil dieses Recht **auf „offensichtlich unrichtige Bescheinigungen“ der Kommunen beschränkt** war<sup>6</sup> und außerhalb dieser Grenze durch die Neuregelung ein rückwirkender Eingriff in eine geschützte Vertrauensposition (Bindung der Finanzverwaltung an den Grundlagenbescheid) zu bejahen ist.. Insoweit ist deshalb vorzuschlagen, die **Neuregelung nur ab Verkündung der Neuregelung gem. Art. 35 Abs. 1 des Entwurfs** in Kraft treten zu lassen.

### 4. Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug

(Empfehlung des Bundesrats Ziffer 19: § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG)

<sup>5</sup> Urteil vom 22. Oktober 2014 X R 15/13, BStBl II 2015, 367 im Anschluss an die BFH-Urteile vom 17. Dezember 1996 IX R 91/94, BStBl II 1997, 398; vom 21. August 2001 IX R 20/99, BStBl II 2003, 910.

<sup>6</sup> BFH-Urteile vom 17. Dezember 1996 IX R 91/94, BStBl II 1997, 398; vom 21. August 2001 IX R 20/99, BStBl II 2003, 910

a) Der Bundesrat hat auf die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Abgrenzung von Sachbezügen und Geldleistungen mit Blick auf die nur für Sachbezüge geltende Freigrenze von 44 € eine klare gesetzliche Regelung gefordert,

b) Auf zweckgebundene Geldleistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer findet die Sachbezugsfreigrenze des [§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG](#) nach ständiger Rechtsprechung keine Anwendung<sup>7</sup>. Typische Sachbezüge sind etwa ein bereit gestelltes Frühstück<sup>8</sup>, die Übernahme von Versicherungsschutz für Arbeitnehmer<sup>9</sup>, nicht aber die Übernahme von Beiträgen für eine Zusatzkrankenversicherung (Barlohn).<sup>10</sup>

aa) Zur Abgrenzung von Sachbezügen und Barlöhnen stellt der BFH allein auf den **Rechtsgrund des Zuflusses**, also danach, **was der Arbeitnehmer** vom Arbeitgeber **beanspruchen kann**, ab. Danach kommt es nicht darauf an, auf welche Art und Weise der Arbeitgeber den Anspruch erfüllt und seinem Arbeitnehmer den zugesagten Vorteil verschafft.

Nach dieser Rechtsprechung liegen **Sachbezüge** i.S. des [§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG](#) auch dann vor, wenn der Arbeitgeber seine Zahlung an den Arbeitnehmer mit der Auflage verbindet, den empfangenen Geldbetrag nur in einer bestimmten Weise zu verwenden. Räumt er zB dem Arbeitnehmer das Recht ein, bei einer bestimmten Tankstelle auf seine Kosten **tanken** zu dürfen, liegt ein Sachbezug i.S. des [§ 8 Abs. 2 Sätze 1](#) und [9 EStG](#) vor.<sup>11</sup> Ebenso liegt ein Sachbezug vor, wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen **bei einer größeren Buchhandelskette einlösbaren Gutschein** über einen in Euro lautenden Höchstbetrag für den Bezug einer Sache aus deren Warensortiment zuwendet.<sup>12</sup>

bb) Auf der Grundlage dieser differenzierten, aber auch in ihren Kriterien nachvollziehbaren und handhabbaren Rechtsprechung kann kein Zweifel bestehen, dass für alle Guthabekarten, die keinen Anspruch auf Barauszahlung, sondern nur auf Waren beinhalten (wie zB sog. aufladbare Geschenkkarten) als Sachbezug anzusehen sind, sog. Geldkarten mit Geldsurrogatfunktion aber nicht dazu gehören.

<sup>7</sup> BFH, Urteil vom 27. Oktober 2004 VI R 51/03, BStBl II 2005, 137

<sup>8</sup> BFH, Urteil vom 03. Juli 2019 – VI R 36/17 –.

<sup>9</sup> BFH, Urteil vom 07. Juni 2018 VI R 13/16, BStBl II 2019, 371

<sup>10</sup> BFH, Urteil vom 04. Juli 2018 VI R 16/17, BStBl II 2019, 373.; auch zur Behandlung von sog. Geldsurrogaten.

<sup>11</sup> BFH, Urteil vom 11. November 2010 VI R 27/09 BStBl II 2011, 386

<sup>12</sup> BFH, Urteil vom 11. November 2010 VI R 21/09, BStBl II 2011, 383.

c) Eine gesetzliche Regelung erscheint danach entbehrlich; eine Ergänzung der In § 8 Abs. 2 EStG bezeichneten „anderen Sachbezüge“ um Regelbeispiele („wie zB. Gutscheinkarten zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen“) wäre allerdings denkbar. Sie würde aber die Frage aufwerfen, ob dieses isolierte Beispiel eine solche Aufnahme rechtfertigt und die Aufnahme weiterer Beispiele lediglich zur Unübersichtlichkeit der Regelung führt, zumal für nicht aufgeführte Tatbestände wiederum auf die oben dargestellte Unterscheidung der Rechtsprechung nach dem Rechtsgrund der Zuwendung zurückgegriffen werden muss.

### 5. Neufassung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (Gewerbliche Abfärbung)

a) Nach der Neuregelung in Satz 2 soll die in Satz 1 geregelte gewerbliche Abfärbung gewerblicher Tätigkeiten einer Personengeschaft auf ihre Tätigkeit insgesamt (mit der Folge der Gewerbesteuerpflicht für alle Einkünfte, soweit die gewerbliche Tätigkeit eine sog. Bagatellgrenze von 3 % der Umsätze überschreitet) unabhängig davon eintreten, ob die gewerbliche Tätigkeit mit Gewinn oder Verlust betrieben wird.

b) Nach [§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Halbsatz 1 EStG](#) gilt als Gewerbebetrieb in vollem Umfang die mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene Tätigkeit einer OHG, KG oder anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit i.S. des [§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG](#) ausübt (sog. Abfärbewirkung). Bei besonders geringfügiger gewerblicher Betätigung soll es nach der Rechtsprechung des BFH aus Gründen der Verhältnismäßigkeit nicht zu einer Abfärbung auf die übrigen Einkünfte kommen<sup>13</sup>. Zu dieser Abfärbung kommt es nach der Rechtsprechung des BFH dann nicht wenn die erzielten Nettoumsatzerlöse aus der gewerblichen Tätigkeit 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen<sup>14</sup>

<sup>13</sup> grundlegend [BFH-Urteil vom 11. August 1999 XI R 12/98](#), [BFHE 189, 419](#), [BStBl II 2000, 229](#), daran anschließend [BFH-Urteile vom 29. November 2001 IV R 91/99](#), [BFHE 197, 400](#), [BStBl II 2002, 221](#), unter 3.b cc, und vom 28. Oktober 2008 [VIII R 73/06](#), [BFHE 223, 218](#), [BStBl II 2009, 647](#), unter II.4.c bb (4)

<sup>14</sup> [BFH-Urteile vom 27. August 2014 VIII R 6/12](#), [BFHE 247, 513](#), [BStBl II 2015, 1002](#), [Rz 53](#) ff., und [VIII R 41/11](#), [BFHE 247, 506](#), [BStBl II 2015, 999](#), [Rz 25](#) ff.

c) Auf der Grundlage dieser inzwischen allgemein anerkannten Rechtsprechung hat der IV. Senat des BFH mit Urteil vom 12. April 2018<sup>15</sup> entschieden, dass es zu dieser gesetzlich vorgesehenen Abfärbung dann nicht kommt, wenn die gewerblichen Einkünfte selbst negativ sind, weil in diesem Fall die für die Abfärbung ins Feld zu führende Absicht des Gesetzgebers, das Gewerbesteueraufkommen nicht zu gefährden, ohne Bedeutung sei.

d) Dieser teleologisch ausgerichteten Entscheidung hält der Gesetzentwurf nicht zu Unrecht entgegen, dass § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 EStG dem Wortlaut nach lediglich auf die Tätigkeit und nicht auf deren positive oder negative Ergebnisse abstellt (vorbehaltlich der Feststellung einer mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübten gewerblichen Tätigkeit gemäß § 15 Abs. 2 EStG) und auch im Verlustfall aufgrund von Hinzurechnungen Gewerbesteuer festzusetzen ist. Vor diesem Hintergrund begegnet die Neuregelung in Satz 2 dem Grunde nach keinen rechtlichen Bedenken

e) Die Regelung gilt nach § 52 Abs. 23 Satz 1 EStG-E auch für Veranlagungszeiträume vor 2019 und wirft damit die Frage auf, ob darin eine verfassungsrechtlich bedenkliche **Rückwirkung** zu sehen ist. Der Hinweis der Gesetzesbegründung, „ mit der Gesetzesänderung solle die bisherige Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung wiederhergestellt und gesetzlich abgesichert werden“, ist angesichts fehlender ausdrücklicher früherer Entscheidungen des BFH in der Zeit vor April 2018 zur Abfärbewirkung auch in Fällen negativer gewerblicher Einkünfte zweifelhaft. Allerdings wird sich schützenswertes **Vertrauen** gegen die Annahme einer Abfärbewirkung wegen negativer gewerblicher Einkünfte **frühestens nach Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 12. April 2018** gebildet haben können, so dass im maßgeblichen Zeitpunkt für die Entstehung der Einkommensteuer 2018 zum 31. Dezember 2018 kaum Fälle gegeben sein dürften, in denen die Unterlassung einer Disposition des Steuerpflichtigen aufgrund seines Vertrauens in die neue Rechtsprechung feststellbar sein dürfte.

---

<sup>15</sup> IV R 5/15, BFHE 261, 157.

## **6. Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften (Steuerliche Berücksichtigung gesellschaftsrechtlicher Darlehensverluste- Art. 2 Nr. 10: § 17 Abs. 2a EStG)**

Zu nachträglichen Anschaffungskosten einer Beteiligung führten in der Vergangenheit nach früherer Rechtsprechung des BFH neben offenen und verdeckten Einlagen auch nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und weder Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen noch Veräußerungs- oder Auflösungskosten waren. Für die Beurteilung, ob eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war, hat der BFH dabei in darauf abgestellt, ob sie eigenkapitalersetzend war.<sup>16</sup> Nach dem er diese Rechtsprechung wegen der Aufhebung des in § 32a GmbHG a.F. kodifizierten Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG und der Einführung eines gesetzlichen Nachrangs sämtlicher Gesellschafterfinanzierungen im Insolvenzfall (vgl. Art. 9 MoMiG, § 39 Abs. 1 Nr. 5 der Insolvenzordnung) aufgegeben hat<sup>17</sup>, schafft der Gesetzgeber mit der Neuregelung eine neue Rechtsgrundlage für die –wirtschaftlich gebotene- Erfassung solcher nachträglichen Anschaffungskosten von Beteiligungen.

## **7. Verfall von Optionen im Privatvermögen (Art. 2 Nr. 11 Buchst. a: § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG)**

a) Mit der Neuregelung soll „klargestellt“ werden, dass der Verfall von Optionen im Privatvermögen einkommensteuerlich nicht von Bedeutung ist, nachdem der BFH abweichend von dieser insbesondere durch die Finanzverwaltung vertretenen Auffassung<sup>18</sup> mit Urteilen vom 12. Januar 2016<sup>19</sup> entschieden hat, dass (negative) Einkünfte bei einem Termingeschäft i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a, Abs. 4 Satz 5 EStG bei dem Erwerb einer Option auch dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige die Option bei Fälligkeit verfallen lässt und deshalb die vergeblich für den Erwerb der Optionen aufgewandten Anschaffungskosten als Aufwendungen im unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit dem Termingeschäft bei der Ermittlung des Gewinns (oder Verlusts) i.S. von [§ 20 Abs. 4 Satz 5 EStG](#) abzuziehen sind.

<sup>16</sup> Urteil vom 11. Juli 2017 IX R 36/15, BFHE 258, 427. Entschieden hat,

<sup>17</sup> BFH, Urteil vom 20. Juli 2018 IX R 5/15 BStBl II 2019, 194.

<sup>18</sup> [BMF-Schreiben vom 9. Oktober 2012, BStBl I 2012, 953](#), Rz 27, und vom 27. März 2013, [BStBl I 2013, 403](#).

<sup>19</sup> BFH, Urteil vom 12. Januar 2016 IX R 48/14, BStBl II 2016, 456.

b) Der Wille des Gesetzgebers, diese Berücksichtigung von Verlusten durch eine Ergänzung des § 20 Abs. 2 EStG auszuschließen, ist vor dem Hintergrund der im Gesetz angelegten Begrenzung der Steuerpflicht auf Erlangung eines Geldbetrags oder Vorteils „aus der Beendigung eines Termingeschäfts“ auf den ersten Blick nachvollziehbar und scheint deshalb die Regelung zu rechtfertigen, dass der Verfall einer Option kein auf die Erzielung eines Geldbetrags oder Vorteils gerichteter Fall einer Beendigung ist.

c) Mit dem Bundesrat (Empfehlung BR-Drs. 356/19, Beschluss: Ziffer 25) ist allerdings auf die Widersprüchlichkeit der damit geschaffenen Rechtslage hinzuweisen: Sie rechnet Verluste aus dem Kapitalstamm weitestgehend der einkommensteuerlich irrelevanten Privatsphäre zu, lässt aber sämtliche realisierten Wertzuwächse bei Kapitalanlagen steuerbar, Mit Blick darauf spricht viel für einen vom Bundesrat angeregten Verzicht auf die Neuregelung.

## **8. Verfall von Kapitalanlagen (Art. 2 Nr. 11 Buchst. b: § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG)**

a) Mit der Neufassung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG soll die bisherige Rechtslage „wiederhergestellt“ werden, nach der ein durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder durch die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust ebenso steuerlich unbeachtlich ist wie die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern

b) Die Neufassung ist eine Reaktion auf das BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017<sup>20</sup>, nach dem der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG führt. Denn mit der Einführung der Abgeltungsteuer solle –so der BFH– eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden. Deshalb erfülle auch der Ausfall einer Forderung den Begriff der Veräußerung i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG trotz fehlenden Rechtsträgerwechsels, mit Blick auf das Gebot der Folgerichtigkeit und die Annahme eines Veräußerungsverlustes auch bei Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter ohne Gegenleistung<sup>21</sup>.

c) Die Neuregelung ist im Rahmen des gesetzgeberischen Spielraums aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden. Ihre Anknüpfung an den Begriff der –durch Rechtsträgerwechsel und

<sup>20</sup> BFH, Urteil vom 24. Oktober 2017 VIII R 13/15, BFHE 259, 535.

<sup>21</sup> BFH-Urteil vom 12. Mai 2015 IX R 57/13, BFH/NV 2015, 1364.

Entgeltlichkeit gekennzeichnet-- Veräußerung ist auch mit dem verfassungsrechtlichen Gebot der Folgerichtigkeit<sup>22</sup> vereinbar. Denn die für die Annahme eines Verstoßes ins Feld geführte Überlegung, die Rückzahlung unter dem Nennwert—und damit auch einen Ausfall ohne Veräußerung—sei deshalb als anzuerkennenden Verlust anzusehen, weil die Rückzahlung der Kapitalforderung über dem Nennwert zu einem Gewinn i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG führt<sup>23</sup>, rechtfertigt keine verfassungsrechtlichen Bedenken, weil die Rückzahlung einer Kapitalforderung über dem Nennwert kein typische Abwicklung einer Kapitalforderung darstellt.

### **9. Ergänzung der Steuerbefreiung für Jobtickets um eine Pauschalbesteuerung (Art. 1 Nr. 16: § 40 Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG**

a) Mit der Neureglung in § 40 Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG will der Gesetzgeber als Alternative zur Steuerbefreiung von Jobtickets eine Pauschalbesteuerung mit einem Steuersatz von 25 Prozent durch den Arbeitgeber ermöglichen, verbunden mit Folge, dass damit eine Minderung der Entfernungspauschale begünstigter Arbeitnehmer aufgrund der pauschal besteuerten Jobtickets entfällt.

Die Neuregelung berücksichtigt angemessen die besondere Situation derjenigen Arbeitnehmer,

- denen zwar ein Jobticket vom Arbeitgeber bereitgestellt wird, es aber faktisch nicht für die Wege von der Wohnung zum Arbeitsort nutzen können, und
- deshalb von dieser (steuerfreien) Leistung keinen wirtschaftlichen Vorteil haben, sondern im Gegenteil durch die damit verbundene Minderung der Abzugsmöglichkeit für ihre Fahrtaufwendungen im Rahmen der Entfernungspauschale schlechter gestellt werden als Arbeitnehmer ohne Zuteilung eines Jobtickets durch den Arbeitgeber.

Der Gesetzgeber geht mit der Pauschalbesteuerung von 25 % von der Vorteilhaftigkeit der Zuwendung eines Jobtickets aus. Diese Annahme ist unter dem **Gesichtspunkt der zulässigen Typisierung und Pauschalierung im Steuerrecht**<sup>24</sup> mit dem für Typisierungen geltenden Gebot „eines rechten Verhältnisses zu der mit der Typisierung verbundenen

<sup>22</sup> Vgl. Beschluss des [Bundesverfassungsgerichts vom 29. März 2017 2 BvL 6/11](#), [BFH/NV 2017, 1006](#), [Rz 104](#).

<sup>23</sup> So BFH, Urteil vom 24. Oktober 2017 VIII R 13/15, BFHE 259, 535, Rz.16.

<sup>24</sup> BVerfG v. 20. Dezember 1966 – 1 BvR 320/57, BVerfGE 21, 12 Rz. 60.

Ungleichheit der steuerlichen Belastung“<sup>25</sup> vereinbar, weil selbst bei im Einzelfall faktisch fehlender Nutzbarkeit eines Jobtickets für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte und zurück eine **einkommensteuerlich berücksichtigungsfähige Nutzbarkeit für andere auch privat veranlasste Fahrten** im Einzugsbereich eines solchen Tickets pauschalierend zugrunde gelegt werden darf..

b) Die neue Pauschalierungsmöglichkeit mit 25 Prozent soll auch für Jobtickets gelten, die nicht zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn, sondern mittels Gehaltsumwandlung erbracht werden und deshalb die Voraussetzung für die Steuerbefreiung nicht erfüllen. Diese Regelung ist unter dem Gesichtspunkt der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit geboten.

Mit freundlichen Grüßen

*Jürgen Brandt*

---

<sup>25</sup> BFH v. 19.2.1993 – VI R 74/91, BStBl. II 1993, 551, Vorlage an das BVerfG aus anderen Gründen zurückgezogen durch BFH v. 20.7.1997 – VI R 74/91, BStBl. II 1998, 591; vgl. dazu *Kirchhof* in Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, 3. Aufl., Bd. V, § 118 Steuern Tz. 97 ff., und in Finanzverwaltung und Grundgesetz, Festschrift 40 Jahre Bundesfinanzakademie, 1992, S. 1 (10).



**Stellungnahme  
der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V.  
(BAGFW)  
zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen  
Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer  
steuerlicher Vorschriften (Stand 30.07.2019)**

Die in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege (BAGFW) zusammenarbeitenden Spitzenverbände nehmen zu dem obigen Entwurf wie folgt Stellung:

**1. § 3 Nr. 49 EStG (Art. 1, Änderung des EStG)**

Wir begrüßen die Befreiung von der Einkommensbesteuerung von Sachleistungen des Wohnraumnehmers und des Wohnraumgebers zur Förderung alternativer Wohnformen, da sie die gegenseitige Unterstützung von Menschen in unterschiedlichen Lebenssituationen und somit das soziale Engagement der Beteiligten fördert.

**2. § 4 Nr. 18 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Grundsätzlich begrüßt wird weiterhin die Intention, die Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit (§ 4 Nr. 18 UStG) neu zu fassen und an das Recht der Europäischen Union und die Rechtsprechung anzupassen. In der Umsetzung dieses Vorhabens weichen unsere Vorstellungen jedoch von denen des vorliegenden Gesetzentwurfs ab. Wir verweisen insoweit auf unsere Stellungnahmen zu den Gesetzentwürfen aus den Jahren 2013 und 2014, die ebenfalls eine Abänderung des § 4 Nr. 18 UStG vorsahen. In der Stellungnahme aus dem Jahr 2014 hatten wir auch explizit einen Vorschlag zur Neuformulierung der in Rede stehenden Regelung unterbreitet.

Nach dem bisherigen Wortlaut des § 4 Nr. 18 UStG waren die Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege unter dort weiter genannten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. Die hiergegen durchgeführten Klagen von Wohlfahrtsverbänden und anderen Leistungserbringern waren insofern erfolgreich, als nach der Rechtsprechung sowohl der Kreis der Leisten-

den als auch das in § 4 Nr. 18 Satz 1 Buchstabe c UStG geregelte Abstandsgelb als europarechtswidrig angesehen wurden, so dass die jeweiligen Berufungen der Kläger auf die „günstigere“ Regelung gem. Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL erfolgreich waren.

In Anlehnung an Art. 132 Abs. 1 Buchstabe b) MwStSystRL umfasst die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 18 künftig die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leistungen, die von Einrichtungen des üblichen Rechts oder anderen Einrichtungen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Etwaige Gewinne müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.

Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege bedauern ausdrücklich, dass nach dem Gesetzentwurf die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege als begünstigte Einrichtungen aus dem UStG gestrichen werden sollen. Auch wenn die zugrunde liegende MwStSystRL diese Formulierung nicht explizit vorsieht, ist sie dennoch nicht ausgeschlossen. Nach der EU-Richtlinie ist lediglich eine Umsatzsteuerbefreiung nach einer spezifischen Verbandszugehörigkeit unzulässig, nicht jedoch die Nennung der Verbände der Freien Wohlfahrtspflege als erlauernder Hinweis bei der Definition der Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben.

Aus dem Streichen der Verbände der Freien Wohlfahrtspflege in § 4 Nr. 18 UStG folgt, dass § 23 UStDV entfällt, der die als amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege definiert, so dass mit einer langen, aus unserer Sicht bewährten Tradition, gebrochen wird. Wir bedauern das ausdrücklich.

Es wurde, wie in dem Gesetzentwurf ausgeführt wird, auf die unionsrechtswidrige Regelung gem. § 4 Nr. 18 c UStG und den eingeschränkten Anwendungsbereich der Leistungsanbieter hingewiesen. Die genannten Einwände wären durch geringfügige Anpassungen des § 4 Nr. 18 UStG lösbar. Stattdessen stellt die nach dem Entwurf vorgesehene Formulierung auf Voraussetzungen für die Steuerbefreiung ab, die nach unserem Verständnis unklar und daher äußerst streitanfällig sind. Es wird mehrere Jahre dauern, bis im Detail und letztendlich durch die Rechtsprechung (wieder) geklärt ist, welche Leistungen nach der neuen Regelung noch umsatzsteuerbefreit sind. Für die Dienste und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege bedeutet dies eine Zunahme steuerlicher Risiken, da die bisherigen Leistungen als Sachverhalt bereits verwirklicht sind, so dass eine eindeutige Klärung im Rahmen einer Verbindlichen Auskunft nach § 89 AO ausscheidet.

In der Gesetzesbegründung zu § 4 Nr. 18 UStG wird u.a. darauf hingewiesen, dass Betreuungs- und Pflegeleistungen an körperlich, geistig und seelisch hilfsbedürftigen Personen nicht mehr unter die Befreiung nach § 4 Nr. 18 UStG, sondern ausschließlich unter § 4 Nr. 16 UStG fallen. Dieser Hinweis zeigt schon, welche Diskussionen mit der Finanzverwaltung hinsichtlich der Einordnung von Leistungen zu § 4 Nr. 18 UStG künftig erfolgen werden.

Ferner gibt es vielfältige Angebote zur Freizeitgestaltung wie Gymnastik-, Tanz-, Mal- oder Handarbeitsgruppen sowie Ausflüge oder Reisen für Menschen mit Behinderung. Diese Leistungen unterliegen bisher der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG. Nach § 88 SGB XI handelt es sich bei Zusatzleistungen nicht um notwendige Leistungen. Hieraus könnte mit Blick auf die Umsatzsteuer der Schluss gezogen werden, dass es sich um Leistungen handelt, die für die Sozialfürsorge nicht unerlässlich sind (Artikel 134 MwStSystRL). Diese Schlussfolgerung ist nach unserem Verständnis unzutreffend, denn auch diese Leistungen sind eng mit der Sozialfürsorge verbunden, da die Angebote der Bereicherung des Alltags, der Teilhabe am Leben in der Gemeinschaft sowie dem Erhalt und der Förderung der persönlichen Fähigkeiten und Kompetenzen dienen. Zur Klarstellung sollten diese Angebote in der Gesetzesbegründung und im UStAE ausdrücklich als eng mit der Sozialfürsorge verbundene Leistungen genannt werden.

Außerdem wird in der Gesetzesbegründung darauf verwiesen, dass nach dem BFH-Urteil vom 1.12.2010 (XI R 46/08) die Leistungen eines Mahlzeitendienstes, auch wenn sie an den Kreis der Bedürftigen erbracht werden, nicht nach § 4 Nr. 18 UStG steuerbefreit sind. Aus unserer Sicht handelt es sich um ein Fehlurteil, da hier u.a. nicht berücksichtigt wurde, dass das von den Wohlfahrtsverbänden angebotene „Essen auf Rädern“ eine Form der hauswirtschaftlichen Versorgung ist und deshalb auch in § 68 Ziffer 1 Buchstabe a AO als Mahlzeitendienst in den Katalog der Zweckbetriebe aufgenommen wurde. Ferner wird bestritten, dass es sich bei dem Menüservice um eine eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistung handelt. Begründet wird dies damit, dass unabhängig vom jeweiligen Gesundheitszustand oder vom Alter alle Menschen essen würden. Die Richter verkennen dabei, dass bei einer Leistung wie „Essen auf Rädern“ nicht allein der Aspekt des Essens im Vordergrund steht, sondern die lebensnotwendige und flächendeckende Versorgung insbesondere alter und gebrechlicher Menschen. Aus unserer Sicht sind alle Leistungen auch dann als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden anzusehen, wenn diese Leistungen einem nach einem Sozialgesetzbuch begünstigten Zweck dienen. So regelt beispielsweise § 71 SGB XII, dass die Altenhilfe dazu beitragen soll, „Schwierigkeiten, die durch das Alter entstehen, zu verhüten, zu überwinden oder zu mildern...“. Mahlzeitendienste sind ein wichtiger Baustein, um insbesondere alten und gebrechlichen Menschen den Verbleib in ihrer gewohnten häuslichen Umgebung zu ermöglichen. Hinzu kommt, dass Dienste und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege oft eben nicht nur Essen anliefern, sondern die Mahlzeiten in ein Portfolio altersgerechter Dienste einbinden (können), so dass insgesamt eine altersgerechte Versorgung im häuslichen Umfeld sichergestellt wird. Daher hat entsprechend unserer Auffassung die OFD Münster mit Datum vom 04.09.2012 verfügt, dass es sich bei dem Mahlzeitendienst durch Wohlfahrtsverbände um eine nach § 4 Nr. 18 UStG befreite Leistung handelt, sofern die Leistungen gegenüber dem begünstigten Personenkreis erbracht werden.

Eine Abschaffung der Umsatzsteuerbefreiung für Mahlzeitendienste würde bei vielen gemeinnützigen Trägern – auch bei einer Besteuerung zum ermäßigten Steuersatz und dem dann möglichen Vorsteuerabzug – zu einer Verteuerung der Leistung führen. Das würde insbesondere bei Seniorinnen und Senioren mit geringen Renten zu einer erheblichen finanziellen Zusatzbelastung führen.

Die gleiche Problematik stellt sich aktuell nicht nur bei „Essen auf Rädern“, sondern nach Umsetzung des Bundesteilhabegesetzes (BTHG) auch bei Verpflegungsleistungen in Einrichtungen der Behindertenhilfe.

Für die bisher nach § 4 Nr. 18 UStG steuerbefreite kurzfristige Vermietung an Studierende (unter 6 Monate) sollte in der Gesetzesbegründung und/oder im UStAE klargestellt werden, dass es sich hierbei auch zukünftig um Leistungen handelt, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden sind. Die kurzzeitige Vermietung betrifft vor allem Studierende aus dem Ausland, die im Rahmen der Internationalisierungsstrategie des Bundes und der Länder an deutschen Hochschulen nur kurzzeitig studieren und aufgrund ihrer schlechten finanziellen Situation auf preiswerte Unterkünfte in den Studentenwohnheimen angewiesen sind.

Gleiches gilt für Bewegungstherapien (wie Funktions- und Bewegungstrainings für Menschen mit rheumatischen Erkrankungen) sowie für Informations- und Schulungsangebote für Menschen mit chronischen Erkrankungen und Behinderungen, wie sie beispielsweise von Verbänden der Selbsthilfe angeboten werden. Diese nicht auf der Basis einer ärztlichen Verordnung durchgeführten Maßnahmen und Angebote sind derzeit nur nach § 4 Nr. 18 UStG steuerbefreit. Um die Steuerbefreiung auch zukünftig zu gewährleisten, sollten auch sie in der Gesetzesbegründung sowie im Umsatzsteuer-Anwendungserlass ausdrücklich als Leistungen der Sozialfürsorge genannt werden.

Ein weiterer erheblicher Diskussionspunkt wird durch die Ergänzung um die systematische Gewinnerzielung entstehen. Es stellt sich nämlich die Frage, wann eine systematische Gewinnerzielung vorliegt. Ist diese zu bejahen, wenn über eine bestimmte Anzahl von Jahren jährlich ein Gewinn anfällt, darf dieser bestimmte prozentuale oder absolute Grenzen überschreiten etc.? Wir dürfen hierzu auf die Diskussion um die Änderung des AEAO, Ziff. 2 zu § 66 AO verweisen. Die Änderung dieser Ziffer, die ebenfalls die Gewinnerzielung thematisiert, war ebenfalls unnötig, sie hat die Wohlfahrtsverbände erheblich verunsichert und ihre Interpretation wird uns sicherlich noch viele Jahre beschäftigen. Aus unserer Sicht wäre es sinnvoller, auf die Gemeinnützigkeit i.S.v. §§ 51 ff. AO der leistungserbringenden Einrichtungen abzustellen. Dies wäre ein deutlich einfacherer Weg sicherzustellen, dass möglicherweise erzielte Gewinne in der Einrichtung verbleiben und zweckentsprechend verwendet werden.

Zusammenfassend empfehlen wir daher, den bisherigen Text des § 4 Nr. 18 UStG zu belassen und Anpassungen nur insoweit vorzunehmen, wie die Rechtsprechung diese gefordert hat, um einen Einklang mit der MwStSystRL zu erreichen. Alternativ sollte der Umfang der steuerbefreiten Leistungen möglichst klar und praktikabel definiert und der Kreis der leistungserbringenden Einrichtungen auf juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie gemeinnützige Einrichtungen i.S.v. §§ 51 ff. AO beschränkt werden, so dass sich die Diskussion über die systematische Gewinnerzielung und Gewinnverwendung erübrigt. Eine mögliche, unsere Belange berücksichtigende angepasste Formulierung (Ergänzung kursiv) schlagen wir vor wie folgt:

„18. Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht entnommen, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. *Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben im Sinne dieser Vorschrift, sind auch steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff. AO, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.* Für die in anderen Nummern dieses Paragraphen bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht.“

Einen vergleichbaren Vorschlag zur Ergänzung der im Gesetzentwurf vorgesehenen Neuformulierung der Vorschrift haben in der Rechtsliteratur auch die Professoren Hüttemann und Schauhoff unterbreitet (DStR 2019, Ziffer 4.4, S. 1606).

### **3. § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG (Art. 10, Weitere Änderung des UStG)**

Der § 4 Nr. 21 UStG setzt nach der Gesetzesbegründung die Terminologie des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i und j MwStSystRL unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung um. Der § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG entfällt künftig, da die Vorschrift nach der Gesetzesbegründung in der Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG aufgehen soll.

Zunächst dürfen wir darauf aufmerksam machen, dass nach der Rechtsliteratur eine richtlinienwidrige Umsetzung dieser Vorschrift in nationales Recht nicht erkennbar ist (Schwarz/Widmann/Radeisen, Kommentar zum UStG, TZ 7 zu § 4 Nr. 22a UStG). Daher besteht kein Erfordernis, § 4 Nr. 22a UStG zu streichen und ihn in § 4 Nr. 21 UStG aufgehen zu lassen. Aus unserer Sicht gibt es dagegen gewichtige Argumente, die bisherige Regelung beizubehalten.

Die amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege führen u.a. satzungsgemäß Fortbildungsmaßnahmen durch, die in einem großen Umfang bislang gem. § 4 Nr. 22 a UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Wir haben die

große Sorge, dass nach dem neuen Gesetzeswortlaut künftig ein großer Teil der Leistungen nicht mehr von der Umsatzsteuer befreit sein wird, so dass auf die Teilnehmer Kostenerhöhungen zukommen werden. Daher empfehlen wir, den richtlinienkonformen § 4 Nr. 22 a UStG in seinem Wortlaut zu erhalten.

Unsere Bedenken hinsichtlich einer deutlichen Einschränkung der bisher geltenden Steuerbefreiung begründen wir wie folgt: Die Wohlfahrtsverbände haben ein sehr vielfältiges Bildungsangebot, das u.a. die Berufsausbildung (z.B. Ausbildung zum Notfallsanitäter), die ehrenamtliche Tätigkeit (z.B. Ausbildung Ehrenamtlicher zur qualifizierten Begleitung kranker und alter Menschen), die Durchführung von Seminaren im Rahmen der Inlandsfreiwilligendienste (FSJ, BFD) oder den Erwerb von Kenntnissen „lebensrettender Sofortmaßnahmen“ zum Erwerb eines Pkw-Führerscheins zum Gegenstand hat. Zudem führen die Wohlfahrtsverbände ihre Bildungsangebote in einer Vielzahl verschiedener Einrichtungen durch, die nicht zwingend in ihrer Gesamtheit auf die Aus- und Fortbildung ausgerichtet sind, da sie auch andere Leistungen, wie z.B. den häuslichen Pflegedienst, den Rettungsdienst oder den Hausnotrufdienst erbringen.

Nach dem neuen Gesetzeswortlaut bestehen u.E. große Zweifel, ob z.B. das Bildungsangebot für Ehrenamtliche, sofern hierfür keine mehrtägigen Seminare erforderlich sind, z.B. in Form eintägiger Workshops, oder die Ausbildung im Rahmen der „lebensrettenden Sofortmaßnahmen am Unfallort“ zum Erwerb eines Pkw-Führerscheins, unter die Befreiungsvorschrift nach dem neuen § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG fallen. Bislang fielen die genannten Angebote unzweifelhaft unter den Begriff der Veranstaltungen belehrender Art gem. § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG, so dass diese steuerbefreit waren. Nach dem bisherigen § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG waren als Vortrag belehrender Art viele weitere Angebote an die Klient/innen der Freien Wohlfahrtspflege umsatzsteuerbefreit, beispielsweise niedrigschwellige Vortragsreihen und Schulungsmaßnahmen in Krankenhäusern (z.B. zur Diabetes-Behandlung) sowie Vorträge und Bildungsmaßnahmen in Seniorenbegegnungsstätten und Alten- und Pflegeeinrichtungen (z.B. Malkurse). Eine auf eine Berufsausübung gerichtete Aus- und Weiterbildung ist hiermit nicht verbunden, die Angebote dienen vielmehr der Information, der Freizeitgestaltung und sozialen Teilhabe hilfebedürftiger Menschen. Unsere Bedenken betreffen weitere Seminarangebote, wie die Durchführung von Seminaren der Inlandsfreiwilligendienste, die ihre Teilnehmer nicht zwingend auf einen Beruf vorbereiten, sondern der Selbstreflektion der Teilnehmer und der Vorbereitung auf die Tätigkeit in den Einrichtungen dienen sollen. Nach Streichung des § 4 Nr. 22a UStG würden diese Angebote zukünftig der Umsatzsteuer unterliegen, was diese sinnvollen Angebote zusätzlich verteuern würde.

Ferner bestehen u. E. erhebliche Bedenken, ob die bisherigen Träger der beruflichen Fortbildung auch weiterhin von der Umsatzsteuer befreit sind, da private Einrichtungen nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a, Satz 3 UStG „in ihrer Gesamtheit darauf ausgerichtet“ sein müssen, „Kenntnisse oder Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- oder Hochschulabschluss oder einen Berufsab-

schluss zu erwerben oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erhalten oder zu erweitern.“ Sie engen mit dem zitierten Satz 3 den Kreis der privaten Einrichtungen über den Gesetzestext von Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i MwStSystRL hinaus so weit ein, dass nach unserer Auffassung streitig sein dürfte, ob viele Einrichtungen, die bislang nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG befreit waren, auch künftig befreit sein werden. Dies dürfte z.B. für gemeinnützige Einrichtungen gelten, die u.a. bislang umsatzsteuerfreie Kurse für Sofortmaßnahmen am Unfallort anbieten, daneben aber auch z.B. ein Altenheim und/oder einen Rettungsdienst betreiben, da diese nicht in ihrer Gesamtheit Bildungsleistungen anbieten, sondern dies nur ein Teilbereich von mehreren ist. Insbesondere im Hochschulbereich werden z.B. Tutoren- und Betreuungsprogramme für ausländische Studierende oder Studierende mit Behinderung oder zur Steigerung der Studienkompetenz von sonstigen Trägern, wie z.B. den Studentenwerken in Abstimmung mit den Hochschulen realisiert. Mit der vorliegenden Regelung würden juristische Personen des öffentlichen Rechts oder des Privatrechts, die zwar keine Bildungseinrichtung im engeren Sinne sind, aber die soziale Unterstützung der Lernenden übernommen haben und für ein erfolgreiches Studium oder einen erfolgreichen Schulabschluss unerlässlich sind, steuerlich benachteiligt werden. Es wird somit nicht berücksichtigt, dass bildungsunterstützende Angebote häufig gerade nicht von einer Bildungseinrichtung im engeren Sinne erbracht werden.

Wir interpretieren die Rechtsprechung des EuGH nicht in der Schärfe, wie sie von Ihnen in Satz 3 zum Ausdruck gebracht wird. Zwar können nach der EuGH-Rechtsprechung nicht sämtliche Bildungsleistungen einer privaten Einrichtung, unabhängig von ihrer Zielsetzung, von der Umsatzsteuer befreit werden. Gemäß dem EuGH-Urteil vom 28.11.2013, C-319/12, TZ 37, haben die Mitgliedstaaten aber einen Ermessenspielraum in der Anerkennung der Bildungseinrichtungen als von der Umsatzsteuer befreite Leistungserbringer. Wir empfehlen daher, diesen Spielraum zugunsten der Bildungsanbieter zu nutzen, z.B. durch das Beibehalten eines Bescheinigungsverfahrens in der bisherigen Form. Dies führt zwar zu einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand, gibt aber Rechtssicherheit und vermeidet viele Auseinandersetzungen darüber, ob die von Ihnen definierten Kriterien erfüllt werden. Die Alternative, die Bildungsleistungen in eigens dafür errichtete Gesellschaften auszugliedern, dürfte für viele Anbieter aus Kostengründen nicht in Betracht kommen, so dass nur der Weg einer Kostenerhöhung für die TeilnehmerInnen bleibt.

Eine Beibehaltung des bisherigen Bescheinigungsverfahrens würde auch die bisher nach § 4 Nr. 21 Buchstabe b UStG zulässige Umsatzsteuerbefreiung für selbständige DozentInnen erleichtern. Nach unserem Verständnis der Gesetzesbegründung sollen die selbständigen Dozent\*innen unserer Fortbildungseinrichtungen weiterhin ihre Rechnungen umsatzsteuerfrei ausstellen können. Bisher lag hier eine Bescheinigung der zuständigen Behörden vor, dass die Einrichtung der beruflichen Fortbildung dient. Auch wenn die Bescheinigung nicht den Charakter eines Grundlagenbescheids hatte, haben sich die Finanzverwaltungen in der Regel sowohl bei der Veranlagung der Fortbildungseinrichtung als

auch bei den selbständigen DozentInnen an dieser Bescheinigung orientiert. Entfällt diese zukünftig, dann befürchten wir hier zunehmende Anfragen – insbesondere bei DozentInnen aus anderen Bundesländern - und zusätzliche steuerliche Risiken.

Ergänzend weisen wir darauf hin, dass bislang gem. § 4 Nr. 23 UStG die Kosten für die Beherbergung und Beköstigung etc., die im Rahmen von Erziehungs-, Ausbildungs- oder Erziehungszwecken von Jugendlichen anfielen, von der Umsatzsteuer befreit waren. Nach der Gesetzesbegründung zur Neuformulierung von § 4 Nr. 23 UStG wird darauf verwiesen, dass die Befreiung der Aus- und Fortbildung etc. von Jugendlichen nunmehr von § 4 Nr. 21 UStG erfasst wird. Sofern die Bildungsleistungen der Träger nicht mehr von der Umsatzsteuer befreit werden, entfällt auch die Befreiung der Beköstigung etc. als eng verbundener Umsatz. Sofern die Bildungseinrichtungen die Umsatzsteuerbefreiung verlieren, führt die Neuformulierung des § 4 Nr. 23 UStG zu einer weiteren erheblichen Kostenbelastung in den Bildungseinrichtungen, die Jugendliche beköstigen und beherbergen bzw. zu einer Kostenerhöhung für die TeilnehmerInnen. Hinsichtlich der Voraussetzungen gem. § 4 Nr. 21 Buchstabe a, Satz 7 UStG (systematische Gewinnerzielung und Gewinnverwendung), verweisen wir auf unsere Ausführungen zu § 4 Nr. 18 UStG.

Eine Steuerbefreiung für Vorträge behrender Art nach § 4 Nr. 18 UStG scheint uns nach der neuen Formulierung dieser Vorschrift schwierig, zur Begründung verweisen wir auf die hierzu erfolgten Ausführungen. Hinzu kommt, dass eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG einen erheblichen bürokratischen Mehraufwand mit sich bringen würde, da hier für die TeilnehmerInnen nachgewiesen werden müsste, dass die Teilnahme an der Veranstaltung auch im Einzelfall eng mit der Sozialfürsorge verbunden ist. Bei der bisherigen Qualifizierung als Vortrag behrender Art, war dieser Aufwand nicht erforderlich.

Im Ergebnis empfehlen wir daher, den bisherigen § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG beizubehalten, um eine drohende Verteuerung unserer Leistungen für die Teilnehmenden zu vermeiden. Alternativ schlagen wir vor, die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Bildungseinrichtungen deutlich zu entschärfen, indem z.B. wieder der Begriff der Veranstaltung behrender Art verwendet wird, und Auffangtatbestände wie das genannte Bescheinigungsverfahren in den Gesetzestext aufzunehmen.

#### **4. § 4 Nr. 23 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Wir verweisen hier auf die Ausführungen zu § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG.

Die geplante Regelung des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG wird ausdrücklich begrüßt. Die Sicherstellung einer ausgewogenen, gesunden Verpflegung von Kindern und jungen Erwachsenen im Rahmen der Schul- und Hochschulausbildung ist uner-

lässlich und fördert den Bildungserfolg. Es wird angeregt, in die Begründung klarstellend aufzunehmen, dass auch die Verpflegung in Hochschulen privater oder kirchlicher Träger, die in den Landeshochschulgesetzen staatlich anerkannt sind, von der Umsatzsteuerbefreiung erfasst werden.

Hinsichtlich unserer Bedenken gegen die Voraussetzungen gem. § 4 Nr. 23 Buchstabe a UStG (systematische Gewinnerzielung und Gewinnverwendung) verweisen wir auf unsere Ausführungen zu § 4 Nr. 18 UStG und empfehlen, auf die Gemeinnützigkeit der Anbieter i.S.v. §§ 51 ff. AO zu verweisen.

#### **5. § 4 Nr. 25 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Der Gesetzesentwurf sieht vor, in § 4 Nr. 25, Satz 2, Buchstabe a UStG die Wörter „sowie die amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege“ zu streichen. In der Gesetzesbegründung wird dies als „Folgeänderung auf Grund der Aufhebung des § 23 UStDV“ bezeichnet.

Unter unseren Ausführungen zu § 4 Nr. 18 UStG haben wir dazu aufgefordert, die amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege unverändert als begünstigte Einrichtungen aufzuführen. Sollten Sie unserer Anregung nicht folgen, schlagen wir vor, § 23 UStDV zu belassen und in der Überschrift zu § 23 UStDV die Nr. 18 durch die Nr. 25 zu ersetzen.

Die Tätigkeiten in der Kinder- und Jugendbetreuung von steuerbegünstigten Körperschaften sind so vielfältig und allesamt förderungswürdig, dass nicht jedem steuerbegünstigten Träger der Freien Wohlfahrtspflege der Status eines Trägers der freien Jugendhilfe zuerkannt wird bzw. werden kann.

#### **6. § 4 Nr. 29 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Die Neuformulierung des § 4 Nr. 29 UStG entspricht einer seit vielen Jahren von der Freien Wohlfahrtspflege vorgetragenen Forderung nach der Umsetzung der Steuerbefreiung gem. Art. 132 Abs. 1 Buchstabe f MwStSystRL in nationales Recht und wird deshalb von uns sehr begrüßt.

In der Gesetzesbegründung wird darauf verwiesen, dass ein pauschaler Kostenaufschlag schädlich ist. Gemeint ist nach unserem Verständnis ein Gewinnaufschlag, da sämtliche Kosten, incl. der anteiligen Verwaltungskosten, zu den Selbstkosten gehören. Dies sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden.

Nach der Gesetzesbegründung sollen Tätigkeiten, die lediglich mittelbar der Ausführung von nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen oder von den Mitgliedern für solche bezogen werden (z.B. allgemeine Verwaltungsdienstleistungen) nicht unter die neue Befreiungsnorm fallen. Diese Einschränkung darf nicht zu eng gefasst werden. So fordert beispielsweise die

zunehmende Digitalisierung der Gesellschaft eine Neuausrichtung der Beratungsangebote der Freien Wohlfahrtspflege. In einer zunehmend mobilen Gesellschaft verändern sich auch die Anforderungen an die soziale Infrastruktur. Mit bestehenden dezentralen Beratungsangeboten werden nicht mehr alle Hilfesuchenden erreicht. Es müssen deshalb zunehmend digitale Beratungsformate angeboten werden, um die Hilfesuchenden auch tatsächlich in ihrer Lebenswelt mit ihren Medien zu erreichen und ihnen eine nutzerfreundliche, qualitäts- und datensichere Unterstützung anzubieten. Die hierfür erforderliche Infrastruktur kann nicht von einzelnen Trägern allein bereitgestellt werden, vielmehr sind größere Verbände und Zusammenschlüsse notwendig. Die hierbei umgelegten Kosten sind jedoch nicht dem Bereich der allgemeinen Verwaltung zuzurechnen, sondern die bereitgestellte Infrastruktur dient unmittelbar der Ausführung der nichtsteuerbaren oder steuerbefreiten Umsätze. Auch hier wäre eine entsprechende Klarstellung in der Gesetzesbegründung sowie im Umsatzsteuer-Anwendungserlass hilfreich.

Zu dem Kreis der Mitglieder gehören nach unserem Verständnis ferner auch sogenannte korporative Mitglieder, d.h. Mitglieder, die kein Stimmrecht haben. Dies wurde verschiedentlich von der Finanzverwaltung bestätigt. Daher bitten wir Sie, dies klarstellend in der Gesetzesbegründung oder im UStAE zu erwähnen.

Berlin, 19.09.2019

Bundesarbeitsgemeinschaft  
der Freien Wohlfahrtspflege e. V.

Dr. Gerhard Timm  
Geschäftsführer

Kontakt:  
Annette Schneider (schneida@drk.de)

**Stellungnahme  
des Deutschen Caritasverbandes e.V.  
zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren  
steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur  
Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften  
(Stand 30.07.2019)**



Ergänzend zur Stellungnahme der BAGFW (siehe Anlage) sieht der Deutsche Caritasverband in den drei folgenden Bereichen Änderungsbedarfe:

**1. § 4 Nr. 14 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Neben den Leistungen der hausarztzentrierten Versorgung nach § 73b SGB V, der besonderen Versorgung nach § 140a SGB V sowie der Kooperationsverträge zwischen Vertragsärzten und stationären Pflegeeinrichtungen sollten auch die Leistungen der Spezialisierten Ambulanten Palliativversorgung nach § 37b SGB V auf Gesetzesebene von der Umsatzsteuer befreit sein. § 4 Nr. 14 EStG ist entsprechend zu ergänzen.

**2. § 4 Nr. 18 UStG (Art. 9, Weitere Änderung des UStG)**

Nach der Gesetzesbegründung sollen zukünftig die Leistungen eines Mahlzeitendienstes, obwohl sie an hilfebedürftige Menschen i.S.d. § 53 AO erbracht werden, nicht mehr nach § 4 Nr. 18 UStG umsatzsteuerbefreit sein. Die Probleme, die damit verbunden sind, sind in der Stellungnahme der BAGFW detailliert erläutert.

Die gleiche Problematik stellt sich aktuell aber nicht nur bei „Essen auf Rädern“, sondern nach Umsetzung des Bundesteilhabegesetzes (BTHG) ab dem 1.1.2020 kurzfristig auch bei Verpflegungsleistungen in Einrichtungen der Behindertenhilfe. Nach aktueller Auffassung der Finanzverwaltung sollen auch diese zukünftig umsatzsteuerpflichtig werden. Begründet wird dies damit, dass sie nicht mehr untrennbar mit den steuerbefreiten Betreuungsleistungen verbunden sind. Eine Umsatzsteuerbelastung sieht die Finanzverwaltung jedoch nicht zwingend, denn von der berechneten Umsatzsteuer soll die Vorsteuer auf Eingangsleistungen abgezogen werden.

Die Caritas teilt diese Auffassung nicht. Neben dem Einkauf von Lebensmitteln fließen – insbesondere bei Großküchen – in die Preiskalkulation auch Kosten ein, die noch nicht der Umsatzsteuer unterworfen waren, wie beispielsweise Personalkosten. Ferner ist zu berücksichtigen, dass oft eben nicht nur Lebensmittel geliefert werden, sondern weitere Leistungen hinzukommen, wie die Verarbeitung von Lebensmitteln, die Bereitstellung von Tischen und Stühlen oder Geschirr. Letzteres würde dann – wie auch in der gewerblichen Gastronomie – zu einer Besteuerung der Mahlzeiten (bzw. des Lebensmitteleinsatzes) zum Regelsteuersatz von derzeit 19 % führen, während sich die gegenzurechnende Vorsteuer auf den Lebensmitteleinkauf auf lediglich 7% beläuft. Hält die Finanzverwaltung an ihrer Rechtsauffassung fest, dann wird das unweigerlich auch bei den Hilfen für Menschen mit Behinderung zu Preiserhöhungen für Verpflegungsleistungen führen.

Nach Auffassung der Caritas ist diese Entwicklung nicht hinnehmbar. Verpflegungsleistungen an hilfebedürftige Menschen sollten auch weiterhin als eng mit

der Sozialfürsorge verbundene Leistung umsatzsteuerfrei bleiben. In der Gesetzesbegründung zu einem neu gefassten § 4 Nr. 18 UStG sollte dies deutlich zum Ausdruck gebracht werden.

### **3. § 4 Nr. 21 und Nr. 22 Buchstabe a UStG (Art. 10, Weitere Änderung des UStG)**

Bei einer Neufassung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungs-, Ausbildungs- und Fortbildungsleistungen sollte der dualen Ausbildung in Deutschland Rechnung getragen werden. Wie in der BAGFW-Stellungnahme bereits ausgeführt wurde, findet Aus- und Fortbildung auch bei der Caritas nicht nur in Einrichtungen statt, die in Ihrer Gesamtheit darauf ausgerichtet sind, berufliche Kenntnisse zu erwerben, zu erhalten oder zu erweitern.

Die Probleme, die sich durch den im Regierungsentwurf zu eng gefassten Bildungs- und Ausbildungsbegriff für die Dienste und Einrichtungen der Caritas ergeben, zeigen sich anschaulich bei der neu geregelten generalistischen Pflegeausbildung: Diese beinhaltet auch einen praktischen Teil, der unzweifelhaft der Berufsausbildung dient, der aber i.d.R nicht von einer Bildungseinrichtung im engeren Sinne erbracht wird. Es muss daher gewährleistet sein, dass auch Kostenumlagen für die praktische Berufsausbildung (wie nach § 3 und 4 PflAPrV) oder für Kooperationsverträge zu den umsatzsteuerbefreiten Bildungsleistungen zählen.

So leitet nach § 34 Absatz 2 PflBG der Träger der praktischen Ausbildung die in seinen Ausgleichszuweisungen enthaltenen Kosten seiner Kooperationspartner auf Grundlage der Kooperationsverträge und entsprechend den festgesetzten bzw. vereinbarten Ausbildungsbudgets an diese weiter. Für diese Kooperation muss ebenso wie für die landesweiten Ausbildungszuschläge eine Umsatzsteuerbefreiung geregelt sein. Der Gesetzgeber sollte ferner eine Umsatzsteuerbefreiung für Verwaltungs- und Vollstreckungskosten der zuständigen Stellen nach § 32 Absatz 2 PflBG (auch für Beliehene, die keine Körperschaft des öffentlichen Rechts sind) sowie des Fondsvermögens (insbesondere im Zusammenhang mit der Verrechnung zwischen kooperierenden Einrichtungen) rechtsverbindlich verankern, um die Kostenträger des Gesundheitswesens nicht zu belasten und um für die ausbildungswilligen Dienste und Einrichtungen ganz erhebliche steuerrechtliche Risiken zu vermeiden.

*Freiburg, 30.09.2019*

*Deutscher Caritasverband e. V.*

*Hans Jörg Millies  
Finanz- und Personalvorstand*

Kontakt: Dr. Christopher Bangert ([christopher.bangert@caritas.de](mailto:christopher.bangert@caritas.de))

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau  
Bettina Stark-Watzinger, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

**E-Mail: [bettina.stark-watzinger@bundestag.de](mailto:bettina.stark-watzinger@bundestag.de)  
[finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)**



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Eh/Ze  
Tel.: +49 30 240087-61  
Fax: +49 30 240087-99

E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

10. Oktober 2019

**Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung der Elektromobilität  
und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften  
BR-Drs. 356/19 vom 9. August 2019**

Sehr geehrte Frau Stark-Watzinger,

für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit zur Stellungnahme bedanken wir uns. Bevor wir im Einzelnen auf verschiedene Maßnahmen eingehen, möchten wir einige grundsätzliche Aspekte ansprechen.

Neben Maßnahmen mit begünstigender bzw. entlastender Wirkung für die betroffenen Steuerpflichtigen sind im Entwurf auch Änderungen enthalten, die fiskalisch motiviert sind und über das Ziel hinausschießen. Dies betrifft vor allem die geplanten Verschärfungen des § 20 Abs. 2 EStG, mit denen die Rechtsprechung des BFH konterkariert werden sollen. In seinen Urteilen hat der BFH neben dem Gesetzeswortlaut jedoch auch den Sinn und Zweck der streitigen Regelung, die Steuersystematik und den Leistungsfähigkeitsgrundsatz in seine Entscheidung einbezogen. Eine Überschreibung dieser Rechtsprechung ist u. E. nur mit fiskalischen Argumenten zu erklären und verfassungsrechtlich bedenklich. Die damit verbundenen Verschlechterungen für den deutschen Mittelstand sollen zwar durch die Einfügung eines neuen Absatzes 2a in § 17 EStG zumindest abgemildert werden. Die grundsätzliche Kritik an den Änderungen in § 20 Abs. 2 EStG wird damit jedoch nicht beseitigt.

Aus den im Umsatzsteuerrecht geplanten Änderungen sind folgende Punkte hervorzuheben. Zum einen fehlt es hinsichtlich der Margenbesteuerung für Reiseleistungen in §§ 25, 27 UStG an einer Übergangsregelung. Für die Berechnung der Marge ist eine Übergangsfrist bis 31. Dezember 2021 vorgesehen, während die Ausweitung des Anwendungsbereichs für die Margenbesteuerung bereits mit Inkrafttreten des Gesetzes gelten soll. Dies ist praktisch nicht umsetzbar.

Zum anderen führt die vorgesehene Abgrenzung zwischen Aus- und Fortbildung bei gewerblichen Bildungsanbietern aus unserer Sicht zu kaum zu bewältigenden Praxisproblemen. Wie problematisch diese Abgrenzung ist, wird bereits im Ertragsteuerbereich bei der Frage deutlich, ob Aufwendungen als Werbungskosten (für eine Fortbildung) oder nur als Sonderausgaben (für eine (Erst-)Ausbildung) abzugsfähig sind. Zu diesen Fragen sind derzeit Verfahren vor dem BVerfG anhängig. Die Abgrenzungsfragen würden sich aufgrund der zunehmend modular gestalteten Aus- und Fortbildung in Zukunft voraussichtlich potenzieren, so dass von der Einführung dieser Problematik in das Umsatzsteuerrecht abgesehen werden sollte. Aus europarechtlicher Sicht ist eine solche Abgrenzung auch nicht erforderlich, da es sich bei Art. 133 MwStSystRL nur um eine Kannbestimmung handelt.

Über die im vorliegenden Entwurf enthaltenen Gesetzesänderungen hinaus, halten wir Anpassungen im Unternehmenssteuerrecht für dringend geboten. Wir hoffen sehr, dass solche dem Vernehmen nach bereits formulierten Änderungen zeitnah in ein weiteres Gesetzgebungsverfahren eingebracht werden.

Mit freundlichen Grüßen

i. V. Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Meik Eichholz  
Referent

Anlage



Anlage

**Stellungnahme**  
**der Bundessteuerberaterkammer**  
**zum**  
**Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von**  
**Forschung der Elektromobilität und zur Änderung**  
**weiterer steuerlicher Vorschriften**  
**BR-Drs. 356/19 vom 9. August 2019**

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61  
Telefax: 030 24 00 87-99  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

10. Oktober 2019

## Wichtige Petiten

### Einkommensteuer

- Die Einführung eines neuen Abs. 1a in § 7h EStG-E löst neue verfahrensrechtliche Fragestellungen aus und könnte den Normzweck der Förderung von Modernisierungs- und Instandsetzungsaufwendungen zumindest teilweise konterkarieren. Es sollte daher noch einmal kritisch geprüft werden, ob die geplante Änderung in der vorliegenden Form sinnvoll ist (vgl. S. 5).
- Wird an der geplanten Gesetzesänderung der Abfärberegulung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG-E festgehalten, sollte ergänzend auch die Bagatellgrenze für geringfügige positive Einkünfte gesetzlich festgeschrieben werden. Grundsätzlich sollte kritisch geprüft werden, ob die Gründe des historischen Gesetzgebers für die bestehende Ungleichbehandlung von Einzelunternehmern und Personengesellschaften durch die Abfärberegulung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG auch heute noch Gültigkeit beanspruchen kann. Die Norm ist streitanfällig und stellt letztlich aufgrund der höchstrichterlich empfohlenen alternativen Gestaltungsmöglichkeiten eine „Dummsteuer“ dar (vgl. S. 6 f.).
- Die Bundessteuerberaterkammer befürwortet die vom Bundesrat vorgeschlagene Möglichkeit, den Begriff des „Sachbezugs“ gesetzlich zu definieren. Soweit der Arbeitnehmer unabhängig vom Anbieter der Gutscheine sich die Leistung nicht in Bargeld auszahlen lassen kann, würde dann die 44-Euro-Freigrenze gelten (vgl. S. 9).
- Die vorgesehenen Änderungen des § 20 EStG lehnt die Bundessteuerberaterkammer vollumfänglich ab; sie sind rein fiskalisch motiviert und widersprechen sowohl der Steuersystematik wie auch dem Folgerichtigkeitsgebot. Wir begrüßen ausdrücklich den Vorschlag des Bundesrates in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), Nr. 25, S. 29), diese Änderungen zu unterlassen und ggf. erforderliche Korrekturen innerhalb von §§ 17, 32d EStG vorzunehmen (vgl. S. 12).

### Gewerbsteuer

- Die Bundessteuerberaterkammer beurteilt eine Anhebung der Beteiligungsschwelle in EU-Sachverhalten von 10 % auf 15 % im Rahmen des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs als kritisch und regt an zu prüfen, ob die Beteiligungshöhe nicht auf einheitlich 10 % festzusetzen ist, um einen Verstoß gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie auszuschließen (vgl. S. 16).

## Umsatzsteuer

- Die Änderungen in §§ 25, 27 UStG-E führen zu einer erheblichen Ausweitung des Anwendungsbereiches der Margenbesteuerung für Reiseleistungen. Eine Übergangsregelung für die Anwendung der Margenbesteuerung hält die Bundessteuerberaterkammer für dringend erforderlich, da eine Vielzahl von Unternehmen erstmalig die Margenbesteuerung anwenden muss. Gleichzeitig benötigt die Praxis Klärstellungen im Rahmen eines BMF-Schreibens (vgl. S. 18).
- Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich die Einführung einer praxistauglichen Regelung für Reihengeschäfte in § 3 Abs. 6a – neu – UStG-E. Ergänzend zu den vorgesehenen Änderungen sollten noch eine Konfliktklausel für innergemeinschaftliche Reihengeschäfte durch das Gesetz aufgegriffen und offene Fragen zur Transportveranlassung geklärt werden. Anstelle der Formulierung „Verwendung der USt-IdNr.“ sollte die Auslegung der EU-Kommission „Mitteilung der USt-IdNr.“ übernommen werden (vgl. S. 21).
- Die Neufassung und die überarbeitete Anwendungsregelung von § 4 Nr. 21 und 22 UStG-E zu Bildungsleistungen ist zwar grundsätzlich zu begrüßen. Problematisch ist allerdings die vorgesehene Abgrenzung zwischen Aus- und Fortbildung bei gewerblichen Bildungsanbietern. Die Abgrenzungsfragen, die bereits aus dem Ertragsteuerrecht bekannt sind, würden sich aufgrund der zunehmend modular gestalteten Aus- und Fortbildung in Zukunft voraussichtlich potenzieren, so dass von der Einführung dieser Problematik in das Umsatzsteuerrecht abgesehen werden sollte; zumal dies aus europarechtlicher Sicht nicht erforderlich ist, da es sich bei Art. 133 MwStSystRL um eine Kannbestimmung handelt (vgl. S. 32).

## Abgabenordnung

- Das Gemeinnützigkeitsrecht bedarf einer ganzheitlichen Reform. Die Bundesregierung sollte zeitnah einen umfassenden Regierungsentwurf zu Reformbedarfen im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht vorlegen (vgl. S. 38).
- Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist die Änderung des § 87 Abs. 1 Satz 3 AO-E ausdrücklich zu begrüßen. Vor dem Hintergrund, dass die Kommunikation über ELSTER noch nicht vollständig ausgebaut ist, wird eine Übergangslösung benötigt, die die digitale Kommunikation zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen/Steuerberater ermöglicht (vgl. S. 39).
- Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt den Vorschlag des Bundesrates auf eine Anpassung des § 146 Abs. 2 AO für die Fälle hinzuwirken, in denen elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat geführt oder aufbewahrt werden (vgl. S. 40).

## **Steuerberatungsgesetz**

- **Die von der Bundessteuerberaterkammer angeregte Änderung des § 11 StBerG sollte noch in den vorliegenden Gesetzentwurf aufgenommen werden (vgl. S. 41 ff.).**
- **In § 86 Abs. 2 StBerG sollte eine explizite Befugnisnorm zum Betrieb der Vollmachtsdatenbank durch die Bundessteuerberaterkammer aufgenommen werden (vgl. S. 45 f.).**
- **In § 77b Satz 2 StBerG sollte gesetzlich klargestellt werden, dass von den Steuerberaterkammern eine Aufwandsentschädigung auch für Zeitaufwand und Verdienstaufschlag gewährt werden kann (vgl. S. 47).**

## **Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### Zu Nr. 5:

#### Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten – § 6e EStG-E

##### **Petitur:**

**Auf eine rückwirkende Anwendung des § 6e EStG-E sollte verzichtet werden.**

Laut der Begründung zum Gesetzentwurf definiert der neue § 6e EStG-E erstmals gesetzlich die gefestigte Rechtsauffassung, wonach Fondsetablierungskosten keine sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten, sondern den Anschaffungskosten zuzuordnen sind. Von dieser Auffassung ist der BFH vor dem Hintergrund der heute geltenden Verlustverrechnungsbeschränkung für Steuerstundungsmodelle nach § 15b EStG in seinem Urteil vom 26. April 2018, Az. IV R 33/15, jedoch abgerückt.

Die nunmehrige gesetzliche Regelung orientiert sich eng am sog. Fondserlass vom 20. Oktober 2003, geht jedoch teilweise darüber hinaus. Nach § 6e Abs. 2 Satz 3 EStG-E sollen zu den Anschaffungskosten auch die in die Investitionsphase fallenden Haftungs- und Geschäftsführervergütungen für Komplementäre, sonstige schuldrechtliche Geschäftsführungsvergütungen und auch Vergütungen für Treuhandkommanditisten gehören, während entsprechende Aufwendungen bisher ggf. auch nach dem Veranlassungszusammenhang aufgeteilt werden konnten. In § 6e Abs. 3 EStG-E wird außerdem festgelegt, dass die Regelung auch auf Einzelinvestments eines Anlegers außerhalb einer Fondskonstruktion Anwendung finden soll. Dies geht über die bisherige Rechtsauffassung und auch über den Regelungsinhalt des § 15b EStG hinaus.

Kritisch sehen wird dies insbesondere deshalb, weil das Gesetz nach § 52 Abs. 14a EStG-E auch für vergangene Wirtschaftsjahre Anwendung finden soll. Zumindest insoweit, wie die Regelungen des § 6e EStG-E über die bisherige Rechtsanwendungspraxis hinausgehen, liegt eine konstitutive Neuregelung vor, für die das Rückwirkungsverbot gilt.

### Zu Nr. 6:

#### Steuerliche Förderung von Modernisierungs- und Instandsetzungsaufwendungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtischen Entwicklungsbereichen – § 7h EStG-E

##### **Petitur:**

**Die Einführung eines neuen Absatzes 1a in § 7h EStG-E löst neue verfahrensrechtliche Fragestellungen aus und könnte den Normzweck der Förderung von Modernisierungs- und Instandsetzungsaufwendungen zumindest teilweise konterkarieren. Es sollte daher noch einmal kritisch geprüft werden, ob die geplante Änderung in der vorliegenden Form sinnvoll ist.**

Der Bundesrechnungshof hat 2016 in seinen Bemerkungen zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes bemängelt, dass Steuerausfälle dadurch entstünden, dass Finanzbehörden nach neuerer Rechtsprechung Entscheidungen von Denkmalschutz- oder Gemeindebe-

hörden über die steuerliche Begünstigung von Baumaßnahmen nicht mehr zurückweisen dürfen. Er hat eine gesetzliche Klarstellung empfohlen, die den Finanzbehörden erlaubt, Entscheidungen über steuerliche Begünstigungen bei Baumaßnahmen abschließend zu überprüfen. Dies soll durch einen neu eingefügten Absatz 1a erreicht werden.

Es stellt sich aus unserer Sicht jedoch die Frage, ob eine derartige Änderung nicht das Ziel der steuerlichen Förderung als solcher konterkariert. Paragraph 7h EStG soll Investoren in Sanierungsgebieten unterstützen. Solche Sanierungen sind i. d. R. aufwendiger als ein Neubau. Gerade damit sich Interessenten für solche Vorhaben finden, wurden die Sonderabschreibungen eingeführt. Es geht letztlich um das Erreichen städtebaulicher Ziele. Deshalb war es auch richtig und zutreffend, dass der Gesetzgeber auf § 177 BauGB verwiesen hat. Wird diese damalige Entscheidung durch die nun vorgesehene Gesetzesänderung unterlaufen, wird es durch die Anknüpfung an das Steuerrecht weniger Anwendungsfälle für § 7h EStG geben. Das mag aus Sicht des Fiskus erfreulich sein, läuft aber dem Sinn der Förderung zuwider.

Darüber hinaus führt die Neuregelung zu neuen verfahrensrechtlichen Fragen. Bei einer Vielzahl von Einzelinvestoren in ein einheitliches städtebauliches Sanierungsgebiet, wären voraussichtlich zahlreiche unterschiedliche (Wohnsitz-)Finanzämter mit der Entscheidung über die Gewährung oder Nichtgewährung der Sonderabschreibungen zuständig. Es ist fraglich, ob so eine einheitliche Beurteilung dieser Finanzämter und damit eine Gleichmäßigkeit in der Rechtsanwendung erreicht werden kann. Wie eine einheitliche Zuständigkeit erreicht werden kann, bleibt offen. Bei einer Orientierung am Bescheid der Gemeinde wäre diese einheitliche Behandlung der Baumaßnahmen dagegen gewährleistet.

#### Zu Nr. 8:

#### Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 und 3 – neu – EStG-E

Mit der Änderung wird sichergestellt, dass Aufwendungen für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge eines Kindes auch in den Fällen steuerlich freigestellt werden, wenn sie von einem Unterhaltsverpflichteten wirtschaftlich getragen werden, der nicht Versicherungsnehmer ist. Die Beseitigung dieser gesetzlichen Regelungslücke wird von der Bundessteuerberaterkammer ausdrücklich begrüßt.

#### Zu Nr. 11:

#### Änderung der Abfärberegung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG-E

#### **Petition:**

**Wird an der geplanten Gesetzesänderung festgehalten, sollte ergänzend auch die Bagatellgrenze für geringfügige positive Einkünfte gesetzlich festgeschrieben werden. Grundsätzlich sollte kritisch geprüft werden, ob die Gründe des historischen Gesetzgebers für die bestehende Ungleichbehandlung von Einzelunternehmern und Personengesellschaften durch die Abfärberegung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG auch heute noch Gültigkeit beanspruchen kann. Die Norm ist streitanfällig und stellt letztlich auf-**

**grund der höchstrichterlich empfohlenen alternativen Gestaltungsmöglichkeiten eine „Dummensteuer“ dar.**

Am 12. April 2018 hat der BFH, Az. IV R 5/15, entschieden, dass negative Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit nicht zur Umqualifizierung der vermögensverwaltenden Einkünfte einer GbR führen. Mit der geplanten Gesetzesänderung reagiert der Gesetzgeber auf diese BFH-Entscheidung, um die Rechtslage vor der Rechtsprechungsänderung wieder herzustellen. In der Begründung zum Gesetzentwurf wird auf die höchstrichterlich entwickelte und von der Finanzverwaltung anerkannte Bagatellgrenze hingewiesen, die nach Ansicht des Gesetzgebers weiterhin Anwendung finden soll.

Dies ist u. E. jedoch keineswegs gewährleistet. Bei einer am Wortlaut orientierten Auslegung des Gesetzes könnte man zu der Auffassung gelangen, dass einer Bagatellgrenze für geringfügige positive Einkünfte nunmehr die Berechtigung entzogen wird. Um insoweit Rechtssicherheit zu gewinnen regen wir an, die Bagatellgrenze für positive Einkünfte ebenfalls in das Gesetz aufzunehmen.

Die sog. „Abfärberegulation“ ist in der Praxis immer streitanfällig und lässt sich aus verschiedenen Gründen kritisieren. Auch wenn das BVerfG und der BFH sie als verfassungsgemäß beurteilt haben, können die dafür angeführten Argumente nicht abschließend überzeugen (vgl. Desens/Blischke in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 15 Rdnr. E 10 ff.). Die Notwendigkeit der Abfärberegulation sollte daher grundsätzlich auf den Prüfstand gestellt werden.

Zu Nr. 16:

Pauschalierung für Beförderungsleistungen – § 40 Abs. 2 Sätze 2 ff. EStG-E

**Petition:**

**Die Bundessteuerberaterkammer regt an, eine weitergefasste Steuerbefreiung, bzw. Pauschalbesteuermöglichkeit, für Leistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer zu gewähren, die deren Mobilität dienen und einen Umstieg vom KFZ auf öffentliche Verkehrsmittel oder andere Fortbewegungsmittel fördert.**

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt jede Maßnahme, die den Umstieg auf den öffentlichen Nahverkehr erleichtert. Aus diesem Grunde begrüßen wir auch die in § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E vorgesehene zusätzliche Pauschalierungsmöglichkeit über 25 %. Die Bundessteuerberaterkammer heißt es ausdrücklich gut, dass in der vorgesehenen 25 %-igen Pauschalierungsmöglichkeit auf das Tatbestandsmerkmal der Zahlung zum zusätzlich ohnehin geschuldeten Arbeitslohn verzichtet wird. Dieses Tatbestandsmerkmal hatte in der Vergangenheit häufig zu Streitigkeiten zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung geführt, wie ein Blick in die einschlägige Rechtsprechung der Finanzgerichte und des BFH zeigt.

Allerdings ist das Nebeneinander der verschiedenen Pauschalierungsmöglichkeiten bzw. der gänzlichen Befreiung entsprechender Arbeitgeberleistungen durch § 3 Nr. 15 EStG für die Praxis häufig nicht leicht handhabbar.

Insbesondere die erweiterten Nachweispflichten des Arbeitgebers im Rahmen von § 3 Nr. 15 EStG führen zu erheblichem Bürokratieaufwand. Dieser belastet insbesondere kleinere und mittlere Unternehmen, die nicht über eine eigene HR-Abteilung verfügen. Fehler in der Lohnabrechnung und damit auch negative Konsequenzen für die Sozialversicherung sind hier vorprogrammiert.

Aus diesem Grunde wäre es nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer vorzugswürdig, wenn ein erleichtertes Verfahren geschaffen würde, das z. B. auch andere Verkehrsmittel, etwa Mietfahrräder, Mietroller oder E-Scooter, steuerlich begünstigt. Denn auch diese Fahrzeuge tragen dazu bei, dass KFZ gerade aus den Innenstädten fern gehalten werden und ihre Benutzung auf ein notwendiges Maß beschränkt wird. Diese Verkehrsmittel werden häufig zum Zurücklegen der sog. letzten Meile verwendet.

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer sollte der Arbeitgeber die Möglichkeit erhalten, seinen Arbeitnehmern eine steuerfreie bzw. auch pauschal zu versteuernde und von der Sozialversicherungspflicht befreite Mobilitätspauschale zu gewähren, unabhängig davon, welches Fortbewegungsmittel der Arbeitnehmer wählt. Diese Möglichkeit sollte unbürokratisch ausgestaltet werden, also insbesondere in Bezug auf mögliche Nachweispflichten nicht allzu hohen Dokumentationsanforderungen unterliegen. Dieses würde die Akzeptanz sowohl durch die Arbeitgeber als auch die Arbeitnehmer erheblich erleichtern.

Zu Nr. 11 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 14):  
Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer – § 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG

**Petitum:**

**Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die vorgeschlagene Neuregelung, weil sie zeit- und arbeitsaufwendige Nachfragen vermeidet.**

Der Bundesrat schlägt vor, eine Neuregelung in den Gesetzentwurf aufzunehmen, nach der in § 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ein zeitlicher Gleichklang zwischen den Summen der im Lohnsteuer-Anmeldezeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung hergestellt wird.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt diesen Vorstoß, weil er dazu führt, zeit- und arbeitsaufwendige Rückfragen zu vermeiden. Denn bisher werden die Steuerabzugsbeträge gem. § 38 Abs. 2 EStG dem Lohnsteuer-Anmeldezeitraum zugeordnet, in dem der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt. Dem gegenüber enthält die elektronische Lohnsteuerbescheinigung die Beträge für das Kalenderjahr, in dem der Arbeitslohn als bezogen gilt (gem. § 38a Abs. 1 Satz 2 sog. FÜR-Prinzip).

Zu Nr. 20:

Erteilung einer Steuerbescheinigung – § 45a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG-E

Mit der Ergänzung der Verweisung in § 45a EStG-E wird erreicht, dass Kreditinstitute auch für Ausschüttungen und Vorabpauschalen aus Investmentfonds zur Erteilung einer Steuerbescheinigung verpflichtet werden. Dies ist eine Maßnahme im Sinne der Steuerpflichtigen, welche die Bundessteuerberaterkammer ausdrücklich begrüßt.

**Artikel 2: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes**

Zu Nr. 4:

Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Ermittlung des Nutzungswerts – § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-E

**Petitum:**

**Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die zeitliche Erweiterung der steuerlichen Begünstigung für Elektro- und Hybridfahrzeuge.**

Zu Nr. 5:

Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge – § 7c EStG-E

**Petitum:**

**Die BStBK regt an, die in § 7c EStG-E vorgesehene Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge auf alle Elektrolieferfahrzeuge auszuweiten.**

Unter dem Gesichtspunkt des Klimaschutzes sollte gerade die Anschaffung von E-Schwerlastkraftwagen gefördert werden, weil diese in verstärktem Maße für schädliche Emissionen verantwortlich sind. Aus diesem Grunde sollten Anreize für diesen Fahrzeugtypus geschaffen werden, ihn in der Form eines Elektrolieferfahrzeugs zu erwerben.

Zu Nr. 19 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 23):

Beibehaltung der 44-Euro-Freigrenze in § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

**Petitum:**

**Die Bundessteuerberaterkammer befürwortet die vom Bundesrat vorgeschlagene Möglichkeit, den Begriff des „Sachbezugs“ gesetzlich zu definieren. Soweit der Arbeitnehmer unabhängig vom Anbieter der Gutscheine sich die Leistung nicht in Bargeld auszahlen lassen kann, würde dann die 44-Euro-Freigrenze gelten.**

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt es ausdrücklich, dass der nunmehr vorliegende Gesetzentwurf im Gegensatz zum Referentenentwurf von einer Neuregelung des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG (44-Euro-Freigrenze) Abstand nimmt. Insoweit wird einem Petitum u. a. der Bundessteuerberaterkammer stattgegeben.

Die im Referentenentwurf geplante Neuregelung dieser Rechtsnorm beruhte nach Auffassung des BMF auf den Urteilen des BFH vom 7. Juni 2018 und vom 4. Juli 2018 (Az. VI R 13/16 sowie IV R 16/17). Zwischenzeitlich sind die beiden Urteile des BFH im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden und werden von der Finanzverwaltung über den Einzelfall hinaus allgemein angewendet.

In der Steuerberatungspraxis ist zu beobachten, dass die Finanzverwaltung diese Urteile zum Anlass nimmt, diese Sachbezugsbegriff restriktiv auszulegen.

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer ist diese restriktive Verfahrensweise abzulehnen, weil die beiden BFH-Urteile nicht von der bisherigen Rechtsprechung des BFH abweichen. Vielmehr stellt der BFH auch weiterhin auf den Rechtsgrund des Zuflusses ab, insbesondere auf die arbeitsvertragliche Vereinbarung zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer. Entscheidend ist also, was der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber beanspruchen kann. Diese Unterscheidung wird vom BFH in beiden vorgenannten Urteilen auch ganz klar getroffen. So hat der BFH zur Beurteilung der Verschaffung zusätzlichen Krankenversicherungsschutzes darauf abgestellt, ob dem Arbeitnehmer ohne arbeitsvertragliche Grundlage ein Geldbetrag unter der Auflage unmittelbar zugewendet worden ist, diesen für den Abschluss des Versicherungsvertrages zu verwenden (Urteil zum Az. VI R 16/17), oder ob der Arbeitgeber als Versicherungsnehmer die Zusatzkrankenversicherung zugunsten seines Arbeitnehmers abgeschlossen hatte (Urteil zum Az. VI R 13/16). Demgemäß kam der BFH in Anknüpfung an seine frühere Rechtsprechung zu dem Ergebnis, dass die Krankenversicherungszuschüsse des Arbeitgebers Sachbezug i. S. d. § 8 Abs. 2 EStG darstellt (Urteil VI R 13/16).

Als Fazit dieser beiden Urteile ergibt sich, dass nach Auffassung des BFH weiterhin allein nach dem Rechtsgrund des Zuflusses und damit nach den arbeitsvertraglich vereinbarten Bestimmungen Abgrenzungen von Barlohn und Sachbezug abzustellen ist. Auf Basis der arbeitsvertraglichen Vereinbarungen ist zu ermitteln, welche Leistung der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen kann (vgl. Riedel/Kliemann, in DStR 2019, 2001 (2004)). Wie bereits in ihrer Stellungnahme zum Referentenentwurf des Gesetzes vorgetragen, hat sich die bisherige Regelung der 44-Euro-Freigrenze in der Praxis mehr als bewährt. Ungewünschte Steuergestaltungen im Rahmen der Pauschalierung nach § 37b EStG sollten ggf. im Rahmen des § 37b EStG verhindert werden.

Insbesondere sollte dabei berücksichtigt werden, dass gerade kleinere und Kleinstunternehmen und Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern Sachleistungen gewähren, die unter die Freigrenze 44,00 € monatlich fallen. Für diese Unternehmen besteht dadurch die Möglichkeit, ihre Attraktivität als Arbeitgeber im Wettbewerb mit größeren und bekannteren Arbeitgebern zu behalten und auszubauen.

Aus diesem Grunde befürwortet die Bundessteuerberaterkammer die vom Bundesrat unter a) vorgeschlagene Möglichkeit, die weitere Anwendung des Begriffs „Sachbezug“ per Gesetz zu definieren. Soweit der Arbeitnehmer unabhängig vom Anbieter der Gutscheine sich die Leistung nicht in Bargeld auszahlen lassen kann, würde dann die 44-Euro-Freigrenze gelten.

Die dagegen unter b) vorgeschlagene Möglichkeit, Gutscheinkarten, die auf einen Geldbetrag lauten, generell als Barlohn zu beurteilen, lehnt die Bundessteuerberaterkammer aus den vorgenannten Gründen ab. Die zum Ausgleich und als Maßnahme zur Steuervereinfachung als Kompensation angeregte Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrages ist aus der Sicht der Bundessteuerberaterkammer nicht zielführend. Denn sollte der Vorteil der Steuer-/Sozialversicherungsfreiheit für die Arbeitnehmer erhalten bleiben, so müsste der Arbeitnehmerpauschbetrag um mindestens 528,00 € (12 x 44,00 €) angehoben werden.

Zu Nr. 7 Buchst. b):

Anhebung der Verpflegungspauschalen – § 9 Abs. 4a Satz 3 EStG-E

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die vorgesehene Anhebung der Verpflegungspauschalen. Eine regelmäßige Anpassung von in absoluten Beträgen festgeschriebenen Pauschalen oder Freibeträgen ist erforderlich, um eine inflationsbedingte schleichende Aushöhlung dieser Beträge zu vermeiden, die im Zeitverlauf dazu führen würde, die Realität nicht mehr sachgerecht abzubilden. Die Bundessteuerberaterkammer hat deshalb bereits wiederholt gefordert, alle Pausch- und Freibeträge regelmäßig zu erhöhen. Die Anhebung der Verpflegungspauschalen ist ein richtiger Schritt; weitere sollten folgen.

Zu Nr. 10:

Definition der nachträglichen Anschaffungskosten für Beteiligungen – § 17 Abs. 2a – neu – EStG-E

**Petitum:**

**Wenn die Änderung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E wie geplant umgesetzt wird, ist die Ergänzung des § 17 EStG um einen neuen Absatz 2a unbedingt erforderlich.**

In dem neu in § 17 EStG eingefügten Absatz 2a wird erstmals eine Definition der Anschaffungskosten und der nachträglichen Anschaffungskosten im Steuerrecht gesetzlich normiert. Ziel der Änderung ist zu erreichen, dass ausgefallene Gesellschafterdarlehen auch unter dem MoMiG, anders als vom BMF in zwei Urteilen entschieden, weiter wie bisher im Rahmen des § 17 EStG berücksichtigt werden können.

Die vorgesehene Regelung ist unabdingbar, wenn es zu der geplanten Änderung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E käme, da sich ein Ausfall von Gesellschafterdarlehen sonst steuerlich überhaupt nicht auswirken würde. Positiv ist, dass § 17 Abs. 2a – neu – EStG-E keine Beschränkung für Gesellschafter enthält, die zwischen 1 % und 10 % der Anteile halten und damit unter das Kleinanlegerprivileg fallen.

Unter § 17 EStG ist Voraussetzung für die Berücksichtigung die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Darlehenshingabe. Nach der Begründung zum Entwurf ist dazu zu prüfen, ob die Gesellschaft von einem Dritten, also etwa einem Kreditinstitut noch ein Darlehen zu marktüblichen Bedingungen erhalten hätte. An einen entsprechenden Nachweis sollten nicht zu hohe Anforderungen gestellt werden. Gerade bei KMU ist in aller Regel davon auszugehen, dass

von Gesellschaftern ausgereichte Darlehen auf gesellschaftsrechtlichen Grundlagen beruhen. Zudem wurde uns aus der Praxis berichtet, dass Banken heute aufgrund ihrer geänderten Regularien nicht mehr bereit sind, ohne weiteres und kostenlos nur für Fremdvergleichszwecke ein Kreditangebot zu erstellen.

Die Aufzählung in § 17 Abs. 2a Satz 3 – neu – EStG-E enthält „3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbare Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war“. Wir regen an, das „und“ zu streichen und die vergleichbaren Forderungen unter eine neue Nummer 4 zu fassen. Damit würde eine umfassende Auffangklausel geschaffen.

Zu Nr. 11:

Berücksichtigung von Verlusten bei Kapitaleinkünften – § 20 EStG-E

**Petition:**

**Die vorgesehenen Änderungen des § 20 EStG lehnen wir vollumfänglich ab; sie sind rein fiskalisch motiviert und widersprechen sowohl der Steuersystematik wie auch dem Folgerichtigkeitsgebot. Wir begrüßen ausdrücklich den Vorschlag des Bundesrates in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf (BR-Drs 356/19 (Beschluss), Nr. 25, S. 29), diese Änderungen zu unterlassen und ggf. erforderliche Korrekturen innerhalb von §§ 17, 32d EStG vorzunehmen.**

Die geplanten Änderungen lassen sich auf eine neuere Rechtsprechung des BFH zurückführen, die nicht die Zustimmung der Finanzverwaltung findet. Angesichts der gut begründeten Urteile, die in der Literatur weitgehende Zustimmung gefunden haben, ist dies mehr als bedauerlich. Der BFH hat sich in seiner Auslegung der fraglichen Normen von dem in den früheren Gesetzesbegründungen geäußerten Willen des Gesetzgebers leiten lassen und insbesondere an systematischen Überlegungen orientiert. Eine Beachtung seiner Rechtsprechung würde die Grundprinzipien des deutschen Steuerrechts stärken.

Zu Buchst. a):

§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a) EStG-E

In drei Urteilen vom 12. Januar 2016 hat der BFH entschieden, dass die Anschaffungskosten für Optionen steuerlich auch dann zu berücksichtigen sind, wenn die Option nicht ausgeübt wurde. Der BFH stützte sich in seiner Entscheidung auf den Willen des Gesetzgebers, der „Wertzuwächse zukünftig unabhängig von dem Zeitpunkt der Beendigung des Rechts“ als steuerbar behandelt wissen (so ausdrücklich BT-Drs. 16/4841, S. 55) und damit alle Vor- und Nachteile des Steuerpflichtigen „bei Termingeschäften“ erfassen wollte. Die Unterscheidung zwischen Eröffnungs- und Basisgeschäft sei in § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a) EStG entfallen. Damit sei in Abweichung von der früheren Rechtsprechung davon auszugehen, dass die Anschaffung einer Option und der Ausgang des Optionsgeschäfts bei der ertragsteuerrechtlich gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise grundsätzlich als Einheit betrachtet werden müssten.

Unter Berücksichtigung dieser Prämissen kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass einen „Vorteil“ aus einem Termingeschäft (Option) derjenige „erlangt“, der mit dem Erwerb der Option das (bedingte) Recht auf einen Barausgleich erwirbt, egal ob er den Barausgleich im Fall einer für ihn günstigen Wertentwicklung durchführt oder ob er im Fall einer für ihn ungünstigen Wertentwicklung das Recht verfallen lässt. Schließt der Steuerpflichtige mit Gewinnerzielungsabsicht ein Termingeschäft ab, so sei jedweder Ausgang des Geschäfts ohne zeitliche Beschränkung in vollem Umfang steuerbar. Das schließt auch die Berücksichtigung von Verlusten ein, wenn der Inhaber eine Option verfallen lässt. Die Gefahr einer ausufernden Verlustnutzung besteht nach Auffassung des BFH durch die nach § 20 Abs. 6 EStG beschränkte Verrechenbarkeit von Verlusten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht.

Das BMF hat die Urteile zunächst am 16. Juni 2016 für allgemein anwendbar erklärt. Die weitere Anwendung dieser Rechtsprechung soll nun durch die gesetzliche Änderung für nach dem 31. Dezember 2019 abgeschlossene Termingeschäfte beseitigt werden. Laut Gesetzesbegründung soll so vermieden werden, dass hochspekulative Geschäfte auf Kosten der Allgemeinheit steuerlich günstiger behandelt werden als durch die Unternehmensteuerreform 2008 bezweckt. Es soll jedwede Art von Belastungen durch den Fiskus vermieden werden, die dadurch entstehen, dass die hochspekulativen Elemente, die ein Optionsnehmer bewusst auf sich nimmt, eintreten.

Damit wird deutlich, dass fiskalische Aspekte für die geplante Gesetzesänderung ausschlaggebend sind. Der rein fiskalische Zweck, staatliche Einnahmen zu erhalten oder zu erhöhen, ist aber nicht als besonderer sachlich rechtfertigender Grund für Ausnahmen von einer durch Art. 3 Abs. 1 GG grundsätzlich gebotenen folgerichtigen Umsetzung und Konkretisierung steuerrechtlicher Belastungsentscheidungen anzuerkennen (Jochum in Kirchhof/Söhn, EStG, § 20 Rdnr. H 55 f. m. w. N.). Wenn der Fiskus umfassend an allen Wertsteigerungen des Vermögensstamms ebenso wie an daraus gezogenen Erträgen partizipiert, muss er auch das Risiko von Wertverlusten mit tragen. Eine steuerliche Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten verletzt das objektive Nettoprinzip. Aus systematischen Gründen ist dem BFH daher zuzustimmen, der in seinem Urteil ausführt:

„Es entspricht auch dem verfassungsrechtlichen Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und dem Gebot der Folgerichtigkeit in Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (vgl. u. a. Beschluss des BVerfG vom 12. Oktober 2010 – Az. 1 BvL 12/07 –, BVerfGE 127, 224, BGBl. I 2010, S. 1766, DStR 2010, S. 2393, unter D.III.1.a und 2.), den Verfall einer Option als steuerbaren Vorgang nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a) EStG einzuordnen. Mit der Einführung der Abgeltungssteuer wollte der Gesetzgeber den „Gewinn“ und mithin alle Wertzuwächse bei Termingeschäften der Besteuerung unterwerfen (vgl. BT-Drs. 16/4841, S. 55). Die Leistungsfähigkeit des Optionskäufers ist um die aufgewandten Optionsprämien gemindert, unabhängig davon, ob er die Option ausübt oder verfallen lässt (so im Ergebnis auch von Beckerath in Kirchhof, a. a. O., § 20 Rz. 130; Helios/Philipp, BB 2010, S. 95, S. 97 f.; Knoblauch, DStR 2013, S. 798, S. 801; Meinert/Helios, DStR 2013, S. 508, S. 510; Reislhuber/Bacmeister, DStR 2010, S. 684, S. 685; ablehnend BMF-Schreiben in BStBl. I 2012, S. 953, und in BStBl. I 2013, S. 403).“

Zu Buchst. b):§ 20 Abs. 2 Satz 3 – neu – EStG-E

Mit der Ergänzung wird festgelegt, dass ein durch den Ausfall einer Kapitalforderung entstandener Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Dies erfolgt in Reaktion auf das BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017, Az. VIII R 13/15, in dem der BFH entschieden hatte, dass auch der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG führt.

Nach Auffassung des BFH folgt dies aus dem mit der Einführung der Abgeltungsteuer vorgenommenen Paradigmenwechsel. Es wurde nicht nur ein besonderer Steuersatz für Kapitaleinkünfte eingeführt, vielmehr wurde auch die traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben, um eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen zu erreichen. Der BFH führt dazu ausführliche Nachweise an und bezieht sich insbesondere auf die Übergangsvorschrift des § 52a Abs. 10 Satz 7 Halbsatz 2 EStG (eingeführt durch das JStG 2009 vom 19. Dezember 2008, BGBl. I 2008, S. 2794; jetzt: § 52 Abs. 28 Satz 16 Halbsatz 3 EStG n. F.), zu der es heißt (Drs. 16/10189 vom 2. September 2008 Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2009 (JStG 2009), S. 66):

„Aus diesen Gründen sieht die Ergänzung des § 52 Abs. 10 Satz 7 EStG vor, dass es ab 2009 für die steuerrechtliche Behandlung eines Finanzprodukts ausschließlich darauf ankommt, dass es unter den Wortlaut des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG a. F. fällt. Eine theoretisch mögliche Unterscheidung zwischen Ertrags- und Vermögensebene – die im Rahmen der Abgeltungsteuer für neu angeschaffte Kapitalanlagen ohnehin wegfällt – und eine nur teilweise Kapitalgarantie sind hingegen unbeachtlich. Aus Sicht des Steuerpflichtigen kann sich diese Regelung sowohl belastend als auch – in Verlustfällen – begünstigend auswirken.“

Dies steht im Widerspruch zu der Argumentation in der Begründung zum vorliegenden Gesetzentwurf, wenn dort angeführt wird, zentraler Aspekt der Überschusseinkünfte sei die Trennung zwischen dem steuerlich unbeachtlichen Vermögensstamm und dem unter Nutzung des Vermögensstammes erzielten Einkommens und der Verfall des Vermögensstammes sei daher steuerlich unbeachtlich (S. 127 f.).

Wenn ebenso wie die Veräußerung auch die Rückzahlung von privaten Darlehensforderungen nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 i. V. m. Satz 2 EStG steuerbar ist, muss auch eine endgültig ausbleibende Rückzahlung zu einem Verlust i. S. d. § 20 Abs. 4 Satz 1 EStG führen können, wie dies der BFH in seinem genannten Urteil ausführt. Dies folge auch aus dem Gebot der Folgerichtigkeit (Beschluss des BVerfG vom 29. März 2017 Az. 2 BvL 6/11, BFH/NV 2017, 1006, Rz. 104, m. w. N.); denn führe die Rückzahlung der Kapitalforderung über dem Nennwert zu einem Gewinn i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG, müsse auch eine Rückzahlung unter dem Nennwert zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führen.

Bisher bestand die Möglichkeit, eine wertlos gewordene Forderung zu einem symbolischen Preis zu veräußern, um damit den Verlust zu realisieren. Auch diese Möglichkeit soll nun beseitigt werden, denn im neuen Satz 3 Nr. 3 soll es heißen: „Keine Veräußerung ist die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 auf Dritte.“ Dies bedeutet, eine gravierende Verschlechterung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen für den deutschen Mittelstand.

Die Gewährung von Gesellschafterdarlehen ist eine der wichtigsten Finanzierungsmöglichkeiten für eine Personengesellschaft und häufig für sie die einzige Möglichkeit, wenn in schwierigen wirtschaftlichen Situationen die Banken ihre Kreditvergabe zurückfahren. Wenn ein solches Darlehen von der Gesellschaft nicht mehr bedient werden kann, und der Gesellschafter seinen Verlust nicht geltend machen kann, wird die Motivation für eine Darlehensgewährung in Zukunft drastisch beschnitten und die Insolvenzgefahr für die Gesellschaft spürbar erhöht. Die geplante Maßnahme steht in diametralem Gegensatz zu den Beteuerungen, der deutsche Mittelstand sei das Herzstück der deutschen Wirtschaft – was zutrifft – und solle und müsse unterstützt und gefördert werden. Das Gegenteil ist der Fall, wenn der Staat sich wie vorliegend aus der Verantwortung zieht und sich nur noch an Gewinnen, aber nicht mehr an Verlusten beteiligt.

Sofern der neue § 20 Abs. 2 Satz 3 – neu – EStG-E der Besorgnis entspringt, dass ausgefallene Darlehen eines zu mehr als 10 % beteiligten Gesellschafters weder der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG noch dem Werbungskostenabzugsverbot des § 20 Abs. 9 EStG oder dem Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG unterliegen und deshalb die Gefahr einer ausufernden Verlustnutzung drohe, sollte diese durch die vorgesehene Einführung eines neuen Absatzes 2a in § 17 EStG entkräftet werden.

Zu Nr. 9 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 12):  
Veranlagungspflicht nach § 32d Abs. 3 Satz 3 – neu – EStG-E

**Petition:**

**Das Anliegen des Bundesrates sollte auf anderem Weg umgesetzt werden, um eine ungerechtfertigte Schlechterstellung von Kapitalerträgen gegenüber anderen Einkunftsarten zu vermeiden.**

Der Bundesrat schlägt vor, eine Veranlagungspflicht für steuerpflichtige Kapitalerträge einzuführen, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben. Die Bundesregierung hat diesem Vorschlag bereits zugestimmt.

Zielgruppe scheinen nach der Begründung des Bundesrates in erster Linie Arbeitnehmer zu sein, für die bei der Ermittlung der Freigrenze von 410,00 € des § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG Kapitalerträge außen vor bleiben könnten. Die Bundessteuerberaterkammer erkennt das Ziel der Änderung an, Kapitalerträge nicht unbesteuert zu lassen. Ist die vorgeschlagene Änderung aber so zu verstehen, dass für solche Kapitalerträge vom ersten Euro an eine Veranlagungspflicht besteht, während für andere Einkunftsarten die Freigrenze von 410,00 € gilt, so bedeutet dies eine Schlechterstellung von Kapitalerträgen, für die u. E. keine Rechtfertigung be-

steht. Besser wäre demgegenüber eine Regelung, die klarstellt, dass unversteuerte Kapitalerträge in die Ermittlung der der Freigrenze unterliegenden Einkünfte mit einzubeziehen sind.

Zu Nr. 24 Buchst. a):

Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer – § 3 Nr. 37 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 4 Satz 7 EStG-E

**Petition:**

**Die durch Änderung des § 52 Abs. 4 Satz 7 EStG-E vorgesehene Verlängerung der Steuerbefreiung wird ausdrücklich begrüßt. Jedoch sollte diese Überlassung des Fahrrads an den Arbeitnehmer auch dann steuerfrei erfolgen dürfen, wenn sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt.**

In mehreren Stellungnahmen zu Gesetzen, in denen dieses Tatbestandsmerkmal normiert wird, hat die Bundessteuerberaterkammer darauf hingewiesen, dass das Erfordernis der Gewährung eines Vorteils, der vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn eingeräumt wird, in der Praxis zu Rechtsstreitigkeiten führt. Dieses zeigt u. a. ein Blick auf die einschlägige Rechtsprechung.

Aus diesem Grunde sollte diese Überlassung eines Fahrrads an den Arbeitnehmer auch dann steuerfrei möglich sein, wenn dieser Vorteil nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

## **Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes**

Zu Nr. 3 Buchst. c):

Änderung der Kürzung für Gewinne aus Anteilen an ausländischen Gesellschaften – § 9 Nr. 7 GewStG-E

**Petition:**

**Wir regen an zu prüfen, ob die Beteiligungshöhe nicht auf einheitlich 10 % festzusetzen ist, um einen Verstoß gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie auszuschließen.**

Die neue Fassung des § 9 Nr. 7 GewStG beruht auf einer Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. September 2018, Rs. C-685/16, in dem der EuGH die einschränkenden Tatbestandsvoraussetzungen für Auslandsgesellschaften als nicht mit dem Grundsatz der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar angesehen hat. Bereits mit gleichlautenden Ländererlassen vom 25. Januar 2019 hat die Finanzverwaltung sichergestellt, dass die EuGH-Rechtsprechung umgesetzt wird. Wir begrüßen die nunmehrige schnelle Umsetzung im Gesetz. Der Verzicht auf eine Differenzierung nach Herkunft der Dividenden, auf die bisherigen Aktivitätserfordernisse in Drittstaatenfällen sowie die Vereinheitlichung des Zeitpunktes, zu dem die Beteiligung bestehen muss, führen zu einer spürbaren Vereinfachung in der Anwendung der Norm.

Kritisch ist allerdings anzumerken, dass die Anpassung der Beteiligungshöhe auf einheitlich 15 % eine Benachteiligung der EU-Fälle gegenüber der bisherigen Rechtslage bedeutet. Ausweislich der Begründung zum Gesetzentwurf wird davon ausgegangen, dass kein Zwang bestehe, die Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie auch für gewerbsteuerliche Zwecke zu beachten (S. 156). Dagegen lässt sich jedoch anführen, dass die Mutter-Tochter-Richtlinie die Besteuerung von qualifizierten Gewinnausschüttungen ganz allgemein verbietet, ohne dies nur auf die Körperschaftsteuer zu beschränken.

Vor diesem Hintergrund begrüßen wir ausdrücklich die Prüfbitte Nr. 44 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 57), ob die Mindestbeteiligungsgrenze auf 10 % abgesenkt werden kann. Auch den Vorschlag, für die Kürzung von Schachteilerträgen ausschließlich auf unmittelbare Beteiligungen abzustellen, halten wir für einen guten Beitrag zur Steuervereinfachung und regen eine entsprechende Umsetzung an.

### **Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

#### Zu Nr. 7 Buchst. b):

#### Ermäßigter Steuersatz auf E-Books, E-Paper u. a. – § 12 Abs. 2 Nr. 14 – neu – UStG-E

Die Ausdehnung des Anwendungsbereichs des ermäßigten Steuersatzes gerade im Zusammenhang mit E-Books und E-Zeitschriften ist zu begrüßen. Allerdings ist zukünftig mit Abgrenzungsschwierigkeiten aufgrund unbestimmter Rechtsbegriffe zu rechnen. Insoweit sollte die aus unserer Sicht hilfreiche Aufzählung in der Gesetzesbegründung durch ein erläuterndes BMF-Schreiben flankiert werden. Zudem sollte eine Auskunftsmöglichkeit (vergleichbar mit der unverbindlichen Zolltarifauskunft) erwogen werden. Gerade auch im Hinblick darauf sowie im Hinblick auf zu klärende Abgrenzungsfragen ist u. E. die Einführung einer großzügigen Nichtbeanstandungsregelung über ein flankierendes BMF-Schreiben geboten.

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist es positiv, dass aus der Gegenäußerung der Bundesregierung hervorgeht, dass der Gesetzentwurf angepasst wird und auch die elektronische Bereitstellung eines Datenbankzugangs künftig ermäßigt besteuert wird. Faktisch ist aus Nutzersicht ein Datenbankzugriff nichts anderes als der Zugriff auf eine E-Zeitschrift oder eines E-Books. Eine Anpassung ist daher sachgerecht.

#### Zu Nr. 47 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 61): Kleinunternehmerregelung – § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich die geplante Anhebung der Kleinunternehmergrenze. Diese Ausnahme von der Umsatzsteuererhebung bedeutet für Kleinunternehmer wie beispielsweise Existenzgründer eine deutliche Vereinfachung.

Im Vergleich zu anderen EU-Mitgliedstaaten ist die von Deutschland festgelegte Grenze sehr niedrig. In der Mehrzahl der anderen Staaten ist der Betrag spürbar höher, teilweise fast doppelt so hoch. Bereits aus diesem Grund halten wir eine Anhebung für sachgerecht. Zudem ist, wie bei allen auf absolute Beträge festgelegten Pauschalen, Freibeträgen oder Freigrenzen

eine regelmäßige Überprüfung und Anpassung erforderlich, damit diese die ihnen zugewiesenen Funktionen realitätsgerecht erfüllen können.

Im Referentenentwurf des Bürokratieentlastungsgesetz III wurde eine Grenze von 22.000,00 € vorgeschlagen. Dies halten für sachgerechter als eine „ungerade“ Grenze von 21.400,00 €. Zudem wäre dann zu diskutieren, ob auch die Grenzen in § 2b Abs. 2 UStG angepasst werden sollten.

Zu Nr. 48 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 62):  
Anhebung der Grenzen für die Istbesteuerung – § 20 Satz 1 Nr. 1 UStG

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist eine Anhebung der Grenze für die Istbesteuerung auf 600.000,00 € dringend geboten.

Mit dem ersten Bürokratieentlastungsgesetz vom 28. Juli 2015 wurde die Buchführungsgrenze in § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO auf 600.000,00 € Umsatz im Kalenderjahr angehoben. Damit werden Unternehmen mit einem Umsatz von bis zu 600.000,00 € von der steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht befreit. Unternehmen deren Umsätze jedoch mehr als 500.000,00 € betragen müssen – für Umsatzsteuerzwecke – eine Debitorenbuchhaltung einrichten, damit die Sollbesteuerung gewährleistet ist. Damit bleibt der Bürokratieaufwand für die Umsatzsteuer erhalten. Die angestrebte Erleichterung durch die Anhebung der Buchführungsgrenze ist damit wirkungslos. Im Ergebnis sollten die Buchführungsgrenze und die Grenze für die Ist-Versteuerung grundsätzlich identisch sein, da anderenfalls die Erleichterungen für kleinere Unternehmen in weiten Teilen ins Leere laufen. Den Argumenten des Bundesrates für eine Anhebung stimmen wir ebenfalls zu.

Zu Nr. 9 Buchst. a) und b) sowie Nr. 10:  
Reiseleistungen – §§ 25, 27 UStG-E

**Petition:**

**Die notwendige Änderung führt zu einer erheblichen Ausweitung des Anwendungsbereiches der Margenbesteuerung für Reiseleistungen. Eine Übergangsregelung für die Anwendung der Margenbesteuerung ist dringend erforderlich, da eine Vielzahl von Unternehmen erstmalig die Margenbesteuerung anwenden muss. Wenn schon die Umstellung der Berechnung der Marge (Änderung des § 25 Abs. 3 UStG) eine Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2021 erfordert, so sollte dies erst recht für die erstmalige Anwendung der Margenbesteuerung gelten. Gleichzeitig benötigt die Praxis dringende Klarstellungen im Rahmen eines BMF-Schreibens.**

Die vorgeschlagene Streichung der Formulierung „die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind“ führt zu einer erheblichen Ausweitung des Anwendungsbereiches der Margenbesteuerung für Reiseleistungen. Bisher waren Leistungen an Unternehmer (sog. B2B-Bereich) stets im Regelverfahren der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Im B2B-Bereich betrifft die Margenbesteuerung nach der vorgeschlagenen Änderung nicht nur klassische Anbieter von Reiseleistungen wie etwa Reisebüros. Vielmehr sind auch alle Anbie-

ter, die die Organisation von Meetings, Incentives, Konferenzen und Messen anbieten (sog. MICE-Leistungen), nun potentiell von der Margenbesteuerung betroffen. Damit ist eine ganze Branche berührt, welche sich bislang nicht mit den Besonderheiten der Margenbesteuerung befassen musste. Darüber hinaus betrifft die Margenbesteuerung nach der Änderung auch Konzerngesellschaften, die zentral für alle Gesellschaften einer Gruppe die Organisation von Konferenzen, Fortbildungsveranstaltungen etc. übernehmen und die Kosten hierfür an die teilnehmenden Konzerngesellschaften weiterbelasten.

➤ **Neuregelung geht über Anforderungen des EuGH hinaus**

Diese Ausweitung des Anwendungsbereiches geht nach unserer Auffassung deutlich über das hinaus, was zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 8. Februar 2018, Rs. C-380/16, erforderlich gewesen wäre. Zwar fordert der EuGH die Margenbesteuerung auch für den B2B-Bereich zu öffnen, dass die Regelung zwangsweise auf alle Leistungen der Reise-/Veranstaltungsbranche angewendet werden muss, lässt sich u. E. dem Urteil des EuGH jedoch nicht entnehmen.

Da der EuGH die Regelung augenscheinlich als begünstigende Vorschrift für die steuerpflichtigen Unternehmer betrachtet (vgl. Rz. 45 des Urteils), wäre es ausreichend, den Unternehmern im B2B-Bereich die Anwendung der Margenbesteuerung im Rahmen eines Wahlrechts zu ermöglichen. Auf diesem Wege ließe sich die Belastung in der Veranstaltungsbranche gegenüber der vorgeschlagenen Änderung erheblich verringern, da die bestehenden Prozesse nur im Bedarfsfall anzupassen wären. Gleiches gilt für Konzerne, die z. B. bei einem zentralen Veranstaltungs-/Fortbildungsmanagement mit erheblichen Anpassungen der internen Prozesse konfrontiert sind, und zukünftig Beschränkungen beim Vorsteuerabzug berücksichtigen müssten, obgleich in der Gruppe insgesamt keine Beschränkungen bestehen. Die Einführung eines Wahlrechts würde auch die systematischen Bedenken zerstreuen, die grundsätzlich gegen die Anwendung der Margenbesteuerung im unternehmerischen Bereich bestehen. Durch den Ausschluss des Vorsteuerabzugs auf Reisevorleistungen verstößt die Regelung des § 25 UStG grundsätzlich gegen den Neutralitätsgrundsatz. Auch wenn der EuGH diesen Verstoß aufgrund der entsprechenden Regelung in der MwStSystRL für zulässig erachtet, spricht der Neutralitätsgrundsatz zumindest dafür, den Anwendungsbereich der Margenbesteuerung nicht weiter auszudehnen als zur Wahrung der Vorgaben des EuGH unbedingt erforderlich ist.

➤ **Übergangsregelung für die Änderung des § 25 Abs. 1 UStG geboten**

Der vorliegende Regierungsentwurf enthält für die Ausweitung des Anwendungsbereiches der Margenbesteuerung keine Übergangsregelung. Nach der Begründung zu Art. 8 Nr. 9 soll eine Übergangsregelung für die Änderung des § 25 Abs. 1 UStG nicht erforderlich sein, da die Einbeziehung von B2B-Geschäften in die bereits seit Jahren praktizierte Sonderregelung keine Umstellung der Buchführungssysteme und der betrieblichen Abläufe erfordere. Wie die obigen Ausführungen zeigen, führt die Ausweitung des Anwendungsbereiches jedoch dazu, dass eine Vielzahl von Unternehmen die Margenbesteuerung erstmalig anzuwenden hat. Wenn schon die Umstellung der Berechnung der Marge (Änderung des § 25 Abs. 3 UStG) eine Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2021 erfordert, so muss dies erst recht für die

erstmalige Anwendung der Margenbesteuerung gelten, da der hierdurch entstehende Aufwand der betroffenen Unternehmen um ein Vielfaches größer ist.

Eine großzügige Übergangsregelung ist auch deshalb geboten, da in der Veranstaltungswirtschaft lange Vorlaufzeiten üblich sind und sich zahlreiche Veranstaltungen für das Jahr 2020, die potentiell dem Anwendungsbereich der Margenbesteuerung unterliegen könnten, bereits in der Umsetzungsphase befinden. Da sich die Anwendung der Margenbesteuerung durch den Ausschluss des Vorsteuerabzugs auf die Bepreisung der Veranstaltungen auswirkt, sind hier in erheblichem Umfang auch Verhandlungen mit den jeweiligen Leistungsempfängern erforderlich, um ggf. eine Anpassung der Vergütungsvereinbarung erreichen zu können. Eine Umsetzung der erforderlichen innerbetrieblichen Anpassungen als auch der Änderung der Abläufe im Zusammenspiel mit den Leistungsempfängern ist bis zum Jahresbeginn 2020 nicht, oder nur unter unverhältnismäßig großen Anstrengungen der Veranstaltungswirtschaft, möglich. Die Aufnahme einer Übergangsregelung auch für die Änderung des § 25 Abs. 1 UStG ist daher geboten und wäre im Gesetzentwurf noch zu ergänzen, alternativ sollte eine großzügige Nichtbeanstandungsregelung in einem BMF-Schreiben aufgenommen werden. Die Übergangsregelung sollte unserer Ansicht nach auch Aussagen dazu enthalten, wie mit Vorsteuerbeträgen zu verfahren ist, die auf Ausgangsleistungen entfallen, die zum Zeitpunkt ihrer Erbringung aber noch nicht zum Zeitpunkt des Leistungsbezuges der Margenbesteuerung (und somit dem Ausschluss vom Vorsteuerabzug) unterliegen.

➤ **Gegebenenfalls notwendige Folgeänderung von § 14a Abs. 6 UStG bzw. Klarstellung über BMF-Schreiben geboten**

Die Ausweitung des Anwendungsbereiches der Margenbesteuerung auf den B2B-Bereich macht ggf. eine Anpassung des § 14a Abs. 6 UStG erforderlich. Danach findet die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG) keine Anwendung, so dass der Reiseunternehmer seine Marge nicht über die Angabe der Umsatzsteuer indirekt offenlegen muss.

Bei Leistungen im B2B-Bereich benötigt der Leistungsempfänger zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs hingegen eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer. Soweit die Regelung in § 14a Abs. 6 UStG bedeutet, dass in Rechnungen über Reiseleistungen nicht mit offenem Umsatzsteuerausweis abgerechnet werden darf, wäre diese Regelung zu streichen, da anderenfalls ein Verstoß gegen den Neutralitätsgrundsatz vorläge.

Soweit unser Verständnis richtig ist, dass der Mehrwertsteuerbetrag nicht ausgewiesen werden muss aber kann, wäre eine Klarstellung über ein erläuterndes BMF-Schreiben zu begrüßen. Darin sollte insbesondere erläutert werden, dass in diesen Fällen kein Anwendungsfall des § 14c UStG vorliegt.

➤ **Weitere begleitende Maßnahme: Bestimmung der Reise(vor)leistung**

In der Praxis erweist sich die genaue Bestimmung und Abgrenzung der Reiseleistung in vielen Fällen als schwierig. Die vorliegenden Äußerungen seitens der Finanzverwaltung sind bislang ausschließlich auf den Privatkundenbereich zugeschnitten. Hiernach sollen zu den

Reisevorleistungen alle Leistungen gehören, „die dem Reisenden unmittelbar zugutekommen [insbesondere] alle Leistungen die der Reisende in Anspruch nehmen würde, wenn er die Reise selbst durchführen würde, insbesondere Beförderung, Unterbringung und Verpflegung“ (vgl. Abschn. 25. Abs. 9 UStAE). Diese Definition ist schon für den Privatkundenbereich wenig hilfreich, da eine Vielzahl von Zweifelsfällen verbleibt.

Im B2B-Bereich, insbesondere hinsichtlich der Veranstaltung von Messen, Kongressen, Incentives etc., treten eine Vielzahl weiterer Fallkonstellationen hinzu, bei denen die zitierte Verwaltungsauffassung keine rechtssichere Abgrenzung ermöglicht. So stellt sich beispielsweise die Frage, wie mit Verpflegungsleistungen umzugehen ist, wenn die Verpflegung während einer Konferenz gereicht wird. Gleiches gilt für den Transfer von der Unterkunft zum Veranstaltungsort, Abendveranstaltungen sowie dem sonstigen Rahmenprogramm, welches im B2B-Bereich oftmals zusätzlich zu einer Konferenz organisiert wird.

Eine rechtssichere Beurteilung dieser und weiterer Fallkonstellationen im B2B-Bereich wäre derzeit nur nach Einholung einer verbindlichen Auskunft möglich. Diese müsste zudem für jede Veranstaltung neu gestellt werden, da der Sachverhalt nicht mit früheren Auskunftsersuchen übereinstimmen dürfte. Um die Finanzverwaltung sowie die Steuerpflichtigen von diesem erheblichen zusätzlichen Aufwand zu entlasten wäre aus unserer Sicht ein die Änderung des § 25 Abs. 1 UStG begleitendes BMF-Schreiben sachdienlich, welches die in der Praxis häufigsten Fallkonstellationen beschreibt und einer umsatzsteuerlichen Beurteilung zuführt.

## **Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

Zu Nr. 4 Buchst. b) und c):

Reihengeschäfte – § 3 Abs. 6a – neu – UStG-E

### **Petition:**

**Wir begrüßen ausdrücklich die Einführung einer praxistauglichen Regelung für Reihengeschäfte. Ergänzend zu den vorgesehenen Änderungen sollten noch eine Konfliktklausel für innergemeinschaftliche Reihengeschäfte durch das Gesetz aufgegriffen und offene Fragen zur Transportveranlassung geklärt werden. Anstelle der Formulierung „Verwendung der USt-IdNr.“ sollte die Auslegung der EU-Kommission „Mitteilung der USt-IdNr.“ übernommen werden.**

Reihengeschäfte sind Massengeschäfte. Die dogmatischen Ausführungen des EuGH stellen keinen praxistauglichen Anknüpfungspunkt dar. Daher ist es zu begrüßen, dass nunmehr auf europäischer und nationaler Ebene eine gesetzliche Regelung gefunden wurde, die in ihren Grundzügen praxistauglich und mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Europaweit bestand die Problematik, dass viele nationale Umsatzsteuergesetze in der Regel keine Vorschriften zur Besteuerung von Reihengeschäften enthielten und die Mitgliedstaaten die Besteuerung von Reihengeschäften daher auf der Grundlage unterschiedlichster Kriterien vorgenommen haben (vgl. dazu Bericht der EU VAT Group vom 13. Januar 2014; VEG No 029, Sub Groups Report – Chain Transactions).

Erst durch die Änderung der MwStSystRL am 4. Dezember 2018 wurde das Reihengeschäft in Art. 36a MwStSystRL als solches einheitlich legal definiert und die Zuordnung der Warenbewegung zu einer der Lieferungen in der Reihe festgeschrieben. Diese Regelungen sind bis zum 31. Dezember 2019 in das nationale Umsatzsteuerrecht der Mitgliedstaaten umzusetzen.

Inhaltlich entspricht Art. 36a MwStSystRL überwiegend den deutschen Regelungen des § 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG i. V. m. Abschn. 3.14 UStAE. Da sich aber die in der MwStSystRL geregelte Mitteilungspflicht der USt-IdNr. explizit im deutschen Gesetz nicht findet und die Verwaltungsanweisungen in Abschn. 3.14 Abs. 9 und 10 UStAE auch auf Belege und Incoterms abstellen, ist es zu begrüßen, dass mit dem Regierungsentwurf eine gesetzliche Änderung vorgenommen wird. Der neue § 3 Abs. 6a UStG enthält nunmehr eine ausführliche Regelung. Deutschland geht mit seinem Regelungsvorschlag über Art. 36a MwStSystRL hinaus und regelt darüber folgende Fälle:

- a) Bestimmung der bewegten Lieferung bei Transportveranlassung des ersten und letzten Unternehmers in der Reihe

In Art. 36a MwStSystRL ist nur der Fall geregelt, dass der Zwischenhändler die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert. Die Sachverhalte, in denen der erste Lieferer oder der letzte Abnehmer die Gegenstände befördert oder versendet, sind auf europäischer Ebene nicht geregelt. Der deutsche Gesetzesvorschlag geht über diese Regelung hinaus. Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist dies aus folgenden Gründen sachgerecht:

- Es bleibt – aus deutscher Sicht – bei der bisherigen umsatzsteuerlichen Behandlung. Dies ist aus Sicht der Unternehmen und deren Berater zu begrüßen, da hier keine Umstellungen zu erwarten sind. Hiernach soll bei Beförderung oder Versendung durch den ersten Unternehmer in der Reihe (entsprechend der Transportveranlassung) die Warenbewegung der Lieferung des ersten Unternehmers zuzuordnen sein. Bei Beförderung oder Versendung durch den letzten Abnehmer in der Reihe soll die Warenbewegung entsprechend der Transportveranlassung der Lieferung an den letzten Abnehmer zuzuordnen sein.
- Diese deutsche Regelung entspricht auch der Auffassung der EU-Kommission (COM (2017) 569 final S. 13). Die Kommission hatte in ihrem Vorschlag für die Einführung des Art. 36a MwStSystRL ausgeführt, dass weitere Bestimmungen nicht erforderlich sind, wenn die Beförderung auf Rechnung des ersten Lieferers in der Reihe (in diesem Fall kann die Beförderung nur der ersten Lieferung zugeschrieben werden) oder des letzten Steuerpflichtigen in der Reihe erfolgt (in diesem Fall kann die Beförderung nur der Lieferung für diesen Steuerpflichtigen zugeschrieben werden). Auch im Rahmen der Mehrwertsteuerexpertengruppe der EU-Kommission werden derzeit die „Leitlinien der EU-Kommission“ erarbeitet und besprochen. Die dort derzeit vertretene Auffassung entspricht dem deutschen Regelungsansatz.

b) Regelung von Drittlandsreihengeschäften

Es ist positiv, dass der Regierungsentwurf zusätzliche Regelungen zu Drittlandsreihengeschäften enthält. Die Regelungen sind auch Sicht der Bundessteuerberaterkammer zu begrüßen. Die Anregungen, die die Bundessteuerberaterkammer bereits in ihrer Stellungnahme vom 29. Januar 2016 an das BMF übermittelt hat, sind vollumfassend berücksichtigt.

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer gibt es in Bezug auf die Neuregelung lediglich folgenden Anpassungsbedarf:

**Offene Fragen zur Verwendung der USt-IdNr.**

In den Fällen eines innergemeinschaftlichen Reihengeschäftes soll der Nachweis, dass die bewegte Lieferung der Lieferung des Zwischenhändlers an den letzten Abnehmer zuzuordnen ist, gem. dem neuen § 3 Abs. 6a UStG dadurch erfolgen, dass der Zwischenhändler gegenüber seinem Lieferer bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung einer ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilten USt-IdNr. verwendet.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, was genau unter der Verwendung der USt-IdNr. zu verstehen ist. Der Begriff der Verwendung einer USt-IdNr. ist bislang lediglich im Rahmen der Prüfung der Unternehmereigenschaft der sonstigen Leistungen bekannt (siehe Abschn. 3a.2 Abs. 10 UStAE).

Nach der Gesetzesbegründung setzt der Begriff der Verwendung einer USt-IdNr. ein positives Tun des mittleren Unternehmers voraus. Die verwendete USt-IdNr. soll in dem jeweiligen Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden. Bei mündlicher Erteilung eines Auftrags muss die rechtzeitige Verwendung der USt-IdNr. vom mittleren Unternehmer dokumentiert werden. Eine in einem Dokument lediglich formularmäßig eingedruckte USt-IdNr. reicht nicht aus.

Kritisch zu betrachten ist nach unserer Auffassung die vorgesehene Notwendigkeit, die USt-IdNr. bis zum Beginn der Beförderung oder Versendung zu verwenden. Es muss dem Abnehmer vielmehr auch noch nach Transportbeginn möglich sein, die USt-IdNr. z. B. auf Rückfrage seines Lieferanten vorzuweisen. Die Vorgaben der Gesetzesbegründung sind nach unserer Auffassung hier zu eng und daher nicht praxistauglich. Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 6 UStAE sieht hier beispielsweise für Dienstleistungen Folgendes vor:

„Unschädlich ist es im Einzelfall, wenn der Leistungsempfänger eine USt-IdNr. erst nachträglich verwendet oder durch eine andere ersetzt. In diesem Fall muss ggf. die Besteuerung rückgängig gemacht und in dem anderen Mitgliedstaat nachgeholt werden.“

Nach unserer Auffassung sollte diese Regelung entsprechend für Lieferungen umgesetzt werden.

Gleiches gilt für die Anforderungen an die ausdrückliche „Verwendung“ der USt-IdNr. Ist die USt-IdNr. des Abgangsstaats formularmäßig im Auftragsdokument, der Rechnung oder ähnlichen Dokumenten als einzige USt-IdNr. enthalten, muss dies u. E. ausreichend sein.

Weitergehende Anforderungen an die Verwendung würden den innergemeinschaftlichen Handel nur erschweren und sind praxisfern. Zudem entspricht diese Auffassung nicht der Auslegung der EU-Kommission (vgl. Entwurf der explanatory notes on the 2020 quick fixes). Um eine möglichst einheitliche europaweite Auslegung zu gewährleisten, ist es nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer geboten, die Auslegung der EU-Kommission zu diesen Praxisfragen zu übernehmen.

Unionsrechtlich genügt hiernach die Mitteilung. Eine Verwendung ist nicht erforderlich. Die Mitteilung ist an geringere formale Anforderungen geknüpft. Dies sieht auch die Kommission entsprechend. Es soll demnach auch ausreichen, wenn der Ausweis der USt-IdNr. mit der Rechnungsstellung erfolgt. Daher sollte im Rahmen der Beratungen des Gesetzesentwurfes eine Umformulierung in „mitteilt“ statt „verwendet“ erfolgen.

#### ➤ **Definition der Transportveranlassung**

Die deutsche Umsetzung setzt an die Transportveranlassung hinsichtlich der Zuordnung des Transports an. Bei der Umsetzung ins nationale Umsatzsteuergesetz wären Klarstellungen hilfreich, ob ein Transportauftrag im Namen eines anderen Unternehmers in der Reihe z. B. eine Änderung der Zuordnung ermöglichen könnte. Auch entspricht weder ein Handeln „on behalf“ noch „auf Rechnung“ der Transportveranlassung, so dass fraglich sein kann, ob eine unionsrechtskonforme und vor dem Hintergrund der unionsweiten Harmonisierung sinnvolle Umsetzung vorliegt.

Hier besteht dringender Klarstellungsbedarf. Anderenfalls stehen die Unternehmen vor erneuter Rechtsunsicherheit bei den Reihengeschäften.

Im Entwurf der „explanatory notes on the 2020 quick fixes“ stellt die Kommission klar auf die Risikotragung beim Transport ab und ist auch der Auffassung, dass ein erster Unternehmer in der Reihe für einen Zwischenhändler transportieren kann, wenn der erste Unternehmer das Risiko des Transports trägt. Um eine europaweit einheitliche Umsetzung zu gewährleisten, sollte nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer die Auslegung der Kommission bezüglich der „explanatory notes on the 2020 quick fixes“ auch ins deutsche Recht übernommen werden. Diese werden derzeit in der Mehrwertsteuerexpertengruppe und im Mehrwertsteuerausschuss besprochen.

In der Gesetzesbegründung ist weiterhin von „auf seine Rechnung“ die Rede. Das widerspricht den Absichten der Kommission. Hier sollte in der Begründung auch von Risikotragung gesprochen werden.

➤ **Aufnahme einer „Konfliktklausel“**

Bisher war im UStAE eine Regelung enthalten, nach der die Zuordnung abweichend von der deutschen Regelung vorgenommen werden kann, wenn aufgrund des Rechts eines anderen Staates eine Kollision auftritt. Wir möchten betonen, dass diese Regelung entweder in das Gesetz oder alternativ weiterhin im UStAE aufzunehmen ist. Vor dem Hintergrund, dass trotz der Neuregelung in der MwStSystRL unterschiedliche Zuordnungsregelungen innerhalb der EU denkbar sind, ist diese Regelung für die Praxis unabdingbar.

Zu Nr. 5 Buchst. a):

Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen – § 4 Nr. 1b UStG-E

Zu Nr. 7: Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen – § 6a UStG-E

**Petition:**

**Die Umsetzung des Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL ist lückenhaft. Hier sollte dringend nachgebessert werden. Außerdem müssen die Abfragemöglichkeiten der USt-IdNr. deutlich verbessert werden und der Vorsteuerabzug des steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Verbringens geregelt werden.**

Mit der Neufassung des Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL sind nunmehr weitere Anforderungen zur Erlangung der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen geschaffen worden. Diese sind:

- die umsatzsteuerliche Registrierung des Abnehmers in einem anderen Mitgliedstaat,
- das Vorhandensein einer USt-IdNr.,
- die Mitteilung dieser Nummer an den Leistenden sowie
- die Abgabe einer (ordnungsgemäßen) Zusammenfassende Meldung; es sei denn, die Nichtabgabe einer (ordnungsgemäßen) Zusammenfassende Meldung kann ordnungsgemäß begründet werden.

Die Neuregelung verschärft die Voraussetzungen für die Steuerbefreiungen erheblich. Daraus folgt, dass bei der Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen in vielen Fällen keine Steuerbefreiung mehr greift, weil die „neuen“ materiellen Voraussetzungen – aus welchen Gründen auch immer – nicht erfüllt sind. Damit dieses neue System für Unternehmen nicht zu weiteren Belastungen führt, muss von Seiten der Mitgliedstaaten Folgendes sichergestellt sein:

- a) Die europaweite Abfrage der USt-IdNr. muss dringend verbessert werden und die steuerliche Erfassung und die Erteilung einer USt-IdNr. muss in allen Mitgliedstaaten in angemessener Zeit erfolgen.
- b) Bei Nichtvorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung muss die Umsatzsteuer offen in der Rechnung ausgewiesen werden. Um die Neutralität der Umsatzsteuer zu gewährleisten, muss in diesen Fällen der Vorsteuerabzug sowohl im Regelbesteuerungsverfahren als auch im Vorsteuervergütungsverfahren gewährleistet sein.

- c) Insbesondere in Fällen des „steuerpflichtigen“ innergemeinschaftlichen Verbringens enthält weder die MwStSystRL noch das UStG Vorschriften zum Abzug der Vorsteuer. Würde die Steuerbefreiung mangels Vorliegen einer im Zeitpunkt des Verbringens nicht gültigen USt-IdNr. nicht greifen, würde das Verbringen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Ein Vorsteuerabzug wäre jedoch ausgeschlossen, da es sich nicht um eine Lieferung eines „anderen Unternehmers“ handelt. Die Umsatzsteuer würde zur Definitivbelastung für den verbringenden Unternehmer. Dies ist nicht sachgerecht und verstößt gegen den Neutralitätsgrundsatz (ausführlich hierzu vgl. Scharrer/Schreiber in Der Betrieb vom 11. Februar 2019 S. 20, Nr. 4b).

Im Zusammenhang mit den Voraussetzungen für die Steuerbefreiung schlagen wir folgende praxisrelevante Anpassungen vor:

➤ **Die Nichtabgabe einer (ordnungsgemäßen) Zusammenfassende Meldung**

Ausweislich der Begründung soll die Regelung nur in § 4 Nr. 1 Buchst. b) UStG und nicht in § 6a UStG umgesetzt werden, um dem Problem gerecht zu werden, dass die Abgabe der (ordnungsgemäßen) Zusammenfassende Meldung erst im zeitlichen Abstand zur Ausführung der innergemeinschaftlichen Lieferung feststeht. Diese Regelung und die Umformulierung des Referentenentwurfes begrüßen wir.

Trotzdem besteht Nachbesserungsbedarf. Die Änderung des § 4 Nr. 1b UStG setzt die Richtlinie lückenhaft um. Artikel 138 Abs. 1a MwStSystRL sieht ausdrücklich vor, dass die Steuerbefreiung möglich ist, wenn der Lieferer Versäumnisse bei der Abgabe der Zusammenfassende Meldung zufriedenstellend begründen kann. Dies fehlt in der deutschen Umsetzung, so dass lediglich die allgemeinen Grundsätze für Ermessensentscheidungen greifen. Dies sollte dringend ergänzt werden. Insbesondere sollte klar gestellt werden, unter welchen Voraussetzungen eine zufriedenstellende Begründung in jedem Fall vorliegt.

➤ **Verwendung der USt-IdNr.**

Der Abnehmer muss laut Entwurf die USt-IdNr. gegenüber dem leistenden Unternehmer **ausdrücklich verwenden** (§ 6a Abs. 1 Nr. 4 UStG). Eine bloße Mitteilung, wie sie in Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL vorgesehen ist, und was durch formularmäßigen Aufdruck auf Auftrag oder Rechnung erfüllt sein könnte, würde danach nicht ausreichen. Dies erschwert die Steuerbefreiung für die Praxis, wäre unverhältnismäßig und verstößt gegen den Neutralitätsgrundsatz. Im Übrigen gelten auch hier unsere Ausführungen zu den Reihengeschäften (Verwendung der USt-IdNr.).

Eine Mitteilung, sollte ausreichend sein. Es sollte daher die Formulierung des Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL verwendet werden.

„4. der Abnehmer im Sinne der Nummer 2 Buchstabe a oder b hat gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet mitgeteilt.“

Zu Nr. 8:

Konsignationslagerregelung – § 6b – neu – UStG-E

Zu Nr. 15:

Aufzeichnungen in Konsignationslagerfällen – § 22 Abs. 4f und 4g – neu – UStG-E

**Petitur:**

**Die nationale Umsetzung von Art. 17a MwStSystRL sollte überarbeitet werden. Insbesondere sollte ein Gleichlauf zwischen EU-Konsignationslagerfällen und anderen Konsignationslagerfällen hergestellt werden. Die bisherige deutsche Sichtweise sollte überdacht werden.**

Die vereinfachte Abwicklung von sog. Konsignationslagerfällen wird erstmals im Gesetz geregelt. Durch die Umsetzung von Art. 17a MwStSystRL ist diese Vereinfachungsregelung an eine Vielzahl von Voraussetzungen geknüpft. Nach der Gesetzesbegründung muss es sich nicht zwingend um ein Konsignationslager im klassischen Sinn handeln, sondern es kann jede Form der Zwischenlagerung, z. B. auch ein Eisenbahnwaggon, unter die Regelung fallen. Sollen Gegenstände im Rahmen einer Werklieferung verwendet werden, scheidet die Regelung jedoch aus. Diese Klarstellungen sind zu begrüßen.

Positiv ist auch, dass der Entwurf eine Lieferung an den Abnehmer im Zeitpunkt der Entnahme und nicht im Zeitpunkt des „Verbringens in das Lager“ vorsieht. Damit wird zukünftig ein Auseinanderfallen von umsatzsteuerlicher und handelsrechtlicher Lieferung vermieden.

Dies sollte jedoch gleichermaßen für Konsignationslager (im Sinne der BFH-Rechtsprechung Urteile vom 20. Oktober und 16. November 2016) und nicht allein als Vereinfachungsregelung für EU-Konsignationslager gelten. Bei reinen Inlands-Konsignationslagerfällen liegt bereits bei einer Lieferung aus einem Konsignationslager an einen feststehenden Abnehmer im Zeitpunkt des „Verbringens“ in das Lager eine bewegte Lieferung vor. Dieser Rechtsprechung hat sich die Finanzverwaltung zwischenzeitlich angeschlossen und den UStAE entsprechend geändert. In der Praxis führt dies u. a. zu folgenden erheblichen Unsicherheiten und Risiken.

- Liegt bereits im Zeitpunkt des Verbringens eine Lieferung an den Abnehmer vor, kommt es zu einem Auseinanderfallen von handelsrechtlicher und umsatzsteuerlicher Lieferung.
- Der liefernde Unternehmer müsste bereits im Zeitpunkt des „Verbringens“ an einen inländischen Abnehmer diese Lieferung umsatzversteuern, obgleich er hierüber noch nicht gegenüber dem Abnehmer abrechnen darf und noch keinen Anspruch auf Zahlung hat.
- Bei verbindlichen Lieferabrufen und unverbindlichen Mehrbestückungen durch den Lieferanten kommt es in Anwendung der Rechtsprechung zu unterschiedlichen Lieferzeitpunkten (verbindliche Bestellung – im Zeitpunkt des „Verbringens“/unverbindliche Mehrbestückung im Zeitpunkt der Entnahme).

Dies ist operativ nicht umsetzbar und erfordert dringend eine eindeutige gesetzliche Regelung für Konsignationslager innerhalb Deutschlands und in der EU. In Bezug auf die nationale Umsetzung des Art. 17a MwStSystRL möchten wir auf folgende Bereiche aufmerksam machen, die nicht richtlinienkonform umgesetzt wurden:

➤ **Name und Anschrift des Abnehmers**

Es wird nach dem Gesetzentwurf in § 6b Abs. 1 Nr. 1 – neu – UStG-E vorausgesetzt, dass der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Abnehmers bekannt sind. Unter § 22 Abs. 4f Nr. 1 – neu – UStG-E sind auch der vollständige Name und die vollständige Anschrift aufzuzeichnen. Allerdings stellt Art. 17a MwStSystRL nur auf die „Identität“ des Abnehmers ab. Auch Art. 54a MwStSystRL sieht eine solche Angabe nicht vor.

Die deutsche Umsetzung ist zwar grundsätzlich eine positive Konkretisierung, stellt aber auch eine Einschränkung dar, die in der Praxis dazu führt, dass die Vereinfachungsregelung konkretisiert wird. Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer müsste eine eindeutige Bezeichnung ausreichend sein, die eine Verwechslung des Abnehmers ausschließt.

➤ **Verwendung der USt-IdNr.**

Gemäß § 6b Abs. 1 Nr. 3 UStG muss der potentielle Abnehmer seine USt-IdNr. ausdrücklich gegenüber dem Lieferer **verwenden**, während nach der MwStSystRL die bloße Kenntnis der USt-IdNr. für den Lieferer ausreichen würde. Hier sollte nicht über die Anforderungen der MwStSystRL hinausgegangen werden. Es gelten die gleichen Anmerkungen wie bei den Ausführungen zu den Reihengeschäften und der Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen. Eine einfache Mitteilung der USt-IdNr. – welcher Art auch immer – sollte nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer ausreichend sein.

➤ **Aufzeichnungen im Register nach § 22 Abs. 4f – neu – UStG-E**

Hier ist unter Nr. 14 nur die Bemessungsgrundlage genannt. In Art. 54a MwStVO ist neben der Bemessungsgrundlage aber auch die Beschreibung und die Menge der rückversandten Waren anzugeben. Dies sollte angepasst werden, da die Bemessungsgrundlage allein wohl nicht ausreichend wäre. Das gleiche gilt für § 22 Abs. 4g – neu – UStG-E unter Nr. 7, wo nur die Beschreibung aber nicht die Menge der zerstörten oder fehlenden Waren anzugeben ist.

➤ **Ermittlung der 12 Monats-Regelung**

Keine Ausführungen bzw. Konkretisierungen finden sich hinsichtlich der Ermittlung der 12 Monate, ob hier das Verbrauchsfolgeverfahren Lifo oder Fifo zur Anwendung kommen soll, wenn die Identität der Waren nicht eindeutig sichergestellt werden kann. In der Gesetzesbegründung wäre eine solche Konkretisierung als Basis für weitere BMF-Schreiben wünschenswert. Dabei wäre u. E. das Verbrauchsfolgeverfahren Fifo sinnvoll. Das hat auch die EU-Kommission im Entwurf der „explanatory notes“ vorgeschlagen.

➤ **Keine Vereinfachung bei Zerstörung, Verlust oder Diebstahl**

Im Fall der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls des Gegenstandes nach dem Ende der Beförderung oder Versendung und vor dem Zeitpunkt der Lieferung gelten die Voraussetzungen nach den Abs. 1 und 5 als an dem Tag, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird, als nicht mehr erfüllt.

Diese Regelung ist problematisch, denn es gibt in der Praxis kaum Fälle, wo in Lagerplätzen kein „Schwund“ zu verzeichnen ist. Damit kann die Vereinfachungsregel – bei wörtlicher Anwendung – nicht zur Anwendung kommen.

Die EU-Kommission hat vorgeschlagen, ein „Toleranz-Level“ zu definieren, wonach die Vereinfachung trotz „kleiner“ Verluste von Lagergegenständen anwendbar bleiben soll. Sie weist dazu auf die entsprechenden EU-Regelungen für Zölle und Verbrauchsteuern, wonach Verluste unbeachtlich sind, wenn sie durch die Natur der Gegenstände verursacht sind (z. B. Verderb und Verdunsten) und sich aus unvorhersehbaren Gründen oder durch höhere Gewalt ergeben (vgl. working paper Nr. 968 des EU-Mehrwertsteuerausschusses vom 15. Mai 2019; taxud.c.1(2019) 3533969).

Eine solche Regelung sollte auch in das Gesetz aufgenommen werden.

Zu Nr. 18:

Sanktionen bei Steuerhinterziehung – § 25f – neu – UStG-E

**Petition:**

**Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer ist die Neuregelung des § 25f – neu – UStG-E zu unbestimmt. Hier sollte der Wortlaut angepasst werden. Darüber hinaus sollte die Gesetzesbegründung überarbeitet werden, da nunmehr eine wichtige Passage zur Beschränkung der Höhe nach weggefallen ist.**

Die Regelung enthält die Möglichkeit, die auch vom EuGH in ständiger Rechtsprechung aufgegriffen wird, wonach Steuerbegünstigungen, wie Vorsteuerabzug oder Steuerbefreiung versagt werden müssen, wenn der Unternehmer unredlich handelte. Damit liegt insoweit kein Ermessen vor (wie in der bisherigen Haftungsnorm des § 25d UStG), sondern eine Verpflichtung. Es ist positiv, dass die Versagung von Steuerbefreiungen bzw. Vorsteuerabzugsmöglichkeiten nun mehr auf eine gesetzliche Grundlage gestellt werden soll und sich somit nicht mehr nur an der Rechtsprechung des EuGH orientiert werden muss. Es ist darauf hinzuweisen, dass § 25f – neu – UStG-E keine Beschränkung enthält. Das heißt, diese Vorschrift wird auch auf rein nationale Leistungen ohne Auslandsbezug anwendbar sein.

Diese Regelung ist nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer grundsätzlich sachgerecht. Wir regen jedoch, im Sinne der Rechtssicherheit an, die Rechtsnorm konkreter zu fassen. In der Begründung zu § 25f – neu – UStG-E wird pauschal festgestellt, dass durch die Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung in nationales Recht u. a. auch dem Bestimmtheitsgrundsatz und den Anforderungen der Praxis entsprochen worden sei (Gesetzesbegründung S. 186).

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer fehlt es der Norm an Bestimmtheit. Konsequenz ist, dass nicht klar wird, wie § 25f – neu – UStG-E in der Praxis umgesetzt werden soll.

➤ **„Wissen müssen“**

Paragraf 25f Abs. 1 – neu – UStG-E definiert im Gegensatz zum derzeit geltenden § 25d UStG nicht, worauf es ankommt, um das Tatbestandsmerkmal des „Wissenmüssens“ zu bejahen. Diesbezüglich stellt § 25d Abs. 2 UStG in der derzeit (noch) geltenden Fassung auf die fehlende Marktüblichkeit des Entgelts ab. Fraglich ist also, wie das subjektive Tatbestandsmerkmal in § 25 f – neu – UStG-E ausgelegt werden soll.

Die Gesetzesbegründung zu § 25f – neu – UStG-E weist darauf hin, dass die Vorschrift „der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges insbesondere in Form von Ketten- oder Karussellgeschäften“ dient (BR-Drs. 356/19, S. 183). Das „Wissenmüssen“ sollte daher eng auszulegen sein.

Um eine entsprechende Begrenzung vorzugeben, sollte der Begriff des „Wissenmüssens“ vor dem Hintergrund der bislang ergangenen EuGH-Rechtsprechung zum Thema „innergemeinschaftliche Lieferung“ (vgl. nur Italmoda-Entscheidung mit weiteren Verweisen) und auch, um einen Gleichklang mit dem (Steuer-)Strafrecht zu gewährleisten, ausgelegt werden wie der bedingte Vorsatz nach deutschem (Straf-)Recht.

➤ **Keine Beschränkung der Höhe nach**

Problematisch ist aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ferner die Tatsache, dass § 25f – neu – UStG-E für die Versagung von Steuerbefreiungs- bzw. Vorsteuerabzugsmöglichkeiten keine Beschränkung der Höhe nach vorsieht. Anders als im Referentenentwurf, wo es auf S. 171 noch heißt, dass „Die Versagung der Rechte (...) der Höhe nach auf die Höhe des in der Leistungskette entstandenen Steuerschadens begrenzt [ist]“ fehlt im Regierungsentwurf dieser Satz komplett (S. 186). Wenn es an einer Begrenzung der Höhe für die Versagung der Steuerbefreiung bzw. des Vorsteuerabzugs fehlt und diese über den entstandenen Steuerschaden hinausgeht, käme das einer Sanktionierung des Unternehmens gleich, was jeder Rechtsgrundlage entbehrt.

Die Formulierung des Referentenentwurfes sollte in der Gesetzesbegründung daher wieder aufgenommen werden.

➤ **Kein Ermessen der Finanzbehörde und Zeitpunkt der Versagung**

Der Wortlaut des § 25f – neu – UStG-E lässt kein Ermessen der Finanzbehörden zu („ist zu versagen“). Dies wirft wiederum Fragen auf: Ist diese Versagung eine deklaratorische oder konstitutive Entscheidung des Finanzamtes? Ist überhaupt eine Entscheidung des Finanzamtes gemeint oder der Anspruch bereits kraft Gesetzes ohne weitere Entscheidung.

Unklar sind nach unserer Auffassung die Ausführungen in Bezug auf den Zeitpunkt der Versagung der Steuerbefreiung bzw. des Vorsteuerabzugs. Regelmäßig wird sich die Hinterziehung erst im Nachhinein herausstellen. Der Vorsteuerabzug bzw. die Befreiung könnten dann

zwar von Beginn an versagt werden. Jedoch greift das Argument, dass die Auszahlung durch das Finanzamt dann nicht erfolgt, tatsächlich ins Leere.  
Diese Ausführungen sind u. E. überarbeitungsbedürftig.

➤ **Vorschlag zur Anpassung des § 25f – neu – UStG-E**

Offen bleibt insgesamt der Sorgfaltsmaßstab des Unternehmers hinsichtlich der Voraussetzung „hätte wissen müssen“. Hier enthält auch die Begründung keine Konkretisierung. Einschlägige EuGH-Rechtsprechung hierzu, aus der konkrete Kriterien ableitbar sind, existiert ebenfalls nicht. Der EuGH spricht ebenfalls lediglich davon, dass der Unternehmer „vernünftigerweise hätte wissen müssen“.

Um dem Bestimmtheitsgrundsatz zu entsprechen, schlägt die Bundessteuerberaterkammer daher vor, § 25f – neu – UStG-E wie folgt anzupassen (Änderungsvorschläge in **Fettdruck**):

„§ 25f Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung

(1) Sofern der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit der von ihm erbrachten Leistung oder seinem Leistungsbezug an einem Umsatz beteiligt, bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist Folgendes zu versagen:

1. die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 1 Buchstabe b in Verbindung mit § 6a,
2. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1,
3. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 sowie
4. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4.

**(2) Von dem Wissen oder dem Wissenmüssen ist insbesondere auszugehen, wenn der Unternehmer für seinen Umsatz einen Preis in Rechnung stellt, der zum Zeitpunkt des Umsatzes unter dem marktüblichen Preis liegt. Dasselbe gilt, wenn der ihm in Rechnung gestellte Preis unter dem marktüblichen Preis oder unter dem Preis liegt, der seinem Lieferanten oder anderen Lieferanten, die am Erwerb der Ware beteiligt waren, in Rechnung gestellt wurde. Weist der Unternehmer nach, dass die Preisgestaltung betriebswirtschaftlich begründet ist, finden die Sätze 1 und 2 keine Anwendung.**

**(3) Die Versagung der Rechte nach Abs. 1 ist der Höhe nach auf die Höhe des in der Leistungskette entstandenen Steuerschadens begrenzt.**

(4) § 25b Absatz 3 und 5 ist in den Fällen des Absatzes 1 nicht anzuwenden.“

## Artikel 10: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

### Zu Nr. 1:

#### Bildungsleistungen – § 4 Nr. 21 und 22 UStG-E

#### **Petitum:**

**Die Neufassung und die überarbeitete Anwendungsregelung begrüßen wir grundsätzlich. Problematisch ist allerdings die vorgesehene Abgrenzung zwischen Aus- und Fortbildung bei gewerblichen Bildungsanbietern. Die Abgrenzungsfragen, die bereits aus dem Ertragsteuerrecht bekannt sind, würden sich aufgrund der zunehmend modular gestalteten Aus- und Fortbildung in Zukunft voraussichtlich potenzieren, so dass von der Einführung dieser Problematik in das Umsatzsteuerrecht abgesehen werden sollte, zumal dies aus europarechtlicher Sicht nicht erforderlich ist (Art. 133 MwStSystRL ist eine Kannbestimmung).**

Die Neufassung von § 4 Nr. 21 und 22 UStG ist grundsätzlich zu begrüßen, da der Gesetzgeber mit dieser Neufassung die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i) und j) MwStSystRL hinreichend umsetzt. Durch die Anpassung dieser Regelungen an das europäische Recht erhalten die Steuerpflichtigen mehr Rechtssicherheit, da das umständliche Bescheinigungsverfahren und die doppelte Zuständigkeit von Finanzamt und Landesbehörde entfallen. Es ist zu begrüßen, dass der aktuelle Regierungsentwurf nach dem Scheitern dieses Vorhabens im JStG 2013 einen erneuten Anlauf zur Harmonisierung der Steuerbefreiungen für Bildungsleistungen unternimmt. 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 beispielsweise 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. Es ist erfreulich, dass dem Petitum der BStBK zum Referentenentwurf Rechnung getragen worden ist und die Regelung nach der Formulierung im Regierungsentwurf erst zum 1. Januar 2021 in Kraft treten soll. Aufgrund der Neuregelung ist damit zu rechnen, dass viele Bildungseinrichtungen ihre Aus-, Fort- und Weiterbildungsprogramme in Bezug auf die Anwendung der Steuerbefreiung ausführlich analysieren müssen. Eine kurzfristige Umstellung innerhalb weniger Wochen wäre für viele Bildungsanbieter nicht realisierbar. Zum Entwurf der Neuregelung der Bildungsleistungen möchten wir folgende Anmerkungen machen:

#### ➤ **Gesetzesformulierung sehr umfangreich und kleinteilig**

Aus gesetzessystematischen Gesichtspunkten ist anzumerken, dass diese Regelung sehr kleinteilig ist. Sie enthält Passagen, die der Rechtsprechung des EuGH wörtlich entnommen wurden (z. B. zur Definition des Schul- und Hochschulunterrichts). Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer ist dies u. U. problematisch, da hier noch einige Entscheidungen beim EuGH anhängig sind und Rechtsprechungsänderungen folglich Anpassungen am Gesetzestext notwendig machen könnten. Besser wäre hier eine bloße Zitierung der einschlägi-

gen Grundlagen der MwStSystRL sowie der MwStVO. Die weiteren Konkretisierungen könnten dann der Gesetzesbegründung vorbehalten bleiben.

➤ **Anwendungsbereich bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts**

Einrichtungen des öffentlichen Rechts können nach dem Entwurf die Befreiung in Anspruch nehmen, wenn sie mit „(...) solchen Aufgaben betraut sind“. Hierzu regen wir an, eine Klarstellung vorzunehmen, da die Formulierung „betraut“ nach unserer Auffassung nicht eindeutig ist. Die Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberaterkammern und andere Körperschaft des öffentlichen Rechts (KdöR) haben die durch Gesetz zugewiesenen Aufgaben zu erfüllen. Diese sind am Beispiel der Bundessteuerberaterkammer/Steuerberaterkammern u. a.:

- die Aufgaben im Bereich der Berufsbildung wahrzunehmen (§ 76 Abs. 2 Nr. 8 StBerG),
- die Ausbildung des Berufsnachwuchses zu fördern (§ 76 Abs. 6 StBerG) und
- die berufliche Fortbildung in den steuerberatenden Berufen zu fördern (§ 86 Abs. 2 Nr. 7 StBerG).

Zur Klarstellung regen wir für KdöR an, die Formulierung wie folgt anzupassen:

„...Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die solche Aufgaben im Rahmen ihres gesetzlichen oder satzungsmäßigen Auftrags zulässiger Weise ausüben, ....“

➤ **Problematisch: Steuerbefreiung von Fortbildung wird an Bedingungen geknüpft**

Fortbildung soll nur noch steuerfrei sein, wenn sie von Einrichtungen erbracht wird, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt werden. Das ist eine klare Einschränkung, die auf Art. 133 MwStSystRL beruht und deshalb möglich ist. Kritisch ist, dass diese Einschränkung nur für Fortbildung, jedoch nicht für Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung sowie berufliche Umschulung gilt.

Erkennbar ist, dass hier eine Regelung in das Gesetz aufgenommen wurde, die aufgrund von Interessen von Bildungsanbietern erlassen wurde. Einrichtungen, die Fortbildungsleistungen ausschließlich an Unternehmen erbringen, haben mit dieser Gesetzesregelung Vorteile. Wären diese Leistungen steuerfrei, könnten diese Bildungseinrichtungen den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht durchführen, da die bezogenen Eingangsleistungen zur Ausführung von steuerbefreiten Bildungsleistungen verwendet würden. Hier müssten Vorsteuerkürzungen vorgenommen werden. Dies führt zu erhöhten bürokratischen Belastungen für diese Unternehmen.

Leider führt diese Einschränkung der Steuerbefreiung, die ausschließlich für Fortbildungen gilt, zu unterschiedlichen Folgeproblemen:

- Einrichtungen, die eine systematische Gewinnerzielungsabsicht (kurz: gewerbliche Bildungseinrichtungen) anstreben, müssen nun eine Abgrenzung zwischen Fort- und Ausbildung vornehmen. Diese Unterscheidung ist bedeutsam, weil bestimmte Leistungen

(Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung, berufliche Umschulung) steuerbefreit und andere Leistungen (Fortbildung) steuerpflichtig sind. Diese Abgrenzung führt schon im Ertragsteuerrecht (Werbungskosten/Sonderausgaben) zu Schwierigkeiten und einer Vielzahl von Rechtsbehelfs- und Klageverfahren. Aktuell sind hierzu mehrere Verfahren beim BVerfG anhängig (Az. 2 BvL 22/14, 2 BvL 23/14, 2 BvL 24/14, 2 BvL 25/14, 2 BvL 26/14, 2 BvL 27/14).

- Es ist nicht klar, welche Leistungen als Ausbildung und welche als Fortbildung im Rahmen der umsatzsteuerlichen Beurteilung eingestuft werden können. Das Gesetz und die Gesetzesbegründung lassen hier viele Fragen offen (ausführlich zur Abgrenzungproblematik vgl. Müller/Schmidt in UR vom 20. September 2019, Heft 18, S. 677 bis 681).
- Für gewerbliche Bildungseinrichtungen erhöhen sich der Bürokratieaufwand und die Rechtsunsicherheit aufgrund der Abgrenzungsschwierigkeiten erheblich. Gleichzeitig wird der Aufwand bei diesen Unternehmen steigen, weil sich sie nun vermehrt mit Vorsteuer-aufteilung auseinandersetzen müssen. Problematisch kann sich hierbei auch die Korrektur von Vorsteuer nach § 15a UStG innerhalb des 10-jährigen Berichtigungszeitraums aufgrund der Änderung der Verhältnisse (bis 31. Dezember 2019 steuerpflichtige Ausgangsumsätze, ab 1. Januar 2020 steuerfreie Bildungsleistungen), darstellen. Aufgrund der Versagung des Vorsteuerabzuges bei steuerfreien Bildungsleistungen, kann dies zu einer Verteuerung der Leistungen führen.

Daher regen wir an, die Einschränkung der Steuerbefreiung auf Einrichtungen ohne systematischer Gewinnerzielungsabsicht entweder auf alle Leistungen (Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung) vorzunehmen oder keine Einschränkungen der Steuerbefreiung vorzunehmen. Die MwStSystRL sieht diesen Spielraum vor. Anderenfalls ist die Steuerbefreiungsvorschrift zu komplex und streitanfällig.

#### ➤ **Verpflegung von Seminarteilnehmern**

Es ist zu begrüßen, dass die Gesetzesbegründung in diesem Zusammenhang sehr ausführlich ist. Dennoch empfehlen wir in Bezug auf die Verpflegung von Seminarteilnehmern eine Konkretisierung der Gesetzesbegründung. Diese Ausführungen sind von hoher Praxisrelevanz und sollten daher nicht fehlen.

Die Gesetzesbegründung enthält auf S. 191 in Bezug auf Verpflegung von Seminarteilnehmern die Aussage, dass die Verpflegung von Seminarteilnehmern im Allgemeinen nicht als mit der Aus- oder Fortbildung eng verbundene Dienstleistung oder als Nebenleistung zur Aus- oder Fortbildung steuerfrei ist und beruft sich hierfür auf die BFH-Entscheidung vom 7. Oktober 2010, Az. V R 12/10. Das BFH-Urteil führt aber noch im Leitsatz folgende wichtige Feststellung an:

Die Verpflegung von Seminarteilnehmern ist nur bei geringfügigen Verpflegungsleistungen (als eng verbundene Dienstleistung) steuerfrei. Dies gilt nach dem BFH-Urteil vom 7. Oktober 2010, Az. V R 12/10, Rdnr. 32, 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 Unternehmensbespre-

chungen 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 rechtfertigten, 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.

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

#### ➤ **Ergänzung der Ausführungen im UStAE**

Bestimmte Auslegungen ergeben sich nicht eindeutig aus dem Wortlaut des Gesetzes, sind aber sehr ausführlich im Begründungsteil geregelt. Wir plädieren aus diesem Grund dafür, die Ausführungen auch in den UStAE aufzunehmen, da dies ein wichtiger Schritt zur einheitlichen und europarechtskonformen Anwendung dieser Vorschrift ist.

### **Artikel 14: Änderung des Investmentsteuergesetzes**

#### Zu Nr. 3:

#### Umfang der gewerblichen Einkünfte – § 6 InvStG-E

#### **Petition:**

**Die Bundessteuerberaterkammer regt an, § 6 Abs. 5 InvStG um einen weiteren Satz zu ergänzen, der die nicht erfolgende Abfärbung/Infektion auch gesetzlich eindeutig regelt.**

In § 6 InvStG-E wird im Absatz 5 der Satz angefügt, dass von gewerblichen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG nur dann auszugehen ist, wenn der Investmentfonds seine Vermögensgegenstände aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.

Das BMF hatte in seinem BMF-Schreiben vom 21. Mai 2019 in Rz. 15.37 klargestellt, dass gewerbliche Nebentätigkeiten, z. B. der Betrieb einer Fotovoltaikanlage, nicht zu einer gewerblichen Infektion aller Einkünfte des Investmentfonds führen. So sollen nur die Einkünfte aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Gewerbesteuer unterliegen und nicht die gesamten körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte des Investmentfonds i. S. d. § 6 Abs. 2 InvStG.

## Artikel 15: Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

### Zu Nr. 3:

#### Allgemeine Verfahrensgrundsätze – § 21a Abs. 1 Satz 4 und 5 – neu – FVG-E

#### **Petitum:**

**Die vorgesehene Änderung verhindert die effektive Wahrnehmung von Bürgerrechten, die Förderung der demokratischen Meinungs- und Willensbildung und die Verbesserung der Kontrolle staatlichen Handelns. Die Bundessteuerberaterkammer fordert daher die ersatzlose Streichung des § 21a Abs. 1 Satz 4 und 5 – neu – FVG-E.**

Die vorgesehene Änderung des § 21a Abs. 1 FVG hat aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer weitreichende negative Folgen für die Steuerpflichtigen und deren Berater. Nach dem Informationsfreiheitsgesetz (IFG) hat jeder Bürger gegenüber den Behörden des Bundes einen voraussetzungslosen Anspruch auf Zugang zu amtlichen Informationen. Der Anspruch richtet sich auf die Erteilung von Auskünften, Akteneinsicht oder auf sonstigen Zugang zu Informationen. Der neue Hinweis auf die Vertraulichkeit der Sitzungen und Dokumente soll es offenbar ermöglichen, IFG-Anträge durch Verweis auf den Ausschlussgrund des § 3 Nr. 4 IFG pauschal abweisen zu können.

Mit dem IFG verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, die Transparenz der Verwaltung und des Verwaltungshandelns zu verbessern. Dadurch soll u. a. die effektive Wahrnehmung von Bürgerrechten, die Förderung der demokratischen Meinungs- und Willensbildung und die Verbesserung der Kontrolle staatlichen Handelns ermöglicht werden (BT-Drs. 15/4493, S. 6). Diese Ziele werden mit der avisierten Neuregelung konterkariert.

Bislang ist es beispielsweise möglich, über das IFG Kopien des E-Mail-Verkehrs zwischen den Fachreferaten des BMF und den Finanzministerien der Länder zu erhalten, mit dem sich feststellen lässt, welche Überlegungen der Finanzverwaltung zu bestimmten Formulierungen in BMF-Schreiben oder Gesetzentwürfen geführt haben. Es ist kein Grund ersichtlich, warum der Öffentlichkeit diese Informationen mit Verweis auf eine Vertraulichkeitsverpflichtung zukünftig vorenthalten werden sollen.

Soweit in der Gesetzesbegründung auf den schützenswerten Kernbereich exekutiver Eigenverantwortung der Finanzverwaltung abgestellt wird, ist das nicht richtig. Der vom BVerfG anerkannte Kernbereich der exekutiven Eigenverantwortung im Bereich des Regierungshandelns schützt kein Verwaltungshandeln (BVerfG, Urteil vom 17. Juli 1984, Az. 2 BvE 11/83, 2 BvE 15/83). Zudem verlangt die Rechtsprechung, dass die informationspflichtige Stelle die befürchteten negativen Auswirkungen auf die Funktionsfähigkeit der Regierung anhand der jeweiligen Umstände des Einzelfalls nachvollziehbar belegt (BVerwG, Urteil vom 30. März 2017, Az. 7 C 19/15, NVwZ 2017, S. 1621, Rdnr. 13).

Ferner erschließt es sich nicht, warum sachbezogene Diskussionen der Verwaltung, ein freier Meinungsaustausch der Beteiligten und eine Atmosphäre der Offenheit nur unter Ausschluss der Öffentlichkeit möglich sein sollen.

## Artikel 18: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 67 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 81):  
Steuergeheimnis – § 30 Abs. 4 Nr. 2b AO-E

### **Petitum:**

**Die vorgeschlagene Änderung des § 30 Abs. 4 Nr. 2b AO-E sollte unterbleiben. Zumindest sollte sie präzisiert und so eingeschränkt werden, wie es der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf anregt (BR-Drs. 156/19 (Beschluss), Nr. 67, S. 81).**

Die Änderung des § 30 Abs. 4 Nr. 2b AO soll gewährleisten, dass auch die Statistischen Landesämter zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, verwenden dürfen.

Durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017 (BGBl. I, S. 2541) wurde bereits dem Statistischen Bundesamt erlaubt, Daten, die dem Steuergeheimnis unterliegen, für die Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgaben zu verwenden (§ 30 Abs. 4 Nr. 2b AO). Eine zusätzliche Aufnahme der Statistischen Landesämter erfolgte damals nicht. In der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 18/12611 vom 31. Mai 2017, S. 82) wurde vielmehr ausdrücklich klargestellt, dass die Offenbarung geschützter Daten für andere Statistiken oder wissenschaftliche oder historische Forschungszwecke nicht zulässig ist.

Bereits bei der bisherigen Regelung ist zu kritisieren, dass keine Begrenzung auf die Erstellung und Veröffentlichung von Steuerstatistiken erfolgte. Die in § 3 BStatG aufgeführten gesetzlichen Aufgaben des Statistischen Bundesamtes gehen weit über diese Anforderungen hinaus. Zudem führt jede Erweiterung der gesetzlichen Aufgaben des Statistischen Bundesamtes automatisch zu einer weiteren Einschränkung des Steuergeheimnisses.

Mit der avisierten Änderung sollen die Daten des Steuerpflichtigen nun 14 weiteren Landesbehörden zugänglich gemacht werden. Die Einhaltung des Steuergeheimnisses wird damit weiter untergraben. Das Steuergeheimnis ist jedoch ein hohes und schützenswertes Gut und weitere Aushöhlungen sind entschieden abzulehnen.

Auch der Bundesrat lehnt die avisierte Regelung aufgrund ihrer überschießenden Tendenz entschieden ab. Ausweislich der Begründung (vgl. BR-Drs. 356/19, Nr. 67, S. 81 und 82) macht er insbesondere geltend, dass die Offenbarung personenbezogener Daten nur in engen Grenzen – insbesondere aufgrund einer gesetzlichen Erlaubnis – zulässig ist. Der gesetzbezogene Öffnungstatbestand des § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO ist jedoch auf bundesgesetzliche Regelungen beschränkt. Eine Regelung in einem Landesgesetz genügt nicht, da es an dem gesetzgeberischen Korrektiv des Bundesrates fehle (ausdrückliche Klarstellung durch das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. Juli 2017, BGBl. I S. 2541; BT-Drs. 18/12611, S. 18, 89).

Zu Nr. 69 bis 73 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 83 ff.):  
Zum steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht

**Petitum:**

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

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 die Initiative ergreift und konkrete Reformvorschläge für das Gemeinnützigkeitsrecht unterbreitet. Sowohl die avisierten Änderungen bei der Unmittelbarkeit der Zweckverfolgung in § 57 AO, bei der Mittelweitergabe an andere Einrichtungen in § 58 AO und der Vorschlag des Bundesrates, die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO auf 45.000,00 € anzuheben, stoßen im Grundsatz auf die Zustimmung der Bundessteuerberaterkammer.

Die Bundessteuerberaterkammer 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. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt daher die Ankündigung der Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Bundesrates, die Vorschläge des Bundesrates zu prüfen und einen Regierungsentwurf zu den Reformbedarfen im Gemeinnützigkeitsrecht vorzulegen.

Zu Nr. 3:

Haftung bei Organschaft – § 73 Satz 2 – neu – AO-E

**Petitum:**

**Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer muss differenziert werden. Während auf Tatbestandsebene die Ausweitung der Regelung zu begrüßen ist, muss zum Ausschluss überschießender Tendenzen des § 73 AO, eine Haftungsbegrenzung auf Ermessensebene erfolgen. Der konkrete Verursachungsbeitrag der betroffenen Organgesellschaft muss dabei Berücksichtigung finden.**

Die Neuregelung sieht eine Ausweitung der Haftung für Steuern des Organträgers auf nachrangige Organgesellschaften vor. Mit der Einfügung des neuen Satzes 2 soll die vom BFH in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2017 (Az. I R 54/15, BStBl. II 2018, S. 54) aufgezeigte Regelungslücke geschlossen werden. Der BFH hatte die Haftung mit Blick auf den Wortlaut des § 73 AO auf das unmittelbare Organschaftsverhältnis zwischen Organträger und Organgesell-

schaft beschränkt. Mit Blick auf den bisherigen Wortlaut des § 73 Satz 1 AO und das genannte Urteil des BFH vom 31. Mai 2017 ist die Klarstellung in § 73 Satz 2 – neu – AO-E konsequent und begrüßenswert.

Der Zweck der Haftungsvorschrift (vgl. BT-Drs. VI/1982, S.120) liegt darin, der Gefährdung des Steueranspruches durch die finanzielle Schwäche des Organträgers entgegenzuwirken. Bei Bestehen einer Organschaft ist nur der Organträger Steuersubjekt. Die von ihm zu zahlende Steuer umfasst somit auch Steuerbeträge, die ohne die Organschaft von der Organgesellschaft geschuldet wären. Die gesamtschuldnerische Haftung auch nachrangiger Organgesellschaften soll diese Gefährdung wirksam kompensieren. Mit der Neuregelung kann zudem Gestaltungen entgegengewirkt werden, die durch Vermögensverlagerungen auf nachrangige Organgesellschaften einen Haftungszug vorsehen.

Die Bundessteuerberaterkammer gibt allerdings zu bedenken, dass die gesamtschuldnerische Haftung nach § 73 Satz 2 – neu – AO-E nachrangiger Organgesellschaften eine deutlich überschießende Wirkung erzeugen kann. Wird etwa ein Unternehmen erworben (Sanierungsfall), das zugleich eine Organgesellschaft darstellt, haftet dieses für die Steuern des gesamten Organkreises (vgl. Rüsken in Klein, § 73 Rdnr. 7).

#### Zu Nr. 5:

#### Elektronische Kommunikation – § 87a Abs. 1 Satz 3 AO-E

##### **Petitum:**

**Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist diese Änderung ausdrücklich zu begrüßen. Vor dem Hintergrund, dass die Kommunikation über ELSTER noch nicht vollständig ausgebaut ist, wird eine Übergangslösung benötigt, die die digitale Kommunikation zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen/Steuerberater ermöglicht.**

Die Neuregelung ist aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer sachgerecht und aus Praktikabilitätsgründen zu begrüßen.

Nach Ansicht der Bundessteuerberaterkammer ist grundsätzlich eine verschlüsselte Kommunikation vorzuziehen. In der Praxis gibt es jedoch zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen keinen einheitlichen Kommunikationsweg. De-Mail hat sich bei den Bürgern nicht durchgesetzt und einheitliche Verschlüsselungsverfahren werden in der Praxis nicht angewendet. Mit ELSTER soll eine sichere und bei allen Finanzämtern einheitliche Kommunikationsmöglichkeit geschaffen werden. Diese ist jedoch noch nicht vollständig ausgebaut. Das bedeutet, dass derzeit nur in den wenigsten Fällen E-Mails von den Finanzämtern an die Steuerpflichtigen übermittelt werden. Dies kann auch zu zeitlichen Verzögerungen führen, wenn z. B. einfache Nachfragen der Finanzämter noch per Post übermittelt werden. Daher ist die geplante Änderung sachgerecht und trägt den Belangen der Praxis Rechnung.

Das Verschlüsselungsgebot des § 87a Abs. 1 Satz 3 AO-E dient der Wahrung des Steuergeheimnisses bei der Datenübermittlung durch eine Finanzbehörde. Dabei kann nicht außer Acht gelassen werden, dass auch § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO eine Offenbarung des Steuergeheim-

nisses mit Zustimmung des Betroffenen gestattet. Es ist daher folgerichtig, auch Ausnahmen von der verschlüsselten Übermittlung der Daten vorzusehen.

Der Referentenentwurf sah für folgende Ausnahmetatbestände eine unverschlüsselte Übermittlung dem Steuergeheimnis unterliegender Daten durch die Finanzverwaltung vor.

1. Die betroffenen Personen haben eine unverschlüsselte Übermittlung beantragt oder
2. eine verschlüsselte Übermittlung ist nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich.

In beiden Fällen sollte als weitere Voraussetzung für eine unverschlüsselte Übermittlung erforderlich sein, dass alle betroffenen Personen (also nicht nur der Empfänger der Übermittlung, sondern alle Personen, über die der Datensatz personenbezogene Informationen enthält) schriftlich eingewilligt haben.

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist die Änderung im Regierungsentwurf nachvollziehbar, die eine Streichung der konkreten Ausnahmetatbestände vorsieht und als nunmehr alleiniges Tatbestandsmerkmal für die unverschlüsselte Übermittlung die Einwilligung aller betroffenen Personen vorsieht.

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer verstößt diese Regelung nicht gegen Datenschutzgrundsätze. Nach einem Urteil des Verwaltungsgerichts Berlin vom 24. Mai 2011, Az. 1 K 133/10, das seinerzeit noch zum alten Datenschutzrecht ergangen ist, ist ein Verzicht auf Standards der Datensicherheit möglich, da ein Betroffener freiwillig bestimmen kann, wie weit er den Schutz des informationellen Selbstbestimmungsrechts zieht.

Im Übrigen vertreten sowohl die Bundessteuerberaterkammer als auch die Bundesrechtsanwaltskammer die Auffassung, dass der Verzicht auf eine verschlüsselte E-Mail-Kommunikation zwischen Steuerberater/Rechtsanwalt und Mandant möglich ist, ohne gegen die berufrechtliche Pflicht zur Verschwiegenheit zu verstoßen. Dies gilt jedoch nur, wenn der Mandant dem zustimmt. Insofern sind die Regelungen deckungsgleich.

Zu Nr. 80 der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 99 f.):  
Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen – § 146 Abs. 2 AO

**Petitum:**

**Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt den Vorschlag des Bundesrates auf eine Anpassung des § 146 Abs. 2 AO für die Fälle hinzuwirken, in denen elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat geführt oder aufbewahrt werden.**

Ausweislich der Begründung des Bundesrates gehen sowohl das BMF als auch das BMI und BMWi davon aus, dass § 146 Abs. 2a AO ab dem 31. Mai 2021 nicht mehr mit dem EU-Recht vereinbar ist. Der Bundesrat schlägt daher vor, schon jetzt auf eine Anpassung des § 146 Abs. 2 AO für die Fälle hinzuwirken, in denen elektronische Bücher und sonstige erforderliche

elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat geführt oder aufbewahrt werden.

Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt diesen Vorschlag ausdrücklich. Unabhängig von der Frage der Vereinbarkeit mit EU-Recht, 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 Bundessteuerberaterkammer 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 auch anderweitig sichergestellt werden kann. Auch datenschutzrechtlich ist dem nichts entgegenzusetzen. Denn es muss gesehen werden, dass die Datenschutzgrundverordnung europaweite Geltung beansprucht.

## **Artikel 20: Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

1. Die Bundessteuerberaterkammer stimmt den vorgesehenen Änderungen des Steuerberatungsgesetzes zu. Insbesondere begrüßt sie, dass die Stellung des Steuerberaters als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege erstmals im Steuerberatungsgesetz verankert werden soll. Damit wird insoweit eine Gleichstellung mit den Rechtsanwälten vorgenommen, deren Status als Organ der Rechtspflege schon bisher in der Bundesrechtsanwaltsordnung geregelt ist. Dies stärkt den steuerberatenden Beruf insbesondere auch im Hinblick auf die Deregulierungsbestrebungen der EU-Kommission, da damit klargestellt wird, dass der deutsche Steuerberater, der für eine korrekte Anwendung der Steuergesetze sorgt, ebenso wie der Rechtsanwalt eine besondere Funktion für die (Steuer-) Rechtspflege ausübt und gegenüber der Finanzverwaltung und den Finanzgerichten als ein unabhängiges Organ auf Augenhöhe agiert.
2. Die Bundessteuerberaterkammer bittet darum, im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens noch die beiden folgenden Änderungen des Steuerberatungsgesetzes vorzunehmen:
  - a) § 11 StBerG – Erhebung und Verwendung personenbezogener Daten

Infolge der seit 25. Mai 2018 geltenden DSGVO bedarf es einer Anpassung von § 11 StBerG. Rechtsunsicherheiten hinsichtlich der Datennutzung, Tätigkeitsbeurteilung sowie den sich daran anschließenden Rechtsfolgen für Steuerberater und der inkonsistenten Rechtsauffassung der jeweiligen Datenschutzaufsichtsbehörden müssen beseitigt werden. Es muss dringend sichergestellt werden, dass das Datenniveau und die Vorarbeiten durch Steuerberater als Berufsgeheimnisträger weiterhin den bisherigen hohen Qualitätsansprüchen genügen.

Die bisherige datenschutzrechtliche Einstufung des Steuerberaters, der als Freiberufler selbstständig, weisungsunabhängig und eigenverantwortlich tätig sein muss, darf nicht durch mögliche Unsicherheiten in Frage gestellt werden, die zudem den betroffenen Personen keinen Mehrwert an Schutz hinsichtlich der Verarbeitung ihrer Daten bringen.

Es bedarf einer klarstellenden gesetzlichen Regelung, dass es sich bei der Erbringung von Leistungen im Bereich der Steuerberatung, einschließlich der Tätigkeiten in der Lohn- und Gehaltsbuchführung sowie der Finanzbuchhaltung, um eigenverantwortliche Fachleistungen der Berufsangehörigen handelt, sodass keine Verträge zur Auftragsverarbeitung mit den Mandanten nach Art. 28 und 29 DSGVO geschlossen werden müssen.

## 1. Formulierungsvorschlag

Es wird folgende Änderung des § 11 vorgeschlagen (Änderungen in **Fettdruck**):

„§ 11 StBerG **Verarbeitung Erhebung und Verwendung** personenbezogener Daten

- (1) Soweit es zur Erfüllung der Aufgaben nach diesem Gesetz erforderlich ist, dürfen personenbezogene Daten **verarbeitet werden. Personenbezogene Daten dürfen** auch für Zwecke künftiger Verfahren **nach diesem Gesetz** verarbeitet **und genutzt** werden; § 83 dieses Gesetzes und § 30 der Abgabenordnung stehen dem nicht entgegen. **Besondere Kategorien personenbezogener Daten gemäß Art. 9 Abs. 1 der Verordnung (EU) 2016/679 dürfen gemäß Art. 9 Abs. 2 Buchst. g der Verordnung (EU) 2016/679 in diesem Rahmen verarbeitet werden.**
- (2) **Die Verarbeitung personenbezogener Daten durch Personen nach § 3 erfolgt unter Beachtung der für sie geltenden Berufspflichten stets weisungsfrei. Rechtmäßigkeitsgrundlagen nach Art. 6 und 9 der Verordnung (EU) 2016/679 bleiben im Übrigen unberührt.**

## 2. Begründung

### 2.1 Begründung zu § 11 Abs. 1 StBerG-neu

Durch die Definition der „Verarbeitung“ in Art. 4 Nr. 2 DSGVO entfällt die Nutzung als definierte Verwendungsart. Daher ist diese Formulierung hier redaktionell anzupassen, sodass für die Aufgaben nach diesem Gesetz (durch Steuerberater und Kammern) bei personenbezogenen Daten nur noch der Verarbeitungsbegriff aus dem Datenschutzrecht der DSGVO heranzuziehen ist. Damit bietet § 11 Abs. 1 StBerG weiterhin die Möglichkeit, dass personenbezogene Daten durch Kammern und Steuerberater für die Aufgaben nach dem StBerG und auch für Zwecke künftiger Verfahren verarbeitet werden dürfen.

Die Verarbeitung besonderer Kategorien wie Gesundheitsdaten etc. durch einen Steuerberater bedarf einer gesetzlich geregelten Grundlage, da gem. Art. 9 Abs. 1 DSGVO deren Verarbeitung grundsätzlich unzulässig ist. In der Praxis wird zum Teil die Auffassung vertreten, dass eine Mandatierung des Steuerberaters unzulässig sei, soweit auch Gesundheitsdaten durch den Steuerberater verarbeitet werden. Dies trifft beispielsweise bei der Finanzbuchhal-

tung eines Sanitätshauses, Optikers etc. zu. Hier wäre dieser Auffassung zufolge ausschließlich eine weisungsabhängige Tätigkeit als Auftragsverarbeiter i. S. v. Art. 4 Nr. 8, Art. 28 DSGVO möglich.

Um hier Rechtssicherheit unter Beibehaltung der Vertrauensstellung des Steuerberaters und der Sicherung einer ordnungsgemäßen Steuer- und Abgabenberatung zu gewährleisten, ist eine klarstellende Ergänzung erforderlich. Die Anforderungen des Art. 9 Abs. 2 Buchst. g DSGVO werden durch die strafbewehrte Verschwiegenheit des Steuerberaters und dessen Tätigkeit zur Qualitätssicherung im öffentlichen Interesse abgebildet. Denn die berufsrechtlichen Regelungen des Steuerberaters, flankiert durch eine strafrechtlich sanktionierte Verschwiegenheitspflicht (§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB), stehen in einem angemessenen Verhältnis zu dem Ziel, dass ein Unternehmen sich fachkundig zu den steuer- und abgaberechtlichen Tatbeständen beraten und unterstützen lassen kann, um ein ordnungsgemäßes Besteuerungsverfahren sicherzustellen.

## **2.2 Begründung zu § 11 Abs. 2 StBerG-neu**

Durch die Änderungen in der DSGVO und die Einführung des Rechtsinstruments der „gemeinsam für die Verarbeitung Verantwortlichen“ in Art. 26 DSGVO ist klarzustellen, dass eine freie Berufsausübung durch einen Steuerberater nur dann eigenverantwortlich erfolgen kann, wenn diese Berufsausübung weisungsfrei ist.

Die vorgeschlagene Änderung in § 11 StBerG dient der Konkretisierung der eigenverantwortlichen Berufsausübung. Keinesfalls erfolgt dadurch eine bereichsspezifische Regelung zu der in der DSGVO geregelten Auftragsverarbeitung.

Die Verarbeitung personenbezogener Daten bei der Erfüllung von Aufgaben nach diesem Gesetz durch die in § 3 StBerG genannten Personen unterliegt nicht den Vorgaben von Art. 26 oder 28 DSGVO. Damit wird die bisherige datenschutzrechtliche Einordnung des Steuerberaters konsequent fortgeführt (Bayerisches Landesamt für Datenschutz, Tätigkeitsbericht 2012, Ziff. 5.1; Landesamt für Datenschutz Brandenburg, 17. Tätigkeitsbericht 2012/13, Tz. 5.3.). Der Steuerberater nimmt für die Planbarkeit und Rechtssicherheit der steuerlichen Finanzströme eine wichtige Funktion ein, die im öffentlichen Interesse liegt. Seine Tätigkeit, die im Rahmen des StBerG definiert wird, ist daher gegenüber gewerblichen Anbietern diesbezüglich privilegiert, um dieses öffentliche Interesse auch durchzusetzen. Ausbildungsanspruch, Selbstverwaltung, Verschwiegenheits- und Weiterbildungsverpflichtung gewährleisten, dass Steuerberater hierbei auch die Interessen der betroffenen Personen wahren, die über das Datenschutzrecht geschützt werden.

Die datenschutzrechtliche Grundlage der Verarbeitung personenbezogener Daten bei der Erfüllung von Aufgaben nach diesem Gesetz ergibt sich schließlich aus Art. 6 Abs. 1 Buchst. f DSGVO hinsichtlich der Wahrung der berechtigten Interessen des Verantwortlichen. Dies lässt sich auf alle Leistungen, die ein Steuerberater erbringt, anwenden. Es sind keine Gründe ersichtlich, die in der besonderen Situation der betroffenen Person liegen und die einen erfolgreichen Widerspruch nach Art. 21 Abs. 1 DSGVO begründen würden. Die Leistungen des Steuerberaters stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit den gesetzlichen Pflichten eines

Unternehmens. Das betrifft Pflichten, die sich aus der Durchführung des Beschäftigungsverhältnisses und der Datenverarbeitung für die steuer- und sozialversicherungsrechtliche Abführung von Zahlungen und Informationen ergeben, aber auch aus der Datenverarbeitung im Rahmen einer ordnungsgemäßen Buchführung.

Ebenso geht § 29 Abs. 2 BDSG davon aus, dass die Weitergabe von personenbezogenen Daten an den Berufsgeheimnisträger im Rahmen des Mandats eine Übermittlung darstellt und somit als Auftragsverarbeitung ausscheidet. Die Mandatierung durch Unternehmen und öffentliche Stellen ist datenschutzrechtlich unter den Rechtmäßigkeitsvoraussetzungen des Art. 6, insbesondere Abs. 1 Buchst. f DSGVO und Art. 9 Abs. 2 Buchst. g DSGVO zulässig. Die Angleichung im StBerG ist daher zum 25. Mai 2018 klarstellend erforderlich.

Auch in Bezug auf die **Lohn- und Gehaltsbuchführung** ist die Klarstellung, dass es sich bei dem Steuerberater nicht um einen Auftragsverarbeiter handelt, erforderlich.

Die Leistungen der Steuerberater sind immer eigenständige Fachleistungen. Im Gegensatz etwa zu einem Rechenzentrum nehmen Steuerberater bei der Lohn- und Gehaltsbuchführung fortlaufend steuerrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Würdigungen vor. Hierzu sind sie bereits mit Blick auf die Berufspflichten angehalten. Im Vordergrund steht damit stets ihre fachliche und eigenverantwortliche Prüfungs- und Beratungsleistung.

Das OLG München hat mit Urteil vom 13. Dezember 2017, Az. 15 U 886/17, DStR 2018, S. 935 f., Stbg 2018, S. 327 ff., klargestellt, dass die Erbringung von Leistungen des Steuerberaters zur Lohnbuchführung „Dienste höherer Art“ sind. Paragraf 627 Abs. 1 BGB versteht unter „Diensten höherer Art“ solche Dienstleistungen, die aufgrund besonderen Vertrauens übertragen werden. Dem Mandanten käme es nicht nur auf eine formale oder „technische“ Buchführung an. Er erwarte vielmehr vom Steuerberater, auch laufende Tipps und Hinweise zur Verbesserung und Optimierung zu bekommen. Auch nach herrschender Meinung gehört die Erfüllung von Buchführungspflichten der Mandanten zu den originären steuerberatenden Tätigkeiten i. S. v. § 33 StBerG.

Die Durchführung der Lohn- und Gehaltsabrechnung ist danach keine „untergeordnete Tätigkeit“, sondern gehört zum gesetzlich vorgesehenen Aufgabenkatalog von Steuerberatern, Umkehrschluss aus § 6 Nr. 4 i. V. m. § 1 Abs. 1 Nr. 1 StBerG. Die Ausnahme in § 6 Nr. 4 StBerG gilt im Übrigen nur für einen Teilbereich („laufende Lohnabrechnung“) und umfasst z. B. nicht die Einrichtung der Lohnabrechnung. Darüber hinaus stehen in § 1 Abs. 1 und 2 StBerG alle Hilfeleistungen in Steuersachen gleichrangig nebeneinander.

Denn § 6 StBerG ordnet an, dass die genannten Tätigkeiten von dem in § 5 StBerG angeordneten Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen ausgenommen sind. Diese Ausnahme vom Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen setzt logisch zwingend voraus, dass die in § 6 genannten Tätigkeiten Hilfeleistungen in Steuersachen im Sinne des StBerG sind. Die Hilfeleistungen in Steuersachen sind definiert in § 1 StBerG; hierauf nimmt die Definition der Tätigkeit der Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften in §§ 32, 33 StBerG inhaltlich Bezug.

Gemäß § 6 Nr. 4 StBerG gilt das Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen (§ 5 Abs. 1 StBerG) nicht für die laufende Lohnbuchhaltung. Eine Trennung der Aufgaben des Steuerberaters im Rahmen der Lohnabrechnung in einen (weisungsfreien) Beratungs- und einen (weisungsgebundenen) technischen Leistungsteil lässt das StBerG nicht zu.

Die Hauptleistung eines Steuerberaters liegt immer in der Beratung. Auch bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung gilt, selbst wenn für den Mandanten oder dessen Arbeitnehmer dies nicht erkennbar sein sollte, dass der Steuerberater für die ordnungsgemäße Berechnung auch haftet. Steuerberater unterliegen auch bei Fehlern in der Beratung zur Lohn- und Gehaltsbuchführung einer strengen Berufshaftung. Werden beispielsweise Beiträge zur Sozialversicherung irrtümlich nicht abgeführt, sondern den Beschäftigten ausbezahlt, verstößt der Steuerberater gegen die vertraglich übernommene Pflicht, Schäden zu vermeiden (vgl. BGH-Urteil vom 12. Februar 2004, Az. IX ZR 246/02, DStR 2004, S. 2221). Erkennt der Steuerberater einen eigenen Fehler bei der Ausführung der Lohn- und Gehaltsbuchführung, muss er seinen Mandanten auf einen möglichen Regressanspruch rechtzeitig innerhalb der Verjährungsfrist hinweisen. Verstößt er gegen diese Pflicht, kann er sich auf Verjährung nicht berufen (sog. „Sekundärhaftung“, vgl. Zugehör, DStR 2007, S. 673, 683).

Ebenso sieht der Verordnungsgeber keine Aufteilung in der StBVV (§ 34) vor. Eine solche Aufteilung würde auch § 32 Abs. 2 StBerG widersprechen, wonach der Steuerberater im Rahmen des StBerG einen freien Beruf ausübt und weisungsfrei handelt. Die Verarbeitung von personenbezogenen Kunden- und Arbeitnehmerdaten durch den Steuerberater im Rahmen der Lohnabrechnung erfolgt auf der Grundlage des Mandantenvertrages und im Rahmen der Erforderlichkeit für seine Tätigkeit gem. Art. 6 Abs. 1 Buchst. f und Art. 9 Abs. 2 Buchst. g DSGVO.

#### b) § 86 StBerG – Aufgaben der Bundessteuerberaterkammer

Die Steuerberaterkammern haben die DATEV eG im Wege einer exklusiven Dienstleistungskonzession mit der Einrichtung und dem Betrieb der Vollmachtsdatenbank (VDB) beauftragt. Bei der VDB handelt es sich um eine Datenbank zur Verwaltung der Vollmachten der Auftraggeber zur Vertretung gegenüber der Finanzverwaltung. Die VDB dient insbesondere dazu, gegenüber der Finanzverwaltung den Nachweis zu erbringen, dass der Bevollmächtigte eine zur Hilfeleistung in Steuersachen befugte Person (Steuerberater, Steuerbevollmächtigter, Steuerberatungsgesellschaft) ist. Bezüglich der VDB ist seit Anfang 2017 beim Bundeskartellamt ein Verwaltungsverfahren anhängig. Mit Abmahnschreiben vom 19. Juli 2018 stellte das Bundeskartellamt fest, dass nach seiner Auffassung die Erteilung einer exklusiven Dienstleistungskonzession an die DATEV eG zur Einrichtung und zum Betrieb der VDB gegen kartellrechtliche Bestimmungen verstößt.

In Gesprächen mit dem Bundeskartellamt und Herstellern von Kanzleisoftware für Steuerberater wurde kürzlich eine Verständigung dahingehend erzielt, dass die Bundessteuerberaterkammer oder die Steuerberaterkammern künftig die VDB im Wege des Eigenbetriebs betreiben. Die DATEV eG wäre künftig nur noch technischer Dienstleister und würde nach außen – soweit technisch möglich und wirtschaftlich vertretbar – nicht mehr erscheinen (weitgehende Neutralisierung im Wege einer White-Label-Lösung).

Die 21 Steuerberaterkammern haben sich auf der letzten Bundeskammerversammlung am 16. und 17. September 2019 einstimmig dafür ausgesprochen, dass der Eigenbetrieb durch die Bundessteuerberaterkammer durchgeführt werden soll. Hierfür ist entscheidend, dass sich bei einem zentralen Betrieb der VDB durch die Bundessteuerberaterkammer verschiedene Probleme, die sich bei einem Betrieb der VDB durch die Steuerberaterkammern ergeben würden, vermeiden lassen. Dies gilt insbesondere dafür, dass es bei einem VDB-Nutzer unterjährig zu einem Kammerwechsel kommt. In diesem Fall bestünde das Problem, dass der Nutzungsvertrag von der abgebenden auf die übernehmende Steuerberaterkammer übergeleitet und das Nutzungsentgelt je nach Dauer der Kammerzugehörigkeit aufgeteilt werden müsste. Zudem sind insbesondere kleinere Steuerberaterkammern personell und organisatorisch nicht in der Lage, den Eigenbetrieb der VDB zu übernehmen. Die Übernahme dieser Aufgabe würde sie auch finanziell überfordern.

In § 86 StBerG fehlt es jedoch bisher – im Gegensatz zur Führung des Steuerberaterverzeichnisses (vgl. § 86b StBerG) – an einer gesetzlichen Kompetenznorm für den Betrieb der VDB durch die Bundessteuerberaterkammer. Vor der Schaffung einer ausdrücklichen gesetzlichen Ermächtigungsgrundlage im Steuerberatungsgesetz kann die Bundessteuerberaterkammer den Eigenbetrieb der VDB nicht in rechtssicherer Weise übernehmen und ihre rechtlichen Verpflichtungen gegenüber dem Bundeskartellamt erfüllen. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass das Bundeskartellamt in diesem Fall im Wege einer sog. Abstellungsverfügung den weiteren Betrieb der bisherigen VDB untersagen könnte. Es liegt auf der Hand, dass eine kurzfristige Einstellung des Betriebs der VDB zu erheblichen Problemen und Friktionen bei der Kommunikation zwischen Steuerberater und Finanzverwaltung führen würde, die unbedingt vermieden werden sollten. Die VDB hat sich in der Praxis bestens bewährt und sich zu einem Erfolgsmodell entwickelt. Die Bundessteuerberaterkammer geht daher davon aus, dass es auch im Interesse der Finanzverwaltung liegt, dieses erfolgreiche Instrumentarium nicht zu gefährden und einen bruchfreien Weiterbetrieb der VDB zu ermöglichen.

Vor diesem Hintergrund bittet die Bundessteuerberaterkammer, durch eine kurzfristige Ergänzung des § 86 StBerG eine explizite Rechtsgrundlage für den Betrieb der VDB durch die Bundessteuerberaterkammer zu schaffen und damit für die nötige Rechtssicherheit zu sorgen. Sie schlägt hierzu vor, § 86 Abs. 2 StBerG um die folgende neue Nummer 10 zu ergänzen:

- „10. die Einrichtung und der Betrieb einer Datenbank zur Verwaltung von Vollmachtsdaten im Sinne des § 80a der Abgabenordnung und deren Übermittlung an die Landesfinanzbehörden“.

## Artikel 21: Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Der Gesetzentwurf sieht vor, § 77b StBerG um den folgenden Satz 3 zu ergänzen:

„Die Richtlinien für die Aufwandsentschädigung und die Reisekostenvergütung werden von der Mitgliederversammlung beschlossen.“

Nach Art. 35 Abs. 5 des Gesetzentwurfs soll diese Änderung erst am 1. Januar 2021 in Kraft treten. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt diese Regelung, weil damit den Steuerberaterkammern ausreichend Zeit gewährt wird, die erforderlichen organisatorischen Umsetzungsmaßnahmen vorzubereiten und zu treffen.

Die Reisekostenrichtlinien der Bundessteuerberaterkammer und der Steuerberaterkammern sehen für die Teilnahme an Sitzungen oder Veranstaltungen sowie für andere Tätigkeiten im Auftrag der Kammer für entstehende Mehraufwendungen bzw. als Ersatz für Verdienstausschlag die Zahlung einer Abwesenheitsentschädigung vor.

Während die Gewährung einer monatlichen pauschalierten Aufwandsentschädigung allgemein als zulässig angesehen wird, wird zum Teil die Auffassung vertreten, dass die Zahlung einer Abwesenheitsentschädigung nicht zulässig sein soll, weil es sich bei einer Entschädigung für Zeitversäumnis bzw. Verdienstausschlag nicht um eine Aufwandsentschädigung handele und die Zahlung einer Abwesenheitsentschädigung im Steuerberatungsgesetz nicht geregelt sei.

Das BMF wie auch die Kommentarliteratur zum Steuerberatungsgesetz (vgl. Koslowski, Steuerberatungsgesetz, § 77, Rz. 11; Kuhls, Kommentar zum Steuerberatungsgesetz, § 77, Rz. 15) vertreten dagegen bisher die Auffassung, dass die Zahlung einer Abwesenheitsentschädigung für Zeitversäumnis und Verdienstausschlag zulässig ist. Diese Sichtweise wird durch die oben genannte abweichende Rechtsauffassung in Zweifel gezogen. Dies führt zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit bei den Steuerberaterkammern.

Vor diesem Hintergrund besteht nach Ansicht der Bundessteuerberaterkammer kurzfristig gesetzgeberischer Handlungsbedarf. Die Steuerberaterkammern brauchen in dieser Frage dringend rechtliche Klarheit. Anderenfalls besteht die Gefahr, dass sich die Mitglieder der Vorstände der Steuerberaterkammern möglicherweise sogar strafbar machen.

Um in der Frage der Abwesenheitsentschädigung für die dringend nötige Rechts- und Planungssicherheit für die Steuerberaterkammern zu sorgen, bittet die Bundessteuerberaterkammer, § 77b Satz 2 StBerG wie folgt zu ändern:

„Sie **können** jedoch eine angemessene **auch pauschalisierte** Entschädigung für den mit ihrer Tätigkeit verbundenen Aufwand, **auch für Zeitaufwand und Verdienstausschlag**, sowie eine Reisekostenvergütung erhalten.“

## Allgemeine Vorschläge

Darüber hinaus haben wir die nachstehenden allgemeinen Vorschläge, die es aus unserer Sicht dringend in einem der laufenden Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen gilt. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass diese Forderungen zum Teil bereits Eingang in ein anderes laufendes Gesetzgebungsverfahren gefunden haben.

### Weitere Förderung der Elektromobilität

#### **Petition:**

**Zur weiteren Förderung der Elektromobilität regt die Bundessteuerberaterkammer an, ganz generell eine Steuerbefreiung für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybrid-Elektrofahrzeugs im Unternehmen zu gewähren. Dieses würde dann auch z. B. für selbstständige Mitarbeiter eines Unternehmens gelten, aber auch Einzelunternehmer oder Personengesellschafter, völlig unabhängig davon, ob es sich um ein betriebliches oder um ein privates Elektrofahrzeug handelt.**

Das Jahressteuergesetz 2019 sieht diverse Maßnahmen zur weiteren Förderung der Elektromobilität vor. Bereits für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2016 gilt § 3 Nr. 46 EStG. . Danach sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybrid-Elektrofahrzeugs an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitsgebers und für die zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Ladevorrichtungen gem. § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei. Damit einher geht auch die Befreiung von der Sozialversicherungsbeitragspflicht.

**Diese Steuerfreiheit sollte nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer auf alle möglichen Fallgestaltungen ausgedehnt werden, um auch wegen des Klimaschutzes eine weitere Förderung der E-Mobilität voranzutreiben.**

## Einkommensteuer-/Körperschaftsteuergesetz

### Anpassung der Abschreibungsregelungen und Pauschbeträge

Die letzte Reform der AfA-Tabellen liegt ein Vierteljahrhundert zurück. Vor dem Hintergrund der gerade im Zusammenhang mit der Digitalisierung immer kürzer werdenden Produktions- und Innovationszyklen ist eine Überprüfung der Tabellen und eine Verkürzung der Abschreibungszeiträume bei zahlreichen technologienahen Wirtschaftsgütern angezeigt.

Zu begrüßen ist, dass die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter ab 2018 von 410,00 € auf 800,00 € angehoben wurde und nun auch eine Anhebung auf 1.000,00 € vorgesehen ist, um zumindest einen Ausgleich der Inflation zu gewährleisten. Gerade im Bereich der Einkommensteuer und Lohnsteuer finden sich jedoch weitere – vom Gesetzentwurf nicht erfasste – Pauschbeträge, die bereits seit vielen Jahren unverändert sind und ebenfalls dringend einer Anpassung bedürfen. Wir regen an, dass die Pausch- und Grenzbeträge in regelmäßigen Abständen einem Monitoring-Prozess unterzogen und ggf. angepasst werden.

### Verbesserungen bei der Begünstigung nicht entnommener Gewinne für Personenunternehmen

Nach der Einführung einer Thesaurierungsbegünstigung für Personenunternehmen nach § 34a EStG durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 wurde in der Folge festgestellt, dass die Vorschrift im Wesentlichen nur von sehr großen ertragstarken Personengesellschaften angewendet wird, die Gewinne über längere Zeiträume im Unternehmen belassen können, bei denen die Gesellschafter also nicht auf Entnahmen aus dem Unternehmen angewiesen sind. Um die Anwendung von § 34a EStG für eine größere Anzahl von Unternehmen attraktiv zu machen, sollte entweder der Thesaurierungssatz oder der Nachversteuerungssatz abgesenkt oder die Nachversteuerung mit dem individuellen Steuersatz durchgeführt werden, ggf. auch als Optionslösung. Außerdem dürften Entnahmen für Einkommen- oder Gewerbesteuerzwecke nicht zu einer Nachversteuerung führen.

### Verluste beim Anteilseignerwechsel

Nach dem Urteil des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG hat sich der Gesetzgeber mit einer „minimalinvasiven“ Korrektur durch die Abschaffung dieses Satzes begnügt. Auch zu § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG steht eine Entscheidung an. Die Regelungen zum Verfall von Verlusten sollten grundsätzlich überarbeitet und wie in der Vergangenheit wieder auf Missbrauchsfälle beschränkt werden.

### Annäherung der steuerrechtlich festgeschriebenen Zinssätze an das Marktzinsniveau

In verschiedenen Steuergesetzen sind Zinssätze festgeschrieben, welche die heutige Niedrigzinssituation nicht mehr zutreffend widerspiegeln und zu Verzerrungen führen. Dies betrifft insbesondere die Abzinsung von Rückstellungen für zukünftige Verpflichtungen mit 5,5 % p. a. oder von Pensionsrückstellungen mit 6 % p. a. sowie auch den Zinssatz von 6 % p. a. für die Nachzahlungszinsen nach § 238 AO. Angesichts der dramatischen Zinsentwicklung in den vergangenen Jahren stellt sich die Frage, ob die Zinshöhe mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) und dem Übermaßverbot (Art. 20 Abs. 3 GG) noch im Einklang steht. Hinzu kommt, dass das Niedrigzinsumfeld voraussichtlich noch auf Jahre erhalten bleiben wird, so dass die in den Steuergesetzen festgeschriebenen Zinssätze dringend angepasst werden müssen. Wegen der damit verbundenen Steuerausfälle könnte eine Absenkung der Zinssätze für den Bereich der Pensionsrückstellungen ggf. über einen längeren Übergangszeitraum gestreckt werden.

## **Umsatzsteuergesetz**

### Schaffung eines Antrags- bzw. Feststellungsverfahrens bei 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 vorliegt oder auch nicht. Die nachträgliche Feststellung hat gravierende finanzielle Folgen für das Unternehmen und führt zu einem erhöhten Ermittlungsaufwand für die Finanzbehörden. Die Einführung eines Antragsverfahrens würde viele Probleme beseitigen. Unternehmen würden von einer erheblichen Rechtsunsicherheit befreit und erhielten mehr Planungssicherheit.

### Zulassen der Direktverrechnung der Einfuhrumsatzsteuer mit dem Vorsteuererstattungsanspruch

Das Verfahren zur Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer wird durch die Zollbehörden und das Erstattungsverfahren der Einfuhrumsatzsteuer im Wege des Vorsteuerabzugs durch die Finanzbehörden durchgeführt. Für beide Verfahren liegen in Deutschland uneinheitliche Bestimmungen und Fristen vor. Im Regelfall bedeutet dies für viele Unternehmen, dass die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer an die Zollbehörden und die zeitlich nachgelagerte Erstattung durch die Finanzbehörden zu nicht unerheblichen Liquiditätsnachteilen führen. Praktikabler und sachgerechter wäre eine Direktverrechnung der Einfuhrumsatzsteuer mit dem Erstattungsanspruch im Wege des Vorsteuerabzugs. Als Vorbild könnte die in Österreich bzw. anderen Mitgliedstaaten bereits seit über 10 Jahren bestehende gesetzliche Regelung dienen.

### Voranmeldungszeitraum bei Existenzgründern

Grundsätzlich sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen vierteljährlich abzugeben. Die Regelung, dass Existenzgründer ihre Umsatzsteuervoranmeldungen 2 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. 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.

**Verband Deutscher Zeitschriftenverleger  
Verband Bildungsmedien  
Deutscher Bibliotheksverband  
Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger  
Börsenverein des Deutschen Buchhandels**

**Stellungnahme**

zu Art. 8 Nr. 7 (Anfügung einer Nr. 14 in § 12 Abs. 2 UStG)

des Gesetzentwurfes der Bundesregierung vom 31.7.2019 zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Jahressteuergesetz) – im Folgenden: Regierungsentwurf (RegE)

(Stand der Stellungnahme: 22. August 2019)

Die 2018 nach jahrelanger politischer Mühe erreichte Änderung des EU-Mehrwertsteuerrechts erlaubt es den Mitgliedsstaaten, die reduzierte Mehrwertsteuer auf die elektronische Dienstleistung der Überlassung von Büchern, Zeitungen, Zeitschriften etc. zu erstrecken. Das gilt ausdrücklich auch dann, wenn diese digitalen Publikationen – was ihre gedruckten Varianten gar nicht können – Videos enthalten, oder wenn sie von digitalen Büchereien verliehen werden. Damit wird die Realität digitaler Presse und sonstiger elektronischer Verlagserzeugnisse erfasst:

Digitale Presse besteht zum einen im Verkauf einzelner Zeitungen, Zeitschriften oder Bücher, insbesondere auch in der Form von Apps, Websites oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeit und auch als Einzelabruf aus einer Datenbank, mit oder ohne Videos oder Audios (bspw. SZ-Plus/-E-Paper, WELTplus/- ePaper, F+/FAZ etc.).

Zum anderen besteht digitale Presse seit langem aus Angeboten mehrerer oder vieler Bücher, Zeitungen oder Zeitschriften über Verlagsdatenbanken, Web-Kioske oder bündelnde Angebote spezialisierter Händler und Agenturen. Dabei ist nicht für jede gekaufte oder abonnierte Publikation ein einzelner Zugang nötig. Vielmehr können alle jeweils bezahlten Publikationen über einen Zugang erreicht werden („single sign-on“). Die einzelnen Publikationen enthalten keinesfalls immer, aber doch in vielen Fällen Videos (Verlagsdatenbanken mit Büchern und Zeitschriften für Juristen, Pflegeberufe, Mediziner, für die Bauwirtschaft und für alle anderen Berufe, bspw. BeckOK etc., aber auch Web-Kioske mit Zeitungen und Zeitschriften für jedermann, bspw. iKiosk etc.).

Immer ist es eine selbstverständliche, unabdingbare und unselbständige Hilfsfunktion digitaler Zeitungen, Zeitschriften und Bücher, dass sie einfach gesucht und durchsucht werden können, dass Markierungen und Extrakte möglich und Verlinkungen enthalten sind.

All diese und weitere Hilfestellungen sind bloß unterstützende Funktionalitäten digitaler Publikationen; sie sind dem Lesen der Texte und Bilder untergeordnet und unabhängig davon, ob die Publikationen einzeln oder gebündelt angeboten werden, wie etwa im Falle der vom EU-Recht explizit genannten digitalen Leihbücherei. Indem das EU-Recht sogar Videos bis zu der Grenze des Überwiegens über Text und Bilder ausdrücklich als Bestandteil elektronischer Lieferungen von Zeitungen, Zeitschriften und Büchern anerkennt, ist es offenbar, dass Selbstverständlichkeiten wie Text- und Titelsuche mit digitalen Mitteln – statt mit Schlagwortregistern im Buch oder der Bücherei etc. – unselbständige Teile dieser begünstigten elektronischen Dienstleistung sein können. Gleiches gilt für digitale Markier- und Extrahierfunktionen, die den Kopierer oder händische Exzerpte ersetzen.

Das Gesagte gilt natürlich auch, wenn nicht nur eine Publikation, sondern die jeweils angebotene Mehrzahl von Publikationen digital durchsucht werden kann. Es wäre lebensfremd, innovationsfeindlich und mit Wortlaut, Sinn und Zweck der Richtlinienänderung unvereinbar anzunehmen, diese alltägliche Realität digitaler Überlassung von Büchern, Zeitungen und Zeitschriften sei wegen der Durchsuchbarkeit, Kopierbarkeit etc. nicht begünstigungsfähig. Dann wäre das europäische Recht weitgehend sinnlos. Denn Angebote digitaler Presse, die frei von diesen selbstverständlichen Erleichterungen des Lesens sind, gibt es nach unserem Kenntnisstand praktisch nicht. Auch der Einsatz der Bundesregierung für die EU-Rechtsänderung wäre dann eine letztlich weitgehend fruchtlose Mühe gewesen. Zudem würden die Bemühungen der Bundesregierung in der digitalen Agenda konterkariert, da ein steuerlicher Anreiz entstünde, offensichtliche und von jedem Nutzer als selbstverständlich erwartete Vorteile digitaler Presseprodukte zu meiden.

Dennoch ist genau diese rückwärtsgewandte und digitalisierungsfeindliche Auffassung das, was man dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Jahressteuergesetz wohl letztlich entnehmen muss. Dabei ist der Regierungsentwurf noch restriktiver als der Referentenentwurf, ein für uns in keiner Weise erklärbarer Widerspruch.

**1. Nicht einmal mehr der Einzelverkauf digitaler Publikationen wie bspw. SZ-Plus, WELTplus, F+ etc. ist nach dem Regierungsentwurf einigermaßen sicher begünstigt. Grund dafür sind die neuen Beschränkungen der § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4 UStG i. d. F. d. Regierungsentwurfes (im Folgenden: UStG-E), die weder in der EU-Richtlinie noch im Referentenentwurf enthalten sind und wieder gestrichen werden müssen.**

Der Referentenentwurf vom Mai hielt sich **im Gesetzestext** noch an die EU-Richtlinie, d. h., er enthielt wie die EU-Richtlinie keine derartigen Beschränkungen. **In der Begründung** schloss der Referentenentwurf digitale Presse der genannten Art ein. Begünstigt seien „insbesondere“, so die Begründung des Referentenentwurfes, Veröffentlichungen „in der Form von Websites, Apps oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeit, auch als Einzelabruf aus einer Datenbank, mit fortlaufender Ergänzung neuer Einzelbeiträge und unter Einschluss des Zugangs zu Einzelbeiträgen aus solchen Veröffentlichungen“ etc. Die der Richtlinie entsprechende Offenheit des Gesetzestextes im Verein mit der ausdrücklichen Klarstellung in der Begründung des Referentenentwurfes schaffte zwar weniger Rechtssicherheit als eine ausdrückliche Klarstellung im Gesetz, erschien aber doch noch vergleichsweise positiv.

Dass die fragliche Begründungspassage beibehalten wird, rettet den Regierungsentwurf nicht. Denn es ist der Gesetzestext, der auch in der Praxis der Finanzbehörden im Zweifel Vorrang gegenüber der Begründung hat. Dieser Gesetzestext enthält nun plötzlich Beschränkungen und Ausschlüsse, die ohne Mühe so verstanden werden können, dass auch im Einzelverkauf letztlich nur noch das (nicht durchsuchbare?) E-Paper begünstigt wird. § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4 UStG-E „beschränkt“ die Ermäßigung explizit auf Veröffentlichungen, „die ihrem Wesen nach und funktional herkömmlichen Erzeugnissen“ „entsprechen“, und erklärt Leistungen für „ausgeschlossen“, „die über die bloße Überlassung von elektronischen Veröffentlichungen hinausgehen“.

**Tatsächlich entspricht keine digitale Publikation „ihrem Wesen nach“ gedruckten Publikationen.** Und tatsächlich bieten – wie oben erläutert – praktisch alle digitalen Publikationen Such-, Kopier- und Markierfunktionen, die über die entsprechenden Möglichkeiten „herkömmlicher“ Presse hinausgehen. Diese Funktionen stellen aber keine die Begünstigung beseitigenden eigenständigen Leistungen dar, sondern sind unselbständiger natürlicher Bestandteil digitaler Presse, der den Charakter des Angebotes als begünstigte Leistung unter Einschluss der Suchmöglichkeiten etc. nicht beseitigt. Die Abwegigkeit der mit dem Regierungsentwurf nahegelegten anderweitigen Deutung zeigt wiederum die Tatsache, dass danach zwar Videos den Charakter als Lieferung einer Zeitung oder Zeitschrift nicht entfallen lassen, wohl aber die auf den Lesestoff bezogenen Suchmöglichkeiten.

Das mit § 12 Abs. 2 Nr. 14 Sätze 3 und 4 UStG-E nur in der Umsetzung enthaltene, im EU-Recht fehlende restriktive Erfordernis einer funktionalen Entsprechung zu gegenständlichen Produkten im Sinne eines Ausschlusses digitaler Presse, wenn und weil diese digitale Selbstverständlichkeiten wie einfache Durchsuchbarkeit etc. erlaubt, widerspricht der in § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 1 UStG-E umgesetzten EU-Vorgabe, nach der auch rein digitale, also überhaupt nicht gegenständlich erhältliche Angebote begünstigt werden („unabhängig davon, ob das Erzeugnis auch auf einem physischen Träger angeboten wird“). Denn rein digitale Angebote wie Websites und Apps verfügen schon ihrer Natur nach über keine gegenständlichen Entsprechungen. Funktionale Entsprechung kann hier immer nur meinen, dass die digitale Publikation im Schwerpunkt Text und stehende Bilder enthalten muss, während Videos etc. zwar Teil der elektronischen Zeitung etc. sein können, aber eben nicht überwiegen dürfen. Das ist aber schon im Richtlinienentwurf und in Satz 1 des § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG RegE enthalten.

§ 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4 UStG-E sind explizit einschränkende Zusätze, die in dem maßgeblichen neuen EU-Recht nicht enthalten sind (Artikel 98 Abs. 2 UA 2 i. V. m. Anhang III Nr. 6 der geänderten Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie). Sie sind als solche auch schon deshalb zu streichen, weil die Bundesregierung erklärt, sie wolle den mit der EU-Rechtsänderung „unionsrechtlich maximal zulässigen Rahmen ausschöpfen“ (S. 160 Begr. RegE). Damit ist es in keinem Fall vereinbar, im nationalen Gesetz restriktive Zusätze zum EU-Recht anzubringen. Minimum für die Umsetzung eines solchen Willens ist eine Eins-zu-Eins-Umsetzung des relevanten Richtlinienentwurfes im Gesetzestext.

Streichet der Bundestag § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4, bleibt auf Gesetzesebene eine weitgehende Eins-zu-Eins-Umsetzung. Im Verein mit den Absätzen 1 – 6 der Begründung zu § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG-E wäre dann zumindest für den Einzelverkauf wieder die relativ positive Bewertung des Referentenentwurfs möglich.

Auch für den Einzelverkauf ist allerdings ein Gesetzestext vorzuziehen, der die Richtlinie abbildet und zusätzlich für den Einzelverkauf mindestens diejenigen Regelbeispiele konkretisierend benennt, die in Absatz 3 der Begründung RegE genannt werden (Vorschlag dazu im Anhang).

**2. Der explizite Ausschluss gebündelter Angebote digitaler Presse von der reduzierten Mehrwertsteuer ist vollkommen unverständlich und nicht hinzunehmen.** Die Ausgrenzung des Angebots mehrerer Zeitschriften, Bücher oder Zeitungen über einen Zugang ist weder politisch zu rechtfertigen noch europarechtlich geboten.

**Dieser Ausschluss erfolgt zum einen im Gesetzestext des RegE durch die neuen Beschränkungen des § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4 UStG-E, die wieder gestrichen werden müssen** (siehe oben 1.). Auch wenn diese Sätze im Gesetzestext wieder gestrichen werden, verbleibt aber der **nicht nachvollziehbare explizite Ausschluss gebündelter Angebote durch Absatz 6 Satz 1 und Absatz 7 auf S. 160 der Begründung des RegE**. Diese Begründungsteile sind deshalb ebenfalls zu streichen und sollten durch eine Nennung des gebündelten Zugangs als eines weiteren Regelbeispiels begünstigter Leistungen ersetzt werden. Diese Klarstellung sollte möglichst schon im Gesetzestext erfolgen (Vorschlag dazu im Anhang), nur hilfsweise nur in der Begründung.

Der Zugang zu mehreren oder vielen Publikationen bspw. in einer Fachdatenbank für Juristen mit mehreren Gesetzeskommentaren und Zeitschriften soll von der Begünstigung ausgeschlossen sein, weil es dafür „*keine entsprechende gegenständliche Erscheinungsform*“ gäbe. Entscheidend soll dabei sein, dass diese Angebote dem Nutzer mit einfacher Durchsuchbarkeit etc. „mehr bieten als die bloße Sammlung der Inhalte dieser Publikationen“. Eine derartige Beschränkung enthält das EU-Recht gerade nicht. Ganz im Gegenteil spricht die Zulässigkeit sogar von Videos als Bestandteil von begünstigten Zeitungen, Zeitschriften und Büchern i. S. d. EU-Rechts dafür, dass selbstverständliche Funktionalitäten, die schon immer nötige Hilfsaufgaben wie Inhaltssuche, Exzerpte etc. ermöglichen, den Charakter gebündelter Presseangebote als begünstigte Leistung natürlich und erst Recht nicht berühren. Suchfunktionen und ähnliches sind digital ebenso wenig eine entscheidende anderweitige Leistung wie bspw. der die Suche erleichternde Schlagwortkatalog einer Leihbücherei.

Man kann sich des Eindrucks nicht erwehren, dass die Begründung des RegE in Absatz 6 Satz 1 und Absatz 7 – wie der Gesetzestext in § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 und 4 – versucht, dem EU-Gesetzgeber die Worte im Munde umzudrehen. Art. 98 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Mehrwertsteuer-Richtlinie macht für die elektronischen Dienstleistungen des Angebots digitaler Zeitungen, Zeitschriften und Bücher auch in digitalen Leihbüchereien und sogar mit audiovisuellen Inhalten (!) eine zweifelsfreie **Ausnahme** von dem Grundsatz, dass die ermäßigten Steuersätze für elektronische Dienstleistungen keine Anwendung finden.

Dabei ist in keiner Weise anzunehmen, dass diese elektronische Dienstleistung der Lieferung digitaler Presse auf den praktisch irrelevanten Fall der Veröffentlichung als nicht durchsuchbare Datei beschränkt sein soll. Genau das aber unterstellt der Regierungsentwurf im Ergebnis, wenn es dort heißt, Art. 98 Abs. 2 Unterabsatz 2 verbiete die Begünstigung insbesondere von Presseangeboten, für die es keine gegenständliche Entsprechung gäbe, wie etwa Angebote mehrerer Bücher, Zeitschriften oder Zeitungen über einen Datenbankzugang, mit dem weitergehende Funktionen wie einfache Durchsuchbarkeit, Filtermöglichkeiten oder die Erstellung von Exzerpten verbunden seien. Es ist schlicht unverständlich, wie die Bundesregierung zu einer derart künstlichen und restriktiven Auslegung des neuen EU-Rechts kommen kann, die darauf hinauslaufen würde, dass der EU-Gesetzgeber eine weitgehend leerlaufende Rechtsänderung verabschiedet hätte.

Um es deutlich zu sagen: Wer die Begünstigung ausschließen will, weil Titel- und Inhaltssuchen heutzutage titelübergreifend digital einfacher sind als in herkömmlichen Schlagwortverzeichnissen oder Schlagwortkatalogen von Büchereien oder weil Exzerpte und Markierungen digital einfacher von der Hand gehen als von Papier, der will schlicht und ergreifend digitalen Zeitungen, Zeitschriften und Büchern grundsätzlich die reduzierte Mehrwertsteuer vorenthalten. Dem EU-Recht ist das allerdings nicht zu entnehmen.

Gleiches gilt auch für die offenbar von der Bundesregierung bislang vertretene Auffassung, nach der der Verkauf getrennter Einzelzugänge bspw. zu mehreren Steuerrechtskommentaren und Lehrbüchern begünstigt wird, der Zugang zu denselben Texten aber nicht begünstigt werden soll, wenn der Leser über einen Zugang („single sign-on“) auf alle gekauften Bücher und Zeitschriften zugreifen kann.

Ganz im Gegenteil muss davon ausgegangen werden, dass das Angebot mehrerer oder vieler Publikationen mittels eines Zugangs ohne weiteres von der Richtlinie erfasst ist. Diese Ansicht wird auch im steuerrechtlichen Schrifttum vertreten: *„Unbefriedigend ist, dass die Bereitstellung des Zugangs zu Datenbanken nicht begünstigt ist. Zwar bieten diese Angebote zusätzliche Funktionalitäten, letztlich geben diese aber dem Produkt aus Sicht des Kunden kein anderes Gepräge, weil es dem Kunden auch hier darauf ankommt, elektronische Bücher und Zeitschriften zu lesen. Ob diese Publikationen einzeln oder als Bestandteil einer Datenbank bereitgestellt werden, kann keine Rolle spielen“* (so Grambeck, in: MwStR 2019, 438, 442, zum Referentenentwurf).

In Hochschulen, Forschungseinrichtungen, Fach- und Wissenschaftsverlagen sind Single-sign-on-Lösungen der absolute Standard. Der Regierungsentwurf in der vorliegenden Form würde Wissenschaft und Forschung faktisch aus der Privilegierung komplett ausnehmen.

Ganz selbstverständlich sind es nach dem Stand der Technik digitalen Publizierens Datenbanken, die die digitale Presse vorhalten. Das gilt im Übrigen auch schon für Angebote einzelner Zeitungen oder Zeitschriften. Werden sie via App oder Website verkauft, handelt es sich technisch in aller Regel um ein Angebot aus einer Datenbank mit hunderten oder mehr einzelnen Datensätzen in Gestalt der Einzelartikel. Gleiches gilt für alle Zeitungs- und Zeitschriftenarchive, die bei digitaler Nutzung keine andere Funktion übernehmen als herkömmliche Zeitungs- und Zeitschriftenarchive.

Schließlich erscheint es bemerkenswert, dass Politiker einerseits digitale One-Stop-Shops für Zeitungen und Zeitschriften für sinnvoll und notwendig erachten, andererseits nun aber den Zeitungs- und Zeitschriftenverkauf am digitalen Kiosk – anders als am herkömmlichen Kiosk – von der Begünstigung ausnehmen wollen.

**3. Es besteht kein relevantes Risiko einer Niederlage Deutschlands in einem etwaigen Vertragsverletzungsverfahren, das den weitgehenden Ausschluss digitaler Presse von der Begünstigung rechtfertigen würde.**

a) Schon das Risiko eines Vertragsverletzungsverfahrens ist aufgrund des recht deutlichen europäischen Rechts keinesfalls hoch, sondern bewegt sich im Rahmen des heutzutage Unvermeidlichen. Es gibt keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass die Richtlinie den Verkauf einer digitalen Publikation in der Form des Zugangs zu einer Datenbank, die (nur) diese Publikation enthält, begünstigen will, die Begünstigung für dieselbe Publikation aber verweigern will, wenn sie gemeinsam mit weiteren Publikationen in einem Vertrag über einen Datenbankzugang zu mehreren Publikationen angeboten wird.

b) Politisch wäre selbst ein noch viel größeres Risiko hinzunehmen. Die Richtlinie ist jedenfalls offen für eine Interpretation im Sinne der Einbeziehung gebündelter Angebote. Diese Interpretation ist nicht nur durch den Wortlaut sehr gut abgedeckt, namentlich die Einbeziehung sogar von Videoanteilen und die Einbeziehung von Büchereien. Sie ist auch aus kultur-, wissenschafts-, innovations- und medienpolitischer Sicht die einzig sinnvolle. Die Richtlinie will die digitale Realität der Bücher, Zeitungen und Zeitschriften schützen, nicht rückwärtsgewandt einen kleinen Ausschnitt davon. Wenn die Bundesregierung tatsächlich die periodische und nicht periodische Presse in der Digitalisierung unterstützen will, kann sie dieses vergleichsweise ohne weiteres in Kauf nehmen.

c) Im Zusammenhang mit dem Regierungsentwurf stellt sich die Frage, auf welche Seite sich die deutsche Politik stellen will. Mit einer – aus unserer Sicht allein angemessenen – Umsetzung, die auch gebündelte Angebote erfasst, befände sich Deutschland in guter Gesellschaft. Zwar scheint es erst in einem Teil der Mitgliedsstaaten Umsetzungen oder Entwürfe zu geben. Darunter sind aber schon einige, die gebündelte Angebote über einen Zugang erfassen sollten. Nach bestem Wissen und Gewissen, ohne Gewähr und ohne Anspruch auf Vollständigkeit, sind uns folgende Beispiele bekannt:

- In **Finnland** findet der reduzierte Mehrwertsteuersatz auf digitale Verlagserzeugnisse bereits Anwendung. Das finnische Recht gewährleistet den reduzierten Mehrwertsteuersatz für Netzpublikationen auch dann, wenn der Zugang zu mehreren Netzpublikationen gewährt wird, bspw. der Zugang zu einer Vielzahl von Fachbüchern und Zeitschriften oder auch zu Angeboten wie „Readly“. Dabei ist es selbstverständlich, dass die Publikation in diesen Fällen in Form von Datenbanken erfolgt.
- **Schweden** hat den reduzierten Mehrwertsteuersatz von 6% für digitale Verlagserzeugnisse bereits umgesetzt. Die schwedische Steuerbehörde hat klargestellt, dass Scroll-Funktionen, Verknüpfungen verschiedener Teile sowie erweiterte Suchfunktionen nicht einen erweiterten Anwendungsbereich darstellen. Daraus lässt sich

ableiten, dass Datenbanken mit Sammlungen einer Vielzahl von Publikationen in den Anwendungsbereich fallen. Als Beispiel für ein solches Produkt nennt die schwedische Steuerbehörde eine Informationsdatenbank mit Inhalten aus Büchern und anderem Referenzmaterialien, die sich an verschiedene Berufsgruppen richtet, und zwar unabhängig davon, ob der Inhalt des Produkts ständig aktualisiert wird.

- **Italien** sollte den Verkauf von digitalen Verlagserzeugnissen, auch gebündelt und über Datenbanken, einschließen. Die ermäßigte Mehrwertsteuer (4%) für digitale Verlagserzeugnisse wurde bereits 2015 für Bücher und 2016 für alle Presseangebote eingeführt. Dabei gibt es keine Unterschiede bezüglich des Zugangs zu den Verlagserzeugnissen, auch nicht, wenn dieser Zugang über Datenbanken erfolgt.
- **Portugal** hat im Haushaltsgesetz 2019 die einschlägige EU-Richtlinie umgesetzt. Darin werden digitale Verlagserzeugnisse, welche über Datenbanken zugänglich gemacht werden, nicht von der reduzierten Mehrwertsteuer von 6% ausgenommen.
- In **Frankreich** gilt der ermäßigte Mehrwertsteuersatz für alle digitalen Presseerzeugnisse, und zwar unabhängig davon ob der redaktionelle Inhalt einzeln oder gebündelt über Datenbanken abgerufen werden kann. Als Beispiele für solche Datenbanken dienen unter anderem: Lextenso, Actualités du droit, Dalloz-actu-etudiant und actuEL Direction juridique.
- **Irland** hat bereits den reduzierten Mehrwertsteuersatz von 9% auf elektronische Publikationen ausgeweitet. Laut unserer Auswertung gelten 9% auch für gebündelte Angebote. Wir warten diesbezüglich noch auf die Rückmeldung unserer Kollegen in Irland und werden etwaige Informationen nachreichen, sollten sich diese von unserer Einschätzung unterscheiden.

**d)** Wir begrüßen den geplanten Austausch der Bundesregierung mit der EU-Kommission über deren Rechtsmeinung zur Reichweite des neuen EU-Rechts, der jedoch die politische Bewertung und eigenständige Entscheidung des Deutschen Bundestages nicht ersetzen kann. Denn zuständig für eine verbindliche Auslegung des EU-Rechts ist allein der EuGH. Die EU-Kommission kann nur ihre Meinung mitteilen und in einem späteren Stadium entscheiden, ob sie ggf. ein Vertragsverletzungsverfahren einleitet. Selbst wenn die EU-Kommission, wofür wir keine Anhaltspunkte haben, der weltfremden restriktiven Auffassung der Bundesregierung folgen würde, sollte der Bundestag seiner Umsetzung dennoch die hier vorgetragene, in jedem Fall sehr gut vertretbare Rechtsauffassung zugrunde legen und die Frage so einer Klärung durch den EuGH zuführen.

**4. Erfordernis einer Nichtbeanstandungsregelung für eine Übergangszeit:** Die Veränderung der Umsatzsteuerhöhe wird in einer Übergangszeit von einigen Monaten zu Schwierigkeiten insbesondere beim Vertrieb von Abonnements digitaler Zeitungen und Zeitschriften führen. Solche Abonnements werden über gewisse Laufzeiten mit unterschiedlicher Erscheinungsfrequenz im Voraus für die gesamte Laufzeit fakturiert. Der Kunde leistet eine Vorauszahlung auf eine noch nicht erbrachte Leistung. Die Umsatzsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 UStG). Problematisch ist das Auseinanderfallen von Faktur vor Änderung des Umsatzsteuersatzes

und der tatsächlichen Zahlung nach Änderung des Umsatzsteuersatzes, insbesondere hinsichtlich des Vorsteuerabzugs für den Rechnungsempfänger. Um zu verhindern, dass im Markt ein hoher Aufwand getrieben werden muss, um für bereits gestellte und bezahlte Abonnementrechnungen nachträglich Umsatzsteuerkorrekturen durchzuführen, erscheint die Ergänzung des Gesetzentwurfs um eine adäquate Nichtbeanstandungsregelung hilfreich und geboten. Eine solche Regelung könnte wie folgt aussehen:

*Es wird für eine Übergangsfrist bis zum [Datum des ersten Tages des zwölften auf das Inkrafttreten Art. 8 Nr. 7 des Jahressteuergesetzes folgenden Monats] nicht beanstandet, wenn vor dem [Datum des Inkrafttretens der Gesetzesänderung] erteilte Fakturen für noch nicht ausgeführte Leistungen i. S. d. § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG i. d. F. durch Art. 8 Nr. 7 b) Jahressteuergesetz den vollen Umsatzsteuersatz ausweisen, die Zahlung aber erst nach dem [Datum des auf den Tag des Inkrafttretens der Gesetzesänderung folgenden Tages] vereinnahmt wird und insoweit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen würde.*

Berlin, den 22. August 2019



Prof. Dr. Christian Sprang  
Börsenverein des Deutschen Buchhandels e.V.



Prof. Dr. Christoph Fiedler  
Verband Deutscher Zeitschriftenverleger e.V. (VDZ)



Barbara Schleihagen  
Deutscher Bibliotheksverband e.V. (dbv)



Christoph Pienkoß  
Verband Bildungsmedien e.V.



Helmut Verdenhalven  
Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger e.V. (BDZV)

**Kontaktdaten:**

Börsenverein des Deutschen Buchhandels e.V.  
Prof. Dr. Christian Sprang, Justiziar  
Braubachstraße 16  
60311 Frankfurt am Main  
E: [sprang@boev.de](mailto:sprang@boev.de)

Verband Deutscher Zeitschriftenverleger e.V. (VDZ)  
Prof. Dr. Christoph Fiedler, Geschäftsführer Europa- und Medienpolitik  
Haus der Presse  
Markgrafenstraße 15  
10969 Berlin  
Prof. Dr. Christoph Fiedler  
E: [c.fiedler@vdz.de](mailto:c.fiedler@vdz.de)

Deutscher Bibliotheksverband e.V. (dbv)  
Barbara Schleihagen, Bundesgeschäftsführerin  
Fritschestraße 27-28  
10585 Berlin  
E: [Schleihagen@bibliotheksverband.de](mailto:Schleihagen@bibliotheksverband.de)

Verband Bildungsmedien e.V.  
Christoph Pienkoß, Geschäftsführer  
Kurfürstenstraße 49  
60486 Frankfurt am Main  
E: [pienkoss@bildungsmedien.de](mailto:pienkoss@bildungsmedien.de)

Bundesverband Deutscher Zeitungsverleger e.V. (BDZV)  
Helmut Verdenhalven, Leiter Medienpolitik  
Haus der Presse  
Markgrafenstraße 15  
10969 Berlin  
E: [verdenhalven@bdzv.de](mailto:verdenhalven@bdzv.de)

**Vorschlag zur Umsetzung der RiLi (EU) 2018/1713 zur Änderung der RiLi 2006/112/EG**

§ 12 Umsatzsteuergesetz

....

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf sieben Prozent für die folgenden Umsätze:

„14. die Überlassung der in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 bezeichneten Erzeugnisse in elektronischer Form, unabhängig davon, ob das Erzeugnis auch auf einem physischen Träger angeboten wird, mit Ausnahme der Veröffentlichungen, die überwiegend aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen.<sup>2</sup>Ebenfalls ausgenommen sind Erzeugnisse, für die Beschränkungen als jugendgefährdende Trägermedien oder Hinweispflichten nach § 15 Absatz 1 bis 3 und 6 des Jugendschutzgesetzes in der jeweils geltenden Fassung bestehen, sowie Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken, einschließlich Reisewerbung, dienen.<sup>3</sup>~~Die Ermäßigung ist beschränkt auf elektronische Veröffentlichungen, die ihrem Wesen nach und funktional herkömmlichen Erzeugnissen im Sinne der Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 entsprechen.~~<sup>4</sup>~~Leistungen, die über die bloße Überlassung von elektronischen Veröffentlichungen hinausgehen, sind von der Ermäßigung ausgeschlossen.~~ Eine Überlassung in elektronischer Form ist insbesondere auch

*die Zurverfügungstellung elektronischer Bücher, Zeitungen und Zeitschriften oder sonstiger der in Nr. 49 a) bis e) und Nr. 50 der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände*

*– in der Form von Websites, Apps oder anderen Anwendungen, mit oder ohne Downloadmöglichkeiten, auch als Einzelabruf aus einer Datenbank,*

*– mit fortlaufender Ergänzung neuer Einzelbeiträge und unter Einschluss des Zugangs zu Einzelbeiträgen aus solchen Veröffentlichungen,*

*– auch mit solchen Funktionsmöglichkeiten, die die digitale Rezeption, das digitale Lernen und den Wissenstransfer erleichtern,*

*die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken mit Sammlungen einer Mehr- oder Vielzahl elektronischer Bücher, Zeitungen oder Zeitschriften oder sonstiger der in Nr. 49 a) bis e) und Nr. 50 der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände,*

*– auch mit Sammlungen von Einzelbeiträgen wie etwa im Falle digitaler Archive,*

*– auch im Falle der fortlaufenden Aktualisierung der enthaltenen Werke,*

*– auch im Falle des Zugangs nur zu Teilen der Datenbank oder zu Einzelbeiträgen und unter Einschluss der technischen Funktionalitäten eines Datenbankwerks.*

Erläuterungen:

1. Schwarz und nicht kursiv ist § 12 Abs. 2 Nr. 14 i. d. F. d. RegE v. 31.7.2019. Die Sätze 3 und 4 enthalten in der RiLi nicht vorhandene Restriktionen und sind zu streichen (siehe Stellungnahme).

2. Schwarz kursiv ist Text, der in der Begründung des RegE enthalten ist, der aber zur Klarstellung in den Gesetzestext sollte (siehe Stellungnahme).

3. Rot und kursiv ist Text, der klarstellt, dass – wie vom EU-Recht gewollt und jedenfalls in hervorragend vertretbarer Auslegung zugelassen – auch Angebote vieler Publikationen aus Datenbanken begünstigt sind.



DSTG \* Deutsche Steuer-Gewerkschaft \* Friedrichstr. 169 \* 10117 Berlin

Deutscher Bundestag  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
Bettina Stark-Watzinger MdB  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Friedrichstraße 169  
10117 Berlin

Telefon: 030 / 20 62 56 600

Telefax: 030 / 20 62 56 601

Internet: [www.dstg.de](http://www.dstg.de)

E-Mail: [dstg-bund@t-online.de](mailto:dstg-bund@t-online.de)

Per E-Mail an: [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

9. Oktober 2019

**Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung  
„Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und  
zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (BT-Drucksache 19/13436)**

**Geschäftszeichen PA 7-19/13436**

**Ihr Schreiben vom 26. September 2019**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,  
sehr geehrte Damen und Herren,

für die Einladung zur öffentlichen Anhörung und die Möglichkeit einer schriftlichen Stellungnahme danken wir. Für die Deutsche Steuer-Gewerkschaft (DSTG) nehmen wir angesichts des großen Umfangs und der sehr heterogenen Thematik nur zu ausgewählten Schwerpunkten wie folgt Stellung:

**Zu Artikel 1 „Änderung des Einkommensteuergesetzes“**

**Zu Nummer 3 Buchst. a): § 3 neue Nr. 19 EStG**

Die beabsichtigte Einkommensteuerbefreiung arbeitgeberseitiger Weiterbildungsleistungen an die Arbeitnehmer ist grundsätzlich begrüßenswert, weil die ständige Weiterbildung und das lebenslange Lernen aus Sicht der DSTG als hohe Güter zu bewerten sind. Daher spricht sich die DSTG dafür aus, den Satz 2 „Die Weiterbildung darf keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben“ zu streichen. Einerseits sollte es geradezu

wünschenswert sein, dass Weiterbildungsangebote des Arbeitgebers einen grundsätzlichen Belohnungscharakter beinhalten, um auch der Arbeitnehmermotivation zu dienen. Andererseits birgt diese einschränkende Formulierung aufgrund der subjektiven Einschätzung auch das Risiko von erhöhtem Verwaltungsaufwand und erhöhter Streitanzahl bei der Prüfung des Tatbestandes. Aus unserer Sicht ist unklar, aus wessen Sicht der Belohnungscharakter zu prüfen ist (Arbeitgeber, Arbeitnehmer oder ein objektiver Dritter?) und ab wann ein Belohnungscharakter schädlich überwiegt. Das lässt sich an objektiven Kriterien nicht ohne weiteres festmachen und ist daher abzulehnen.

**Zu Nummer 3 Buchst. b): § 3 neue Nr. 49 EStG**

Die DSTG begrüßt den gesetzgeberischen Impuls, Sachleistungen in Form von „Kost und Logis“ im Gegenzug für Hilfestellungen im Privathaushalt des Wohnraumgebers einkommensteuerfrei zu stellen. Die damit beabsichtigte Begünstigung alternativer Wohnformen („Wohnen für Hilfe“) kommt einerseits den hilfebedürftigen Wohnraumgebern zugute und bietet andererseits finanzschwachen Wohnungssuchenden, insbesondere in Ballungszentren mit angespannten Wohnungsmärkten, bessere Chancen auf eine Unterkunft. Unter der aus Sicht der DSTG wichtigen Voraussetzung, dass dem Wohnraumgeber außer den umlagefähigen Betriebskosten keine zusätzlichen Einnahmen in Geld zu zahlen sind, ist diese Steuerbefreiung auch eine begrüßenswerte Erleichterung des Verwaltungsaufwandes in den Finanzämtern, weil damit eine Bewertung der Sachleistungen zu Besteuerungszwecken vermieden wird.

**Zu Nummer 11: § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG**

Aus Verwaltungssicht ebenfalls als Erleichterung zu begrüßen ist die beabsichtigte gesetzliche Klarstellung, dass auch negative Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit einer ansonsten land-/forstwirtschaftlich, freiberuflich oder vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft auf die hieraus erzielten Einkünfte in vollem Umfang „abfärbt“. Damit wird vermieden, die Abfärbung in jedem Veranlagungszeitraum erneut prüfen zu müssen.

**Zu Nummer 16: § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG**

Die Neuregelung ist ein Kompromiss, den wir für sinnvoll erachten.

Einerseits behält der z. B. mit einem Job-Ticket bedachte abhängig Beschäftigte weiterhin die Abzugsmöglichkeit einer Entfernungspauschale, andererseits kann der Arbeitgeber (oder Dienstherr im öffentlich-rechtlichen Bereich) die Sache pauschal, geräuschlos und auf einfache Weise steuerlich regeln. Zwar kommt es zu einer gewissen Privilegierung immer dann, wenn der Grenzsteuersatz jenseits von 25 Prozent liegt. Diese Privilegierung liegt jedoch nicht auf Seiten des Arbeitgebers, weil die 25 Prozent für ihn ein Durchschnitt sind, er also auch Beschäftigte mit einem Grenzsteuersatz unterhalb von 25 Prozent trotzdem auch mit 25 Prozent zu versteuern hat. Eine relative Privilegierung ist jedoch hinnehmbar, um den Verwaltungsaufwand einerseits niedrig zu halten und andererseits eben auch den Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel zu fördern. Auch das Wohnsitzfinanzamt des betroffenen Beschäftigten muss sich nicht mit der Frage herumschlagen, ob der Betroffene tatsächlich doch individuell gefahren ist und dann unseres Erachtens Anspruch auf die Entfernungspauschale hätte.

## **Zu Artikel 2 „Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes“**

### **Zu Nummer 2 Buchstaben b<sub>1</sub>) und b<sub>2</sub>) - jeweils -neu-:**

#### **Vorschläge des Bundesrates zu § 3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG**

Die Übungsleiterpauschale (§ 3 Nr. 26 EStG) ist seit dem Veranlagungszeitraum 2013 nicht mehr angepasst worden. Wir begrüßen daher die Anhebung des Freibetrages von 2.400 Euro auf 3.000 Euro. Dies führt einerseits zu einer besseren Motivierung von Übungsleitern und andererseits zu einer Vereinfachung in den Finanzämtern.

Wir begrüßen auch Überlegungen zu einer Anpassung des Ehrenamtsfreibetrages im Sinne von § 3 Nr. 26a EStG. Wir halten jedoch eine Anpassung von 720 Euro auf 840 Euro für nicht überzeugend, weil zu niedrig. Es handelt sich wohlgerne um Jahresbeträge. Ein Plus von 120 Euro pro Jahr dürfte verpuffen, ja eher zu Verärgerung und dem Vorwurf mangelnder Wertschätzung des Ehrenamtes führen. Wir halten einen weitaus deutlicheren Aufschlag für geboten.

#### **Zu Nummer 4: § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG**

Der gesetzgeberische Wille, aus ökologischen Gründen die Elektromobilität langfristig zu fördern, ist grundsätzlich nachvollziehbar und

begrüßenswert. Zu kritisieren ist jedoch, dass die Förderung über den Umweg der Dienstwagenbesteuerung erfolgt. Zusätzlich zu den bisherigen Kriterien sollen nun auch der maximale Schadstoffausstoß und die Mindestreichweite von (Hybrid-)Elektrofahrzeugen zu prüfen sein. Damit entfällt zwar die steuerliche Begünstigung bestimmter Fahrzeuge, aber das Einkommensteuerrecht wird zunehmend komplizierter. Die Verringerung des privaten Nutzungsanteils um 50 % hat zudem den Charakter einer Subvention, die den Befund „Dienstwagenprivileg“ noch einmal verschärft. Das Dienstwagenprivileg hat der Bundesrechnungshof nach unserer Kenntnis erst jüngst als „Steuervergünstigung“ eingeordnet. Anders als bei der neu vorgesehenen Sonderabschreibung nach § 7c, wo es nur um eine schnellere Abschreibung geht, liegen hier gewollte Steuerausfälle vor.

Aus Sicht der DSTG ist eine Förderung der Elektromobilität außerhalb des Steuerrechts direkter und zielgenauer zu regeln.

**Zu Nummer 4:        Vorschlag des Bundesrates zu § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG**

Die DSTG unterstützt die weitere Anhebung der GWG-Grenze von 800 Euro pro selbstständig abnutzbarem Wirtschaftsgut auf 1.000 Euro. In der Praxis entsteht dadurch eine spürbare Vereinfachung. Zudem könnte das Recht an dieser Stelle entschlackt werden, da die „Sammelposten-Regelung“ entfallen kann. Die dadurch entstehenden Steuerminder-einnahmen sind nicht endgültig, sondern werden lediglich vorgezogen. Angesichts einer nachlassenden Konjunktur würde dies gerade bei kleineren und mittleren Unternehmen für Liquidität sorgen.

**Zu Nummer 5:        § 7c EStG -neu-**

Vorgesehen ist die Sonderabschreibung für „neue“ E-Lieferfahrzeuge, wobei es nach der Gesetzesbegründung um „ungenutzte“ Fahrzeuge gehen soll, also z. B. nicht um „zu Vorführzwecken genutzte Fahrzeuge“. Nach unserer Einschätzung ist hier Konfliktpotential zu erwarten, weil bereits minimal genutzte Fahrzeuge schon nicht mehr als neu gelten. Unseres Erachtens könnte ein Kilometerstand von pauschal 500 km noch als neu gelten. Es sollte vermieden werden, „neu“ mit einem Kilometerstand von Null gleichzusetzen. Der Vorschlag mag zunächst penibel klingen, aber diese Streitfragen können rasch in der Praxis auftauchen.

Zudem regt die DSTG an, die Förderung der Anschaffung rein elektrisch betriebener Nutzfahrzeuge auch auf Nutzfahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtgewicht über 7,5 Tonnen auszuweiten.

**Zu Nummer 7 Buchst. a) und b): § 9 Abs. 1 und Abs. 4a EStG:**

Die DSTG empfindet die Einführung einer „Übernachtungspauschale“ von täglich 8 Euro für Berufskraftfahrer als Ausdruck von Gerechtigkeit, nachdem üblicherweise die steuerfreie „Übernachtungspauschale“ 20 Euro pro Übernachtung beträgt. Auch wenn auf Tage und nicht auf Übernachtungen abgestellt wird, erscheint der Betrag von 8 Euro pro Tag doch etwas kleinlich. Wir regen an, ihn auf 10 Euro pro Tag anzusetzen.

Die Anhebung der Verpflegungspauschalen bei inländischen Dienstreisen von 12/ 24 Euro auf 14/ 28 Euro täglich wird ebenfalls befürwortet. Sie bildet die Preiserhöhungen seit der letzten Festlegung ab.

**Zu Nummer 11: § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG -neu-**

Wir halten das Vorhaben, den Verfall bzw. den Ausfall des Vermögensstamms nicht als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen einzuordnen, für sehr berechtigt. Das Urteil des BFH vom 24. Oktober 2017 (VIII R 13/15) halten wir für nicht plausibel, insbesondere die apodiktische Behauptung, mit der Einführung der privaten Abgeltungssteuer hätte eine vollständige steuerliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden sollen. Der Wertverlust findet nicht auf der Einnahmeerzielungsebene, sondern auf der nicht steuerbaren Vermögensebene statt.

Wir erinnern in diesem Zusammenhang daran, dass der Koalitionsvertrag von CDU/CSU und SPD die mittelfristige Abschaffung der Abgeltungssteuer vorsieht. Nachdem der elektronische Finanzkontenaustausch nunmehr etabliert ist, sollte die Abschaffung der Abgeltungssteuer nun zügig auf die politische Agenda gesetzt werden.

**Zu Nr. 11a -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 21 Abs. 2 EStG**

Die DSTG unterstützt den Vorschlag des Bundesrates nach Absenkung der „Verbilligungsgrenze“ von 66 Prozent auf 50 Prozent sowie die Einführung einer Auszubildenden-Regelung, wengleich Letztere in systematischer Hinsicht ein Fremdkörper ist.

Die „Verbilligten-Regelung“ zielt primär auf verbilligte Mieten in „Näheverhältnissen“ ab (z. B. von Eltern an Kinder oder auch umgekehrt), erreicht aber leider auch die Fälle, in denen die Miete auch in Drittverhältnissen nicht angepasst wurde. Die Regelung zwingt de facto Vermieter, Mieten anzupassen, obwohl sie dies vielleicht gar nicht möchten. Das Steuerrecht sollte aber kein Miettreiber sein. Es wäre aus unserer Sicht ohnehin besser, die Regelung von Anfang an nur im Angehörigenbereich (vgl. § 15 Abgabenordnung) gelten zu lassen, und alle „ernsthaften“ Fälle der verbilligten Vermietung zu akzeptieren. Die Prüfung der Vorschrift ist in aller Regel sehr aufwändig.

### **Nach Artikel 4 „Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes“**

#### **Vorschlag der DSTG zu § 33b Abs. 3 EStG**

Wir sind enttäuscht, dass sich im Gesetzentwurf erneut kein Vorschlag zur Anhebung der steuerlichen Pauschbeträge für Menschen mit einer Behinderung findet (§ 33b Abs. 3 EStG). Wir mahnen hier dringenden Handlungsbedarf an. Behinderte Menschen empfinden es als diskriminierend, wenn Beträge in anderen Bereichen immer wieder angepasst werden, während sich bei ihnen seit bald 45 Jahren nichts tut. Die Behinderten-Pauschbeträge sind seit 1975 unverändert geblieben, die tatsächlichen Aufwendungen behinderter Menschen seitdem jedoch um ein Vielfaches gestiegen. Behinderte Menschen haben daher nur die Wahl zwischen dem aufwendigen Nachweis ihrer tatsächlichen Kosten oder einem viel zu geringen Pauschbetrag. Ein Pauschbetrag kann jedoch seinen Zweck der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch sachgerechte Typisierung nicht erfüllen, wenn er erheblich zu gering ausfällt und daher nicht mehr zur Anwendung kommt.

Aus Sicht der DSTG müssten die Behinderten-Pauschbeträge daher deutlich angehoben werden.

Hierfür bietet der vorliegende Gesetzentwurf Gelegenheit.

### **Zu Artikel 8 „Änderung des Umsatzsteuergesetzes“**

#### **Zu Nummer 7: § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG -neu-**

Das Ziel, hinsichtlich des begünstigten Steuersatzes für Bücher, Zeitungen etc. einen Gleichklang von körperlichen und elektronischen Erzeugnissen herzustellen, ist aufgrund der geänderten MwSt-Richtlinie zunächst naheliegend, aber aus unserer Sicht auch nicht zwingend.

Das Ziel, den begünstigten Steuersatz zurückzufahren, wird durch die Ausweitung der Liste des § 12 Abs. 2 UStG eher konterkariert.

Aus Sicht der DSTG dürften schwierige Abgrenzungsprobleme zu anderen digitalen Produkten die Folge sein. Zudem dürfte sich die Abgrenzungsnotwendigkeit angesichts der fortschreitenden Digitalisierung und der Generierung immer weiterer E-Produkte noch weiter verschärfen. Die Finanzverwaltung dürfte kaum in der Lage sein, diese Abgrenzung zeitnah zu verifizieren. Die Grenzlinie zwischen „begünstigt“ und „nicht begünstigt“ dürfte zu einem Streitpunkt bei Außenprüfungen werden.

Angesichts der Steuersatzänderung nach unten müsste es logischerweise zu einer Senkung der Endpreise für den privaten Verbraucher kommen. Wir sind daher irritiert darüber, dass im Entwurf auf Seite 3 folgendes ausgeführt wird:

*„Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau [...] sind nicht zu erwarten.“*

Durch die Steuersatzänderung von 19 auf 7 Prozent könnte sich rein rechnerisch immerhin eine Preissenkung von rund 10 Prozent ergeben. Die politische Forderung muss daher lauten, die Steuersatzabsenkung als Preisreduzierung an den Endkunden weiterzugeben.

#### **Nummer 7a -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 19 Abs. 1 Satz 1**

Wir begrüßen die vorgeschlagene Anhebung der Grenze für die Kleinunternehmerschaft, da diese Grenze seit 2003 nicht mehr angehoben wurde. Hier ist mindestens ein Inflationsausgleich geboten. Die Kleinunternehmergrenze wirkt stark vereinfachend. Sie bringt zudem Kleinstunternehmen wie aber auch eine selbstständige nebenberufliche Tätigkeit die Betroffenen nicht in eine umsatzsteuerliche Illegalität. Wir können uns sogar eine höhere Grenze vorstellen, weil nach überschlägiger Berechnung mit dem Vorschlag von 21.400 Euro statt bisher 17.500 Euro nicht einmal der beabsichtigte Inflationsausgleich seit 2003 erzielt wird. Wir regen zudem an, den zweiten Betrag in § 19 („50.000 Euro“) ebenfalls inflationsbedingt anzupassen.

#### **Zu Nummer 7b -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 20 Satz 1 Nr. 1**

Wir halten auch eine Ausweitung der Grenze für die Möglichkeit der Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten (IST-Besteuerung) für richtig und geboten. Hier wurde der Grenzbetrag seit rund 10 Jahren nicht angepasst. Die IST-Besteuerung ist wegen des immanenten Verzichts auf eine „Vorfinanzierungspflicht“ des Unternehmers für

kleinere Unternehmen eine wichtige Regelung, insbesondere im Existenzgründungsbereich. Sie wirkt aber auch bürokratieentlastend, weil nachträgliche Korrekturen in Fällen der Uneinbringlichkeit des steuerpflichtigen Entgelts nicht erforderlich werden.

**Zu Nummer 10a -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 27a Abs. 1a -neu-**

Wir halten die Einführung einer Ablehnungsmöglichkeit der Vergabe einer USt-Identifikationsnummer bzw. deren Ungültigkeitserklärung in bestimmten Fällen für sinnvoll und geboten. Unternehmen, die in Betrugsabsicht handeln, wird die Vornahme von betrügerischen Handlungen zumindest wesentlich erschwert, wenn diese über keine gültige USt-ID-Nummer verfügen. Es handelt sich um eine präventive Regelung zur Gefahrenabwehr. Es kann nicht sein, dass Gefährder im umsatzsteuerlichen Sinne einen Anspruch auf einen ID-Nummer haben. Hier würde im sprichwörtlichen Sinne der Bock zum Gärtner gemacht.

**Zu Artikel 9 „Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes“**

**Zu Nummer 5 Buchst. d) und e): Neufassung des § 4 Nr. 18 und Nr. 23**

Wir halten die Neufassung wegen ihrer Unbestimmtheit an mehreren Stellen für problematisch. Unklare und unbestimmte Regeln erschweren den Vollzug erheblich. Abgesehen davon kollidieren unbestimmte Regelungen im grundrechtsrelevanten Eingriffsbereich mit dem Rechtsstaatsprinzip.

Wir erkennen an, dass bei einer privilegierenden Steuerfreiheitsregelung der „Grundsatz der Neutralität“ zu beachten ist. Dies hätte jedoch durch eine Klarstellung im bestehenden Gesetzestext erledigt werden können. Mit der neuen Regelung werden jedoch gleich mehrere unbestimmte Rechtsbegriffe eingeführt: „eng verbunden“, „soziale Sicherheit“, „keine systematische Gewinnerzielung“. Wir halten infolgedessen den Vollzug dieser Vorschrift für problematisch und überdies höchst streitanfällig. Dies zeigt allein schon der Umstand, dass zu den Fragen deutlich mehr in der Entwurfsbegründung steht als im Gesetzestext selbst.

In der Begründung selbst wird darüber hinaus mit weiteren unbestimmten Begriffen gearbeitet. So ist dort die Rede davon, dass „Hauptaufgaben“ steuerbefreit sind, ohne dass klar wird, was Haupt- und was Nebenaufgaben sind. Weiter wird in der Begründung ausgeführt, dass Leistungen gegenüber „Hilfsbedürftigen“ erbracht werden müssen. Dies ergibt sich jedoch so nicht aus dem Gesetzestext.

Ferner wird eine Erwirtschaftung von „Überschüssen“ toleriert, nicht aber die „Gewinnerzielung“, jedenfalls nicht die „systematische“. All dies zeigt, dass die Regelung in der Verwaltungspraxis zu Problemen führen wird. Aus unserer Sicht ist die Regelung nicht mit dem Bestimmtheitsgrundsatz vereinbar.

**Zu Nummer 8: § 6b UStG -neu-**

Die DSTG begrüßt ausdrücklich die mit dem neuen § 6b UStG einzuführende „Konsignationslagerregelung“. Danach gilt unter den genannten Voraussetzungen ein Gegenstand bei grenzüberschreitendem innergemeinschaftlichem Verbringen erst im „Ankunftsmitgliedstaat“ als verkauft. Diese auf der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie der EU beruhende Regelung mit ihren einheitlichen Definitionen ist ein wichtiger Schritt bei der EU-weiten Harmonisierung des Mehrwertsteuersystems.

**Zu Nummer 18: § 25 f UStG -neu-**

Die Vorschrift wird begrüßt, da sie schon beim Entstehen der Steuerschuld bzw. des Vorsteueranspruchs ansetzt und nicht erst auf eine Haftungsschuld abzielt. Hinsichtlich der „wissentlichen Einbindung“ verweisen wir auf den übernächsten Absatz.

Uns fällt zunächst auf, dass laut der Entwurfsbegründung die Versagung von Vorsteuerabzug oder Steuerbefreiung auf „[...] den entsprechenden Umsatz [...] begrenzt sein soll (S. 161). Das lässt sich unseres Erachtens so eindeutig nicht aus der Norm ableiten. Wir regen daher an, bei der Rechtsfolge im Gesetzestext hinter dem Wort „ist“ das Wort „insoweit“ einzufügen. Aus unserer Sicht erzeugt dies eine höhere Klarheit.

Weiter entnehmen wir der Begründung, dass hinsichtlich der „wissentlichen Einbindung“ – also Vorsatz oder Fahrlässigkeit – eine Darlegungslast (und ggf. Beweislast) der Finanzbehörde besteht. Diese dürfte angesichts häufig mafiöser Strukturen bei Karussellgeschäften nicht einfach zu bewerkstelligen sein. Wir halten es daher für angezeigt, mit dem Mittel der Fiktion zu arbeiten und angesichts „objektiver Karussellverhältnisse“ das Vorliegen des subjektiven Tatbestands im Bereich der Steuerfestsetzung zu fingieren. Nur so käme eine höhere Effektivität gegenüber § 25d UStG auch wirklich zum Tragen. Selbstverständlich gälte das nicht für den Bereich des Strafrechts.

## Zu Artikel 10 „Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes“

### **Zu Nummern 1 und 2: Neufassung des § 4 Nummern 21 und 22.**

Wir sprechen uns gegen die geplante Streichung von § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG aus, da entgegen der Gesetzesbegründung der bisherige Regelungsgehalt nicht durch die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG n. F. aufgefangen wird. Leidtragende des Wegfalls der Nr. 22 Buchstabe a) wären unter anderem Volkshochschulen, gemeinnützige Bildungseinrichtungen, die nicht primär berufliche Fortbildung anbieten, und auch Bildungseinrichtungen von Berufsverbänden, also z. B. von Gewerkschaften, da diese über Nacht mit einer zusätzlichen Kostenbelastung von 19 Prozent konfrontiert wären oder aber die Gebühren für ihre Leistungen entsprechend anheben müssten. Beides ist angesichts des unstrittig förderungswürdigen Bildungsauftrags dieser Einrichtungen nicht sachgerecht.

„Andere Einrichtungen“ im Sinne von § 4 Nr. 21 Buchstabe a) Satz 3 sind „Einrichtungen, die Kenntnisse vermitteln, die geeignet sind, [...] einen Berufsabschluss oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erwerben, zu erhalten oder zu erweitern“. Daraus ergibt sich eine klare Fokussierung auf eine berufliche Fortbildung mit dem Ziel der Stärkung des Erwerbslebens. Die Bereiche der Erwachsenen-, Familien-, Gender-, Senioren- und Jugendfortbildung sowie die Fortbildungsangebote für Menschen mit Handicaps, aber auch wichtige Fortbildungskonzepte für ehrenamtliche Tätige (z. B. im gewerkschaftlichen Bereich) bleiben völlig außen vor. Damit wird der gesamte Bereich der gesellschaftlichen und nicht erwerbsfokussierten Bildung benachteiligt und diskriminiert. Wir sind sehr verwundert, dass dies in der Gesetzesbegründung heruntergespielt wird, obwohl der Wortlaut der neuen Regelung aus unserer Sicht sehr eindeutig ist. Die Hineinsubsumierung von § 4 Nr. 22 Buchst. a) -alt- in den § 4 Nr. 21 -neu- käme einer rechtlichen „Vergewaltigung“ der Vorschrift gleich und ist daher aus unserer Sicht aus rechtsstaatlichen Gründen nicht möglich.

Wir sehen auch eine Vielzahl von Rechtsstreitigkeiten auf die Steuerverwaltung zukommen. Die Neuregelung ist zudem geeignet, den gesamtgesellschaftlichen Wert von Fortbildung durch Steuerstreitigkeiten zu diskreditieren und alle Beteiligten zu demotivieren.

Fortbildung muss gefördert und nicht belastet werden!

Unseres Erachtens überzeugen auch die Hinweise auf EU-Recht nicht. Wir sehen gesetzgeberische Handlungsspielräume, die Problematik zufriedenstellend zu regeln und halten es für richtig, diese zu nutzen. Eine Möglichkeit wäre aus unserer Sicht, den Begriff der „beruflichen“ Fortbildung extensiv legal zu definieren oder aber mittels einer Fiktion zu arbeiten.

Da die jeweiligen Rechtsfolgen sehr unterschiedlich sind, halten wir auch die Differenzierung zwischen „Ausbildung“ und „Fortbildung“ für problematisch. Dies führt bereits bei der Einkommensteuer (*Fortbildung* = Werbungskosten/ Betriebsausgaben; *Ausbildung* = gegebenenfalls Sonderausgaben) zu zahlreichen Abgrenzungsstreitigkeiten.

Wir halten es für angezeigt, auch diese aus unserer Sicht zweifelhafte Abgrenzung nochmals zu überprüfen.

### **Zu Artikel 15 „Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes“**

#### **Zu Nummer 1 Buchst. c): § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 43 -neu-**

Wir halten plausible und nachvollziehbare Gesetzesfolgenabschätzungen für dringend geboten. Daher begrüßen wir die geplante Neuregelung, wonach das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) das Bundesfinanzministerium „unterstützt“. Wir gehen davon aus, dass dies auch bei der Ressourcenplanung, insbesondere im Personalstellenbereich, entsprechend nachvollzogen wird.

### **Zu Artikel 18 „Änderung der Abgabenordnung“**

#### **Zu Nummer 2b -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 52 AO**

Der Bundesrat schlägt eine Ausweitung der in § 52 normierten gemeinnützigen Zwecke vor („Freifunk-Netze“), erinnert aber zu Recht unter laufender Nr. 73 seiner Stellungnahme, dass derzeit Ideen zur Reform des Bereichs der steuerlichen Gemeinnützigkeit diskutiert werden. Diese sind primär ausgelöst durch das sogenannte „Attac-Urteil“ des Bundesverfassungsgerichts. Wir, die Deutsche Steuer-Gewerkschaft, halten es für sachgerecht, den Komplex „Gemeinnützigkeit“ insgesamt zu diskutieren und nicht – sozusagen im Vorbeigehen – die Liste der begünstigten Bereiche um einen einzigen Punkt zu verlängern. Es wäre aus unserer Sicht wünschenswert, dies einer Gesamtlösung zuzuführen. Wir raten daher von einer singulären und isolierten Änderung ab.

**Zu Nummer 2e -neu-: Vorschlag des Bundesrates zu § 64 Abs. 3 AO**

Etwas anderes ist die vom Bundesrat vorgeschlagene Erhöhung der Freigrenzen in § 64 Abs. 3 AO von 35.000 Euro auf 45.000 Euro. Hier handelt es sich um eine Vereinfachungsregel, um Vereine nicht allzu schnell in eine Prüfung eines „wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes“ zu bringen. Dies hat nichts mit einer Ausweitung der Liste in § 52 AO zu tun, sondern ist eine Vereinfachungsregel für die Vereine und für die Finanzverwaltung. Hier ist schon aus Preissteigerungsgründen eine Anpassung sinnvoll und sogar geboten.

**Zu Nummer 4: § 80 Abs. 9 AO -neu-**

Der Anlass zur Neuregelung ist plausibel, da der Begriff des „Beistandes“ außerhalb der geschäftsmäßigen Hilfeleistung jedwede Form der Beistandsleistung umfassen kann, ja sogar bis hin zur Mitwirkung bei der Anfertigung der Steuererklärung.

Obwohl ein „Gleichklang“ mit § 80 Abs. 8 AO („Bevollmächtigte“) erkennbar ist, fällt jedoch eine unterschiedliche Terminologie auf. Während § 80 Abs. 8 AO von „ungeeignet“ spricht, geht die Neufassung von § 80 Abs. 9 AO von „nicht fähig oder willens“ aus. Es ist unklar, ob diese unbestimmten und sehr stark wertenden Begriffe dasselbe, das Gleiche oder etwas Unterschiedliches meinen. Um keine Verwirrung zu erzeugen, schlagen wir eine einheitliche Terminologie vor.

**Zu Nummer 7: § 117d AO -neu-**

Wir begrüßen § 117d AO -neu- ausdrücklich. Wer eine - aus unserer Sicht absolut erforderliche - internationale Zusammenarbeit will, muss diese auch evaluieren können. Dies ist nur mittels statistischer Erhebungen auch über nationale Grenzen hinweg möglich. Das Steuergeheimnis ist nicht betroffen, weil die Daten anonymisiert werden.

Wir begrüßen aber auch, dass die anonym aufbereiteten Ergebnisse der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden können. Die Pflicht zur Wahrung des Steuergeheimnisses bleibt davon unberührt.

Und angesichts der Unbeweglichkeit mancher Staaten ist gegebenenfalls öffentlicher Druck, vor allem durch die Medien, sehr wirkungsvoll. Unserer Ansicht nach sind die Ergebnisse sogar zwingend zu veröffentlichen, weil die Öffentlichkeit infolge der „Leak-Vorfälle“ der letzten Jahre ein hohes Interesse an internationaler Steuergerechtigkeit und Vollzugsgerechtigkeit hat.

## **Zu Artikel 20 „Änderung des Steuerberatungsgesetzes“**

### **Zu Nummer 3: § 32 Abs. 2 StBG -neue Fassung-**

Wir begrüßen, dass mit der Neufassung nicht nur auf die in Absatz 1 normierte „geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen“ abgestellt wird, sondern der in Rede stehende Berufsstand das Prädikat eines „unabhängigen Organs der Steuerrechtspflege“ erhält. Damit wird erstens ein Gleichklang mit der Rechtsanwaltschaft erreicht. Andererseits wird aber auch eine objektive Funktion des Steuerberaters herausgestellt. Angesichts der staatlichen Steuerberaterprüfung, des öffentlich-rechtlich organisierten Kammerwesens und der hochsensiblen Materie begrüßen wir diese Herausstellung. Inwieweit sich hierdurch eine weitere Pflichtenanspannung ergibt, werden die Berufspraxis und die Erfahrungen der Finanzverwaltung zeigen.

## **Zu Artikel 23 „Änderung des Wohnungsbau-Prämiengesetzes“**

Wir sind enttäuscht darüber, dass mit dem Gesetzentwurf nur eine redaktionelle Änderung beabsichtigt ist, während wir ein generelles Update mit dem Ziel einer besseren Prämierung des Wohnungsbausparens für eine breite Mittelschicht für zwingend notwendig erachten. Wir halten es für nicht hinnehmbar, dass im Jahre 2006 die staatliche Ausgabe für Prämien bei rund 500 Mio. Euro lag, während für das Jahr 2017 nur noch Prämien in Höhe von rund 183 Mio. Euro ausgezahlt wurden. Dies ist de facto der schleichende Tod der Wohnungsbauprämie. Dies ist darauf zurückzuführen, dass zahlreiche Sparer inflationsbedingt aus den viel zu geringen Einkommensgrenzen „herauswachsen“.

Angesichts der in Deutschland im Vergleich zu anderen EU-Staaten deutlich niedrigeren Eigentumsquote bei Wohnimmobilien und der viel zu geringen Wohnungsangebote in den verdichteten Zentren halten wir eine rasche Neuordnung für notwendig. Kurzfristig muss mindestens wieder der Betrag von 500 Mio. Euro erreicht werden.

Aus unserer Sicht ist sogar noch eine zusätzliche Ausweitung drängend und zwar aus folgendem Grund: Der Staat profitiert in milliardenstarker Weise von der Nullzins-Politik der Europäischen Zentralbank.

Benachteiligt sind vor allem kleine Sparer, weil sie nicht sofort in Aktienanlagen, aber auch nicht in Immobilieninvestitionen gehen können. Sie benötigen Ansparanreize in Form einer Renditestärkung. Dies ist nichts anderes als eine Art Entschädigung für die Kleinsparer enteignende Nullzinspolitik.

In einem ersten Schritt halten wir eine Anhebung der Einkommensgrenzen für dringend geboten. Anderenfalls droht die Wohnungsbauprämie in der Bedeutungslosigkeit zu verschwinden.

Die Einkommensgrenze nach § 2a Satz 1 WoPG liegt seit 1996 praktisch unverändert bei 25.600 Euro; für Ehepaare bei 51.200 Euro.

Sowohl Gehälter als auch Grundstückspreise sind in den vergangenen 23 Jahren aber signifikant gestiegen. Das führt dazu, dass immer weniger Sparer Anspruch auf die Prämie haben. Die Mittelschicht, die ernsthaft daraufhin spart, Wohneigentum zu erwerben, wird mit der Prämie gar nicht mehr erreicht.

Darüber hinaus ist zu hinterfragen, ob das bisherige Limit der begünstigungsfähigen Sparbeiträge nicht ebenfalls mindestens inflationsbedingt angepasst werden muss. Auch hier haben wir seit vielen Jahren absoluten Stillstand. Die steuer- und beitragszahlende Mittelschicht, das Rückgrat unseres Staates und unserer Sozialsysteme, erwartet vom Staat zu Recht, dass auch in diesem Sektor etwas getan wird.

Wir appellieren daher dringend, schon aus gesellschafts- und wohnungspolitischen Gründen sowohl eine Anpassung der Einkommensgrenzen in § 2a Satz 1 WoPG als auch ein Update der begünstigungsfähigen Beiträge vorzunehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Thomas Eigenthaler  
Bundesvorsitzender



## Sitzung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 14. Oktober 2019

### **Stellungnahme der Deutschen Umwelthilfe e.V. zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

#### **Vorbemerkung**

Die Deutsche Umwelthilfe e.V. sieht die im Gesetzesvorschlag angeführten Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität als unzureichend und für den Klimaschutz in wesentlichen Teilen als kontraproduktiv an.

Grundsätzlich bemängelt die DUH, dass auf der Schiene, wo Elektromobilität bereits heute wirtschaftlich funktioniert und für auch die einkommensschwachen Bürger erreichbar ist, die Elektromobilität weiter ausgebremst wird. So ist die **Geschwindigkeit der Elektrifizierung des deutschen Schienennetzes** in dieser Dekade mit 0,2% pro Jahr - bezogen auf die Gesamtstrecke - auf ein 50-Jahrestief gefallen. Deutschland liegt heute - was die Elektrifizierung der Schiene angeht – sogar hinter Polen und Portugal. Selbst internationale befahrene Schienenstrecken zwischen Basel und Ulm der Bodensee-Gürtelbahn müssen wegen eines 55 km langen, nicht elektrifizierten Abschnitts am Nordufer des wichtigsten Trinkwasserspeichers Mitteleuropas mit schmutzigen Dieselmotoren befahren werden. Wer ehrlich die Elektromobilität ausbauen möchte, schließt sofort zumindest die bestehenden Lücken im bundesdeutschen Schienennetz.

Nicht besser als bei der Schiene sieht es in vielen Städten, vor allem aber ländlichen Regionen mit über die Jahre kaputtgesparte ÖPNV-Strukturen aus.

Betrachtet man die Details der vorliegenden, einseitigen straßenbezogenen Förderinitiativen für die Elektromobilität so sollen im Rahmen dieses Gesetzes erneut **Milliarden Euro als indirekte Kaufprämien die Gewinne von Autokonzernen sprudeln lassen. Leider und nicht unerheblich auch für spritschluckende Verbrenner- bzw. stromintensive Elektro-Pkws.**

Mit dieser Stellungnahme wollen wir aufzeigen, an welchen Stellen feingesteuert werden muss, um die gewünschte Wirkung hin zur Senkung der CO<sub>2</sub>-Emissionen im Verkehrsbereich auch tatsächlich zu erreichen.

Schließlich regt die DUH an, dass die Bundesregierung ihre Anstrengungen kurzfristig deutlich verstärkt, im Bereich der kollektiven Verkehre wie der beschleunigte Ausbau von Bus,

Bahn und Tram und eine bundesweite Einführung von 365-Euro-Jahrestickets für alle ÖPNV-Tarifgebieten jenseits der motorisierten Individualmobilität eine echte Verkehrswende voranzubringen.

**Dem vorliegenden Gesetzentwurf fehlt die soziale Balance wie auch eine klimapolitische wirksame Ausrichtung.**

### **Beschränkung jeglicher steuerliche Pkw-Förderungen auf effiziente Elektro-Fahrzeuge**

**Die vorgesehene Verlängerung der steuerlichen Begünstigung für elektrisch bzw. teilelektrisch betriebene Dienstwagen muss nach Ansicht der DUH stärker auf rein elektrische Fahrzeuge (bzw. Brennstoffzellenfahrzeuge) ausgerichtet werden.**

Um Industrie und Verbrauchern eine mittelfristige Orientierung zu geben, sollte der Bundestag zudem beschließen, dass **ab dem 1.1.2025 keine reinen Verbrenner-Pkws mehr als Neufahrzeuge in Deutschland zugelassen** werden.

**Die Implementierung einer steuerlichen Incentivierung sollte entsprechend der Umweltwirkung klar gestaffelt werden: (0,5% für effiziente Elektrofahrzeuge, 0,8 % für effiziente Plug-In Hybridfahrzeuge und 1,2 – 1,5 % für Pkw mit Verbrennungsmotor).** Dabei sollten die zu fördernden Fahrzeuge erstmals ehrgeizige CO<sub>2</sub>-bezogene Obergrenzen im realen Fahrbetrieb einhalten.

**Die DUH hält es für zwingend notwendig, die steuerliche Förderung des einzelnen Fahrzeugs an der Erreichung der EU-Zielwerten für den Ausstoß des Klimagases CO<sub>2</sub> auszurichten.** Sowohl für die Gewährung von finanziellen Zuschüssen beim Kauf/Leasing als auch für die steuerliche Förderung von dienstlich genutzten Fahrzeugen sollte bei **Fahrzeugen mit reinen Elektroantrieb** eine Obergrenze für den nach WLTP (nicht mehr NEFZ!) ermittelten Stromverbrauch eingeführt werden (2020: 180 Wh/km, ab 1.1.2022: 160 Wh/km und ab 1.1.2024: 140 WH/km) – orientiert am UBA-Strommix-Wert von 486 g CO<sub>2</sub>/kWh.

**Für Plug-In Pkws sollte der EU-Zielwert für CO<sub>2</sub> von 95 g CO<sub>2</sub> im reinen Verbrenner-Betrieb und von 180 Wh/km im Elektro-Betrieb (ab 1.1.2022: 160 Wh/km und ab 1.1.2024 auf 140 WH/km) jeweils zwingend eingehalten werden, um in den Genuss einer steuerlichen Förderung zu gelangen.**

Da Plug-In-Hybride überwiegend und zum Teil sogar ausschließlich im reinen Verbrenner-Betrieb betrieben werden, sollte der zulässige WLTP-Wert für Fahrten mit Verbrennungsmotor und leerer Batterie genauso die EU-Zielvorgabe von 95 g CO<sub>2</sub>/km erfüllen wie im reinen Elektroantrieb 180 Wh/km. Plug-In Fahrzeuge, die im reinen Verbrenner- bzw. Elektrobetrieb diese Werte nicht erreichen, sollten wie reine Verbrennungsfahrzeuge

behandelt und nicht steuerlich gefördert werden. Für diese Fahrzeuge sollte der zu versteuernde monatliche Betrag für die Privatnutzung 1,2 – 1,5 % des Listenpreises betragen.

Die bisher vorgesehene Praxis, den CO<sub>2</sub>-Ausstoß von EV-Fahrzeugen bzw. den EV-Anteil von Plug-In Fahrzeugen mit 0 g CO<sub>2</sub>/km anzusetzen, ist auch insofern unverständlich, als diese Pkws die mit Abstand größten Energie-Einzelverbraucher eines jeden Haushalts darstellen.

Bei allen übrigen Elektrogeräten gelten sogar Mindesteffizienzvorgaben mit Verkaufsverbot (Kühlgeräte, Beleuchtungskörper) bzw. es wird ein möglichst effizienter Stromverbrauch gefordert und gefördert. Dies muss zwingend auch für privat wie dienstlich genutzte Fahrzeuge gelten. So heißt es im ADAC Eco Test: „Für die Hersteller sind Plug-in-Hybride attraktiv, weil man für sie mit phantastisch niedrigen CO<sub>2</sub>-Werten werben kann und diese niedrigen Werte den CO<sub>2</sub>-Flottenwert entsprechend schönen.“ Von bislang fünf getesteten Fahrzeugen hält der ADAC nur eines für empfehlenswert. Laut ICCT ist die auch bei reinen Verbrennern bestehende hohe Abweichung zwischen Herstellerangaben und Realverbrauch bei Plug-In-Hybriden besonders hoch.

In den vergangenen Jahren haben sich auch Mitglieder der Bundesregierung offiziell beschwert, dass die angeschafften Dienstlimousinen mit Hybrid-Antrieb im realen Fahrbetrieb absurd hohe Spritverbrauchswerte aufweisen. Die vorgesehene Anhebung der elektrischen Mindestreichweite auf 60 bzw. 80 km kann angesichts der aktuellen Batteriepreise fast ohne Mehrkosten für die aktuellen Plug-In Hybrid-Pkws realisiert werden, ohne dass die Baugröße der Batterie sich wesentlich ändert. Aber auch diese theoretischen 60 bzw 80 km Reichweite ändern nichts an der Tatsache, dass die tatsächliche elektrische Reichweite z. B. bei niedrigen Außentemperaturen erfahrungsgemäß weniger als die Hälfte der angegebenen Reichweite ausmacht. In- und ausländische Studien belegen, dass die nicht auf Effizienz sondern besonders hohe Motorstärke und Beschleunigungen entwickelten Plug-In-Hybridfahrzeuge ganz überwiegend im reinen Verbrenner-Betrieb fahren und damit zu den klimaschädlichsten Pkws überhaupt zählen.

Der **bisherige Verzicht in der deutschen Dienstwagenförderung auf den Nachweis niedriger CO<sub>2</sub>-Emissionen** und der weiterhin vorgesehenen Zugrundelegung eines für Klimaschutzregelungen ungeeigneten und um den **Faktor 3 bis 6 falschen CO<sub>2</sub>-Mischwert** hat auch dazu geführt, dass deutsche Automobilhersteller bei rein elektrischen Fahrzeugen wie auch bei Plug-In Hybriden gegenüber japanischen, koreanischen, französischen und amerikanischen Herstellern besonders schlechte Verbrauchswerte im elektrischen Antrieb zeigen und zunehmend an Wettbewerbsfähigkeit verlieren. Die **Fehlanreize der Bundesregierung**, den Autokonzernen zu erlauben, anstatt auf zukunftsfähige batterieelektrische Fahrzeuge weiterhin mit sogar staatlicher Förderung Sprintschlucker zu entwickeln, dürfte auch einer der Gründe

dafür sein, dass **unter den weltweit 20 meistverkauften Fahrzeugen mit batterieelektrischem Antrieb des Jahres 2018 kein einziges Modell eines deutschen Herstellers ist.**

**Die vorgeschlagene steuerliche Förderung von Plug-In-Hybridantrieben ist in der vorgesehenen Form nicht nur klimapolitisch kontraproduktiv und sozial unausgewogen. Sie führt auch zur Täuschung der Käufer sowie schließlich Fehlanreizen für die Automobilindustrie.** Anstatt diesen einen schnellen Umstieg auf effiziente EV-Fahrzeuge zu erleichtern sollen bis 2031 ausgerechnet auch die derzeit von den Autokonzernen gezielt in den Markt gedrückten hochmotorisierte Stadtpanzer mit bis zu über 3,2 Tonnen Endgewicht (BMW X5 Plug-In) und spritdurstigen Verbrenner-Motoren im Rahmen der Dienstwagenbesteuerung auch noch steuerlich gefördert werden, solange sie über einen zusätzlichen Elektromotor verfügen.

**Die an aktuell beworbene Plug-In-Hybride (PHEV) angelegte, zukünftig geplante steuerliche Förderung setzt die gescheiterte Industriepolitik dieser Bundesregierung im Automobilbereich fort.** Der **Verzicht auf Mindesteffizienz** führt aktuell zu **besonders absurden Plug-In Hybriden**, die in Wirklichkeit sogar deutlich höhere Spritverbräuche verursachen als vergleichbare Fahrzeuge mit einem kleineren, reinen Verbrennungsmotor. Diese derzeit den deutschen Markt dominierenden Plug-In Hybride nutzen den kleinen Elektromotor und den nur wenige Dutzend km reichenden Batterietank für spektakuläre Beschleunigungen und Ausfüllen des Turbolochs, nicht zur Reduzierung der CO<sub>2</sub>-Emissionen. Sie leisten keinen Beitrag zum Klimaschutz – sie verschärfen vielmehr die Klimakrise.

Ein Beispiel für viele ähnliche aktuell angebotene oder vor der Markteinführung stehende Monster-SUVs: So erfüllt wie zufällig der 5 Meter lange und 2,6 Tonnen Leergewicht schwere **Stadtpanzer BMW X5 xDrive45e** die Fördervoraussetzung mit exakt 80 km elektrischer Reichweite und offiziell 47 g CO<sub>2</sub> selbst für die zweite Förderperiode 2024-2031. Der tatsächliche CO<sub>2</sub>-Ausstoß im realen Verbrenner-Betrieb mit leer gefahrener Batterie ist mehr als fünf Mal so hoch wie die Begrenzung im Gesetz auf 50 g CO<sub>2</sub>/km im realitätsfernen Mischwert. Auch im reinen Elektrobetrieb benötigt dieses Fahrzeug nach Angaben von BMW bis zu 282 Wh/km und liegt damit weit über dem akzeptablen Wert von 180 Wh/km.

Derartige auch von allen anderen Herstellern derzeit in Entwicklung befindliche Klimakiller-SUVs sollen nach dem vorliegenden Gesetzentwurf steuerlich gefördert und sogar gleich behandelt werden wie batterieelektrische Fahrzeuge, dies ist mehr als absurd.

### **Gerade auch aus Gründen der sozialen Gerechtigkeit erforderlich: Wirksames Bonus/Malus-System**

Ein Steuervorteil für Kauf und Betrieb von Elektrofahrzeugen bzw. Plug-In Hybrid Fahrzeugen wirkt sich umso stärker aus, je teurer das angeschaffte Neufahrzeug ist und führt damit zu

entsprechenden Mindereinnahmen des Staates, die nun für die Sicherstellung der Mobilität für weniger vermögendere Mitbürger fehlt.

Die Deutsche Umwelthilfe fordert daher eine **Einbettung der steuerlichen Änderungen zur Förderung von Elektromobilität in ein Gesamtkonzept**, das gleichzeitig **Fahrzeuge mit höheren CO<sub>2</sub>-Emissionen als den für 2020 festgelegten 95 g CO<sub>2</sub>/km (nach WLTP) steuerlich deutlich höher belastet als aktuell geplant**. Zudem sollten steuerlich absetzbare Dienstwagen, die den EU-Zielwert für CO<sub>2</sub> des Jahres 2020 in Höhe von 95 g CO<sub>2</sub>/km unterschreiten, mit 1,2% belastet werden. Liegt der CO<sub>2</sub>-Wert über 95 g CO<sub>2</sub>/km sollten für Privatnutzung 1,5% des Listenpreises angesetzt werden. Überschreitet das Fahrzeug den EU-Zielwert um mehr als 50% (>142,5 g CO<sub>2</sub>/km), sollte die Anschaffung als Dienstwagen grundsätzlich nicht mehr steuerlich absetzbar sein. Für derartige Neufahrzeuge >142,5 g CO<sub>2</sub>/km schlägt die DUH zudem eine zusätzlich einzuführende **Zulassungssteuer** für hoch emittierende Fahrzeuge **nach norwegischem Modell** vor.

Mit den durch diese Maßnahmen erzielten Mehreinnahmen sollten zweckgebunden für die Stärkung der kollektiven Verkehre ‚Bahn, Bus und Straßenbahn‘ sowie der Fahrradmobilität verwendet werden.

### Für den Klimaschutz wirksame CO<sub>2</sub>-Besteuerung bei Kraftstoffen und lenkende Kfz-Steuer

Anstatt ausgerechnet Diesel-Kraftstoff jährlich mit Milliardenbeträgen steuerlich zu entlasten sollte die Bundesregierung die lange überfällige **Umstellung der Mineralölsteuer auf den CO<sub>2</sub>-Gehalt** des jeweiligen Kraftstoffes beschließen und bis zum 1.1.2020 umsetzen. Zudem sollte ab 2020 die zusätzliche, in den Folgejahren weiter steigende **CO<sub>2</sub>-Besteuerung pro Liter Kraftstoff** anstelle von 3 Cent bei 15 Cent (Benzin) bzw. 17 Cent (Diesel) starten.

Eine ebenso rein auf CO<sub>2</sub> und Schadstoffemissionen orientierte Kfz-Steuerreform mit exponentiell steigenden Beträgen bei Überschreitung des EU-Zielwerts von 95 g CO<sub>2</sub>/km. **Steuer- und Verschmutzungsschlupflöcher** für als Nutzfahrzeuge zugelassene **Rennlaster (VW Amarok, Nissan Navara, Mercedes X-Klasse)**, für die derzeit eine bis zu 70% niedrigere Kfz-Steuer und höhere erlaubte Schadstoffemissionen gelten als für ähnlich motorisierte Monster-SUVs, sollten zukünftig wie letztere eine überproportional erhöhte Besteuerung wegen hoher Schadstoff- und CO<sub>2</sub>-Emissionen erfahren.

### Pkw Verkehr stärker in die Finanzierung der öffentlichen Verkehre einbinden

Die vorgesehene Weiterführung der Halbierung bzw. neu sogar Viertelung des zu versteuernden Betrages für die pauschale Privatnutzung der teil- bzw. vollelektrischen Pkws führt zu

einer Erhöhung der Attraktivität der Individualmobilität und damit **Fehlanreizen im Modal-split**, wenn nicht gleichzeitig die kollektiven Verkehre strukturell und im Angebot an Mobilitätsleistungen verbessert und für den Bürger finanziell deutlich vergünstigt werden.

Die in diesem Entwurf vorgesehenen Maßnahmen inkl. der neuen Änderungsanträge aus CDU/CSU und SPD führen zu **Steuerausfälle für Bund, Länder und Gemeinden** von ca. einer Milliarde Euro, die der öffentlichen Hand für **Investitionen in die Verkehrswende fehlen**.

Gerade der Pkw Verkehr ist bislang an Beiträgen zur Finanzierung von Infrastruktur zu gering beteiligt (und wird es nach dem Scheitern der Pkw-Maut ja auch bleiben). Aus diesem Grund müssen klimaschädliche Subventionen für alle Fahrzeuge oberhalb der EU-Zielwerte für CO2 nicht nur entfallen sondern diese Fahrzeuge müssen zukünftig höher belastet werden.

Eine steuerliche Entlastung batterieelektrischer Individualmobilität muss zudem zeitlich eng befristet sein. Es kann nicht Ziel der Finanzpolitik sein, motorisierten Individualverkehr zu fördern, unabhängig, mit welchem Antrieb das Fahrzeug fährt. Für eine erfolgreiche Verkehrswende bedarf es vielmehr eine verstärkte Förderung emissionsfreier Fahrrad-Personen- wie Lastenverkehre und eben der kollektiven Verkehrsträger Bahn, Bus und Straßenbahn.

### **Anreize für Nutzung der öffentlichen Verkehre stärken und für Individualmobilität senken**

Die DUH sieht die Erhöhung der Pendlerpauschale als ökologisch fragwürdig und sozial ungerecht an, da hier unnötigerweise gerade auch die Nutzung besonders spritdurstiger Fahrzeuge begünstigt und einkommensstarke Nutzer besonders stark gefördert werden. Anstatt die Pendlerpauschale zu erhöhen regt die DUH eine **weitergehende steuerliche Begünstigung umweltfreundlicher Verkehrsmittel** an wie die **pauschale Ermittlung eines symbolisch niedrigen privaten Nutzungsvorteils** für vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte **Jahrestickets des ÖPNV** (z.B. der von der DUH für notwendig angesehenen, bundesweiten Einrichtung von **365-Euro Nahverkehrsickets** in allen Verkehrsverbänden), der Deutschen Bahn (z.B. Bahncard 100) und zusätzliche Anreize für den Erwerb bzw. der steuerlichen Behandlung von **Fahrrädern** bzw. **Elektro-Fahrrädern** auch mit der erhöhten Geschwindigkeit von bis zu 45 km/h.

Berlin, 11. Oktober 2019

Jürgen Resch - Deutsche Umwelthilfe e.V. – Email: [resch@duh.de](mailto:resch@duh.de) – [www.duh.de](http://www.duh.de)

# Stellungnahme



Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes

zum Gesetzentwurf der Bundesregierung  
 „Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (19/13346)

09.10.2019

## Vorbemerkung

Der o.g. Gesetzentwurf enthält eine Reihe von geplanten Rechtsanpassungen, die der Deutsche Gewerkschaftsbund und seine Mitgliedsgewerkschaften ausdrücklich begrüßen. Dies gilt insbesondere für die steuerliche Förderung alternativer Antriebe und der Nutzung des öffentlichen Nahverkehrs: Neben einer neuen Pauschalbesteuerung von Jobtickets und der Verlängerung der Steuerbefreiung für das Dienstfahrradleasing bis 2030 soll darüber hinaus im Verkehrsfeld die Elektro-Mobilität des Individualverkehrs durch zusätzliche Maßnahmen im Steuerrecht gefördert werden. Vorgesehen sind eine Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge und die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung von E-Autos über 2021 hinaus bis zum Ende des Jahres 2030. Letzteres soll auch für die Steuerbefreiung gewährter Vorteile für das elektrische Aufladen und für die private Nutzung betrieblicher Ladevorrichtungen gelten. Diese Maßnahmen können zusammen einen kleinen, aber sehr wichtigen Impuls zum Gelingen der Verkehrswende liefern. Damit diese Maßnahmen aber nicht ins Leere laufen, müssen die infrastrukturellen Bedingungen der Verkehrswende geschaffen werden. Öffentliche Investitionen in die intermodale Vernetzung, die Elektrifizierung der Schienenwege, in die Ladeinfrastruktur und Batterieforschung sind deshalb unmittelbar notwendig. Die Potentiale alternativer Antriebe müssen verkehrsträgerübergreifend genutzt werden. Weil viele Beschäftigte in der Autoindustrie und zahlreiche Produktionsstandorte vor allem in der Zuliefererindustrie massiv vom Wechsel zur Elektromobilität betroffen sind, müssen öffentliche Mittel auch für strukturpolitische Maßnahmen in den betroffenen Regionen bereitgestellt werden, damit die Transformation der Automobilwirtschaft ohne Brüche gelingt.

Wir begrüßen auch viele der Änderungen, die der Gesetzentwurf darüber hinaus enthält: Im Rahmen des steuerlichen Reisekostenrechts ist dabei neben der Anhebung der Verpflegungspauschalen von 12 auf 14, bzw. von 24 auf 28 Euro besonders die Einführung einer

Deutscher Gewerkschaftsbund  
 Bundesvorstand  
 Abteilung Wirtschafts-, Finanz- und  
 Steuerpolitik

**Raoul Didier**  
 Referatsleiter für Steuerpolitik

raoul.didier@dgb.de

Telefon: 030 / 240 60-308  
 Telefax: 030 / 240 60-218

Henriette-Herz-Platz 2  
 10178 Berlin



neuen Tagespauschale in Höhe von acht Euro hervorzuheben, die von Berufskraftfahrern in Anspruch genommen werden kann, die auf eine Übernachtung in den Fahrzeugen ihres Arbeitgebers angewiesen sind. Damit wird eine Gleichbehandlung mit jenen Arbeitnehmern geschaffen, deren Aufwendungen, etwa für die Benutzung von Parkplätzen oder sanitären Einrichtungen, wegen einer beruflichen Auswärtstätigkeit ohnehin bereits in den als Werbungskosten abziehbaren Übernachtungskosten enthalten sind. Die Höhe der Pauschale erscheint nach dem derzeitigen Niveau der Preise für hier typischerweise anzunehmende Dienstleistungen angemessen. Somit dürfte sich für viele Berufskraftfahrer auch der Aufwand für das Sammeln und Aufbewahren von Belegen erheblich reduzieren.

Positiv ist auch zu werten, dass die Bundesregierung mit einer Steuerbefreiungsvorschrift für Arbeitgeberzuschüsse bei Bildungsmaßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 SGB III klarstellt, dass diese nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen, wenn die dadurch finanzierte Weiterbildung keinen überwiegenden Belohnungscharakter hat.

Gleichfalls unterstützen wir die vorgesehene Einführung eines Bewertungsabschlags in der Höhe von einem Drittel des ortsüblichen Mietwerts, wenn ein Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Dienstwohnung verbilligt zur Nutzung überlässt, um hierdurch insoweit keine Steuerpflichtigkeit dieses Sachbezugs mehr entstehen zu lassen.

Weiterhin soll künftig einem Elternteil, das zum Unterhalt eines bei ihm nicht mitversicherten Kindes verpflichtet ist, der Sonderausgabenabzug für die auf das Kind entfallenden Beiträge zur Basiskranken- und Pflegeversicherung insoweit erlaubt werden, als die Unterhaltsverpflichtung diese Beiträge miteinschließt. Auch diese Neuerung ist als ein Beitrag zur Herstellung von mehr Steuergerechtigkeit uneingeschränkt zu begrüßen.

Positiv ist auch zu werten, beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer im elektronischen Lohnsteuerabzugsverfahren und beim betrieblichen Lohnsteuerjahresausgleich besser als bisher gleich zu behandeln. So kann der Arbeitgeber künftig durch den betrieblichen Lohnsteuerjahresausgleich am Ende des laufenden Kalenderjahres auch zugunsten eines in Deutschland beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers die bestehende Differenz zwischen der tatsächlich abgeführten Lohnsteuer während des Kalenderjahres und der Jahreslohnsteuer zurückerstatten. Vornehmlich Grenzgänger dürften hiervon profitieren.

Als längst überfälligen Schritt begrüßen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften, dass künftig auch der Betriebsausgabenabzug der von anderen EU-Mitgliedstaaten festgesetzten Geldbußen sowie von Ordnungs- und Verwarnungsgeldern als Betriebsausgaben als auch damit im Zusammenhang stehende andere Ausgaben untersagt werden soll. Dies gilt erst recht für die Einbeziehung von auf Zinsen für hinterzogene Steuern anzurechnende Nachzahlungszinsen in das Betriebsausgabenabzugsverbot. Als Beitrag zur Sicherung der



öffentlichen Einnahmen unterstützen wir auch, dass der Finanzverwaltung die Möglichkeit gegeben werden soll, offensichtlich unrichtige Bescheinigungen einer Gemeindebehörde zur Erlangung von Steuervorteilen bei der Durchführung von Baumaßnahmen in Zweifel ziehen zu können. In diesem Sinne sind auch alle weiteren Maßnahmen in verschiedenen Artikeln des Gesetzentwurfes, insbesondere auch bei der Novellierung des Investmentsteuergesetzes, aller Ehren wert, die darauf abzielen Gelegenheiten zur Steuerumgehung zu unterbinden.

Dies gilt im Grundsatz auch für all jene Maßnahmen im vorliegenden Gesetzentwurf, die im Rahmen der gegenwärtigen Handhabung der Umsatzbesteuerung darauf abstellen, den Umsatzsteuerbetrug durch grenzüberschreitende Karussellgeschäfte zu unterbinden. Jedoch zeigen die häufigen und über die Jahre wiederkehrenden diesbezüglichen Anpassungen des Umsatzsteuergesetzes und der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung deutlich, dass die Finanzverwaltung hier dem Verbrechen gleichsam einem Hase-und-Igel-Wettlauf hinterherläuft. Zudem bringt das Nebeneinander zweier Systeme (nämlich das im Grundsatz gültige Auseinanderfallen von Umsatzsteuerzahllast und die Berechtigung zum Vorsteuerabzug einerseits sowie zum anderen das in Ausnahmefällen anzuwendende Verfahren des Reverse Charge) zusätzliche Bürokratie und Befolgungskosten im Allgemeinen sowie Abgrenzungsschwierigkeiten bei bestimmten Warengruppen im Speziellen mit sich, bisweilen sogar Steuerausfälle selbst bei Geschäften zwischen steuerehrlichen Unternehmen! Die hieraus resultierenden Probleme und Befolgungskosten, aber auch die Steuerausfälle des Fiskus ließen sich deutlich reduzieren, wenn die Verlagerung der Umsatzsteuerzahllast auf den unternehmerischen Leistungsempfänger als durchgängiges Prinzip (Reverse Charge) etabliert würde. Hierdurch würden bei dem zum Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger Steuerschuld und Vorsteuerabzug zusammenfallen und sich direkt saldieren. Einem Karussellbetrug wäre damit jegliche Grundlage entzogen. Aus diesen Gründen sehen wir die Bundesregierung in der Pflicht im Rahmen der Europäischen Union mit mehr Nachdruck als bisher auf eine entsprechende Änderung der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie hinzuwirken.

Zu den weiteren im Gesetzentwurf avisierten Maßnahmen, bei denen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften wichtige Änderungen als nötig erachten, nehmen wir auf den folgenden Seiten ausführlich Stellung.

## Zu Artikel 1

### Nummer 3 Buchstabe b (§3 Nr. 49 EStG – neu - )

#### Sachverhalt

Die geplante Änderung sieht vor, dass einer im Privathaushalt eines Vermieters (oder in dessen angrenzenden Räumen) wohnenden Person, auf die im Grunde auch das Haushaltsscheckverfahren Anwendung finden könnte, die überlassene Wohnung und die gewährte Verpflegung künftig steuerfrei gewährt werden kann, damit also nicht mehr als steuerpflichtiger Sachbezug gewertet werden soll. Voraussetzung für die Gewährung dieses Steuervorteils ist, dass weitere steuerpflichtige Bezüge in Form von Geld oder Sachleistungen die Minijobgrenze von 450 Euro im Monat nicht übersteigen. Tatsächlich muss es sich aber nicht um ein Arbeitsverhältnis im Rahmen des Haushaltsscheckverfahrens handeln.

Mit dieser Steuerbefreiung geht für den Vermieter insoweit eine Steuerbefreiung für Erträge aus Vermietung und Verpachtung einher, als diesen keine Geldzahlungen gegenüberstehen, die Gegenleistung des Mieters also in für den Haushalt des Vermieters erbrachten Dienstleistungen besteht. Gleichwohl kann der Mieter die Zahlung der umlagefähigen Nebenkosten in Geld verlangen ohne dass dadurch die Steuerfreiheit beeinträchtigt wird. Voraussetzung ist hierfür lediglich, dass die Kaltmiete vollständig durch die Dienstleistung des Mieters abgegolten wird.

Ausweislich der Gesetzesbegründung sollen hierdurch alternative Wohnformen, wie z.B. das Konzept „Wohnen für Hilfe“ gefördert werden. „Wohnraumnehmer“ seien dabei zu meist Studierende, „Wohnraumgeber“ könnten Senioren, aber beispielsweise auch junge Familien sein. Das Finanztableau beziffert die damit insgesamt verbundenen steuerlichen Mindereinnahmen in der vollen Jahreswirkung mit fünfzig Millionen Euro.

#### Bewertung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften lehnen die avisierte Ausweitung dieses steuerfreien Sachbezugs ab. Was sich hier dem ersten Augenschein nach als finanzieller Vorteil für den Erbringer der Dienstleistung darstellt, ermöglicht es dem Dienst- bzw. Wohnraumgeber die Minijobgrenze von derzeit 450 Euro um den Betrag anzuheben, der dem Gegenwert aus der Überlassung des Wohnraums entspricht. Für den Dienst- bzw. Wohnraumnehmer sind damit weitere erhebliche sozialversicherungsrechtliche Nachteile verbunden, die zu den ohnehin schon im Rahmen der 450-Euro-Grenze bestehenden Nachteilen hinzukommen. Die geplante Regelung stellt damit auch einen Verstoß gegen Art. 12 Abs. 2 des ILO-Übereinkommens 189 aus 2011 über menschenwürdige Arbeit für Hausangestellte dar, das von der Bundesrepublik Deutschland im Jahre 2013 ratifiziert wurde. Dort heißt



es: „Die innerstaatlichen Rechtsvorschriften, Gesamtarbeitsverträge oder Schiedssprüche können die Zahlung eines begrenzten Teils des Entgelts der Hausangestellten in Form von Sachleistungen vorsehen, die nicht ungünstiger sind als diejenigen, die allgemein für andere Gruppen von Arbeitnehmern gelten, unter der Voraussetzung, dass Maßnahmen ergriffen werden, um sicherzustellen, dass der Arbeitnehmer mit solchen Sachleistungen einverstanden ist, dass sie dem persönlichen Gebrauch und Nutzen des Arbeitnehmers dienen und dass der ihnen zugemessene Geldwert fair und angemessen ist.“

Hinzu tritt ferner, dass viele Haushalte, die etwa Unterstützung bei der Pflege von Angehörigen benötigen, aber nicht über ausreichend eigenen Wohnraum verfügen, um die entsprechenden Helferinnen und Helfer unterzubringen, deutlich benachteiligt würden.

Schließlich verweisen wir auf die Positionen und Alternativen des DGB und seiner Mitgliedsgewerkschaften zur Schaffung guter Arbeit in Privathaushalten, zur Überwindung der sog. Minijobs sowie zur Wohnungsnot, auf deren ausführliche Darstellung wir an dieser Stelle verzichten.

## **Nummer 16** (§ 40 Abs. 2 Satz 2 bis 4 EStG – neu)

### Rückblick

Die durch die Neuregelung des § 3 Nr. 15 EStG bereits zum 1. Januar 2019 in Kraft getretene Steuerbefreiung für Jobtickets wird vom DGB und seinen Mitgliedsgewerkschaften ausdrücklich begrüßt. Diese Steuerbegünstigung von zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährten Arbeitgeberleistungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist ein wichtiger Beitrag zur Reduzierung des motorisierten Individualverkehrs und allen damit verbundenen Lasten für Mensch und Umwelt. Ein großer Teil des Anreizes zur Nutzung der in dieser Art geförderten Jobtickets ist auch dadurch gegeben, dass die Steuerfreiheit auch den privaten Nutzungsanteil umschließt und hierdurch eine für alle Beteiligten (Arbeitnehmer, Arbeitgeber, Finanzamt) unbürokratische Handhabung möglich ist. Da die Zuwendung des Arbeitgebers zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen muss, ist sie überdies sozialverträglich, weil damit keine Einschränkungen bei den Leistungen der Sozialversicherungen einhergehen. Auch dass für Arbeitnehmer, die die entsprechend geförderten Jobtickets nutzen, insofern kein Werbungskostenabzug mehr möglich ist, halten wir für vertretbar und folgerichtig, da im Grundsatz nur tatsächlich entstandene Aufwendungen abzugsfähig sein sollten. Alles in allem kann die zum 1. Januar 2019 in Kraft getretene Neuregelung von § 3 Nr. 15 EStG als eine vorbildliche Lösung dafür gelten, wie berechnete soziale, steuerpolitische, ökologische, verkehrspolitische und auf die Vermeidung unnötiger Bürokratie abzielende



Ansprüche zusammengeführt werden können und eben nicht in Widerspruch zueinander geraten!

## Sachverhalt

Die nunmehr im vorliegenden Gesetzentwurf geplante Ersetzung der Sätze 2 und 3 in § 40 Abs. 2 EStG zielt darauf ab, die Akzeptanz von Jobtickets bei jenen Beschäftigten zu erhöhen, die wegen der Lage von Wohnort oder Arbeitsplatz das Jobticket für Fahrten zur Tätigkeitsstätte nicht oder nur eingeschränkt nutzen können. So kann für diese die Attraktivität eines entsprechend nach § 3 Nr. 15 EStG geförderten Jobtickets deutlich gemindert sein, wenn sie tatsächlich ganz oder teilweise auf den Pkw angewiesen sind, um den Arbeitsplatz zu erreichen. So können sie dann beispielsweise keine Aufwendungen mehr für die Fahrt zum Arbeitsplatz als Werbungskosten geltend machen.

Deshalb sieht der Gesetzentwurf weitere Möglichkeiten zur Pauschalbesteuerung von Arbeitslohn und Sachbezug bei unentgeltlicher oder verbilligter Beförderung vor. Danach erhält der Arbeitgeber die Wahl, beim Lohnsteuerabzug zwischen einer Pauschalversteuerung von 25 Prozent oder 15 Prozent zu wählen. Bei einer Pauschalbesteuerung von 25 Prozent hat der Arbeitnehmer weiterhin die Möglichkeit des Werbungskostenabzugs, bei einer Besteuerung mit dem niedrigeren Steuersatz entfällt diese. Für alle Pauschalbesteuerungstatbestände nach § 40 Abs. 2 EStG, auch jene die sich auf die Entgeltumwandlung, und nicht nur auf zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse des Arbeitgebers beziehen, soll weiterhin gelten, dass diese nach § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) nicht der Beitragspflicht in der Sozialversicherung unterliegen.

Das Finanztableau beziffert die damit insgesamt verbundenen steuerlichen Mindereinnahmen in der vollen Jahreswirkung mit sechzig Millionen Euro.

## Bewertung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen es, dass die Attraktivität zur weiteren Verbreitung von Jobtickets durch eine bessere steuerliche Förderung erreicht werden soll. Die nunmehr avisierte Wahlmöglichkeit zwischen zwei unterschiedlich hohen pauschalen Steuersätzen ermöglicht es, den jeweils geeigneteren Förderweg zu beschreiten, um dadurch einen weiteren Beitrag zur Verbreitung von weniger umweltbelastenden Verkehrsmitteln zu leisten.

Ausdrücklich lehnen wir aber ab, dass bei Umsetzung dieses Vorhabens nach der derzeitigen Ausgestaltung im Gesetzentwurf in Fällen der Umwandlung von Entgelt eine weitere



Unterminierung der sozialen Absicherung die zwangsläufige Folge wäre. Für betroffene Arbeitnehmer ginge damit eine direkte Absenkung des Sicherungsniveaus bei Arbeitslosigkeit und dem Bezug von Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung einher. Hingegen wäre für den Arbeitgeber damit ein unmittelbarer Gewinn verbunden, da er dann auch noch seinen Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung reduzieren kann. Auch wird die Einnahmehbasis der Kranken- und Pflegeversicherung hierdurch geschwächt. Was bei der singulären Betrachtung der Steuerfreiheit von Jobtickets zunächst noch mit geringen Verlusten verbunden sein mag, kann sich mit der Vielzahl von sozialversicherungsfreien Tatbeständen, die in den vergangenen zwei Jahrzehnten etabliert wurden, zu hohen Verlusten etwa im Falle des Bezugs von ALG I oder gesetzlicher Rente aufaddieren. Insbesondere auch deshalb, weil ab dem Jahre 2025 nach wie vor eine weitere Absenkung des Niveaus der gesetzlichen Rente droht, sind weitere Möglichkeiten zur Umwandlung von sozialversicherungspflichtigen Entgeltbestandteilen in sozialversicherungsfreie nicht zu verantworten.

Da §1 Abs.1 S.1 Nr. 3 SvEV einen dynamischen Verweis auf § 40 Abs. 2 EStG enthält, schlagen wir deshalb vor, jene Sachverhalte, die sich dort nicht auf zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Zuschüsse beziehen, in einem neuen § 40 Abs. 3 EStG abzufassen und den jetzigen Absatz 3 als neuen Absatz 4 zu deklarieren. Dadurch können alle in der Begründung des Gesetzes genannten und begrüßenswerten Ziele erreicht und zugleich schädliche Auswirkungen auf die betroffenen Arbeitnehmer und ihre Sozialversicherungen vermieden werden. Den hiermit verbundenen administrativen Aufwand beim Lohnsteuerabzug halten wir für vertretbar. Auch ginge hiervon ein Anreiz für den Arbeitgeber aus, einen eigenen Zuschuss zu gewähren und die Förderung eines umweltfreundlicheren Verkehrs nicht alleine dem Staat und dem Arbeitnehmer zu überantworten.

## Zu Artikel 2

### **Nummer 4** (§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2); **Nummer 5** (§ 7c- neu)

#### Sachverhalt

Nach Nr. 4 soll die steuerliche Begünstigung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge durch die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bis 2030 verlängert werden. Nach Nr. 5 ist eine Sonderabschreibung von 50 Prozent im Jahr der Anschaffung für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge vorgesehen, begrenzt auf Fahrzeuge mit maximal 7,5 Tonnen der Klasse N2.

#### Bewertung

Der DGB begrüßt, dass mit der Fortgeltung der halbierten Bemessungsgrundlage die Planungssicherheit für die Unternehmen erhöht wird. Leider ist es der Bundesregierung aber nicht gelungen, eine kostengünstige Nachrüstung für Dieselfahrzeuge, die die Stickoxid-Grenzwerte überschreiten, durchzusetzen. Vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten, in die u.a. zahlreiche KMU durch die Fahrverbote in mehreren Städten kommen (können), ist es nachvollziehbar, dass hier eine Förderoption geschaffen wird.

Allerdings ist zu Artikel 2 Nummer 4 und 5 grundsätzlich anzumerken, dass die bisherigen Nachfrageanreize für den Kauf von Elektroautos nicht den erhofften Effekt hatten. Dies kann am preislichen Abstand zu Autos mit Verbrennern liegen, insbesondere, wenn die Batteriegröße für lange Strecken dimensioniert wird. Die erhebliche Unsicherheit auf Anbieter- wie Kundenseite konnte auch mit Blick auf Lebenszyklus, Reichweite, Batterietechnologie, Ladeinfrastruktur, Rohstoff- und Stromquellen bisher nicht ausgeräumt werden.

Vor diesem Hintergrund weist der DGB darauf hin, dass die Potentiale alternativer Antriebe verkehrsträgerübergreifend genutzt werden müssen. Öffentliche Investitionen sollten – neben der eingangs erwähnten strukturpolitischen Förderung – technologieoffen auf intermodale Vernetzung, Elektrifizierung der Schienenwege, Ladeinfrastruktur und Batterieforschung fokussiert werden.

Neben den im vorliegenden Gesetzentwurf geplanten Anreizen ist die öffentliche Auftragsvergabe ein wichtiger Hebel, um die Marktentwicklung voranzutreiben. Um die große Chance zu nutzen, Fahrzeuge des öffentlichen Nahverkehrs mit emissionsarmen Alternativen auszustatten und so Leitmärkte zu schaffen, müssen die lokalen Beschaffungsstellen allerdings mit erheblich mehr finanziellen Mitteln ausgestattet werden. Derzeit kostet ein Elektrobus noch das Mehrfache eines Dieselmotors. Hinzu kommen die Aufwendungen für den Aufbau einer parallelen Ladeinfrastruktur. Ein verändertes Investitions- und Ausgabeverhalten v.a. der öffentlichen Hand im Schienenverkehr (Elektrifizierung der Strecken) und

im ÖPNV (Tram-Ausbau, E-Busse, Ladeinfrastruktur und Trassen /Spuren für ÖPNV-Vor-rang) ist entscheidend für die Erreichung der Klimaziele im Verkehrssektor.

### **Zu Artikel 2 Nr. 26** (§ 62 Abs. 2 EStG) sowie den weiteren Artikeln, die im Wesentlichen dieser geplanten Änderung entsprechen

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Klarstellung der Anspruchsberechtigten auf Familienle-istungen sowie die Reduzierung der Voraufenthaltszeiten z.B. für Personen mit einem hu-manitären Aufenthaltstitel (z.B. § 23 Abs. 1 wegen Krieg im Heimatland, §§ 24, 25 Abs. 3 bis 5 AufenthG) sowie für Personen mit einem Aufenthaltstitel zur Beschäftigung (u.a. ICT-Karte) werden ausdrücklich begrüßt. Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrü-ßen auch den neu eingeführten Anspruch für Personen mit einer Beschäftigungsduldung (§ 60 c AufenthG). Wir kritisieren aber, dass erwerbstätigen Personen mit einer Duldung nach § 60a und Personen mit einer Ausbildungsduldung nach § 60b AufenthG der Anspruch ver-wehrt bleiben soll. Vielmehr sollten alle erwerbstätigen Personen, gleich ob mit Aufent-haltserlaubnis zur Beschäftigung oder Duldung und Aufenthaltsgestattung, beim Anspruch auf Kindergeld gleichgestellt werden.

### **Zu Artikel 10** (§ 4 Nr. 21 und Nr. 22a UStG)

#### Sachverhalt

Bisher sind nach § 4 Nr. 22 a) UStG „die Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wis-senschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden“, von der Umsatzsteuer befreit. Nach Art. 10 Nr. 2 des Regierungsentwurfs soll § 4 Nr. 22a) UStG nunmehr entfallen und laut Gesetzesbegründung (S. 194) „insgesamt“ in der Neu-fassung des § 4 Nr. 21 UStG aufgehen.

Die im Gesetzentwurf enthaltene Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG sieht ihrerseits in Satz 1 zunächst eine Steuerbefreiung nur vor für „Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Auf-gaben betraut sind, erbracht werden.“ Ist die Zielsetzung anderer Einrichtungen mit jenen des öffentlichen Rechts insoweit vergleichbar, dass sie Kenntnisse und Fähigkeiten vermit-

ten, die geeignet sind, Schul-, Hochschul- oder Berufsabschlüsse oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erwerben, sollen auch deren Leistungen umsatzsteuerfrei bleiben insofern diese keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Ausdrücklich nicht befreit sollen Leistungen sein, die nach ihrer Zielsetzung der reinen Freizeitgestaltung dienen.

Ausweislich der Gesetzesbegründung sieht sich die Bundesregierung zu der Novellierung von Nr. 21 durch die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) veranlasst. Daneben verweist das Bundesfinanzministerium in der Diskussion mit betroffenen Verbänden auf ein von der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland angestrigtes Vertragsverletzungsverfahren. Hiernach verstoße die Bundesrepublik Deutschland gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe j) der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie, da bislang Leistungen eines Privatlehrers nur bei Vorliegen einer Bescheinigung zuständiger Landesbehörden von der Umsatzsteuer befreit seien.

## Bewertung

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften lehnen die geplante Streichung von § 4 Nr. 22 a) UStG ausdrücklich ab. Weder geht der Regelungsgehalt dieser Norm insgesamt in der neuen Nr. 21 auf, noch ist sie durch die Rechtsprechung des EuGH zwingend veranlasst. Auch betrifft kein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland diese Norm, die sich in der Praxis bereits lange bewährt und einen erfolgreichen Beitrag zum niedrigschwelligen Angebot von Bildung geleistet hat.

Von der damit einhergehenden Umsatzbesteuerung wäre bspw. eine Vielzahl von Bildungsangeboten von Einrichtungen der Erwachsenenbildung betroffen und damit auch die in der Vergangenheit vernachlässigte und nun wieder in den Focus der Aufmerksamkeit gerückte politische Bildung. Sowohl die berufliche Weiterbildung in der Zuständigkeit des Bundes als auch die allgemeine, politische und kulturelle Weiterbildung in der Zuständigkeit der Länder müssten hingegen gestärkt werden, so eine Erkenntnis der von Bund, Ländern und den Sozialpartnern getragenen Nationalen Weiterbildungsstrategie. Gegenüber der beruflichen Weiterbildung dürfen die Bildungsangebote der allgemeinen, politischen und kulturellen Weiterbildung jedoch nicht benachteiligt werden. Eine Besteuerung dieser Bildungsangebote widerspricht der gesellschaftlich geforderten Stärkung der Weiterbildung, da Weiterbildung für die Lernenden verteuert würde.

## **Gemeinwohlorientierte und gesellschaftspolitische Allgemeinbildung**

Es kann keineswegs als sicher angenommen werden, dass alle „Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art“, die durch § 4 Nr. 22 a) UStG derzeit von der Umsatzsteuer befreit sind, wenn sie von den dort genannten Einrichtungen und Berufsverbänden durchgeführt werden, zu Schul-, Hochschul-

oder Berufsabschlüssen führen oder von der Finanzverwaltung und den Finanzgerichten zwingend als Fortbildung zur Erlangung beruflicher Kenntnisse aufgefasst werden. Auch wenn im politischen Raum und der Rechtsprechung weitgehendes Einvernehmen dahingehend bestehen sollte, dass bspw. eine gemeinwohlorientierte Allgemeinbildung nicht unter den Begriff der „reinen Freizeitgestaltung“ zu fassen ist, so wäre auch dadurch die Umsatzsteuerfreiheit im bisherigen Umfang des § 4 Nr. 22 a) UStG nicht gewährleistet. Denn: Die Fortbildung zur Erlangung beruflicher Kenntnisse sowie die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten zur Erlangung von Schul-, Hochschul- oder Berufsabschlüssen einerseits und Leistungen, die andererseits nach ihrer Zielsetzung der reinen Freizeitgestaltung dienen, bilden in der Neuformulierung des § 4 Nr. 21 nämlich keineswegs eine Dichotomie. Vielmehr wird dort nur klargestellt, dass Leistungen, die nach ihrer Zielsetzung der reinen Freizeitgestaltung dienen, zweifelsfrei nicht von der Umsatzsteuer zu befreien sind ohne dies zugleich auch für andere Leistungen, die weder zweifelsfrei als beruflich orientierte noch als rein freizeitorientierte Leistungen gelten können, auszuschließen.

Soweit im weiteren Gesetzgebungsverfahren an einer Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG festgehalten werden soll, so halten wir es vor diesem Hintergrund für zwingend erforderlich im Gesetzeswortlaut klarzustellen, dass wenigstens auch die Vermittlung gemeinwohlorientierter und gesellschaftspolitischer Allgemeinbildung von der Umsatzsteuer befreit sein soll. Damit würde zugleich auch ein erheblicher Beitrag zur Rechtssicherheit geleistet, da ansonsten eine noch größere Zahl von Rechtsstreitigkeiten als ohnehin zu der Frage zu erwarten sein dürfte, was im Einzelfall als die Vermittlung beruflicher Kenntnisse zu werten ist und was nicht.

### **Zur Betroffenheit der Berufsverbände am Beispiel der Gewerkschaften**

#### 1. Persönlicher Geltungsbereich;

Im Gegensatz zum derzeitigen Wortlaut des § 4 Nr. 22 a) UStG sind in der geplanten Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG die Berufsverbände nicht explizit im persönlichen Anwendungsbereich der Vorschrift aufgeführt. Auch die Gesetzesbegründung enthält sich diesbezüglich weiterer Ausführungen.

Um die umsatzsteuerliche Behandlung der gewerkschaftlichen Bildungsangebote zu bewahren, ist es notwendig, Berufsverbände ausdrücklich in der Neufassung zu benennen.

#### 2. Sachlicher Geltungsbereich:

Nach der bisherigen Rechtslage sind alle Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die Gewerkschaften oder ihnen nahestehende Einrichtungen z.B. für Betriebsräte, Vertrauensleute und interessierte Gewerkschaftsmitglieder anbieten, von der Umsatzsteuer



befreit. Damit sind bisher ebenfalls alle Schulungen mit arbeitsrechtlichen oder betriebsverfassungsrechtlichen Inhalten oder zu gesellschafts- und gewerkschaftspolitisch relevanten Themen erfasst. Mit der angestrebten Neuregelung ist diese Befreiung von der Umsatzsteuer für einen erheblichen Teil der entsprechenden Bildungsmaßnahmen zumindest in Frage gestellt.

Im Gesetzeswortlaut muss daher klargestellt werden, dass nicht nur berufsbezogene Schulungsmaßnahmen, sondern auch Veranstaltungen z.B. aus den Bereichen der Allgemeinbildung, der gewerkschaftspolitischen und gemeinwohlorientierten Bildung weiterhin von der Umsatzsteuer befreit bleiben.

Schulungen von Betriebsratsmitgliedern und Gewerkschaftsmitgliedern sind Voraussetzung für ein Funktionieren der betriebsverfassungsrechtlichen Mitbestimmung. Dies hat der Gesetzgeber für Schulungen von Betriebsratsmitgliedern in § 37 Abs. 6 und § 37 Abs. 7 BetrVG explizit anerkannt, indem sie im Rahmen des Arbeitsverhältnisses für solche Schulungs- und Bildungsveranstaltungen freizustellen sind. Der Gesetzgeber sieht entsprechende Veranstaltungen damit als „Teil des Arbeitsverhältnisses“ an und macht dem Arbeitgeber entsprechende Vorgaben. Diesem gesetzgeberischen Willen entspricht es, dass solche Schulungsmaßnahmen weiterhin von der Umsatzsteuer befreit bleiben. Dies sollte im Gesetzeswortlaut Anklang finden.

Der Deutsche Gewerkschaftsbund und seine Mitgliedsgewerkschaften stellen fest, dass die größte Rechtssicherheit erreicht ist, wenn von der Streichung des § 4 Nr. 22 a) UStG abgesehen wird. Sofern dies nicht erfolgt, fordern wir zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten im Gesetzeswortlaut die oben genannten Klarstellungen vorzunehmen.



## **Stellungnahme des DOSB anlässlich einer Anhörung im Finanzausschuss im Deutschen Bundestag am 14. Oktober 2019 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drucksache 19/12436)**

Aus Sicht des Deutschen Olympischen Sportbundes (DOSB) besteht dringender Bedarf die Rahmenbedingungen für ehrenamtlich engagierte Menschen im Sport zu erleichtern. Der DOSB hat dazu im April 2019 einen umfassenden Forderungskatalog erstellt, den wir der Vollständigkeit halber an unsere Stellungnahme angehängt haben.

Der der Beratung am 14. Oktober 2019 zu Grunde liegende Gesetzentwurf (**BT-Drucksache 19/12436**) bietet konkrete steuerrechtliche Ansätze zur Förderung des Ehrenamtes.

### **Einleitung:**

Der gemeinnützige Sport in Deutschland mit seinen rund 90.000 Vereinen und über 27 Millionen Mitgliedschaften ist die größte Personenvereinigung in unserem Land und unter dem Dach des Deutschen Olympischen Sportbundes (DOSB) organisiert. Mit seinen bis zu sieben Millionen Menschen, die sich ehrenamtlich für die Gemeinschaft engagieren, ist der Sport ein starker Pfeiler unserer Zivilgesellschaft und sorgt Tag für Tag für wertvolle menschliche Begegnungen, Gemeinschaftserlebnisse und Lebensfreude.

Um dieses weltweit einmalig erfolgreiche Organisationsmodell von Zivilgesellschaft nachhaltig zu sichern, muss gerade in Zeiten von dynamischen gesellschaftlichen Veränderungsprozessen die Politik ein verlässlicher Partner des gemeinnützigen Sports und seiner Engagierten sein. Daher hat es der DOSB ausdrücklich begrüßt, dass sich die Bundesregierung im Koalitionsvertrag die Aufgabe gestellt hat, das Ehrenamt in Deutschland zu stärken. Um dies zu unterstützen haben wir Forderungen aus Sicht des Sports aufgestellt, mit denen wir vor allem den Fokus auf rechtliche und steuerrechtliche Erleichterungen legen, die einen wesentlichen Beitrag dazu leisten können, ganz konkret und vor Ort ehrenamtliches Engagement zu ermöglichen, attraktiv zu erhalten und zukunftsfest zu machen.

Diese hat der DOSB am 30. April 2019 in einem Forderungskatalog zur Stärkung des Ehrenamts veröffentlicht, der steuerrechtliche Erleichterungen zur Unterstützung des gemeinnützigen Sports enthält.

## Ergänzungsbedarf zum Gesetzentwurf:

### ***Einkommensteuer***

Die Anhebung des Übungsleiterfreibetrages von 2.400,- EUR auf 3.000,- EUR pro Jahr (**§ 3 Nr. 26 EStG**),

#### **§ 3 Nr. 26 EStG**

- Status quo: Der im Gesetz aufgeführte Freibetrag für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter/in beläuft sich auf 2.400 € / Jahr.
- Änderungsvorschlag:  
**„Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, ....bis zur Höhe von ~~2.400,-Euro~~ 3.000,- Euro im Jahr...“**
- Begründung: Eine Anhebung des Freibetrages auf 3.000 € / Jahr ist geboten, da es neben dem Ausgleich der allgemeinen Teuerung darum geht, Anreize zur Übernahme entsprechender Funktionen zu bieten. So fällt es zunehmend schwerer Personen zu finden, die die wichtige pädagogisch ausgerichtete Tätigkeit, insbesondere im Kinder-, Jugend- und Seniorensport, ausüben.

Die Erhöhung der Ehrenamtszuschale von 720,- EUR auf 840,- EUR pro Jahr

**(§ 3 Nr. 26 a EStG)**

#### **§ 3 Nr. 26 a EStG**

- Status quo: Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten in gemeinnützigen Organisationen (sog. Ehrenamtszuschale) sind bis dato bis zu einer Höhe von 720 € / Jahr von der Steuer freigestellt.
- Änderungsvorschlag:  
**„Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten...bis zur Höhe von ~~720 Euro~~ 800 Euro im Jahr...“**
- Begründung: Die von diesem Freibetrag betroffene Personengruppe bildet das Rückgrat der Vereinsorganisation und hat besondere Anerkennung verdient. Eine Anhebung auf 840 € im Jahr ist deshalb geboten. Die mit Blick auf § 3 Nr. 26 EStG gefundene Argumentation greift auch hier, zumal beide Vorschriften – § 3 Nr. 26 und Nr. 26 a EStG – in gleicher Forderungshöhe auch Gegenstand einer Bundesratsinitiative des Jahres 2018 gewesen sind

### **Abgabenordnung**

Die Anpassung der Freigrenze im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von 35.000,- EUR auf 45.000,- EUR pro Jahr (**§ 64 Abs. 3 AO**)

#### **Freibetrag Körperschafts- und Gewerbesteuer**

- Status quo: Die Körperschafts- und Gewerbesteuerfreigrenze für Umsätze im einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb beträgt gemäß § 64 Abs. 3 AO 35.000 € / Jahr.
- Änderungsvorschlag:  
**„Übersteigen die Einnahmen...insgesamt nicht ~~35.000-Euro~~ 45.000 Euro im Jahr...“**
- Begründung: Diese Freigrenze ist - im Rahmen einer Vereinheitlichung zu der in § 67 a Abs. 1 AO bezifferten Freigrenze für Zweckbetriebe von sportlichen Veranstaltungen - auf 45.000 € anzuheben. Neben dem Aspekt einer Vereinheitlichung ist eine inflationsbedingte Minderung der Freigrenze festzustellen: Berücksichtigt man die Inflation seit dem Jahr 1990 entspricht eine Anhebung der Freigrenze auf 45.000 Euro der Kaufkraft, die 60.000 DM im Jahr 1990, also bei Einführung der Freigrenze, hatte. Insofern wäre es keine Erhöhung, sondern lediglich die gebotene inflationsbedingte Anpassung dieser Freigrenze.

Eine verstärkte Anerkennung des ehrenamtlichen Engagements in dieser Form kommt konkret an der Basis an, stärkt die bereits ehrenamtlich Tätigen und erhöht die Motivation für weitere Personen, sich als Übungsleiter\*innen und im Vorstand der Sportvereine zu engagieren.

### **Änderungsbedarf zum Gesetzentwurf:**

#### **geplante Änderung der §§ 4 Nr. 21 und 22 UstG.**

Allein in der DOSB- Lizenzausbildung zum/zur Trainer/in, Übungsleiter/in und Vereinsmanager/in existieren in Deutschland über 590.000 DOSB-Lizenzen. Diese müssen regelmäßig durch Fortbildungen verlängert werden, sonst verfallen sie. Jährlich werden 45.000 Lizenzen neu ausgestellt. Es sind beim DOSB über 800 Konzeptionen für Ausbildungsgänge im Rahmen der DOSB Lizenzausbildung akkreditiert. Sämtliche Aus- und Weiterbildungen dienen nicht der

beruflichen Bildung, die Lizenzinhaber sind nicht im bezahlten Sport tätig, sondern im rein ehrenamtlichen Bereich. All diese Ausbildungen sind notwendig, damit die Ehrenamtlichen im Sport ihre Tätigkeit qualifiziert ausüben können.

Bisher wurde die Umsatzsteuerfreiheit von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durch gemeinnützige Einrichtungen unter § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG steuerfrei gestellt, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet wurden. Nun ist eine Änderung der Befreiungsvorschrift in Form einer Zusammenfassung der aktuellen Steuerbefreiungen § 4 Nr. 21 Buchstabe a) UStG und § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG unter einem neuen § 4 Nr. 21 Buchstabe a) UStG beabsichtigt. Bei der Neuregelung wird nach Auskunft des BMF zufolge ausschließlich dem (berechtigten) Anliegen Rechnung getragen, eine Anpassung an europäisches Recht vorzunehmen.

In Bezug auf das EUGH-Urteil v. 14.3.2019 – Rs. C-449/17 (betreffend Leistungen einer gewerblichen Fahrschule) und den darin bestätigten Grundsätzen halten wir die geplante Umsetzung für nachvollziehbar und die Anpassung an Europäisches Recht sicherlich auch geboten. Der Änderungsvorschlag setzt die Vorgaben des angesprochenen Urteils des EuGH zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MWStSystRL konsequent um, indem er auf die Zielsetzung der Ausbildung abstellt, die nach Art. 132 Buchstaben i und j der schulischen oder berufsbezogenen Aus- oder Fortbildung dienen muss.

Wir sind indes der Auffassung, dass die Neuregelung dabei verkennt, dass – vermutlich unbeabsichtigt – Bestandteile der alten Vorschrift, die sich vollständig im Rahmen europäischen Rechts hielten, mit „weggeregelt“ werden. Denn nach der bisherigen Norm waren eben auch Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art von gemeinnützigen Einrichtungen, soweit sie nicht der schulischen oder berufsbezogenen Aus- und Fortbildung dienen, umsatzsteuerfrei.

Dies war und ist jedenfalls insoweit kein Verstoß gegen Europäisches Recht, als solche Leistungen im Zusammenhang mit dem Sport stehen. Denn nach Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MWStSystRL sind eben auch bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körpererächtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körpererächtigung ausüben, steuerfrei zu stellen. Solche Leistungen, die eben vor allem sämtliche Bildungsleistungen im gemeinnützigen Sport sind, die gerade nicht der beruflichen Tätigkeit dienen, wohl aber der Befähigung zur Ausübung des Sports, waren

bislang europarechtskonform (!) durch den aktuellen § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG von der Umsatzsteuer befreit und wären dies nach der Neuregelung nicht mehr. Diese Leistungen waren gerade nicht Gegenstand der Prüfung des oben zitierten Urteils. Es gibt also keine europarechtliche Indikation, mit der Neuregelung nicht nur die europarechtlich gem. Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MWStSystRL gebotene Beschränkung auf den beruflichen Bereich vorzunehmen, sondern auch solche Leistungen umsatzsteuerpflichtig zu stellen, die nach Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MWStSystRL berechtigt umsatzsteuerfrei bleiben könnten. Genau dies, nämlich die Beseitigung eines europarechtskonformen Teils der bisherigen Vorschrift, würde aber durch den aktuellen Entwurf erreicht.

Mit der geplanten Neufassung geht dadurch – ohne dass dies europarechtlich geboten wäre und nach unserer Einschätzung vermutlich unbeabsichtigt - eine deutliche Einschränkung gegenüber der alten Rechtslage einher, da Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art von gemeinnützigen Einrichtungen im Bereich des Sports, soweit sie nicht der schulischen oder berufsbezogenen Aus- und Fortbildung dienen, als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln wären. Insbesondere im Sport würde die geplante Änderung nach unserem Verständnis dazu führen, dass der professionelle Bereich der Trainerausbildung, etc. umsatzsteuerfrei bleiben würde, während im ehrenamtlichen Amateurbereich die Umsätze für Aus- und Fortbildungen, beispielsweise Trainerlizenzen im Kinder- und Jugendbereich, steuerpflichtig werden würden. Die Verbände, die Träger dieser dem gemeinnützigen Zweck dienenden Ausbildungen sind, agieren insoweit nicht im wirtschaftlichen Bereich und könnten somit auch keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Sie müssten daher im Ergebnis die bislang allenfalls kostendeckenden Gebühren um 19% anheben. Durch die daraus resultierende Gebührenerhöhung wird eine Teilhabe am Fortbildungsangebot für ehrenamtlich Tätige deutlich erschwert.

Auch der Bundesrat fordert in seinen Empfehlungen der Ausschüsse vom 10.09.19, (Drucksache 356/1/19) dazu auf, alle auf nationaler Ebene vorhandenen Spielräume zu nutzen, um ein lebenslanges Lernen und eine Teilhabechance unabhängig von der beruflichen Verwertbarkeit zu ermöglichen. Die Verbände legen aus gutem Grund einen Schwerpunkt auf die bestmögliche Qualifizierung der Menschen, die im gemeinnützigen Sport anleitend und betreuend tätig sind.

Es gilt, dieses gesellschaftlich wichtige Engagement im Sport zu stärken und zu fördern und nicht durch eine zusätzliche Besteuerung einzuschränken.

## **„Stärkung des Ehrenamts“**

**(Steuer-)rechtliche Erleichterungen zur Unterstützung des gemeinnützigen Sports**

**vorgelegt vom DOSB im April 2019**

Der gemeinnützige Sport in Deutschland mit seinen rund 90.000 Vereinen und über 27 Millionen Mitgliedschaften ist die größte Personenvereinigung in unserem Land und unter dem Dach des Deutschen Olympischen Sportbundes (DOSB) organisiert. Mit seinen bis zu sieben Millionen Menschen, die sich ehrenamtlich für die Gemeinschaft engagieren, ist der Sport ein starker Pfeiler unserer Zivilgesellschaft und sorgt Tag für Tag für wertvolle menschliche Begegnungen, Gemeinschaftserlebnisse und Lebensfreude.

Um dieses weltweit einmalig erfolgreiche Organisationsmodell von Zivilgesellschaft nachhaltig zu sichern, muss gerade in Zeiten von dynamischen gesellschaftlichen Veränderungsprozessen die Politik ein verlässlicher Partner des gemeinnützigen Sports und seiner Engagierten sein. Daher hat es der DOSB ausdrücklich begrüßt, dass sich die Bundesregierung im Koalitionsvertrag die Aufgabe gestellt hat, das Ehrenamt in Deutschland zu stärken. Mit dem hier vorliegenden Papier möchten wir vor allem den Fokus auf rechtliche und steuerrechtliche Erleichterungen legen, die einen wesentlichen Beitrag dazu leisten können, ganz konkret und vor Ort ehrenamtliches Engagement zu ermöglichen, attraktiv zu erhalten und zukunftsfest zu machen.

Es sind zahlreiche weitere Maßnahmen zur Stärkung des Ehrenamts denkbar, wie bspw. zurechtlegungsrechtliche Erleichterungen oder der Abbau von bürokratischen Hürden, die aber nicht Teil dieses Forderungskataloges sind.

Anbei finden Sie zunächst eine Übersicht der Erleichterungen im steuerlichen Bereich sowie in der Abgabenordnung, bevor diese im Anhang mit ausführlichen Begründungen zu finden sind.

Für einen Dialog über die vorgeschlagenen Erleichterungen stehen wir gerne zur Verfügung.

**Frankfurt, den 30. April 2019**

**Alfons Hörmann**  
**DOSB-Präsident**

**Veronika Rücker**  
**DOSB-Vorstandsvorsitzende**

## **„Stärkung des Ehrenamts“**

### **1. Steuern und Abgaben**

- 1. Anhebung des Übungsleiterfreibetrags von 2400 € auf 3000 € pro Jahr (§ 3 Nr. 26 EStG).**
- 2. Erhöhung der Ehrenamtspauschale von 720 € auf 840 € pro Jahr (§ 3 Nr. 26 a EstG).**
- 3. Anhebung der Freigrenze „bezahlter Sportler“ von 400 € auf 450 € pro Monat**
- 4. Bundeseinheitliche Anhebung der Freigrenze für Aufmerksamkeiten auf 60 € (§ 52 AO).**
- 5. Anpassung der Freigrenze im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von 35.000 € auf 45.000 € pro Jahr (§ 64 Abs. 3 AO).**
- 6. Klarstellung der Voraussetzungen zur steuerlichen Anerkennung von Aufwands-  
spenden.**
- 7. Zuordnung der Einnahmen für die Betreuung in Ganztagschulen durch gemein-  
nützige Sportvereine zum ertragssteuerfreien Zweckbetrieb.**
- 8. Aufnahme der Freiwilligendienste in den Katalog der steuerfreien Leistungen (§  
4 UStG).**
- 9. Klarstellung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass, dass die Steuerbefreiung für  
Sportlehrgänge von Kinder- und Jugendhilfeeinrichtungen allen gemeinnützigen  
Vereinen gewährt wird (§ 4 Nr. 23 UStG).**
- 10. Sicherstellung der vollständigen Steuerfreiheit von öffentlichen Zuschüssen im  
Leistungsaustausch zwischen öffentlichen Zuwendungsgebern und Sportorgani-  
sationen.**
- 11. Anhebung der Kleinunternehmergrenze von 17.500 € auf 25.000 € pro Jahr (§ 19  
UStG).**

12. Rechtssichere Klarstellung durch die Finanzverwaltung, dass weitergeleitete öffentliche Zuschüsse mangels Leistungsaustausch als nicht steuerbar zu behandeln sind.
13. Rechtssichernde Klarstellung durch die Finanzverwaltung, dass es sich bei Weiterleitungen von Zuwendungen im Veranstalter-Ausrichter-Verhältnis um echte, nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse handelt.
14. Rechtssichernde Klarstellung, dass Spielgemeinschaften oder ähnliche temporäre Kooperationsformen zwischen gemeinnützigen Vereinen auch aus steuerlicher Sicht als gemeinnützig angesehen werden.
15. Befreiung von gemeinnützigen Organisationen von der Grunderwerbsteuer
16. Absicherung der Mindestlohn-Regelungen für den Bereich der „entlohnten Sportler“.

## 2. Hemmnisse für Engagement abbauen

- Freistellung für Vereine von den DSGVO-Auflagen bei Erfüllung der folgenden, belegbaren Kriterien: 1. weniger als 300 Mitglieder, 2. weniger als 2 hauptamtliche Kräfte, 3. wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im steuerlich nicht relevanten Rahmen.
- Kopplung der Haftungsbegrenzung von Vereinsmitgliedern nach § 31a und § 31b BGB nicht an die fixe Zahl der Vergütung von 720,- €, sondern an die jeweils gültigen Höhen der Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26a EstG) und des Übungsleiterfreibetrags (§3 Nr. 26 EstG).
- Weiterentwicklung des erweiterten Führungszeugnisses hin zu einer vereinfachten Abfragemöglichkeit (z.B. Negativ-Attest) sowie Umformulierungen im § 72a SGB VIII, die eine verlässliche arbeits- und datenschutzrechtliche Regelung erlauben, die einem wirksamen Kinderschutz gerecht wird.

## Anhang:

### Erläuterungen und Begründungen zu Steuern und Abgaben:

#### A. Einkommensteuer

##### 1. § 3 Nr. 26 EStG

- Status quo: Der im Gesetz aufgeführte Freibetrag für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter/in beläuft sich auf 2.400 € / Jahr.
- Forderung: Eine Anhebung des Freibetrages auf 3.000 € / Jahr ist geboten, da es neben dem Ausgleich der allgemeinen Teuerung darum geht, Anreize zur Übernahme entsprechender Funktionen zu bieten. So fällt es zunehmend schwerer Personen zu finden, die die wichtige pädagogisch ausgerichtete Tätigkeit, insbesondere im Kinder-, Jugend- und Seniorensport, ausüben.

##### 2. § 3 Nr. 26 a EstG

- Status quo: Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten in gemeinnützigen Organisationen (sog. Ehrenamtszuschale) sind bis dato bis zu einer Höhe von 720 € / Jahr von der Steuer freigestellt.
- Forderung: Die von diesem Freibetrag betroffene Personengruppe bildet das Rückgrat der Vereinsorganisation und hat besondere Anerkennung verdient. Eine Anhebung auf 840 € im Jahr ist deshalb geboten. Die mit Blick auf § 3 Nr. 26 EStG gefundene Argumentation greift auch hier, zumal beide Vorschriften – § 3 Nr. 26 und Nr. 26 a EstG – in gleicher Forderungshöhe auch Gegenstand einer Bundesratsinitiative des Jahres 2018 gewesen sind

## **B. Abgabenordnung**

### **3. Zweckbetrieb allgemein**

- Status quo: Die bislang als Merkmal für die Zuordnung zum Begriff „bezahlter Sportler“ geltenden Betragsfreigrenze für monatliche Bezüge beträgt 400 €.
- Forderung: Dieser Betrag ist gemäß dem Minijob-Höchstbetrag auf 450 € pro Monat anzupassen.

### **4. Zuwendungen an Mitglieder**

- Status quo: Als Maßstab zur Prüfung, ob ein Verein an sein Mitglied eine im Sinne der Selbstlosigkeit gemäß § 52 AO nicht erlaubte Zuwendung getätigt hat, wird bis dato die bis zum 31.12.2014 geltende einkommensteuerrechtliche Freigrenze für Aufmerksamkeiten von 40 € herangezogen. Einzelne Länder haben diese Grenze in Anlehnung an die ab dem 1.1.2015 geltende aktuelle Freigrenze für Aufmerksamkeiten auf 60 € erhöht.
- Forderung: Die Freigrenze ist vereinheitlichend an die ab dem 1.1.2015 geltende aktuelle Freigrenze für Aufmerksamkeiten in Höhe von 60 € anzupassen.

### **5. Freibetrag Körperschafts- und Gewerbesteuer**

- Status quo: Die Körperschafts- und Gewerbesteuerfreigrenze für Umsätze im einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb beträgt gemäß § 64 Abs. 3 AO 35.000 € / Jahr.
- Forderung: Diese Freigrenze ist - im Rahmen einer Vereinheitlichung zu der in § 67 a Abs. 1 AO bezifferten Freigrenze für Zweckbetriebe von sportlichen Veranstaltungen - auf 45.000 € anzuheben. Neben dem Aspekt einer Vereinheitlichung ist eine inflationsbedingte Minderung der Freigrenze festzustellen: Berücksichtigt man die Inflation seit dem Jahr 1990 entspricht eine Anhebung der Freigrenze auf 45.000 Euro der Kaufkraft, die 60.000 DM im Jahr 1990, also bei Einführung der Freigrenze, hatte. Insofern wäre es keine Erhöhung, sondern lediglich die gebotene inflationsbedingte Anpassung dieser Freigrenze.

### **6. Aufwandsspenden**

- Status quo: Bei den Sportvereinen und –verbänden herrscht Unklarheit über die notwendigen Voraussetzungen zur Statthaftigkeit einer Erteilung von

Zuwendungsbestätigungen für nicht geltend gemachten Aufwand. Diesbezügliche Beanstandungen führten bereits zur Aberkennung der Gemeinnützigkeitseinstufung.

- Forderung: Die Finanzverwaltung möge die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung von Aufwandsspenden konkretisieren und klarstellen.

## **7. Schülerbetreuung in Ganztagschulen**

- Status quo: Leistungen, die Sportvereine im Rahmen der Schülerbetreuung für Ganztagschulen erbringen, werden vom Bundesfinanzministerium als Dienstleistungen dem ertragssteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet. Neben der entstehenden Steuerlast können die Vereine demzufolge in diesem Bereich nicht die Übungsleiterpauschale zur Leistungsvergütung nutzen, da diese nur im ideellen Bereich oder im Zweckbetrieb zum Einsatz kommen darf.
- Forderung: Da die Schülerbetreuung unstrittig unmittelbar im öffentlichen Interesse erfolgt, sind die Einnahmen für diese Leistungen per neuem Anwendungserlass dem ertragssteuerfreien Zweckbetrieb zuzuordnen.

## **C. Umsatzsteuer**

### **8. Freiwilliges Soziales Jahr und Bundesfreiwilligendienst**

- Status quo: Es besteht Unklarheit über die Umsatzsteuerfreiheit hinsichtlich der Leistungen im Bereich des Freiwilligen Sozialen Jahres und des Bundesfreiwilligendienstes. Trotz der Erbringung gleicher Leistungen sind die Wohlfahrtsverbände gegenüber dem Sport bessergestellt.
- Forderung: Freiwilligendienste sind Bildungsangebote. Die Tatsache, dass diese Leistungen im Bereich der Wohlfahrtsverbände steuerbefreit sind, im Sport jedoch nicht, ist nicht nachvollziehbar. Der Sport fordert die Aufnahme sämtlicher dieser Leistungen in den Katalog der steuerfreien Leistungen in § 4 UStG.

### **9. Umsatzsteuer und Änderungen im Anwendungserlass**

- Status quo: Per BMF-Schreiben vom 26.01.2017 wurde der Umsatzsteuer-Anwendungserlass dahingehend geändert, dass die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 UStG für Sportlehrgänge von Kinder- und Jugendhilfeeinrichtungen nur noch dann gewährt wird, „wenn diese Einrichtungen durch staatliche Einrichtungen

anerkannt...“ sind. Die angestrebte Klarstellung, dass lediglich „gewerbliche Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht von dieser Steuerbefreiung auszunehmen sind (Zitat aus einem Schreiben des Finanzamts Frankfurt/Main III vom 5. April 2017), wird durch die getätigte Ergänzung nicht erreicht.

- Forderung: Die erfolgte Neuformulierung ist zum Zwecke der Eindeutigkeit und Klarheit so zu ändern, dass unmissverständlich zum Ausdruck kommt, dass sämtliche im Sinne der AO gemeinnützigen Organisationen die Steuerbefreiung nutzen können.

#### **10. Leistungsaustausch im Rahmen öffentlicher Bezuschussung, Abgrenzung echte und unechte Zuschüsse**

- Status quo: Zuschüsse die Sportorganisationen auf Basis von Bescheiden öffentlicher Zuwendungsgeber (Stadt, Land und Bund) erhalten, werden gegenwärtig seitens der Finanzverwaltung verstärkt auf das Vorliegen von umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschen geprüft. Die Folge kann eine teilweise oder vollständige Behandlung als umsatzsteuerlich unechter und somit steuerbarer Zuschuss sein.
- Forderung: Die Finanzverwaltung möge sicherstellen, dass bei öffentlichen Zuschüssen hierfür keine Steuern erhoben werden.

#### **11. Kleinunternehmer-Grenze**

- Status quo: § 19 UStG weist eine Kleinunternehmer-Grenze für den Gesamtumsatz des vorangegangenen Kalenderjahres in Höhe von 17.500 € aus.
- Forderung: Im Sinne einer Entbürokratisierung ist dieser Betrag auf 25.000 € anzuheben. Viele ehrenamtlich Tätige sind mit den komplexen und sehr formalen Anforderungen des Umsatzsteuerrechts überfordert.

Im Hinblick auf die Versagung des Vorsteuerabzugs bei Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung sind die monetären Haushaltsausfälle der öffentlichen Haushalte hierbei begrenzt.

#### **12. Weiterleitung öffentlicher Zuwendungen**

- Status quo: Die Umsatzsteuerbarkeit von weitergeleiteten Zuwendungen gerät immer stärker in den Fokus der Finanzämter. Die Einstufung als umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch stellt eine massive wirtschaftliche Belastung für Vereine und Verbände dar.

- Forderung: Weitergeleitete öffentliche Zuschüsse sind mangels Leistungsaustausch als nicht steuerbar zu behandeln. Weiterleitungen beinhalten keinerlei Auftragserteilung an den Empfänger, sondern sind eine echte Bezuschussung per Durchleitung öffentlicher Fördergelder.

### **13. Sportveranstaltungen / Weiterleitungen der Veranstalter an Ausrichter**

- Status quo: Öffentliche Zuwendungen für Sportveranstaltungen werden oftmals vom Veranstalter als formalem Zuschussempfänger per privatrechtlicher Weiterleitungsvereinbarung an den Ausrichter (-verein) als Letztempfänger gemäß dem Finanzierungsplan durchgeleitet. Die Finanzverwaltung weist diesen Zahlungsfluss als umsatzsteuerbares Entgelt für eine Leistungserbringung durch den Ausrichter aus, obwohl hier zwei gemeinnützige Vereine lediglich gemeinsam ihre Satzungszwecke erfüllen.
- Forderung: Die Finanzverwaltung soll rechtssichernd klarstellen, dass es sich bei Weiterleitungen von Zuwendungen im Veranstalter-Ausrichter-Verhältnis um echte, nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse handelt. Insbesondere die Finanzierbarkeit von Sportgroßveranstaltungen ist ansonsten in Deutschland in Frage gestellt.

### **14. Spielgemeinschaften und Ähnliches / GbRs im Sport**

- Status quo: Sportvereine fügen ihre Mannschaften, gerade in ländlichen Regionen, immer öfter zu beispielsweise Spielgemeinschaften zusammen, um im Kinder- und Jugendsport, aber auch im Erwachsenenbereich den Wettkampf- und Ligabetrieb aufrecht erhalten zu können. Dies birgt oft unerkannte steuerrechtliche Risiken. Kooperationen zwischen gemeinnützigen Organisationen werden regelmäßig als Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) behandelt. Die GbR ist jedoch nicht gemeinnützig und damit nicht steuerlich begünstigt. Eine sinnvolle, temporäre Zusammenarbeit entpuppt sich damit als steuerliche Gefahr für die kooperierenden Vereine.
- Forderung: Zukünftige Sicherstellung durch die Politik, dass im Fall eines Zusammenwirkens von gemeinnützigen Institutionen keine zusätzlichen steuerlichen Belastungen auf die Vereine zukommen, die sie vom gewollten Zusammenarbeiten abhalten würden. Per Anwendungserlass ist diese Form des Zusammenarbeitens als GbR in dieser Form zwischen mehreren gemeinnützigen Organisationen als ebenfalls gemeinnützig zu behandeln.

## D. Sonstiges

### 15. Grunderwerbsteuer

- Status quo: Die Grunderwerbsteuer ist in den letzten Jahren bundesweit von einer Vielzahl von Städten und Gemeinden als Instrument zur Einnahmesteigerung genutzt worden. Der Erhebungssatz beträgt inzwischen durchschnittlich 3,5 bis 6,5 %. Insbesondere im Rahmen von immer häufiger festzustellenden wirtschaftlich sinnvollen Vereins- und Verbandsfusionen entstehen hierdurch massive finanzielle Belastungen für den Sport und alle anderen gemeinnützigen Bereiche.
- Forderung: Gemeinnützige Organisationen sind von der Grunderwerbsteuer zu befreien.

### 16. Mindestlohn

- Status quo: Betreffend der Thematik Mindestlohn sind in der Praxis der Entlohnung im organisierten Sport bisher zwar kaum Problemen bekannt geworden. Dies begründet sich jedoch insbesondere durch die Tatsache, dass die zugehörigen Prüfungen der hierfür zuständigen Zollämter erst im Herbst 2017 beginnen sollten.
- Forderung: Zukünftige Sicherstellung durch die Politik, dass im etwaigen Bedarfsfall Sonderregelungen für gemeinnützige Organisationen im Bereich des Mindestlohns gesetzlich verankert werden. Die hierzu bereits erteilte Zusage der Politik soll rechtssicher umgesetzt werden.

Verband der steuerberatenden und  
wirtschaftsprüfenden Berufe



DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Vorsitzende des Finanzausschusses  
des Deutschen Bundestages  
Frau Bettina Stark-Watzinger, MdB  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

per E-Mail: [bettina.stark-watzinger@bundestag.de](mailto:bettina.stark-watzinger@bundestag.de);  
[finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

**Kürzel**  
Me/DE – S 13/19

**Telefon**  
+49 30 27876-540

**Telefax**  
+49 30 27876-799

**E-Mail**  
mein@dstv.de

**Datum**  
10.10.2019

## Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Sehr geehrter Frau Stark-Watzinger,  
sehr geehrte Damen und Herren,

in Vorbereitung der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 14.10.2019 zu dem *Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften* ([BT-Drs. 19/13436](#)) weist der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) auf nachfolgende Punkte hin. Wir freuen uns, wenn Ihnen unsere Anregungen im Rahmen der Erörterungen eine Stütze sind.

### A. Vorwort

Nach den Prognosen des Arbeitskreises „Steuerschätzung“ werden die Steuereinnahmen für die Jahre 2019 bis 2023 in geringerem Maße steigen als im Rahmen der letzten Steuerschätzung (November 2018) vorausgesagt (vgl. [Ergebnisse der 155. Sitzung des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ vom 7. bis 9. Mai 2019 in Kiel](#)). Die (negative) Abweichung beläuft sich auf rund 124 Mrd. EUR. Trotz weiterhin steigender Steuereinnahmen ist der finanzielle Spielraum für Bund, Länder und Gemeinden folglich geringer als erwartet. Es bedarf demnach einer umsichtigen und zukunftsorientierten Steuerpolitik, welche die disponiblen Einnahmen möglichst gleichmäßig einsetzt.

Der DStV plädiert deshalb dafür, die vorhandenen finanziellen Spielräume zuvorderst für strukturelle Steuerreformen und Steuerentlastungen – sowohl für Privatpersonen als auch für Unternehmen – zu nutzen, die das wirtschaftliche Klima in Deutschland befördern und weitere Anreize für (Inbound-)Investitionen schaffen sollten. Steuerpolitik sollte nach Ansicht des DStV auch immer als Teil der Standortpolitik verstanden werden.

Dieses Anliegen erscheint mit Blick auf das unlängst vom IMD World Competitive Center veröffentlichte [World Competitiveness Ranking 2019](#) zudem umso drängender: Deutschland ist in der Rangliste der wettbewerbsfähigsten Volkswirtschaften erneut zurückgefallen und belegt nunmehr Platz 17 (Vorjahr: 15). Die ist vor allem deshalb bedauerlich, da die Bundesrepublik noch im WCC-Ranking 2014 auf dem sechsten Platz lag. Deutschland droht immer weiter ins Hintertreffen zu geraten. Deshalb bedarf es, um die Wettbewerbsfähigkeit und Standortattraktivität unserer Volkswirtschaft zu erhöhen, eines modernen, investitionsfreundlichen Unternehmensteuerrechts, das finanzielle Freiräume für Wachstum schafft.

Der vorliegende Entwurf beschränkt sich hingegen leider darauf, für einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen Entlastungen einzuführen, deren gesamtwirtschaftlicher Effekt vernachlässigbar erscheint. Zudem werfen sie hinsichtlich ihrer z. T. angestrebten Lenkungswirkung Zweifel auf. Zugleich führen diese Begünstigungen jedoch zu Mindereinnahmen, die für andere Vorhaben – insbesondere vor dem Hintergrund eines Haushalts ohne neue Schulden – nicht länger zur Verfügung stehen.

So belaufen sich die ausgewiesenen Mindereinnahmen etwa für die Einführung einer Sonderabschreibung für nach dem 31.12.2019 angeschaffte Elektrolieferfahrzeuge (§ 7c (neu) EStG-E) auf insgesamt 140 Mio. EUR. Auch wenn die Reduktion des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes mit Blick auf den Klimawandel nach Ansicht des DStV zweifelsohne geboten ist, ist dennoch fraglich, ob die (ausschließliche) steuerliche Förderung von Elektro- und Hybridantrieben aktuell der richtige Ansatz ist bzw. ob die Mittel an dieser Stelle optimal eingesetzt werden:

- (1) Die Klimabilanz von Elektrofahrzeugen ist umstritten. Die hierzu veröffentlichten Studien zeichnen kein klares Bild. Ob ein heute gekauftes Elektroauto über seinen Lebenszyklus hinweg tatsächlich weniger Umweltschäden zur Folge hat als ein Fahrzeug mit Verbrennungsmotor, ist nach unserem Dafürhalten nicht völlig zweifelsfrei geklärt.

- (2) Zudem lässt die ausschließliche Förderung von Elektro- bzw. Hybridantrieben die u. E. gebotene Technologieoffenheit vermissen. Dabei können auch andere Antriebsarten (z. B. Wasserstoff) förderlich für eine umweltverträglichere Mobilität sein.
- (3) Die Attraktivität von Elektrofahrzeugen hängt zu großen Teilen von der Ladesäuleninfrastruktur ab. Sofern man die Elektromobilität – als Teil eines technologieoffenen und umweltfreundlichen Mobilitätskonzepts – fördern will, erscheint es dem DStV daher sinnhafter, die Mittel zunächst in den Ausbau der entsprechenden Infrastruktur zu investieren.

## **B. Anmerkungen zum Regierungsentwurf**

### **I. Zu Artikel 2 – Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes**

#### **Zu Nr. 6 – § 8 Abs. 2 Satz 12 (neu) EStG-E – Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen**

Sofern der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Dienstwohnung unentgeltlich oder verbilligt überlässt, stellt dies als Sachbezug i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Der Wert des Sachbezugs ergibt sich nach geltender Rechtslage aus der Differenz der tatsächlich vom Arbeitnehmer entrichteten Miete und der ortsüblichen Miete für eine vergleichbare Wohnung (sog. ortsüblicher Mietwert).

Der Entwurf sieht vor, einen Bewertungsabschlag bei der Bewertung des Sachbezugs einzuführen. Dieser soll ein Drittel des ortsüblichen Mietwerts betragen. Der Bewertungsabschlag soll nur zur Anwendung kommen, wenn der ortsübliche Mietwert der Wohnung nicht mehr als 25 EUR/qm beträgt. Mit der geplanten Änderung wird das Ziel verfolgt, *„(...) dem in hochpreisigen Ballungsgebieten bestehenden Bedarf an bezahlbarem Wohnraum nachzukommen und gleichzeitig die soziale Fürsorge des Arbeitgebers zu unterstützen, seinen Arbeitnehmern entsprechenden Wohnraum anzubieten“* (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 108).

Der DStV hegt gegen dieses Vorhaben Bedenken: Der Bewertungsabschlag ist nicht an die Herstellung von neuem Wohnraum durch den Arbeitgeber gebunden. Statt durch eine solche zusätzliche Vorgabe den Wohnungsmarkt zu entlasten, besteht vielmehr ein hohes Risiko, dass der Freibetrag die angespannten Wohnungsmärkte in Ballungsräumen noch verschärft.

Unternehmen, die bereits jetzt häufig nur schwer Fachkräfte finden, könnten aufgrund des Steuervorteils verstärkt Bestandswohnungen nachfragen, um Mitarbeiter zu gewinnen bzw. zu binden. Durch die steigende Nachfrage nach Wohnungen könnte es zu einem weiteren Preisanstieg auf dem Wohnungsmarkt kommen – unter dem primär diejenigen leiden würden, denen vom Arbeitgeber keine Wohnung gestellt werden kann. Für einen großen Teil der Einwohner in den angespannten Wohnungsmärkten, bei denen der Arbeitgeber schlechterdings finanziell nicht in der Lage ist, eine Wohnung zu stellen, würde (bezahlbarer) Wohnraum sich insoweit noch weiter verknappen.

**Petition:** Der Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen sollte nach Ansicht des DStV verworfen werden. Die hierfür eingeplanten Mittel sollten stattdessen vorzugsweise für Entlastungen verwendet werden, die einem größeren Teil der Steuerpflichtigen zugutekommen. Soweit der Bewertungsabschlag nicht gestrichen wird, regt der DStV an, die Herstellung neuer Wohnungen durch den Arbeitgeber als Voraussetzung für die Begünstigung gesetzlich aufzunehmen.

#### **Zu Nr. 10 – § 17 Abs. 2a EStG-E – Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften**

§ 17 Abs. 2a EStG-E definiert die Anschaffungskosten von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Die Definition orientiert sich stark an dem bewährten handelsrechtlichen Anschaffungskostenbegriff nach § 255 HGB. Demzufolge sollen zu den Anschaffungskosten von Kapitalgesellschaftsanteilen die Aufwendungen zählen, die geleistet werden, um die Anteile zu erwerben (§ 17 Abs. 2a Satz 1 EStG-E). Ebenso sollen Nebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten hinzuzählen (§ 17 Abs. 2a Satz 2 EStG-E). Die nachträglichen Anschaffungskosten sind nicht abschließend definiert. Erfasst wären insbesondere drei Fälle:

- 1) Offene oder verdeckte Einlagen,
- 2) Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war,
- 3) Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war.

### **a) Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen**

Angesichts der geplanten Änderung des § 20 Abs. 2 EStG-E (vgl. *Zu Nr. 10 lit. b) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – Veräußerung* von Kapitalforderungen) steht der DStV der geplanten Neu-Definition der Anschaffungskosten i.S.d. § 17 Abs. 2a EStG-E aufgeschlossen gegenüber. Die Neuerung würde bewirken, dass ausgefallene Finanzierungshilfen (wie gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehen und Bürgschaftsregressforderungen) steuerlich wieder in gewohnter Weise berücksichtigt werden können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in seinem Urteil vom 11.07.2017 (Az: [IX R 36/15](#)) die Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft geändert. Mit der Änderung des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG seit dem 01.11.2008 sei die gesetzliche Grundlage für die bisherige normspezifische Auslegung des Anschaffungskostenbegriffs im Rahmen des § 17 EStG entfallen. Aus Vertrauensschutzgründen hat der BFH die weitere Anwendung der bislang geltenden Grundsätze in den Fällen nicht beanstandet, in denen eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfen bis zur Veröffentlichung des genannten Urteils am 27.09.2017 geleistet oder in denen Finanzierungshilfen bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend wurden. Die Finanzverwaltung manifestierte diese Vertrauensschutzregelung (BMF, Schreiben v. 05.04.2019, IV C 6 - S 2244/17/10001, BStBl. I 2019, S. 257).

**Petition:** Der DStV ist erfreut, dass ausgefallene Finanzierungshilfen steuerlich auch weiterhin berücksichtigt werden sollen.

### **b) Wahlrecht für zeitliche Anwendung**

Grundsätzlich soll die Neuregelung für Veräußerungen im Sinne des § 17 Abs. 1, 4 oder 5 EStG nach dem 31.07.2019 (Tag des Kabinettsbeschlusses) gelten. Auf Antrag soll gleichfalls eine Anwendung für frühere Zeiträume möglich sein (§ 52 Abs. 25a EStG-E).

**Petition:** Der DStV unterstützt diesen Vorschlag. So kann die Neuregelung in allen noch offenen Fällen – also auch über den gewährten Vertrauensschutz hinaus – zur Anwendung kommen.

**c) Nachträgliche Anschaffungskosten auch für Kleinanleger (unter 10 %-Beteiligung)**

Die Entstehung nachträglicher Anschaffungskosten für Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG soll unabhängig von der Beteiligungshöhe des Gesellschafters greifen.

Der DStV begrüßt diesen Schritt. So könnten auch Kleinanleger gesellschaftsrechtliche Darlehensverluste und Verluste aus sonstigen Sicherheiten steuerlich gewinnmindernd berücksichtigen.

**Petition:** Der DStV lobt, dass die Beteiligungshöhe keine Auswirkungen auf die Entstehung nachträglicher Anschaffungskosten haben soll.

**d) Definition der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung**

Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung für die Gewährung bzw. das Stehenlassen eines Darlehens bzw. einer Bürgschaftsregress- oder vergleichbaren Forderung soll regelmäßig dann vorliegen, wenn ein fremder Dritter diese Sicherungsmittel bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte (§ 17 Abs. 2a Satz 4 EStG-E).

Die Praxis zeigt Fälle, in denen etwa der Fortbestand eines Darlehens an eine Änderung der Darlehenskonditionen zugunsten des Darlehensgebers geknüpft wird, z. B. durch eine Änderung der Laufzeit, der Tilgung oder des Zinssatzes. Es sollte sichergestellt sein, dass diese Konstellationen von der derzeitigen Definition der „*gesellschaftsrechtlichen Veranlassung*“ erfasst sind.

Ferner könnte die derzeitige Definition aufgrund des geltenden Insolvenzrechts unbeabsichtigte Wechselwirkungen entfalten: Rechtshandlungen, die vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen werden und die Insolvenzgläubiger benachteiligen, kann der Insolvenzverwalter nach Maßgabe der §§ 130 bis 146 InsO anfechten (§ 129 ff. InsO). Eine solche vom Insolvenzverwalter anfechtbare Rechtshandlung kann durchaus auch die Darlehensrückforderung eines fremden Dritten sein.

Haben nun etwa ein Gesellschafter und ein fremder Dritter einer Kapitalgesellschaft ein Darlehen überlassen und gerät die Gesellschaft in die Krise, könnte Folgendes passieren:

Der fremde Dritte würde zwar wirtschaftlich betrachtet gerne sein Darlehen zurückfordern. Aufgrund der zu erwartenden insolvenzrechtlichen Anfechtbarkeit lässt er es jedoch stehen. Das Darlehen des Gesellschafters würde unter Zugrundelegung der derzeitigen Definition dann womöglich nicht als „*gesellschaftsrechtlich veranlasst*“ beurteilt, da der fremde Dritte sein Darlehen eben gerade nicht zurückgefordert hat. Dieses Ergebnis würde der Intention der Regelung zuwiderlaufen.

**Petition:** Der DStV fordert zumindest untergesetzliche Ausführungen nebst praxisrelevanten Beispielen zur Definition der „*gesellschaftsrechtlichen Veranlassung*“. Dabei sollten die praktischen Auswirkungen des Insolvenzrechts berücksichtigt werden.

### **Zu Nr. 10 lit. b) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – Veräußerung von Kapitalforderungen**

§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 EStG-E normiert, dass die vollständige oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung keine Veräußerung ist. Damit soll ausweislich der Gesetzesbegründung die BFH-Rechtsprechung (VIII R 13/15) korrigiert werden ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 114](#)). Dieser entschied, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 i.V.m. Satz 2 EStG führt (BFH-Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 13/15, BFH/NV 2018, S. 280). Der DStV bedauert die Abkehr von der systematischen Argumentation der BFH-Rechtsprechung.

§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 und 3 EStG-E bestimmen, dass sowohl die Ausbuchung als auch die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf einen Dritten keine Veräußerung darstellen. § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 4 EStG-E soll zudem als Auffangtatbestand dienen. Demnach soll ein den Nummern 1 bis 3 vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern i.S.d. § 20 Abs. 1 EStG nicht als Veräußerung i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG gelten.

Der Regierungsentwurf sieht zwar eine Berücksichtigung für den Ausfall von gesellschaftsrechtlich veranlassten Finanzierungshilfen im Rahmen des § 17 Abs. 2a EStG-E vor. Diese würden mithin nicht vollständig unberücksichtigt bleiben. Jedoch wären diejenigen Kapitalforderungen von der geplanten Neuerung betroffen, die nicht vom Anwendungsbereich des § 17 EStG erfasst sind; etwa weil die Beteiligungsschwelle von 1 % unterschritten ist.

### **a) Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen**

Durch die Neuerung würde es zu einer Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen kommen. Diese könnte gegen den verfassungsseitig geschützten Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 GG verstoßen (vgl. ebenso *Bartel/Geberth*, DB 2019, S. 1175).

Aus Sicht des DStV unterstellt der Entwurf fehlerhafterweise, dass eine Wertänderung nur einseitig wirken könne und positive Wertänderungen über den Nominalwert hinaus bei Kapitalforderungen ausgeschlossen seien ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 114](#)). Gewinne aus Kapitalforderungen können durchaus entstehen. Etwa, wenn Forderungen unter dem Nennwert gekauft, aber zum Nennwert zurückgezahlt werden.

**Petition:** Der DStV fordert eine Gleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten aus Kapitalforderungen.

### **b) Abgrenzungsfragen**

Aus Sicht des DStV ist klärungsbedürftig, welche Fälle durch den Auffangtatbestand (§ 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 4 EStG-E) erfasst werden sollen. Fraglich ist insbesondere, ob die Übertragung teilweise werthaltiger Wirtschaftsgüter unter den Auffangtatbestand fallen soll. In Anbetracht dessen, dass § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E bewusst (?) nur auf „wertlose“ Wirtschaftsgüter Bezug nimmt, spricht einiges dafür, dass die Übertragung teilweise „werthaltiger“ Wirtschaftsgüter als Veräußerung i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG angesehen werden könnte, die zu einem Verlust führen könnte.

**Petition:** Der DStV bittet um Klarstellung der steuerlichen Folgen der Übertragung teilweise werthaltiger Wirtschaftsgüter. Darüber hinaus regt er eine untergesetzliche Konkretisierung der neuen unbestimmten Rechtsbegriffe „wertlos“ und „werthaltig“ an.

## **II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes**

### **Zu Nr. 1 lit. e) – § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E – Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen**

Aufgrund der durch den Betrieb einer Solaranlage entstehenden Gewerbesteuerpflicht werden auch kleine Solaranlagenbetreiber (z. B. Eigenheimbesitzer) gegenwärtig zwangsweise Mitglied einer Industrie- und Handelskammer (IHK). Denn die IHK-Mitgliedschaft ist an das Vorliegen

einer Gewerbesteuerpflicht geknüpft. Sie müssen jedoch häufig weder IHK-Beiträge noch – aufgrund des Freibetrags des § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG – Gewerbesteuer zahlen.

Nach § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E sollen Betreiber kleiner Solaranlagen (z. B. Eigenheimbesitzer) künftig von der Gewerbesteuer befreit werden. Damit sollen die Zwangsmitgliedschaft in der IHK entfallen und die bürokratischen Folgen der Kammermitgliedschaft auf Ebene des Unternehmens und der Kammern vermieden werden (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 135).

Unter Gesichtspunkten des Bürokratieabbaus könnte diese Änderung dem ersten Anschein nach begrüßt werden. Allerdings führt sie gemäß der Gesetzesbegründung zukünftig dazu, dass der Steuerpflichtige eine Gewerbesteuererklärung abgeben muss; in dieser müssen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachgewiesen werden (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 135).

Bisher sind Solaranlagenbetreiber nicht von der Pflicht zur Abgabe einer Gewerbesteuererklärung betroffen. Denn aufgrund von § 25 Abs. 1 Nr. 1 GewStDV ist, soweit der Gewerbeertrag den Betrag von 24.500 Euro im Erhebungszeitraum nicht übersteigt, die Abgabe einer Gewerbesteuererklärung nicht zwingend erforderlich.

Im Ergebnis würde mit der geplanten Gewerbesteuerbefreiung zwar Bürokratie durch den Wegfall der IHK-Mitgliedschaft abgebaut. Zugleich wird jedoch Bürokratie durch die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung aufgebaut. Dabei dürfte es im Regelfall unverändert zu keiner Gewerbesteuerzahlung kommen, sodass der hierdurch für alle Beteiligten entstehende Aufwand entbehrlich erscheint.

**Petition:** Der DStV plädiert dafür, von der Einführung der Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen abzusehen. Stattdessen sollte – wie im Gesetzentwurf als Alternative vorgeschlagen (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 69) – das IHK-Gesetz geändert werden. Hierdurch ließe sich ein Bürokratieabbau erreichen, ohne gleichzeitig neue Bürokratie für die Steuerpflichtigen, die Berater und die Finanzverwaltung aufzubauen.

### III. Zu Artikel 9 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Der Rat der EU beschloss im Dezember letzten Jahres eine Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) (vgl. *Richtlinie (EU) 2018/1910 des Rates vom 04.12.2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten*, [ABI. EU L 311/3](#)). Sie enthält sog. „quick fixes“. Die Mitgliedstaaten müssen diese mit Wirkung ab 01.01.2020 im nationalen Recht verankern. Im Folgenden werden ausgewählte Umsetzungsmaßnahmen beleuchtet.

#### Zu Nr. 4 lit c) – § 3 Abs. 6a UStG-E – Reihengeschäfte

§ 3 Abs. 6a UStG-E regelt die Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft. Der Transport durch einen Zwischenhändler führte in der Vergangenheit immer wieder zu Problemen. § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG-E regelt entsprechend der MwStSystRL, dass in den Fällen, in denen der Zwischenhändler den Transport durchführt, die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen ist. Etwas anderes gilt nur, wenn der Zwischenhändler nachweist, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat. Dafür muss er gegenüber dem leistenden Unternehmer eine ihm vom Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) verwenden.

Die auf europäischer Ebene geschaffene Regelung der Zuordnung bei Warentransport durch den Zwischenhändler schafft für die betroffenen Unternehmen deutlich mehr Rechtssicherheit. Bedauerlicherweise regelt Art. 36 MwStSystRL jedoch nur den Fall, in denen ein Zwischenhändler den Warentransport vornimmt.

Nach nationalem Verständnis sind zwar die Fälle, in denen der erste Lieferer bzw. der letzte Abnehmer in der Lieferkette den Warentransport durchführt, eindeutig. Im ersten Fall wäre die erste Lieferung und im zweiten Fall die letzte Lieferung der Kette die Warenbewegte (vgl. § 3 Abs. 6a Sätze 2 und 3 UStG-E; Abschn. 3.14 Abs. 8 UStAE); auch vertritt die Europäische Kommission diese Auffassung (vgl. [COM\(2017\) 569 final, S. 13](#)). Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) teilt indes dieses Selbstverständnis nicht. In seinen jüngeren Urteilen „Kreuzmayer“ ([EuGH-Urteil vom 21.02.2018, C-628/16](#)) und „Arex“ ([EuGH-Urteil vom 19.12.2018, C-414/17](#)) stellte er zur Ermittlung der bewegten Lieferung – ungeachtet dessen,

wer den Warentransport durchführte (!) – auf die Frage ab, wann die Verfügungsmacht übertragen wurde.

Die Frage, wer für den Transport verantwortlich ist, scheint für den EuGH ohne Bedeutung (vgl. ebenso *Salder/von Streit*, UR 2019, S. 201 (207)). Dies könnte künftig zu erheblichen neuen Rechtsunsicherheiten für die Betroffenen führen. Die aufwendige Einzelfallprüfung des EuGH nach dem Übergang der Verfügungsmacht ist wenig praxistauglich.

**Petition:** Der DStV empfiehlt, dass sich Deutschland für eine Änderung der MwStSystRL einsetzt. Die Zuordnung der Warenbewegung durch den ersten Lieferer bzw. den letzten Abnehmer im Reihengeschäft sollte ebenfalls in der MwStSystRL verankert werden.

#### **Zu Nr. 5 lit. a) – § 4 Nr. 1 lit. b) UStG-E – Zusammenfassende Meldung (ZM) als materielle Voraussetzung einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen (i.g.) Lieferung**

§ 4 Nr. 1 b) UStG-E versagt die Steuerbefreiung für i.g. Lieferungen, wenn der Unternehmer der Pflicht zur Abgabe einer ZM nicht, nicht vollständig oder unrichtig nachgekommen ist. Mit der Verschärfung wird Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL zwar grundsätzlich zutreffend, aber u.a. nicht vollständig umgesetzt.

##### **a) Fehlende europarechtlich vorgesehene Rückausnahme**

Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL sieht eine Rückausnahme der Versagung der Steuerbefreiung vor. Demnach entfällt die Steuerbefreiung nicht, wenn der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörde ordnungsgemäß begründet hat.

Bei der Umsetzung in nationales Recht wird auf eine solche gesetzliche Rückausnahme verzichtet. Die nationale Umsetzung geht damit über die europarechtlichen Vorgaben hinaus.

**Petition:** Der DStV fordert, die Rückausnahme der Versagung der Steuerbefreiung entsprechend der MwStSystRL im Umsatzsteuergesetz zu implementieren.

##### **b) Steuerliche Rückwirkung berechtigter ZM**

Gemäß der Begründung des Regierungsentwurfs soll eine nachträgliche Berichtigung der ZM bzw. eine verspätete Abgabe auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurückwirken ([Regierungsentwurf, a.a.O., S. 145](#)). Der DStV begrüßt dies. So würden steuerstrafrechtliche

Risiken der Steuerpflichtigen deutlich minimiert. Er gibt jedoch zu bedenken, dass diesen Ausführungen die notwendige Rechtskraft fehlt.

**Petition:** Der DStV regt an, die genannten Ausführungen der Begründung des Regierungsentwurfs gesetzlich zu normieren.

### **Zu Nr. 7 – § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG-E – USt-IdNr. des Erwerbers als materielle Voraussetzung einer umsatzsteuerfreien i.g. Lieferung**

§ 6a Abs. 1 Satz 1 UStG-E erweitert die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einer i.g. Lieferung um ein weiteres Merkmal: Der Erwerber muss in einem anderen EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich registriert sein als in demjenigen, in dem der Transport beginnt. Er muss dem Lieferer außerdem seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitteilen. Mit der Neuerung wird Art. 138 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL umgesetzt. Dennoch gibt der DStV die folgenden Aspekte zu Bedenken.

#### **a) Zeitliche Umsetzungsschwierigkeiten**

Der DStV sieht die Gefahr, dass die Steuerbefreiung einer i.g. Lieferung insbesondere Anfang 2020 oftmals daran scheitern könnte, dass der Vertragspartner im EU-Ausland (noch) keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer vorweisen kann. Durch die vermehrte Beantragung dürfte mit einer verlängerten Bearbeitungszeit zu rechnen sein. Dies könnte ein fristgerechtes Erteilen der Nummer erschweren.

**Petition:** Der DStV regt eine gesetzliche Übergangsfrist an, in der es für die Steuerbefreiung unschädlich ist, wenn der Abnehmer noch keine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer besitzt, sofern er nachweist, dass er diese bereits beantragt hat.

#### **b) Folgen für innergemeinschaftliches Verbringen**

Ein innergemeinschaftliches Verbringen, bei dem ein Gegenstand vom Inland in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates gelangt, ist gem. § 3 Abs. 1a UStG einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Diese Lieferung gilt gem. § 6a Abs. 2 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung. Sie ist unter den Voraussetzungen des § 6a UStG steuerfrei (vgl. Abschn. 1a.2. Abs. 2 UStAE).

Die Erweiterung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gem. § 6a UStG-E führt dazu, dass sich ein Unternehmer für Fälle des Verbringens im EU-Ausland registrieren muss. Ohne die notwendige Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer würde das Verbringen sonst zu einer steuerpflichtigen Lieferung führen. Das Gesetz sieht keinen Vorsteuerabzug aus dem steuerpflichtigen Verbringen vor, so dass der Unternehmer mit der Umsatzsteuer belastet wäre.

**Petition:** Der DStV bittet, zumindest in der Gesetzesbegründung einen Hinweis zu den Auswirkungen der Gesetzesänderung auf die Fälle des umsatzsteuerlichen Verbringens aufzunehmen.

#### **IV. Zu Artikel 10 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

##### **Zu Nr. 1 – § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) UStG-E – Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen**

Mit der geplanten Neufassung des § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) UStG plant der Gesetzgeber, die Vorgaben der Art. 132 Abs. 1 lit. i, Art. 133 Satz 1 lit. a) MwStSystRL in nationales Recht umzusetzen. Dieser Anlauf ist der zweite Versuch nach den Planungen im „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013“, auf welche schließlich - auf Basis der Erörterungen des Finanzausschuss des Bundestages - verzichtet wurde.

Die gegenwärtig vorgesehenen Änderungen erscheinen erneut nicht ausgereift. Sie werfen für die Steuerpflichtigen und deren steuerliche Berater etliche Fragen auf und würden künftig zu sehr belastenden Rechtsunsicherheiten führen.

##### **a) Rechtsunsicherheiten durch unbestimmte Rechtsbegriffe**

Die geplante Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG setzt die MwStSystRL nahezu wortlautgleich um. Steuerfrei sollen danach auch Ausbildungs- und Fortbildungsleistungen von Instituten sein, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind. Die Steuerfreiheit soll nach § 4 Nr. 21 Satz 1 lit a) Satz 6 UStG-E für Fortbildungen hingegen nicht greifen, wenn die private Einrichtung eine „*systematische Gewinnerzielungsabsicht anstrebt; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistung verwendet werden*“. Der Gesetzgeber hat mit dieser Ausnahme von der den Mitgliedstaaten durch Art. 133 Satz 1 lit. a) MwStSystRL eröffneten Option Gebrauch

gemacht – dies aus gutem Grund, wie die folgenden Praxiskonsequenzen insbesondere im Bereich der beruflichen Fortbildung bei einem Verzicht auf die Ausnahme zeigen.

#### **aa) Praxisauswirkungen bei einem etwaigen Verzicht auf die Ausnahme von der Umsatzsteuerbefreiung**

Für die Mitgliedsverbände des DStV sind deren Einnahmen aus den Fortbildungsangeboten das maßgebliche wirtschaftliche Standbein. Ein großer Teil von ihnen unterliegt gegenwärtig der Umsatzsteuerpflicht. Würden ihre Leistungen künftig der Steuerbefreiung unterliegen, könnten sie die Vorsteuer von Eingangsleistungen nicht mehr geltend machen. Die Vorsteuer würde damit zu einem immensen Kostenfaktor. Diese Folge würde im Ergebnis jeden privaten, gewerblichen Anbieter von Fortbildungsleistungen treffen.

Die wirtschaftliche Konsequenz dürfte sein, dass bisher umsatzsteuerpflichtige, gewerbliche Fortbildungsinstitutionen ihre Preisstrukturen neu kalkulieren und den Verlust der Abzugsmöglichkeit der Vorsteuer einpreisen müssten. Es ist abzusehen, dass diese Art von Bildungsleistungen teurer würde.

Ein Wegfall der Abzugsmöglichkeit der Vorsteuer und damit eine Verteuerung der Fortbildungsleistungen würden künftig den Bereich der beruflichen Fortbildung empfindlich treffen. Gegenwärtig können Unternehmen, die ihre Mitarbeiter bei gewerblichen Anbietern fortbilden, die von der Institution in Rechnung gestellte Vorsteuer regelmäßig von ihrer eigenen Umsatzsteuer absetzen. Entfielen künftig die Umsatzsteuerpflicht von Fortbildungsleistungen, würde der beschriebene Preisanstieg die Unternehmen in ihrer Liquidität spürbar belasten. In wirtschaftlich unsichereren Zeiten könnten Unternehmen aufgrund der gestiegenen Preise erwägen, berufliche Fortbildungen für ihre Mitarbeiter zu reduzieren oder gar davon abzusehen.

Aus Sicht des DStV wären aufgezeigte Folgen in Zeiten des demografischen Wandels, in denen die arbeitgeberseitige Stärkung der Fortbildungsangebote ein gewichtiges Werkzeug zur Mitarbeiterbindung ist, und in Zeiten der Notwendigkeit des lebenslangen beruflichen Lernens ein völlig falsches Signal. Der DStV begrüßt es daher grundsätzlich außerordentlich, dass die Bundesregierung die Ausnahme von der Steuerbefreiung für Fortbildungen plant.

## **bb) Klärung des Begriffs der „systematischen Gewinnerzielungsabsicht“ durch den EuGH**

Private Fortbildungseinrichtungen sind gesellschaftsrechtlich unterschiedlich strukturiert - manche als GmbH, manche als eingetragener Verein oder als Stiftung. Eine Beurteilung, in welchen Fällen die Steuerpflicht künftig weiter gilt, fällt gegenwärtig sehr schwer. Der Wortlaut des neuen § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) Satz 6 UStG-E und die Gesetzesbegründung geben keine hinreichenden Anhaltspunkte, wann eine „systematische Gewinnerzielungsabsicht“ vorliegt. Neben wirtschaftlichen Risiken resultiert daraus die Gefahr, dass die Finanzverwaltung erst Jahre später - etwa bei einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung - eine abweichende Rechtsauffassung vertritt. Die Rückabwicklung der umsatzsteuerlichen Sachverhalte wäre für die Fortbildungsinstitutionen mit erheblichem, bürokratischem Aufwand verbunden. Insofern wäre eine Konkretisierung des Gesetzeswortlauts wünschenswert.

So könnte etwa über eine Vermögensbindungsklausel klargestellt werden, dass eine „systematische Gewinnerzielungsabsicht“ beispielsweise dann nicht vorliegt, wenn die Satzung der privaten Einrichtung vorsieht, dass deren Vermögen im Falle ihrer Auflösung nicht an die Mitglieder fällt, sondern für den satzungsgemäßen Zweck eingesetzt wird. Eine solche freiwillige Einigung der Mitglieder spräche eindeutig für den „Non-Profit“-Charakter der Fortbildungsinstitution, wie er Einrichtungen des öffentlichen Rechts prägt.

Der DStV erkennt an, dass die vorgenannte nationale Konkretisierung gegenwärtig mit Unsicherheiten für den Gesetzgeber verbunden wäre. Der BFH hat dem EuGH unter anderem folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt (EuGH-Vorlage vom 21.06.2018, V R 20/17), die eine grundlegende Klärung versprechen:

- *„Handelt es sich bei der "Einrichtung ohne Gewinnstreben" i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MwStSystRL um einen autonom unionsrechtlich auszulegenden Begriff oder sind die Mitgliedstaaten befugt, das Vorliegen einer derartigen Einrichtung von Bedingungen wie § 52 i.V.m. § 55 AO (oder den §§ 51 ff. AO in ihrer Gesamtheit) abhängig zu machen?“*
- *„Falls es sich um einen autonom unionsrechtlich auszulegenden Begriff handelt: Muss eine Einrichtung ohne Gewinnstreben i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchstabe m MwStSystRL über Regelungen für den Fall ihrer Auflösung verfügen, nach denen sie ihr*

*dann vorhandenes Vermögen auf eine andere Einrichtung ohne Gewinnstreben zur Förderung von Sport und Körperertüchtigung zu übertragen hat?“*

Das Vorabentscheidungsersuchen des BFH behandelt zwar Leistungen nach Art. 132 Abs. 1 **lit. m** MwStSystRL, also Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen. Dennoch sind die aufgeworfenen Fragen auch für die Neuregelung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach Art. 132 Abs. 1 **lit. i** MwStSystRL entscheidend. Das Merkmal „*Einrichtungen ohne Gewinnstreben*“ nach Art. 132 Abs. 1 **lit. m** MwStSystRL ist nach der EuGH-Rechtsprechung in gleicher Weise wie der Begriff der „*Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben*“ nach Art. 132 Abs. 1 **lit. i** MwStSystRL i.V.m. **Art. 133 Satz 1 lit. a)** MwStSystRL auszulegen (vgl. EuGH-Urteil vom 21.03.2002, C-174/00, Rz. 35 - Kennemer Golf & Country Club).

Die Klärung der vorgenannten Fragen durch den EuGH ist aus Sicht des DStV für die Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung von Fortbildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG von essenzieller Bedeutung. Der Ausgang des Verfahrens vor dem EuGH sollte dringend abgewartet werden, bevor die geplanten Änderungen vom Bundestag beschlossen werden.

**Petition:** Mit Blick auf die ausstehende Entscheidung des EuGH über das Vorabentscheidungsersuchen des BFH vom 21.06.2018 sollte die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG erneut – nach dem ersten Anlauf in 2012 – vertagt werden. Die Bundestagsfraktion der SPD hatte seinerzeit in dem Bericht des Finanzausschusses zu dem „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013“ die Erwartung zum Ausdruck gebracht, dass „...*die Bundesregierung zu gegebener Zeit einen mit den Betroffenen abgestimmten neuen Regelungsvorschlag vorlegen werde.*“ (BT-Drs. 17/11220, S. 6). Das BMF hat eine solche alle Betroffenen einbeziehende Abstimmung leider nicht in angemessener Weise durchgeführt. Der DStV greift daher die damalige Erwartungshaltung des SPD auf und plädiert dafür, die Änderungen nicht übereilt, also nicht in diesem Gesetzgebungsverfahren zu entscheiden.

Soweit der Gesetzgeber eine Neuregelung nicht vertagt, sollte der Bundestag aufgrund der oben beschriebenen negativen Konsequenzen für den Bereich der beruflichen Fortbildung die für Fortbildungsleistungen geplante Ausnahme von der Umsatzsteuerbefreiung keinesfalls streichen. Der DStV regt in diesem Fall nachdrücklich an, dass der Bundestag den vorgesehenen § 4 Nr. 21 Satz 1 lit. a) Satz 6 UStG-E beschließt.

## **b) Rechtsunsicherheiten durch Wegfall der Bescheinigung**

Soweit die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG nicht vertagt wird, gilt es einen weiteren Aspekt zu beachten, der künftig für erhebliche Unsicherheit sorgen wird: Nach dem Gesetzentwurf soll die für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen notwendige Bescheinigung nicht länger erforderlich sein. Diese wurde bislang von der zuständigen Landesbehörde erteilt. Nach dem Gesetzentwurf sollen die Finanzbehörden das Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale nunmehr in eigener Zuständigkeit prüfen.

Aus dem Wegfall der Bescheinigung resultiert gerade kein Mehr an Rechtssicherheit, wie es die Gesetzesbegründung unzutreffend betont (vgl. Regierungsentwurf, a.a.O., S. 163). Wie oben ausgeführt, werden aus den unbestimmten Rechtsbegriffe Abgrenzungsschwierigkeiten in der Praxis resultieren. Wird nunmehr erst im Besteuerungsverfahren – schlimmstenfalls erst im Rahmen einer Jahre später folgenden Betriebsprüfung – geprüft und festgestellt, ob die Auffassung des Steuerpflichtigen und seines Beraters über das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung zutreffend war, können sich rückwirkend erhebliche Probleme ergeben. Wurden Umsätze etwa aufgrund der Annahme steuerfreier Leistungen ohne Umsatzsteuer ausgewiesen und beurteilt die Finanzbehörde den Sachverhalt später abweichend, so schuldet der Unternehmer dennoch die Umsatzsteuer. Die geschuldete Umsatzsteuer hat er in diesem Fall jedoch nicht vom Leistungsempfänger vereinnahmt und muss sie ggf. aus seinen Nettoeinnahmen begleichen. Hinzu kommen ggf. Nachforderungszinsen in Höhe von aktuell 6 % p. a.

Neben den drohenden Konsequenzen für den Steuerpflichtigen resultieren aus dieser Rechtsunsicherheit unangemessene Haftungsrisiken für den steuerberatenden Berufsstand. Dieser Rechtsunsicherheit kann im Regelfall auch nicht mit einer verbindlichen Auskunft begegnet werden, da die Sachverhalte häufig schon verwirklicht sind (§ 89 Abs. 2 Satz 1 AO). Selbst wenn dies nicht der Fall ist, erscheint diese Lösung mit Blick auf die Gebührenpflicht (§ 89 Abs. 3 AO) der verbindlichen Auskunft unverhältnismäßig.

Schließlich stehen nach Auffassung des DStV die Vorgaben der MwStSystRL und die Rechtsprechung des EuGH dem Erhalt der bisherigen Bescheinigung nicht entgegen.

**Petition:** Nach Ansicht des DStV ist eine frühzeitige und für die Finanzverwaltung bindende Mitteilung an den Steuerpflichtigen über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 4 Nr. 21 UStG-E dringend geboten. Das bisherige Bescheinigungsverfahren muss erhalten bleiben.

### **C. Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates**

Der DStV äußert sich zu ausgewählten Aspekten der Stellungnahme des Bundesrates ([Anlage 3, a.a.O.](#)) zum oben genannten Regierungsentwurf ferner wie folgt:

#### **Zu Artikel 2 – Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes**

##### **Zu Nr. 4 Buchst. b – neu – § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG – Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter**

Der Bundesrat schlägt vor, die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) auf 1.000 € anzuheben und gleichzeitig die Sammelposten-Regelung (§ 6 Abs. 2a EStG) abzuschaffen. Die erhöhte Grenze soll für Wirtschaftsgüter gelten, die nach dem 31.12.2019 angeschafft werden.

Der Bundesrat liegt damit auf gleicher Linie wie der DStV. Dieser hat die Änderung in der Vergangenheit ebenfalls wiederholt vorgeschlagen, um den Bürokratieabbau voranzubringen (vgl. [DStV-Stellungnahme S 06/19](#)).

**Petition:** Der DStV unterstützt den Vorstoß des Bundesrats, die GWG-Grenze auf 1.000 € anzuheben und im Gegenzug die Sammelposten-Regelung zu streichen.

##### **Zu Nr. 10, Nr. 11 – § 17 Abs. 6 Satz 7 und 8 EStG-E; § 20 Abs. 2 EStG – Berücksichtigung von ausgefallenen eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen**

Der Bundesrat lehnt die von der Bundesregierung geplante Änderung des § 20 Abs. 2 EStG (vgl. obige Ausführungen *Zu Nr. 10 lit. b*) – § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E – *Veräußerung von Kapitalforderungen*) ab. Er empfiehlt, diese zu streichen.

Folglich würden auch die seitens der Bundesregierung angeregten Anpassungen des § 17 EStG (vgl. obige Ausführungen *Zu Nr. 10 – § 17 Abs. 2a EStG-E – Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften*) größtenteils obsolet.

Angesichts der bereits oben vorgebrachten Bedenken gegen die unsystematische Anpassung des § 20 Abs. 2 EStG befürwortet der DStV den Vorschlag des Bundesrates, diese zu streichen.

Sollte dieser Vorschlag jedoch keine Mehrheit finden, ist es umso wichtiger, dass die oben erläuterten geplanten Änderungen des § 17 Abs. 2a EStG-E erhalten bleiben. Andernfalls wäre unter Umständen eine steuerliche Berücksichtigung ausgefallener Finanzierungshilfen (z.B. gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehen) sowohl im Rahmen des § 17 EStG als auch im Rahmen des § 20 EStG ausgeschlossen.

**Petition:** Der DStV befürwortet den Bundesratsvorschlag, auf die geplanten Änderungen des § 20 Abs. 2 EStG-E zu verzichten.

#### **I. Zu Artikel 4a (neu) – Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 50 Abs. 4 Satz 1 Nummer 2 EStDV – Vereinfachter Zuwendungsnachweis**

Für Zuwendungen bis 200 € für steuerbegünstigte Zwecke reicht als Nachweis ein Bareinzahlungsbeleg bzw. die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts aus. Auf eine Zuwendungsbestätigung kann in diesen Fällen verzichtet werden. Der Bundesrat plädiert dafür, diese Vereinfachung für Zuwendungen bis 300 € zu gewähren.

**Petition:** Der DStV begrüßt die Anregung. Sie würde eine weitere bürokratische Entlastung bedeuten.

#### **II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes**

Der Bundesrat begrüßt in Nummer 40. seiner Stellungnahme zwar, dass die Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der Pflichtmitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer befreit werden sollen. Er wirft jedoch die Frage auf, ob die Aufnahme einer Steuerbefreiung in das Gewerbesteuergesetz hierfür die geeignetste Lösung ist. Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine alternative Regelung eine zielgenauere und weniger bürokratische Lösung gefunden werden kann.

Der Bundesrat begründet diese Prüfbitte unter anderem damit, dass sich für die Steuerpflichtigen durch die geplante Gewerbesteuerbefreiung aufgrund der daraus resultierenden Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung eine Schlechterstellung ergebe. Er hält es für wünschenswert, dass Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen von der IHK-Pflichtmitgliedschaft befreit werden, ohne gleichzeitig neue bürokratische Hürden für die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung zu schaffen.

**Petition:** Der DStV unterstützt die Anregung des Bundesrats außerordentlich (vgl. DStV-Petition in Abschnitt „II. Zu Artikel 6 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes: Zu Nr. 1 lit. e) – § 3 Nr. 32 (neu) GewStG-E – Gewerbesteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen“).

### **III. Zu Artikel 8 – Änderungen des Umsatzsteuergesetzes**

#### **Zu Nummer 7a – neu – und 7b – neu – § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E, § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E – Bürokratieabbau durch Anpassung umsatzsteuerlicher Grenzen**

Der Bundesrat schlägt u.a. zwei umsatzsteuerliche Änderungen vor, die wesentlich zum Bürokratieabbau beitragen könnten. Zum einen die Anhebung der Kleinunternehmergrenze (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E) und zum anderen die Angleichung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E).

Damit greift der Bundesrat zwei Änderungen auf, die auch der DStV seit langem anregt; zuletzt in der [DStV-Stellungnahme S 06/19](#).

#### **a) Kleinunternehmergrenze**

Der Bundesrat empfiehlt eine Anhebung der Kleinunternehmergrenze auf 21.400 € (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E).

Der DStV weist er darauf hin, dass die Forderung zur Anhebung der Kleinunternehmergrenze dem Grunde nach eine Doppelung zu dem Vorstoß des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (BMWi) darstellt. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung für ein Drittes Bürokratieentlastungsgesetz sieht schließlich ebenfalls eine Erhöhung vor. Allerdings auf 22.000 € (vgl. [BR-Drs. 454/19](#)).

**Petition:** Unter Berücksichtigung der Entwicklung der Verbraucherpreise sollte der Erhöhung, wie sie vom BMWi angestoßen wurde, der Vorzug gegeben werden.

#### **b) Angleichung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung**

Nach dem Vorschlag des Bundesrates soll die umsatzsteuerliche Untergrenze, die eine Besteuerung nach vereinnahmtem Entgelt ermöglicht, um 100.000 € auf 600.000 € angehoben werden (§ 20 Satz 1 Nummer 1 UStG-E).

Mit dem ersten Bürokratieentlastungsgesetz wurde die Buchführungsgrenze in § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO von 500.000 € auf 600.000 € ([BGBl. I 2015, Nr. 32, S. 1400](#)) Umsatz im Kalenderjahr angehoben. Damit sollte eine größere Anzahl kleinerer Unternehmen von der steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht befreit, von unnötiger Bürokratie entlastet und die wirtschaftliche Dynamik der mittelständischen Wirtschaft unterstützt werden (vgl. BT-Drs. 18/4948, S. 20). Indes wurde die umsatzsteuerliche Umsatzgrenze, die eine Besteuerung nach vereinnahmtem Entgelt ermöglicht, nicht angehoben. Sie beträgt bis dato weiterhin 500.000 € (§ 20 Satz 1 Nr. 1 UStG).

Folglich läuft die angestrebte Entlastung größtenteils ins Leere. Die bisher geltenden umsatzsteuerlichen Grenzen der Istbesteuerung zwingen auch KMU mit Umsätzen zwischen 500.001 € und 600.000 € zu höheren Aufzeichnungspflichten. Sie könnten durch die geplante Anhebung der umsatzsteuerlichen Grenze profitieren.

**Petition:** Der DStV unterstützt den Vorschlag des Bundesrates, die umsatzsteuerliche Istbesteuerungsgrenze an die Buchführungsgrenze der Abgabenordnung anzupassen.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

RAin/StBin Sylvia Mein  
(stellv. Geschäftsführerin)

gez.

Daniela Ebert, LL.M.  
(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.

\*\*\*\*\*



Arbeit und Leben  
DGB / VHS



## Keine neuen Steuern für die Weiterbildung!

### Stellungnahme der öffentlich verantworteten Weiterbildung zur geplanten Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

- **Wer wir sind**

Als Träger der öffentlich verantworteten Weiterbildung ermöglichen wir pro Jahr rund 15 Millionen Menschen in Deutschland die Teilnahme an lebenslangem Lernen, um ihre Kompetenzen zu erweitern und zu vertiefen, um persönlich und beruflich neue Perspektiven zu entwickeln. Wir erfüllen mit unterschiedlichen Schwerpunkten gemeinsam den gemeinwohlorientierten öffentlichen Auftrag, der Gesamtheit der Bevölkerung ein Weiterbildungsangebot zu unterbreiten, das die Meinungsvielfalt sichert und das alle relevanten Themenbereiche umfasst. Uns verbindet der besondere Anspruch, auch Menschen mit schwierigen Voraussetzungen für Weiterbildung zu interessieren. Dadurch fördern wir Chancengerechtigkeit sowie gesellschaftliche und berufliche Teilhabe.

- **Neue gesetzliche Regelung für Leistungen der Weiterbildung und ihre Folgen**

Der vom Bundeskabinett am 31.07.2019 beschlossene Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sieht eine Zusammenfassung der zentralen Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften für Bildungsleistungen in einer neuen Norm (§ 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG) vor. Gleichzeitig soll der bisherige § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG gestrichen werden. Damit verbindet sich im Wesentlichen eine Verkürzung bisheriger Steuerbefreiungsregelungen auf die berufliche Verwertbarkeit von Weiterbildungsangeboten.

Die Bundesregierung beruft sich darauf, dass EU-rechtliche Vorgaben sowie die Entwicklung der Rechtsprechung von EuGH und BFH eine Anpassung der Regelungen im deutschen Umsatzsteuergesetz erforderten.

Wir sehen uns verpflichtet, auf die drohenden Folgen einer Gesetzesänderung hinzuweisen, die auf eine deutlich engere Auslegung der bisherigen Steuerbefreiungsregelungen hinausläuft.

Wir befürchten dadurch zusätzliche Steuerbelastungen für die Teilnehmenden der Weiterbildung auf breiter Linie. Gerade bildungsbenachteiligten und einkommensschwachen Gruppen, die sich vielfach ohnehin abgehängt und ausgeschlossen fühlen, wird dadurch der Zugang zur Weiterbildung und damit zur Verbesserung ihrer Lebenschancen erschwert. Wir sehen zudem die Gefahr einer steuerlichen Diskriminierung ganzer Bevölkerungsgruppen (z.B. Senioren, Menschen mit Behinderungen). Darüber hinaus werden ganze Programmbereiche der öffentlichen Weiterbildung in Frage gestellt, z.B. das Spektrum

religiös-ethischer Bildung oder familienbezogene Bildungsangebote, die sich nicht nur auf Fragen der Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen beschränken. Hinzu kommt ein unzumutbar hohes Maß an Rechtsunsicherheit für die Träger der Erwachsenenbildung.

Neue steuerliche Belastungen für die Weiterbildung widersprechen allen bildungspolitischen Absichtserklärungen der Bundesregierung, die Chancengerechtigkeit in Deutschland durch ein offenes, allen Bevölkerungsgruppen zugängliches System des lebensbegleitenden Lernens zu verbessern. Sie konterkarieren ebenso die Zielsetzungen der EU, die den Zugang zu den nationalen Bildungssystemen nicht steuerlich beschränken will.

Betroffene einer solchen Politik der inneren Widersprüche sind nicht nur alle bildungsbedürftigen und -interessierten Bürgerinnen und Bürger, sondern unsere gesamte Gesellschaft: Ohne die Bereitschaft der Menschen, sich laufend weiterzubilden und zu qualifizieren, kann unser Gemeinwesen wirtschaftlich, politisch und kulturell nicht funktionieren.

Gerade in Zeiten wachsender Skepsis gegenüber der Demokratie, von Vorbehalten gegenüber dem Rechtsstaat, von wachsenden Komplexitäten und der neuen Rolle der sozialen Medien für den öffentlichen Meinungsbildungsprozess benötigt Deutschland leichte Bildungszugänge und keine neuen Bildungsbarrieren.

## **Wie begründen wir unsere Befürchtungen?**

### **1. Engere Auslegung des steuerbefreiten Schul- und Hochschulunterrichts**

Nach dem bisherigen § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG sind Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen „wissenschaftlicher oder belehrender Art“, die von Weiterbildungsträgern durchgeführt werden, von der Umsatzsteuer befreit, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden. EU-konform wird diese Befreiungsvorschrift in Deutschland seit vielen Jahren so ausgelegt, dass Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art solche sind, die als Schul- oder Hochschulunterricht oder als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung qualifiziert werden können.

In der Praxis führt die bisherige Gesetzeslage dazu, dass die Angebote der Träger der öffentlich verantworteten Weiterbildung weitgehend von der Umsatzsteuer befreit sind. Denn die allgemeinbildenden Themen der Weiterbildung sind auch charakteristisch für den Schulunterricht und es werden vergleichbare Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt. Ausgenommen von der Umsatzsteuerbefreiung sind dabei Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen.

Es bleibt unklar, aus welchen Gründen die Bundesregierung auf die jahrzehntelang bewährte gesetzliche Formulierung („Kurse wissenschaftlicher und belehrender Art“) verzichten will. Aus öffentlich zugänglichen Quellen jedenfalls lässt sich nicht entnehmen, dass seitens der EU eine Aufforderung an die Bundesregierung ergangen ist, das Gesetz zu ändern. Neuere Vorgaben aus der Rechtsprechung ließen sich auch in Form von Erläuterungen bzw. verbindlichen Auslegungsvorgaben umsetzen. Dadurch, dass nunmehr bereits im Gesetzestext eine Engführung der Umsatzsteuerbefreiung auf den Schul- und Hochschulunterricht sowie die berufliche Bildung erfolgt, signalisiert die Bundesregierung ein neues Verständnis der Weiterbildung als steuerliches Einnahmenfeld.

Es steht zu befürchten, dass die allgemeine Weiterbildung, die den überwiegenden Teil des Kursangebots der Träger der öffentlich verantworteten Weiterbildung ausmacht, künftig nicht mehr im bisherigen Umfange von der Umsatzsteuer befreit sein wird. So hat das Bundesfinanzministerium bereits mitgeteilt, dass der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts nicht so weit ausgelegt werden könne, dass jegliche Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten (in Bezug auf ein breites Spektrum an Stoffen) von der Steuerbefreiung erfasst werde.

Die Bundesregierung nimmt in ihrer Gesetzesbegründung auch Bezug auf das Urteil des EuGH vom 14. März 2019 („Fahrschul-Akademie“). Dieser hat festgestellt, dass ein spezialisierter Unterricht für sich allein nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkommt.

Übertragen auf die Praxis der Weiterbildung könnte eine derartige Auslegung bedeuten, dass sämtliche Bildungsangebote, die sich in einzelne Kursangebote aufgliedern, nicht mehr steuerbefreit wären, da einzelne Kurse naturgemäß jeweils immer nur spezielle Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln können. Nach unserer Auffassung wäre es aber durchaus zulässig, die Allgemeinbildung als Gegensatz zur Spezialbildung zu sehen, sie also von der Umsatzsteuer zu befreien, weil diese stets einen ganzheitlichen Bildungsansatz verfolgt, dessen pädagogischer Anspruch auf ein breites Spektrum an Kenntnissen und Fähigkeiten ausgerichtet ist.

Die begriffliche Bestimmung des Schul- und Hochschulunterrichts bleibt in der Gesetzesbegründung völlig unklar und wird zu großen Auslegungsschwierigkeiten führen. Im Zweifelsfalle werden Träger ein Angebot eher steuerlich belasten als sich dem Verdacht der Steuerverkürzung bzw. -hinterziehung auszusetzen. Sofern die Bundesregierung zusätzliche steuerliche Belastungen der Bürgerinnen und Bürger verhindern will, muss sie sich im Gesetz bzw. der Begründung eindeutig dazu bekennen, dass die allgemeinbildenden Angebote der Weiterbildungsträger auch künftig der Sphäre der begünstigten Schul- und Hochschulausbildung zugeordnet werden.

## **2. Differenzierung zwischen beruflicher und allgemeiner Weiterbildung ist völlig überholt**

Der Begriff der Fortbildung wird in der Gesetzesbegründung eng verknüpft mit der beruflichen Verwertbarkeit. Zu den Kompetenzen, die allgemein für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit qualifizieren, zählt eine große Bandbreite an Qualifikationen, die weit über die in der Begründung des Gesetzes genannten Beispiele (IT-Schulungen, Computer-Anwenderkurse, Sprachkurse, Kommunikationsseminare) hinausweisen, beispielsweise Angebote zur Ausbildung und Stärkung der sogenannten Soft Skills, familienbezogene oder auch politische Bildungsangebote. Hierzu gehören insbesondere auch eine zeitgemäße Allgemeinbildung, Schlüsselqualifikationen sowie eine Persönlichkeitsbildung, die vor dem Hintergrund der Vereinbarkeit von Familie und Beruf immer entscheidender wird. Bereits im Jahr 1995 hat die EU-Kommission darauf hingewiesen, dass sich eine Differenzierung zwischen beruflicher und allgemeiner Weiterbildung nicht mehr vornehmen lässt. In modernen Bildungskonzepten sind allgemeinbildende, berufsbildende und -vorbereitende Angebote stets miteinander verzahnt.

Die allgemeinbildenden Elemente des Unterrichts der öffentlich verantworteten Weiterbildung ermöglichen Menschen jeden Alters eine persönliche Entfaltung und aktive politische und

kulturelle Teilhabe an der Gesellschaft. So fördern und erhalten sie mittelbar auch die Beschäftigungsfähigkeit in einer sich ständig im Wandel befindlichen Arbeitswelt. Im Sinne moderner Bildungskonzepte sollte daher die Begründung der gesetzlichen Neuregelung den Begriff der Fortbildung hinreichend weit auslegen. Ein positives Beispiel hierfür lieferte die Bundesregierung selbst, als sie jüngst darauf hinwies, dass sich der Erwerb von Grundkompetenzen zur beruflichen Weiterbildung zählen lässt (vgl. Nationale Weiterbildungsstrategie 2019). Wir appellieren an die Bundesregierung, die Entwicklung zu einer modernen Wissensgesellschaft nicht durch ein veraltetes Bildungsverständnis der Finanzpolitik zu blockieren.

### **3. „Reine Freizeitgestaltung“ ist ein untaugliches Abgrenzungskriterium**

Wir weisen bereits seit vielen Jahren darauf hin, dass das Kriterium der „reinen Freizeitgestaltung“ ungeeignet ist, umsatzsteuerpflichtige Angebote von umsatzsteuerbefreiten Angeboten abzugrenzen. In der Praxis zeigt sich sowohl auf Seiten der Steuerverwaltung als auch auf Seiten der Träger die Schwierigkeit, sich an einer mutmaßlichen allgemeinen Verkehrsauffassung dieses Begriffs (unter Einbeziehung des Teilnehmerkreises bzw. der Zielsetzung der Veranstaltung) bzw. den vagen und mitunter auch widersprüchlichen Vorgaben der Gerichte zu orientieren. In jedem Einzelfall muss anhand dieses sehr unspezifischen Kriteriums über eine Umsatzsteuerpflicht entschieden werden, was zu ganz unterschiedlichen Ergebnissen führt und darüber hinaus mit einem immensen bürokratischen Aufwand verbunden ist.

Die mangelnde Praxistauglichkeit des Begriffs der reinen Freizeitgestaltung liegt darin begründet, dass Bildungs- und Freizeitveranstaltungen keinen Gegensatz darstellen und (ebenso wie die allgemeine und die berufliche Bildung) nicht im Widerspruch zueinander stehen. Für die Zuordnung zu der einen oder anderen Kategorie stehen keine objektiven, wesensmäßigen Kriterien zur Verfügung. Um es an einem Beispiel zu verdeutlichen: Die Begleitung von Patenschaftsprogrammen für geflüchtete Menschen könnte als Freizeitgestaltung betrachtet werden. Die Befähigung zu diesem zivilgesellschaftlichen Engagement ist aber auch als (umsatzsteuerfreie) Bildung denkbar, die zwar möglicherweise nicht primär auf berufliche Verwertbarkeit des Gelernten abzielt, aber der allgemeinen Persönlichkeitsentwicklung, dem Wertediskurs und der Vermittlung von Orientierungswissen dient, Ehrenamt sowie Integration fördert und das Gemeinwesen stärkt und darüber hinaus durchaus beruflich relevante Kompetenzen stärkt, wie beispielsweise interkulturelle Dialogfähigkeit.

Kursthemen, die keinen unmittelbaren Bezug zur Berufstätigkeit haben, stehen künftig offenbar im Verdacht der reinen Freizeitgestaltung. Denn in der Gesetzesbegründung heißt es: „Keine reine Freizeitgestaltung, sondern eine Bildungsleistung liegt nach allgemeiner Verkehrsauffassung vor, wenn die Kurse es dem Teilnehmer ermöglichen, die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit zu nutzen.“ Mit anderen Worten: Allgemeinbildung wird erst dann zu einer Bildungsleistung, wenn sie ausdrücklich auf berufliche Verwertbarkeit abzielt. Dass Deutschland seinen hohen Innovationsanspruch mit einer solchen Verkehrsauffassung von Bildung in Einklang zu bringen vermag, halten wir für sehr unwahrscheinlich. Völlig zu Recht hat der Generalanwalt in seinem Schlussantrag in der Rechtssache „Fahrschul-Akademie“ darauf hingewiesen, dass es letztlich das Gemeinwohl sei, in dessen Interesse steuerbefreite Tätigkeiten ausgeübt werden. Wir fragen uns, aus welchen Gründen die Bundesregierung diesen wichtigen Aspekt an keiner Stelle anspricht. Wenn an einem untauglichen Kriterium

wie dem der reinen Freizeitgestaltung künftig EU-rechtlich festgehalten werden muss, dann erwarten wir von der Bundesregierung zumindest, dass sie die gemeinwohlorientierten Angebote ihres Bildungssystems vor Freizeitunterstellungen schützt und den Finanzämtern und Trägern klare Anwendungsregelungen an die Hand gibt, die diesbezüglich keine Zweifel aufkommen lassen.

#### **4. Senioren und andere Bevölkerungsgruppen werden diskriminiert**

Laut Begründung des Gesetzesentwurfs soll für die Frage, ob eine Bildungsleistung der reinen Freizeitgestaltung dient, u.a. auf den Teilnehmerkreis abgestellt werden können. Die Inbezugnahme des Teilnehmerkreises ist unseres Erachtens ungeeignet, um den Charakter einer Bildungsleistung zu bestimmen, und birgt außerdem die erhebliche Gefahr einer auch rechtlich unzulässigen Diskriminierung ganzer Bevölkerungsgruppen aufgrund von Alter, Herkunft, Bildungsstand etc.

Benachteiligt werden bspw. Menschen, die nicht aktiv bzw. nur eingeschränkt im Erwerbsleben stehen (z.B. Senioren, Menschen mit Behinderungen, Frauen und Männer in Elternzeit oder pflegende Angehörige etc.). Es steht zu befürchten, dass Kursangebote für Seniorinnen und Senioren grundsätzlich mit Umsatzsteuer belegt werden. Die damit zwangsläufig verbundene Erhöhung der Kurskosten widerspricht den bildungspolitischen Zielsetzungen der Bundesregierung zur Stärkung des Ehrenamtes oder auch zur Überwindung der digitalen Kluft. So heißt es bspw. im Koalitionsvertrag: „Wir lassen ältere Menschen bei der Digitalisierung nicht allein. Der Zugang zu digitalen Medien, die Nutzung der Potentiale der Digitalisierung und lebensbegleitendes Lernen sind für ältere Menschen eine wichtige Voraussetzung dafür, möglichst lange aktiv zu bleiben“. Diese politischen Absichtserklärungen der Bundesregierung bezüglich lebenslangen Lernens und sozialer Teilhabe im Alter würden durch zusätzliche finanzielle Belastungen der Zielgruppe konterkariert.

Wir sind der Auffassung, dass für die generelle Einordnung einer Bildungsleistung als reine Freizeitgestaltung grundsätzlich nicht auf den Teilnehmendenkreis abgestellt werden darf. Eine dementsprechende Klarstellung sollte, wenn nicht ausdrücklich im Gesetzestext, dann zumindest in der Begründung des Gesetzes erfolgen.

#### **5. Privatrechtlich organisierte Volkshochschulen / Bildungsträger werden benachteiligt**

In der bisherigen Regelung des § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG sind Bildungsanbieter wie Volkshochschulen explizit als begünstigte Einrichtungen aufgeführt. Zwischen öffentlich-rechtlichen und privatrechtlich organisierten Volkshochschulen wird dabei nicht unterschieden.

Die Neufassung führt eine solche Differenzierung ein. Nach dem vorliegenden Entwurf (§ 4 Nr. 21 Buchstabe a Satz 1 UStG) sind Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbracht werden, von der Umsatzsteuer befreit. Ausweislich der Entwurfsbegründung sind Volkshochschulen, wenn sie als juristische Person des öffentlichen Rechts organisiert sind, als solche Einrichtungen anzusehen.

Volkshochschulen in privatrechtlicher Organisation (wie auch „anerkannte Weiterbildungsstätten v.a. nach den Gesetzen zur Weiterbildung“) hingegen fallen zwar unter die Kategorie "anderer Einrichtungen", deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Unverständlicherweise wird eine vergleichbare Zielsetzung in der Entwurfsbegründung aber nur für den Bereich der Ausbildung, der Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung angenommen. Wir fragen uns, ob diesen Einrichtungen unterstellt wird, dass sie keine dem Schulunterricht vergleichbaren Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln. Jedenfalls unterscheidet sich das Programmprofil der privatrechtlich organisierten Volkshochschulen nicht von dem der öffentlich-rechtlichen Volkshochschulen.

Diese Ungleichbehandlung von Volkshochschulen und anderen Trägern in privatrechtlicher Organisationsform ist weder nachvollziehbar noch akzeptabel. Unabhängig von ihrer Organisationsform sind Volkshochschulen in Deutschland – gleich ob in mittelbarer oder unmittelbarer Trägerschaft der Kommune – dem Gemeinwohl verpflichtet und ein essenzieller Bestandteil des deutschen Bildungssystems und somit, sofern sie nicht als juristische Personen des öffentlichen Rechts organisiert sind, uneingeschränkt als Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung sowohl im Bereich des Schul- und Hochschulunterrichts als auch im Bereich der Ausbildung und der Fortbildung anzusehen. Das gilt auch für die anderen Träger der öffentlich verantworteten Weiterbildung.

### **Unsere Forderungen**

Mit unserer Stellungnahme wollen wir unsere dringende Sorge zum Ausdruck bringen, dass sich Bildungsangebote, die bisher als „Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art“ von der Umsatzsteuer befreit waren, künftig nicht im bisherigen Umfang unter § 4 Nr. 21 Buchstabe a) UStG subsumieren lassen. In der Folge droht Bildungsinteressierten eine Verteuerung der Weiterbildung durch Umsatzsteuer. Eine solche Entwicklung kann nicht im Interesse der Bundesregierung liegen.

Wir fordern die Bundesregierung deshalb auf,

- steuerliche Vorgaben der EU (vgl. Art. 132 i MwStSystRL) auf nationaler Ebene in einer Weise umzusetzen, dass gesamtgesellschaftliche Zielsetzungen wie „Bildung für alle“ dabei nicht auf der Strecke bleiben. Im Zweifelsfalle sollte lieber an der bisherigen Regelung festgehalten werden als kontraproduktive bildungspolitische und gesellschaftliche Auswirkungen in Kauf zu nehmen.
- sicherzustellen, dass die Angebote der öffentlich verantworteten Weiterbildung auf breiter Ebene steuerlich begünstigt bleiben und diese Absicht auch im Gesetzestext bzw. in der Gesetzesbegründung klar zum Ausdruck kommt.
- den Zugang zum lebenslangen Lernen für alle gesellschaftlichen Gruppen diskriminierungsfrei zu gestalten. Menschen, die nicht oder nicht mehr erwerbsfähig sind, dürfen nicht durch zusätzliche Steuerbelastungen an der persönlichen Entfaltung oder an der aktiven sozialen, politischen und kulturellen Teilhabe gehindert werden.

- allgemeinbildende und unmittelbar berufsbezogene Angebote steuerlich gleich zu stellen und anzuerkennen, dass der allgemeinbildende Unterricht der Weiterbildung in einer sich ständig im Wandel befindlichen Arbeitswelt Schlüsselqualifikationen vermittelt, die erheblich zur Beschäftigungsfähigkeit beitragen bzw. diese ermöglichen.
- den Trägern der Weiterbildung klare und eindeutige Regelungen an die Hand zu geben, anhand derer sie umsatzsteuerpflichtige von umsatzsteuerfreien Veranstaltungen rechtssicher abgrenzen können.

Unterzeichnende

Ulrich Aengenvoort, Verbandsdirektor  
Deutscher Volkshochschul-Verband e.V. (DVV)

Barbara Menke, Bundesgeschäftsführerin  
ARBEIT UND LEBEN (DGB/VHS) e.V

Michael Glatz, Bundesgeschäftsführer  
Deutsche Evangelische Arbeitsgemeinschaft für Erwachsenenbildung e.V. (DEAE)

Andrea Heim, Bundesgeschäftsführerin  
Katholische Erwachsenenbildung Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e.V.  
(KEB Deutschland)

Ina Bielenberg, Geschäftsführerin  
Arbeitskreis deutscher Bildungsstätten e.V. (AdB)

Uta-Maria Kern, Geschäftsführerin  
Verband der Bildungszentren im ländlichen Raum e.V.

Bonn, den 12.08.2019

Bundesverband der Deutschen Volksbanken und Raiffeisenbanken e. V.  
 Bundesverband deutscher Banken e. V.  
 Bundesverband Öffentlicher Banken Deutschlands e. V.  
 Deutscher Sparkassen- und Giroverband e. V.  
 Verband deutscher Pfandbriefbanken e. V.



Die Deutsche  
Kreditwirtschaft

Bundesverband deutscher Banken e. V. | PF 040307 | 10062 Berlin

Frau  
 Bettina Stark-Watzinger, MdB  
 Vorsitzende des Finanzausschusses  
 Deutscher Bundestag  
 Platz der Republik 1  
 11011 Berlin

Per E-Mail: [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

Heiko Schreiber  
 Direktor  
 Telefon: +49 30 1663-3210  
 Telefax: +49 30 1663-3299  
[heiko.schreiber@bdb.de](mailto:heiko.schreiber@bdb.de)

AZ DK: JStG 2019  
 AZ BdB: ST.01.03  
 Bearbeiter: Sbr/Nf

**Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen  
 Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer  
 steuerlicher Vorschriften (BT-Drs. 19/13436)**

9. Oktober 2019

Schreiben: <Nr.>

Anlage  
 Stellungnahme

Sehr geehrte Frau Stark-Watzinger,  
 sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

gerne nehmen wir die Gelegenheit wahr, zu dem oben genannten  
 Gesetzentwurf der Bundesregierung Stellung zu nehmen.

Wir begrüßen, dass die im Referentenentwurf noch enthaltenen,  
 sehr problematischen Vorschläge zur Bekämpfung sogenannter  
 Immobilien-*Share Deals* durch eine Änderung des Grunderwerb-  
 steuergesetzes nun zum Gegenstand eines eigenen Gesetz-  
 gebungsverfahrens gemacht wurden. Die Deutsche Kredit-  
 wirtschaft wird dazu gesondert Stellung nehmen.

Besonders kritisch am vorliegenden Gesetzentwurf der Bundes-  
 regierung sehen wir jedoch die darin nach wie vor vorgesehene  
 grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20  
 Abs. 2 EStG-E, mit der faktisch die gefestigte Rechtsprechung des  
 Bundesfinanzhofs zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei  
 Einkünften aus Kapitalvermögen „ausgehebelt“ werden soll. Die  
 als Nichtanwendungsgesetz zu qualifizierende Änderung lehnen wir  
 ab.

Federführer:  
 Bundesverband deutscher Banken e. V.  
 Burgstraße 28 | 10178 Berlin  
 Telefon: +49 30 1663-0  
 Telefax: +49 30 1663-1399  
[www.die-deutsche-kreditwirtschaft.de](http://www.die-deutsche-kreditwirtschaft.de)

Wir begrüßen grundsätzlich die Anpassung der Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen in § 4 Nr. 21 UStG an das europäische Recht. Allerdings wird die Regelung in der vorgesehenen Form nicht die erwartete Rechtssicherheit bringen. Sie muss unter anderem durch eine Auskunfts- und eine Übergangsregelung ergänzt werden.

Ferner sprechen wir uns zur Behandlung von Gutscheinen im Rahmen der 44-Euro-Freigrenze für die vom Bundesrat (BR-Drs. 356/19 Beschluss) zur Diskussion gestellte Möglichkeit aus, eine weite Definition des Begriffs „Sachbezug“ im Gesetz zu verankern.

Die Gründe hierfür sowie unsere Anmerkungen zu weiteren Regelungen des Gesetzentwurfs haben wir in der beigefügten Stellungnahme ausführlich dargestellt und bitten um Berücksichtigung in den bevorstehenden Beratungen.

Mit freundlichen Grüßen

für Die Deutsche Kreditwirtschaft  
Bundesverband deutscher Banken

Joachim Dahm  
Mitglied der Geschäftsführung

Heiko Schreiber  
Direktor

# Stellungnahme

zur Öffentlichen Anhörung am 14. Oktober 2019  
zum  
Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren  
steuerlichen Förderung der Elektromobilität und  
zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

(BT-Drs. 19/13436)

Berlin, 9. Oktober 2019

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

### Zu Artikel 1 Nr. 4 - § 4 Abs. 5 Nr. 8 Satz 1 EStG-E

Die Erweiterung des bestehenden Abzugsverbotes für Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder auf „damit zusammenhängende Aufwendungen“ öffnet ein weites Feld der zukünftigen Versagung von Betriebsausgaben. Nicht nur die beispielhaft angeführten Zinsen zur Finanzierung der Strafgebühren, sondern auch alle damit verbundenen Kosten der Verteidigung (Rechtsanwalts-/Gerichtskosten) wären dann nicht mehr abzugsfähig. Damit wäre ein steuersystematischer Bruch verbunden. Eine vergleichbare Regelung existiert derzeit bei vielen anderen nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben zu Recht nicht.

#### **Petition:**

Der Gesetzeswortlaut sollte zur Vermeidung einer sachlich nicht gerechtfertigten Begrenzung und zur Vermeidung von unnötigen rechtlichen Auseinandersetzungen präzisiert werden und insofern auf Zinsen zur Finanzierung einer Geldbuße begrenzt werden.

### Zu Nr. 19 der Stellungnahme des Bundesrates § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG E

Kreditinstitute sind vom Ergebnis der Entscheidung zur Zukunft der Gutscheine in der Form von Guthabenkarten betroffen, weil sie die Emittenten der Karten durch Serviceleistungen bei der Abwicklung der über die Karten abgerechneten Zahlungen für Sachleistungen unterstützen. Zudem spielen in der Praxis einfache Lösungen für die Gewährung von Sachbezügen gerade für kleinere Unternehmen und bei Arbeitnehmern im unteren Lohnsegment eine wichtige Rolle (z.B. bei Sozialberufen).

Wir begrüßen, dass im Gesetzgebungsverfahren die ursprünglich angedachten Regelungen zur Änderung des Sachleistungsbegriffes gestrichen wurden. Nach wie vor sollte jedoch der Gesetzestext infolge der höchstrichterlichen Rechtsprechung angepasst werden, um der sonst eintretenden Rechtsunsicherheit zu begegnen.

In der Begründung zum Referentenentwurf und in der Bundesratssternungnahme wurde ausgeführt, dass der BFH mit den Urteilen vom 7. Juni und 4. Juli 2018 (VI R 13/16 und VI R 16/17) seine Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug geändert bzw. fortentwickelt hat. Den Urteilen selbst ist ein entsprechender Hinweis jedoch nicht zu entnehmen. Wie auch bisher ist das Abgrenzungskriterium von Barlohn und Sachbezug, was der Arbeitnehmer aufgrund arbeitsvertragliche Vereinbarung vom Arbeitgeber beanspruchen kann. Soweit die Annahme einer Rechtsprechungsänderung aus der Aussage des BFH im Urteil VI R 16/17 in Randziffer 31 („Gleiches gilt für Geldsurrogate, wie z.B. die von der Klägerin angesprochenen Geldkarten.“) entnommen wurde, ist das unzutreffend. Damit sagt der BFH u. E. lediglich, dass die Geldkarte – ebenso wie der in der vorherigen Randziffer genannte Gutschein – nicht mit dem Zuschuss vergleichbar ist, was der Kläger beim BFH aber angeführt hatte. Zur steuerlichen Einordnung der Geldkarte trifft der BFH hingegen keine Aussage.

Daher sprechen wir uns dafür aus, die vom Bundesrat unter Buchstabe a) aufgezeigte Lösung umzusetzen, den Begriff „Sachbezug“ per Gesetzesdefinition zu schärfen. Für die Frage, ob es sich bei einem Gutschein um einen Sachbezug oder um eine Geldleistung handelt, sollte – wie der Bundesrat dies u. E. richtigerweise vorschlägt – lediglich darauf abgestellt werden, ob der Gutschein zu einer Barleistung berechtigt oder nicht. Denn nur dies ist aus unserer Sicht ein geeignetes Abgrenzungsmerkmal, weil es steuerlich nicht darauf ankommen kann, ob der Aussteller selber die Leistung erbringt oder ein Dritter.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

Der Bundesrat hat daher nach unserem Dafürhalten richtig erkannt, dass eine Unterscheidung anhand der Frage, wer Aussteller des Gutscheins ist, in einer arbeitsteiligen und digitalen Welt oftmals willkürliche Ergebnisse und Wettbewerbsverzerrungen hervorriefe und ebenso zu einer für alle Beteiligten schwierigen Abgrenzungsproblematik führen würde. So reduziert ein Einbezug von Sachbezugssystemen in die Sachlohndefinition nicht nur den administrativen Aufwand, sondern verhindert durch eine rechtssichere und gesetzeskonforme Umsetzung auch die Missbrauchsanfälligkeit.

**Petition:**

Wir plädieren dafür, die vom Bundesrat unter Buchstabe a) beschriebene Lösung umzusetzen und somit im Gesetz eine weite Anwendung des Begriffs „Sachbezug“ festzulegen. Gutscheine sollten unabhängig von ihrer Qualifikation als Geldlohn oder Barlohn immer unter die 44 Euro-Regelung in § 8 Abs. 2 S. 11 EStG fallen. Eine solche Regelung schließt nicht aus, dass für höhere Beträge auf Gutscheinen – beispielsweise für die Anwendung von § 37b EStG – eine Qualifikation als Geldlohn angeordnet werden kann, insbesondere um Missbrauch zu vermeiden.

**Zu Artikel 2 Nr. 6 des Regierungsentwurfs - § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG-E**

Wir begrüßen ausdrücklich die Absicht, lohnsteuerliche Härten im Bereich der Wohnungsfürsorge von Arbeitgebern abzumildern.

Mit der beabsichtigten Regelung wird eine Steuerverschonung mit Lenkungszweck in den Bereich der Bewertung verlagert. Nach dem Prinzip der Normenklarheit ist diese Vorgehensweise nicht frei von verfassungsrechtlichen Zweifeln (Urteil des BVerfG vom 7. November 2006, BStBl. II 2007, S. 192). Es sollte überdacht werden, die Vorschrift in § 3 EStG zu verlagern.

Darüber hinaus wird die Begünstigung durch die vorgesehene Fiktion von Geldbezug (Artikel 6 Nr. 6 Buchst. a) unnötig eingeschränkt. Die Begünstigung wird nur anwendbar sein, wenn der Arbeitgeber Wohnungen anschafft, herstellt oder anmietet. Dies entspricht insbesondere bei kleineren Arbeitgebern vermutlich nicht der heutigen Lebenswirklichkeit. Die Norm ist vielmehr der Praxis der Fürsorgeprogramme der Gebietskörperschaften für deren Beamte, Tarifbeschäftigte und Soldaten oder großer Unternehmen nachempfunden. Wohnungsfürsorgemaßnahmen kleinerer Arbeitgeber, die für ihre Mitarbeiter nicht die (Lebensmittelpunkt-)Wohnung anmieten, sondern allenfalls einen arbeitsvertraglich zugesicherten Zuschuss leisten können, sind von der Regelung nicht umfasst.

**Petition**

Aus Gründen der Normenklarheit ist die Regelung des Artikels 6 Nr. 6 Buchst. b in § 3 EStG (z.B. § 3 Nr. 49a EStG) zu verlegen. Darüber hinaus ist gesetzlich klarzustellen, dass auch Mietzuschüsse in den Anwendungsbereich des Artikels 6 Nr. 6 Buchst. b fallen.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

## Zu Artikel 2 Nr. 11 des Regierungsentwurfs – § 20 Abs. 2 EStG-E Zu Nr. 25 Buchst. b der Stellungnahme des Bundesrates

Der Entwurf sieht eine grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20 Abs. 2 EStG-E vor, mit der faktisch die gefestigte Rechtsprechung des BFH zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Kapitalvermögen „ausgehebelt“ wird. Sollte die geplante Änderung umgesetzt werden, hätte dies gravierende Auswirkungen auf das Gesamtgefüge der Abgeltungsteuer und auf Privatanleger, da diese beispielsweise Gewinne aus Optionen versteuern müssten, den Verlust aus dem Verfall von Optionen aber nicht (mehr) steuerlich geltend machen könnten.

Der Bundesrat hat die geplante Änderung daher zu Recht kritisiert und fordert eine Streichung [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)]. Die als Nichtanwendungsgesetz zu qualifizierende Gesetzesänderung ist aus den nachfolgend dargestellten materiell-rechtlichen und verfassungsrechtlichen Gründen abzulehnen und sollte daher unterbleiben.

### **1. Widerspruch zur Ansicht des Gesetzgebers und Aushebelung der Rechtsprechung des BFH**

Der Regierungsentwurf sieht eine Änderung von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG sowie die Einfügung eines neuen Satzes 3 in § 20 Abs. 2 EStG vor. Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG-E soll „klargestellt“ werden, dass der Verfall von Optionen im Privatvermögen einkommensteuerrechtlich nicht von Bedeutung ist. Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E soll weiter „klargestellt“ werden, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden, soll nach § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich sein.

Der BFH hat seit 2012 in mehreren Urteilen bestätigt, dass durch die Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 ein sog. „Paradigmenwechsel“ stattgefunden hat. In allen Urteilen des BFH wird die Grundaussage getroffen, dass nicht nur eine umfassende Besteuerung von Vermögenszuwächsen, sondern auch von Vermögensminderungen vorzunehmen ist. In den Urteilen wird ausdrücklich bestätigt, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht (BFH-Urteil vom 20. November 2018, VIII R 37/15; BFH-Urteil vom 12. Juni 2018, VIII R 32/16; BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017, VIII R 13/15; BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017, VIII R 13/145; BFH-Urteil vom 12. Januar 2016, XI R 48/14; BFH-Urteil vom 12. Januar 2016, XI R 49/14; BFH-Urteil vom 12. Januar 2016, XI R 50/14).

Der BFH begründet seine Aussagen mit entsprechenden Fundstellen aus der Gesetzesbegründung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (vgl. BT-Drs. 16/4841, S. 56, rechte Spalte, „Zu Satz 2“) und führt aus, dass mit der Abgeltungsteuer die „vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden“ sollte. Wertveränderungen umfassen aber sowohl Wertzuwächse als auch Wertminderungen. Weiter verweist der BFH auf die Begründung zum durch das JStG 2009 eingefügten § 52a Abs. 10 Satz 7 HS 2 EStG (BT-Drs. 16/10189, S. 66), wonach die „theoretisch mögliche Unterscheidung zwischen Ertrags- und Vermögensebene [...] im Rahmen der Abgeltungsteuer für neu angeschaffte Kapitalanlagen ohnehin wegfällt“.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

Wenn in dem Regierungsentwurf von einer „Klarstellung“ durch die Änderungen in § 20 Abs. 2 EStG gesprochen wird, da „die Rechtsprechung des BFH nicht der Intention des Gesetzgebers entspreche“, ist dies sachlich unrichtig. Nach den oben zitierten Passagen ist eindeutig das Gegenteil der Fall: Die geplante Änderung von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a, § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E und § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E stellt sich gegen die ausdrückliche Ansicht des Gesetzgebers im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetz 2008 und eine Vielzahl von Urteilen des BFH.

Zudem wird durch die vorgesehene Gesetzesänderung das Gefüge der Abgeltungsteuer durchbrochen, das aus reduziertem Steuersatz für die Schedule „Einkünfte aus Kapitalvermögen“, uneingeschränkter Besteuerung von Vermögensänderungen und Versagung des Werbungskostenabzugs besteht.

## 2. Verfassungsrechtliche Bedenken

Die geplante Gesetzesänderung des § 20 Abs. 2 EStG genügt unseres Erachtens nicht verfassungsrechtlichen Anforderungen. Auch der Bundesrat hat massive verfassungsrechtliche Zweifel an der geplanten Änderung (BR-Drs. 356/19(B), S. 30 ff.).

Der VIII. Senat des BFH hat in seinem Urteil zur Anerkennung von Verlusten aus *Knock-Out*-Zertifikaten sehr deutlich ausgeführt, dass sich die Einstufung als „Einlösung“ (d.h. im Ergebnis die Anerkennung als Verlust) auch aus dem „verfassungsrechtlichen Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und dem Gebot der Folgerichtigkeit in Art. 3 Abs. 1 GG“ ergebe (BFH-Urteil vom 20. November 2018, VIII R 37/15). „Die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen sei auch dann um die Anschaffungskosten für die Zertifikate gemindert, wenn sie aufgrund des Eintritts der *Knock-out*-Schwelle automatisch verfallen und ausgebucht werden“ (BFH-Urteil vom 20. November 2018, VIII R 37/15). Bereits der XI. Senat des BFH hatte 2016 in seinem Urteil zu Optionen angeführt, dass sich die Leistungsfähigkeit auch bei Optionen mindere, unabhängig davon, ob die Option ausgeübt werde oder verfällt (BFH-Urteil vom 12. Januar 2016, IX R 48/14).

Zwar hat der Gesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes und der Bestimmung des Steuersatzes grundsätzlich einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Jedoch muss die „bei der Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umgesetzt werden“ (BVerfG, Beschluss vom 14. Juni 2016, 2 BvR 290/10, Rn. 33). Ausnahmen von einer solchen folgerichtigen Umsetzung bedürfen nach der ständigen Rechtsprechung eines „besonderen sachlichen Grundes“. Ein besonders sachlicher Grund ist hier nicht ersichtlich.

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ergeben sich zulässige Ausnahmen vom Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit etwa durch Pauschalierungsvorschriften, die aber *nur* eine geringfügige Belastung für den Steuerpflichtigen zur Folge hatten (so etwa entschieden für den § 8b Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 KStG a.F., vgl. BVerfG, Beschluss vom 12. Oktober 2010, 1 BvL 12/07). Anerkannte Typisierungs- und Vereinfachungszwecke sind hier aber nicht ersichtlich, da die geplante Norm keine Vereinfachungen enthält, sondern (nur) einen Verlust aus einem bestimmten Veräußerungstatbestand nicht anerkennt.

Ein allenfalls in Frage kommender Lenkungszweck, den die Gesetzesbegründung andeutet (dass nach den Erfahrungen aus der Finanzkrise 2008/2009 „jedwede Art von Belastungen für den Fiskus vermieden werden“ sollten, „die dadurch entstehen, dass die hochspekulativen Elemente, die ein Optionsnehmer bewusst auf sich nimmt, eintreten“), erscheint nicht folgerichtig: Zunächst ist fraglich, warum es

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

ausdrückliches Ziel ist, die Gewinne aus diesen Geschäften zu besteuern, bei der Anerkennung der Verluste aber (dann plötzlich) auf ein „hochspekulatives“ Element abgestellt wird. Weiter ist diese in der Gesetzesbegründung genannte Begründung eine vom Bundesverfassungsgericht in ständiger Rechtsprechung als *unzulässig* eingestufte Durchbrechung der o. g. Prinzipien: Der § 20 Abs. 2 EStG-E scheint den rein fiskalischen Zweck staatlicher Einnahmenerhöhung zu haben (hier: durch Nichtanerkennung von Verlusten). Ein Verstoß des § 20 Abs. 2 EStG-E gegen das Gebot der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit ist daher gegeben (so etwa auch Buge, in: Herrmann/Heuer/Raupach, Stand Februar 2014, § 20 EStG, Rz. 531 zum Stichpunkt „Erlöschen von Rechtspositionen“ m. w. N.).

### **3. Negative Auswirkungen auf den Kapitalmarkt**

Wie der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Regierungsentwurf zutreffend feststellt, sind von den im Regierungsentwurf geplanten Änderungen nicht nur die potentiellen Verluste aus hoch spekulative Anlagen betroffen, sondern insbesondere auch klassische Kapitalanlagen, wie beispielsweise Finanzierungsdarlehen (einschließlich Schuldscheindarlehen). Sobald der Kapitalstamm wertlos geworden ist, soll eine steuerliche Berücksichtigung in Zukunft ausgeschlossen sein. Die Darlehensgeber würden sich vor einem solchen Hintergrund nachdrücklich überlegen, ob sie ihr Kapital einem Darlehensnehmer mit dem Risiko überlassen, bei einem Forderungsausfall den Ausfall steuerlich nicht ansetzen zu können, also die Zinserträge zwar versteuern zu müssen, die Verluste aber nicht anerkannt zu bekommen. Die Bereitschaft, Kapital und insbesondere dringend benötigtes Risikokapital zur Finanzierung innovativer Ideen zur Verfügung zu stellen, würde durch eine solche Regelung weiter gemindert.

### **4. Vorgesehene Änderungen im Entwurf im Einzelnen**

a) § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG-E

In dem Entwurf ist vorgesehen, § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG dahingehend zu ergänzen, dass der Verfall einer Option keine Beendigung eines Termingeschäfts i. S. d. Vorschrift darstellt. Diese Regelung soll ab dem 1. Januar 2020 gelten. Ausweislich der Gesetzesbegründung sei bei Einführung der Abgeltungsteuer die Regelung des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG „im Wesentlichen wörtlich“ übernommen worden. Zudem sollten nach den Erfahrungen aus der Finanzkrise 2008/2009 jedwede Art von Belastungen für den Fiskus vermieden werden, die dadurch entstehen, dass die hochspekulativen Elemente eintreten, die ein Optionsnehmer bewusst auf sich nehme. Zudem würden „Steuerausfälle in nicht bezifferbarer Höhe vermieden“.

Dass diese Begründung inhaltlich unzutreffend ist und der Gesetzgeber mit Einführung der Abgeltungsteuer einen Systemwechsel erreichen wollte, wird zum einen dadurch belegt, dass der BFH Verluste aus dem Verfall einer Option bereits für die bis zum 31. Dezember 2008 geltende Rechtslage anerkannt hat (BFH-Urteil vom 26. September 2012, IX R 50/09), zum anderen durch die Gesetzesbegründung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (vgl. oben unter 1.). Hinzu kommt, dass das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 am 17. August 2007 und damit bereits vor Eintritt der „Finanzkrise 2008/2009“ verabschiedet wurde. Auch gibt es keinerlei belegbare Anhaltspunkte dafür, dass „Steuerausfälle in nicht bezifferbarer Höhe“ eintreten könnten oder Verluste in entsprechender Höhe in den Jahren seit 2009 tatsächlich entstanden sind. Weiter bleibt unklar, warum „hochspekulative Elemente“ nur bei der Anerkennung von Verlusten eine Rolle spielen, aber Gewinne selbstverständlich besteuert werden.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

b) § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E

Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E soll ausweislich der Entwurfsbegründung „klargestellt“ werden, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist.

In dem Urteil vom 24. Oktober 2017 (BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017, VIII R 13/15) hat der BFH entschieden, dass Verluste aus dem insolvenzbedingten Ausfall einer privaten Darlehensforderung nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 Satz 2, Abs. 4 EStG steuerlich zu berücksichtigen sind. Die Finanzverwaltung steht aber auf dem Standpunkt, dass Verluste aus dem Ausfall einer privaten Kapitalforderung gem. Rz. 60 des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer (BMF-Schreiben vom 18. Januar 2016, BStBl. I 2016, S. 85) steuerlich nicht zu berücksichtigen sein sollen.

Wie schon in den Urteilen zur Berücksichtigung von Verlusten aus Optionen wird vom BFH auf die Gesetzesbegründung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (BT-Drs. 16/4841, S. 55) Bezug genommen und ausgeführt, dass mit der Abgeltungsteuer die vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden soll und „die traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben“ wurde. Weiter weist der BFH auf die Begründung zum durch das JStG 2009 eingefügten § 52a Abs. 10 Satz 7 HS 2 EStG hin, wonach die „theoretisch mögliche Unterscheidung zwischen Ertrags- und Vermögensebene [...] im Rahmen der Abgeltungsteuer für neu angeschaffte Kapitalanlagen ohnehin wegfällt“ (BT-Drs. 16/10189, S. 66). Zudem wird in diesem Urteil erstmals davon gesprochen, dass mit Einführung der Abgeltungsteuer ein „Paradigmenwechsel“ eingetreten sei, der bezogen auf den zu entscheidenden Sachverhalt bewirkt, dass „nach Einführung der Abgeltungsteuer der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führt.“

Nach dem aus der Verfassung abgeleiteten „Gebot der Folgerichtigkeit“ muss, wenn die Rückzahlung einer Kapitalforderung über dem Nennwert zu einem Gewinn i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 Satz 5 EStG führt, auch eine Rückzahlung unter dem Nennwert zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führen. Deshalb ist eine Rückzahlung der Kapitalforderung, die – ohne Berücksichtigung der in § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG gesondert erfassten Zinszahlungen – unter dem Nennwert des hingegebenen Darlehens bleibt, dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen, wenn endgültig feststeht, dass (über bereits gezahlte Beträge hinaus) keine weiteren Rückzahlungen (mehr) erfolgen werden. Entscheidendes Kriterium für die Anerkennung eines Verlustes ist hiernach der endgültige Ausfall einer Forderung.

Die geplante Änderung widerspricht der BFH-Rechtsprechung und verstößt gegen das Gebot der Folgerichtigkeit und sollte daher unterbleiben.

c) § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E

Zudem soll nach der obigen Regelung die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter i. S. d. § 20 Abs. 1 EStG auf einen Dritten keine Veräußerung sein (§ 20 Abs. 2 neuer Satz 3 Nr. 3 EStG-E). Damit sollen Umgehungsgeschäfte vermieden werden, da – so die Gesetzesbegründung – die Veräußerung wertloser Wirtschaftsgüter hiermit ebenfalls als steuerlich unbeachtlich eingestuft wird. Nach dem vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut soll mithin eine tatsächliche Veräußerung definitionsgemäß keine Veräußerung sein.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

Auch hier würden sich Abgrenzungsschwierigkeiten und Wertungswidersprüche ergeben. (Wann ist eine Aktie gerade noch von Wert und ab wann wird sie als wertlos betrachtet?).

Darüber hinaus würde mit dieser Regelung die gerade erst durch BMF-Schreiben vom 10. Mai 2019 im Anwendungsschreiben zur Abgeltungsteuer vorgenommene Änderung der Rz. 59 zum Veräußerungsbegriff konterkariert. Das BMF-Schreiben setzt das BFH-Urteil vom 12. Juni 2018, VIII R 32/16, zutreffend um, wonach die Erfüllung des Tatbestandes der Veräußerung weder von der Höhe des Veräußerungspreises noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten abhängig ist.

d) Anwendungszeitpunkt des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E

Im Übrigen ist auch die vorgesehene rückwirkende Anwendungsregelung zu § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E abzulehnen. Ausweislich der Entwurfsbegründung soll die Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E „unechte Rückwirkung“ entfalten. Die Rechtsfolgen der Regelung sollen zwar erst nach ihrer Verkündung eintreten und die Norm soll über § 52 Abs. 1 EStG erst ab dem Veranlagungszeitraum 2020 Anwendung finden. Sie soll „tatbestandlich allerdings auch Sachverhalte erfassen, die bereits vor dem 1. Januar 2020 in Gang gesetzt wurden“.

Das würde dazu führen, dass die Neuregelung die steuerliche Anerkennung von Verlusten aus dem Verfall sämtlicher Anlageinstrumente versagen würde, die nach dem 31. Dezember 2008 angeschafft worden sind, bei sog. Finanzinnovationen auch Verluste aus vor dem 1. Januar 2009 angeschafften Wertpapieren. Als Begründung wird angeführt, dass nur *ein* Urteil des BFH vorliege, das keinen Vertrauensschutz für den Steuerpflichtigen entfalte. Dies ist sachlich unzutreffend. Wie dargestellt, hat der BFH in einer Vielzahl von Urteilen und mittlerweile in gefestigter Rechtsprechung entschieden, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht. Da bei Einführung der Abgeltungsteuer nur Veräußerungsgewinne und-verluste aus Anlageinstrumenten als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig geworden sind, die nach dem 31. Dezember 2008 angeschafft worden sind, kann konsequenterweise eine Änderung dieses Besteuerungsregimes nur Anlageinstrumente erfassen, die nach dem 31. Dezember 2019 angeschafft werden.

**Petition:**

Die Änderung des § 20 Abs. 2 EStG-E durch Art. 2 Nr. 11 des Regierungsentwurfes sollte aus den dargelegten Gründen entsprechend der Forderung des Bundesrates [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)] entfallen.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

**Zu Artikel 2 Nr. 19 des Regierungsentwurfs**  
**Zu Nr. 32 Buchst. b und c der Stellungnahme des Bundesrates**  
**§ 44 Abs. 1 Satz 4 EStG-E**

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme darum gebeten, eine Ausweitung des bereits im Regierungsentwurf enthaltenen Vorschlags für eine Einführung der Verpflichtung zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG für *Crowdlending*-Plattformen Folgendes zu prüfen:

- Eine Pflicht zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG soll nach Ansicht des Bundesrates bereits für Betreiber solcher inländischen Internet-Dienstleistungsplattformen geprüft werden, „die die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweisen oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellen, sofern sich für diese Kapitalerträge sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt“ (Buchst b).
- Des Weiteren regt er an zu prüfen, ob im Fall einer ausländischen Plattform anstelle der Plattform „in die Abwicklung der Zins- und Tilgungszahlungen eingebundene inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitute“ zum Steuerabzugsverpflichtet werden sollen (Buchst c).

Diese Vorschläge des Bundesrates sind äußerst kritisch zu sehen, da die KapEST-Abzugsverpflichtung bereits dann greifen soll, wenn nur ein mittelbarer Bezugspunkt zu den Kapitalerträgen gegeben ist. Insbesondere ist die alleinige „Einbindung in die Zahlungsabwicklung“ für eine Verpflichtung eines Kreditinstituts zum Kapitalertragsteuerabzug nicht ausreichend. Nach den Grundsätzen der Inpflichtnahme ist die Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug nur deswegen zulässig, da die verpflichteten auszahlenden Stellen „an der unmittelbaren Quelle“ sitzen und deswegen den Abzug vornehmen können. Eine nur mittelbare Beziehung reicht für die Verpflichtung aber aus guten Gründen nicht aus. Die KapEST-Abzugsverpflichtung begründet bereits jetzt einen hohen Kostenaufwand für die verpflichteten Institute und darf daher aus Gründen der Verhältnismäßigkeit nicht uferlos ausgedehnt werden.

Nach der vorgeschlagenen Voraussetzung der „alleinigen Einbindung in die Zahlungsabwicklung“ könnte zukünftig bereits eine alleinige Überweisung für die Begründung einer KapEST-Abzugsverpflichtung ausreichen. Um den Kapitalertragsteuerabzug durchführen zu können, müssten der gesamte Zahlungsverkehr auf „verdächtige Zahlungen“ gescannt werden. Aus den im Verwendungszweck eingetragenen Daten kapitalertragsteuerpflichtige Zahlungen / Einkünfte herauszufiltern, ist nicht möglich bzw. würde allenfalls zu Zufallsfunden führen. Dass die betreffende *Crowdlending*-Plattform ihren Sitz im Ausland hat, kann nicht zu Lasten der inländischen Kreditinstitute gehen. Gegebenenfalls bestehende Vollzugsdefizite müssen auf andere Weise gelöst werden.

**Petitum:**

Die Vorschläge zur weiteren Ergänzung des § 44 EStG in Nr. 32 der Stellungnahme des Bundesrates sollten nicht umgesetzt werden.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

### **Zu Artikel 5 Nr. 1 Buchst. c des Regierungsentwurfs - § 3 Nr. 13 GewStG-E**

Zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten und zum Beibehalten der bisherigen gewerbesteuerlichen Begünstigung soll der in § 3 Nr. 13 GewStG enthaltene Verweis auf die bisherige Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG rückwirkend ab dem 1. Januar 2015 durch eine Regelung ersetzt werden, welche die Befreiungstatbestände eigenständig regelt. Die bisherige gewerbesteuerliche Begünstigung soll damit aber in vollem Umfang erhalten bleiben.

Unseres Erachtens wird durch die vorgesehene Neufassung keine Rechtssicherheit erreicht, da diese suggeriert, dass die nach § 4 Nr. 21 UStG steuerbefreiten Umsätze nicht deckungsgleich mit der entsprechenden Steuerbefreiung bei der Gewerbesteuer sind. Wenn die bisherige gewerbesteuerliche Befreiung beibehalten werden soll, sollten auch weiterhin die Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes in Bezug genommen werden, um rechtliche Unklarheiten zu vermeiden. So kommt im Wortlaut von § 3 Nr. 13 GewStG-E etwa nicht hinreichend deutlich zum Ausdruck, dass auch Fortbildungseinrichtungen von der Gewerbesteuer befreit bleiben.

#### **Petition:**

Die Bezugnahme in § 3 Nr. 13 GewStG auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG sollte beibehalten bzw. ergänzt werden. Sollten nach § 4 Nr. 21 UStG-E Fortbildungsleistungen zukünftig nur dann umsatzsteuerbefreit sein, wenn sie nicht von Unternehmen erbracht werden, die eine „systematische Gewinnerzielung“ betreiben, wäre durch eine Ergänzung klarzustellen, dass die Gewerbesteuerfreiheit auch insoweit erhalten bleibt. § 3 Nr. 13 GewStG-E könnte etwa wie folgt gefasst werden:

„13. private Schulen und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen, soweit unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen erbracht werden, wenn sie

- a) als Ersatzschule gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind,
- b) auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten oder
- c) soweit ihre Leistungen nach § 4 Nr. 21 des Umsatzsteuergesetzes von der Umsatzsteuer befreit sind oder befreit wären, wenn keine systematische Gewinnerzielung vorläge.“

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

## Zu Artikel 8 Nr.5 Buchst. e und f des Regierungsentwurfs § 4 Nr. 21 UStG-E und Wegfall § 4 Nr. 22 a UStG

Durch die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG soll die Terminologie des Artikels 132 Abs. 1 Buchst. i und j der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) in das nationale Umsatzsteuerrecht übernommen werden. Zudem soll die Vorschrift an die hierzu ergangene Rechtsprechung des EuGH angepasst werden. Diese Zielsetzungen werden von uns vor dem Hintergrund, dass im Bereich der Kreditwirtschaft zahlreiche Fortbildungseinrichtungen und Akademien entsprechende Leistungen erbringen, grundsätzlich begrüßt. Allerdings erfüllt die vorgesehene Regelung nicht die Erwartungen im Hinblick auf die Schaffung größerer Rechtssicherheit und die Bemühung um eine richtlinienkonforme Umsetzung der Steuerbefreiung.

Begrüßenswert ist allerdings, dass gegenüber dem Referentenentwurf die Einschränkung entfallen ist, dass nicht öffentlich-rechtliche Einrichtungen umsatzsteuerfreie Leistungen nur erbringen können, wenn sie in ihrer Gesamtheit auf die Erbringung solcher Leistungen ausgerichtet sind. Ebenso begrüßenswert ist die Verschiebung des Inkrafttretenszeitpunkts um ein Jahr auf den 1. Januar 2021 (Artikel 35 Abs. 5 RE).

### **1. Redaktionelle Änderung**

Der Rechtsverweis in § 4 Nr. 21 a Satz 5 UStG-E auf Art. 44 **Satz 2** der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 verweist unseres Erachtens nicht auf die zutreffende Fundstelle. Der Rechtsgrundverweis soll die unionsrechtliche Definition von Ausbildung, Fortbildung, etc. ins nationale Recht übernehmen. Diese Definition findet sich jedoch in **Satz 1**; in **Satz 2** wird lediglich festgehalten, dass die Dauer der Bildungsmaßnahme für die Bestimmung der Leistungsart unerheblich sei. Wir regen daher eine Korrektur an.

### **2. Inhaltliche Anmerkungen**

Im Wesentlichen bringt die Neufassung folgende Abweichungen zur bisherigen Fassung der Steuerbefreiung:

- a) Nach § 4 Nr. 21 UStG-E ist für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nicht mehr erforderlich. Auch wenn diese Neuregelung als Beitrag zum Bürokratieabbau und zur Vereinfachung des Rechtsweges gesehen werden kann, möchten wir zu bedenken geben, dass zukünftig diejenige Behörde, die für die Steuerfestsetzung verantwortlich ist, auch die Grundlagen der Steuerbefreiung prüft und diese Prüfung möglicherweise an fiskalischen Gesichtspunkten orientiert. An die Stelle des in der Praxis gut funktionierenden Systems der Bescheinigung durch die zuständige Landesbehörde tritt ein Verfahren bei dem die Voraussetzungen für das Eingreifen der Steuerbefreiungsvorschrift erst im Rahmen der Veranlagung nachgewiesen werden muss. Das bedeutet, an die Stelle eines Verfahrens mit einer bereits im Vorfeld bestehenden Planungssicherheit für die Akademien, deren Kunden und die ReferentInnen tritt ein nachgelagertes Verfahren mit erheblichen Rechtsunsicherheiten durch neue unbestimmte Rechtsbegriffe. Nicht bei allen Angeboten ist die Abgrenzung zwischen Ausbildung, Fortbildung, Beratung, Betreuung oder Coaching eindeutig. Eine Nacherhebung beim Leistungsempfänger ist nicht immer durchsetzbar. Darum haben die Ein-

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

richtungen ein starkes Interesse daran, schon vorher Rechtssicherheit für Ihre Angebote zu haben. Wird das Bescheinigungsverfahren abgeschafft, entfällt die bestehende Verfahrensklarheit und Verfahrenssicherheit. Umfangreiche Neubewertungen, z.B. im Rahmen einer Außenprüfung können dann schnell existenzbedrohend werden.

Um den berechtigten Interessen der Finanzverwaltung gerecht zu werden und gleichzeitig die bisher bestehende Verfahrensklarheit beizubehalten, ist es unseres Erachtens sinnvoll, wenn der Wegfall des bisherigen Bescheinigungsverfahrens vom Gesetzgeber für unverzichtbar gehalten wird, ein modifiziertes Bescheinigungsverfahren durch die Finanzverwaltung einzuführen. Wir schlagen daher vor, in diesem Falle eine der lohnsteuerlichen Anrufungsauskunft (§ 42e EStG) vergleichbare Regelung gesetzlich zu verankern.

- b) Nach der Neufassung muss künftig auch zwischen Ausbildung bzw. beruflicher Umschulung und Fortbildung unterschieden werden. Als neues Tatbestandsmerkmal für die Umsatzsteuerfreiheit der Fortbildung nach § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchst. a Satz 6 UStG-E ist zu beachten, dass Leistungen der Fortbildung nur dann befreit sind, wenn sie von Einrichtungen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden. Dieses Tatbestandsmerkmal ist dem deutschen Umsatzsteuergesetz bisher fremd.

Eine ausreichende Begründung warum diese nicht zwingend umzusetzende Vorschrift (Art. 133 a) MwStSyst-RL ist eine Kannvorschrift) nunmehr durch Ausübung des Wahlrechts ins Gesetz aufgenommen werden soll, liefert die Gesetzesbegründung nicht. Vielmehr schließt nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 28. November 2013, Rs. C-319/12, Rz. 26 ff.) der gewerbliche Charakter einer Tätigkeit nicht aus, dass es sich dabei um eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit im Sinne des Artikels 132 MwStSystRL handelt. Der Begriff der Einrichtung umfasst insofern auch private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht.

Dies entspricht auch dem allgemeinen Ziel der Befreiung, nämlich der Kostenreduzierung für Bildungsleistungen (s. o., Rz. 26). Die geplante Einschränkung ist darüber hinaus für die Praxis nicht anwendbar bzw. in sich widersprüchlich. Laut der Gesetzesbegründung (S. 190) darf die Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstreben, wobei sämtliche Tätigkeiten dieses Unternehmers zu berücksichtigen sind. Dies ist unlogisch. Wenn eine Fortbildungseinrichtung neben dem umsatzsteuerfreien Bereich auch z. B. einen Beherbergungsbetrieb unterhält, der auch bisher schon umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde, hat unseres Erachtens die erforderliche Gewinnerzielungsabsicht in diesem Bereich keine Bedeutung für den umsatzsteuerfreien Bereich.

Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben kann laut Gesetzesbegründung aber auch vorliegen, wenn systematisch danach gestrebt wird Überschüsse zu erwirtschaften, welche die Einrichtung anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter verteilt (S.191).

Was ist der Unterschied zwischen systematischer Gewinnerzielungsabsicht und systematischer Überschusserzielungsabsicht? Kommt es nur darauf an, dass etwaige Gewinne thesauriert oder reinvestiert werden? Wird die Fortbildungseinrichtung in Form einer Kapitalgesellschaft betrieben und eine Überschusserzielung durch die entsprechende Festlegung der zu zahlenden Gebühren

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

vermieden, gerät die Gesellschaft in die Gefahr des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung. Zu diesen grundlegenden Fragen muss der Gesetzestext eine Antwort geben, zumindest aber muss die Gesetzesbegründung den Betroffenen eine rechtssichere und klare Entscheidungsgrundlage bieten.

Sollte der Gesetzgeber an dieser Einschränkung festhalten ist auch zu bedenken, dass in Fällen, in denen kein Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger möglich ist (Privatpersonen oder nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Unternehmer), die Regelung zu einer Verteuerung von Fortbildungsleistungen führt. Dies ist insbesondere bei privat getragenen Fortbildungskosten, Volkshochschulkursen aber auch bei Fortbildungen in der Finanzwirtschaft der Fall. Das übergeordnete Interesse Bildungsleistung nicht unnötig zu verteuern und gewerbliche Bildungseinrichtungen im Einzelfall gezielt zu besteuern könnte durch die unten wiedergegebene Alternativformulierung für § 4 Nr. 21 a Satz 6 UStG-E erreicht werden.

Technisch wird dies durch eine widerlegbare Vermutung sichergestellt. Die Widerlegung der Vermutung kann nach der von uns vorgeschlagenen Formulierung nur durch die Bildungseinrichtung selbst erfolgen, indem diese den Nachweis über die Gewinnerzielungsabsicht erbringt. Fehlt dieser Nachweis, geht das Gesetz automatisch von einer fehlenden Gewinnerzielungsabsicht aus und die Bildungsleistung bleibt steuerfrei. Wird der Nachweis durch den Unternehmer erbracht, kommt es zur Umsatzsteuerpflicht und der Unternehmer kann für Eingangsleistung den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Weiterhin wird durch diese Regelung ein zusätzlicher Bürokratieaufbau – wie sie der Regierungsentwurf vorsieht – vermieden. Dieser sieht derzeit eine Mittelverwendungsrechnung für Zwecke der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG („etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden“). Mit der vorgesehenen Regelung müssen private Bildungseinrichtungen eine gesonderte Dokumentation führen, die nach unserer Auffassung zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand ohne belastbare Rechtssicherheit führt. Durch die von uns vorgeschlagene Regelung wird dieser Bürokratieaufwand vermieden.

Formulierungsvorschlag für § 4 Nr. 21 a Satz 6 UStG-E:

„Fortbildung ist nur dann befreit, wenn sie von Einrichtungen erbracht wird, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Von einer Gewinnerzielungsabsicht ist nur dann auszugehen, sofern die Einrichtung eine Gewinnerzielungsabsicht nachweist.“

- c) Nach Art. 10 Nr. 2 fällt die bisherige Steuerbefreiung in § 4 Nr. 22 a UStG ersatzlos weg, da diese angeblich in der Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG-E aufgeht. Die bisher im Gesetz genannten „Einrichtungen, die dem Zweck eines Berufsverbandes dienen“ werden im neuen Gesetzestext aber nicht mehr erwähnt und auch in der Gesetzesbegründung findet sich kein Hinweis hierauf. Wenn die Umsatzsteuerbefreiung im bisherigen Umfang aufrechterhalten werden soll, muss dies auch in der Gesetzesbegründung deutlich zum Ausdruck kommen.
- d) Wir gehen davon aus, dass bisher bestehende Bescheinigungen mit dem Inkrafttreten der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG ihre Bindungswirkung verlieren. Bildungsträger könnten sich daher nicht mehr für Zwecke der Umsatzsteuerbefreiung auf bereits erwirkte Bescheinigungen der zuständigen Landesbehörde berufen. Um eine geregelte Übergangszeit für die Bildungseinrichtungen sicherzustellen, schlagen wir eine Übergangsregelung vor, wonach bestehende Bescheinigungen weiterhin Bindungswirkung entfalten, sofern die Bildungseinrichtungen bis zum Inkrafttreten der

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

Regelung eine Auskunft beim zuständigen Finanzamt über die umsatzsteuerliche Handhabung beantragt. Die Bindungswirkung soll in diesen Fällen erst dann mit Wirkung für die Zukunft entfallen, wenn sich das Finanzamt äußert. Hierdurch kann das Finanzamt in kritischen Fällen – durch zeitnahe Bearbeitung – eine nach Auffassung der Finanzverwaltung zutreffende Umsatzsteuerbesteuerung sicherstellen.

**Petitum:**

Aus Gründen der Rechtssicherheit sollte das bisherige Bescheinigungsverfahren durch ein der lohnsteuerrechtlichen Anrufungsauskunft nach § 42e EStG entsprechendes Verfahren ersetzt werden. Ist der Gesetzgeber hierzu nicht bereit, sollte zumindest eine der Anrufungsauskunft bei der Lohnsteuer vergleichbare Regelung zur frühzeitigen Klärung der umsatzsteuerlichen Behandlung eingeführt werden.

Hinsichtlich der Tatbestandsmerkmale für eine umsatzsteuerfreie Fortbildungsleistung sollte auf die Übernahme von Art. 133 a) MwStSystRL verzichtet werden. Zumindest muss diese Einschränkung so klar formuliert werden, dass die Betroffenen ihre Reichweite sicher beurteilen können. Hierzu wären auch genauere Ausführungen in der Gesetzesbegründung hilfreich. Alternativ hierzu sollte erwogen werden, den Bildungseinrichtungen die Möglichkeit einzuräumen, die Voraussetzungen für eine Umsatzbesteuerung im Einzelfall nachzuweisen.

Bezüglich der Fortführung des Regelungsinhalts des bisherigen § 4 Nr. 22 a UStG in § 4 Nr. 21 UStG-E muss in der Gesetzesbegründung zum Ausdruck gebracht werden, dass auch entsprechende Veranstaltungen einer Einrichtung, die dem Zweck eines Berufsverbandes dient, umsatzsteuerbefreit sein können.

Aus Gründen der Rechtssicherheit und eines möglichst reibungslosen Übergangs auf das neue Recht ist aus unserer Sicht eine klare Übergangsregelung erforderlich.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

### **Zu Artikel 13 des Regierungsentwurfs** **Weitere Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes**

Mit dem BMF-Schreiben vom 21. September 2018 (BStBl. I 2018 S. 1026) wurde Rz. 230 des Anwendungsschreibens zu CRS und FATCA vom 1. Februar 2017 (BStBl. I 2017 S. 305) um eine Nichtbeanstandungsregelung ergänzt. Danach soll in Fällen, in denen ein meldendes Finanzinstitut nicht in der Lage ist, eine gültige Selbstauskunft für Neukonten zu beschaffen, dieses nicht beanstandet werden, wenn für diese Geschäftsbeziehung nach Ablauf der 90-Tage-Frist keine Transaktionen durchgeführt werden, bis die gültige Selbstauskunft vorliegt. Eine entsprechende Rechtsgrundlage, auf die sich unsere Mitgliedsinstitute in den in Rz. 230 genannten Fällen berufen können, existiert allerdings nicht. Darüber hinaus mangelt es aktuell an einer Regelung bezüglich der Mitwirkungspflicht der Kontoinhaber.

#### **Petitum:**

Wir halten eine Änderung des FKAustG in zwei Punkten für notwendig:

Zum einen sollten sowohl die Sorgfaltspflichten bei Neukonten natürlicher Personen gem. § 13 FKAustG als auch die Sorgfaltspflichten bei Neukonten von Rechtsträgern gem. § 15 FKAustG dahingehend ergänzt werden, dass in Fällen, in denen die Beschaffung einer Selbstauskunft erforderlich ist und diese nicht innerhalb einer Frist von 90 Tagen nach dem Einreichen des Kontoeröffnungsantrags vorliegt, nach Ablauf dieser Frist eine Kontosperrung vorzunehmen ist, bis die gültige Selbstauskunft vorliegt.

Zum anderen sollte das FKAustG unserer Auffassung nach in Analogie zu § 11 Abs. 4 GwG um eine explizite Regelung zu den Mitwirkungspflichten der Kontoinhaber ergänzt werden.

Beide Ergänzungen sollten in zeitlicher Hinsicht nur für neue Konten gelten, also für Konten, die ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung neu eröffnet werden. Darüber hinaus regen wir an, die FATCA-USA-UmsV ebenfalls entsprechend zu ergänzen.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

### Zu Artikel 14 Nr. 7 des Regierungsentwurfs – § 17 Abs. 1 InvStG-E

Schon die gegenwärtige Regelungen des § 17 InvStG zur Behandlung von Erträgen bei Abwicklung eines Investmentfonds ist für unsere Mitgliedsinstitute mit großen Aufwänden verbunden. Dies würde sich durch die vorgesehene Gesetzesänderung noch verschärfen und zu einer Komplexität führen, die in keinem Verhältnis zum Nutzen steht, da lediglich in Abwicklung befindliche Investmentfonds betroffen sind und es sich nur um einen Timing-Effekt handelt, der sich bei finaler Ausbuchung der Anteile wieder umkehrt.

Die vorgesehene Änderung ist in der Praxis ohnehin nicht darstellbar, da die ursprünglichen Anschaffungskosten bei vor 2018 angeschafften Fondsanteilen systemseitig nicht mehr vorliegen. Aufgrund der Übergangsregelung in § 56 InvStG sind bzw. werden die fiktiven Veräußerungen zum 31. Dezember 2017 durchgeführt, so dass keine Original-Anschaffungsdaten in den Wertpapiersystemen mehr verfügbar sind. Diese wurden aufgrund der durchgeführten gesetzlich geregelten fiktiven Veräußerung zum 31. Dezember 2017 durch die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 ersetzt. Dies gilt alle Alt-Anteile, bestandsgeschützte und nicht bestandsgeschützte. Die vorgesehene Regelung lässt den Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten aber nur für bestandsgeschützte Alt-Anteile zu.

Auch bei Depotüberträgen liegen die tatsächlichen Anschaffungskosten von Alt-Anteilen dem übernehmenden Institut nicht vor: bei unentgeltlichen Depotüberträgen werden über die *TaxBox* lediglich die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 übertragen, so dass das aufnehmende Institut keinerlei Informationen über die tatsächlichen Anschaffungskosten hat (vgl. BMF-Schreiben vom 12. April 2018 zur Ergänzung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer, Rz. 184a nach der die ursprünglichen Anschaffungskosten nicht zu übermitteln sind).

Sollte es also bei der in § 17 Abs. 1 InvStG-E vorgesehenen Umstellung des Verfahrens (Abstellen auf die Anschaffungskosten statt auf die Rücknahmepreise) bleiben, muss bei Alt-Anteilen generell auf die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 abgestellt werden. Mit anderen Worten: Die vorliegende Gesetzesänderung ist nur dann umsetzbar, wenn auch für die nicht bestandsgeschützten Alt-Anteile auf die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 abgestellt werden darf.

Eine Anwendung ab dem 1. Januar 2020 – zumindest verstehen wir die gegenwärtigen Regelungen so, dass die Änderungen nicht für Erträge, die ab dem 1. Januar 2020 zufließen gelten sollen, sondern ab diesem Zeitpunkt sind die Vorschriften anzuwenden, d.h. bereits für Substanz Ausschüttungen in 2019 – halten wir zudem für ausgeschlossen. Wenn hier die Berechnungslogik aufwändig umgestellt werden muss, kann dies u.E. erst in 2021 gelten für Erträge, die in 2020 zugeflossen sind.

Redaktionelle Anmerkung: Darüber hinaus liegt unseres Erachtens keine „steuerfreie Kapitalrückzahlung“ vor, da kein gesetzlich normierter Steuerbefreiungstatbestand gegeben ist, sondern eine „nicht steuerbare Kapitalrückzahlung“.

#### **Petition:**

Da auf Grund der Regelungen des § 56 InvStG bereits die fiktiven Veräußerungen zum 31. Dezember 2017 in der Praxis durchgeführt wurden, sind bei diesen Instituten keine Original-Anschaffungsdaten in den Wertpapiersystemen mehr verfügbar und somit die geplanten Änderungen nicht darstellbar.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

Wir plädieren dafür, an dem bisherigen Verfahren festzuhalten, um Umstellungsaufwand zu vermeiden. Sollte an der vorgesehenen Regelung dennoch festgehalten werden, muss noch aufgenommen werden, dass bei vor dem 31. Dezember 2017 erworbenen Investmentanteilen auf die fiktiven Anschaffungskosten zum 1. Januar 2018 abzustellen ist.

### Zu Artikel 18 – weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes)

Anlegern, die sich von ihren inländischen oder ausländischen Kreditinstituten bei der Quellensteuererstattung vertreten lassen, versagt die Finanzverwaltung seit Kurzem die Ausstellung von Ansässigkeitsbescheinigungen. Diese Bescheinigungen über die steuerliche Ansässigkeit der Anleger werden benötigt, um den ausländischen Quellensteuerstaaten zu signalisieren, dass die Anleger die nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehenen ermäßigten Quellensteuersätze geltend machen können.

Die deutsche Finanzverwaltung fordert – nach jahrelangem Stillhalten - nunmehr unter Verweis auf die Anwendbarkeit des Steuerberatungsgesetzes, dass die Finanzinstitute Ansässigkeitsbescheinigungen nicht mehr als Vertreter, sondern nur noch als Boten ihrer Anleger beantragen dürfen. Dies wird in einem zwingend händischen Prozess in Papierform münden, der zu mehr Arbeit, einer höheren Fehlerquote und Abgrenzungsschwierigkeiten bei allen Beteiligten führen wird, insbesondere auch bei der Finanzverwaltung selbst.

Wir weisen darauf hin, dass die begehrte Information den Instituten ohnehin bereits aufgrund gesetzlicher Vorschriften bekannt ist, da die Institute die steuerliche Ansässigkeit ihrer Kunden aufgrund der §§ 13 bis 16 des Finanzkonteninformationsaustauschgesetzes und wegen der Anwendung des korrekten Abgeltungssteuersatzes gem. § 1 Abs. 1 u. Abs. 4 i. V. m. §§ 43, 44 Abs. 1 EStG, 49 Abs. 1 Nr.5 EStG kennen müssen. Bei Ansässigkeitsbescheinigungen handelt es sich nur um die Bestätigung von bereits Bekanntem.

Auf EU-Ebene widerspricht die neue Einschränkung dem *Code of Conduct on Withholding Tax* (Punkte 4 und 5), auf den sich alle EU-Mitgliedsstaaten im Jahr 2017 geeinigt haben. Damit möchte die Europäische Kommission die Effektivität des Quellensteuerabzugsverfahrens und insbesondere die Erstattung zu viel einbehaltener Quellensteuern erleichtern. Deutschland unternimmt vorliegend das Gegenteil – ohne dass der deutsche Staatshaushalt betroffen wäre, da es lediglich um die im Ausland einbehaltene Quellensteuer geht.

Wir regen eine Ergänzung des § 4 StBerG an, um die Befugnis der Kreditinstitute zu beschränkter Hilfeleistung in Steuersachen bei der Beantragung von Ansässigkeitsbescheinigungen für in Deutschland ansässige Depotkunden im Rahmen der Erstattungsanträge ausländischer Quellensteuern vollumfänglich zu regeln.

Denn gegenwärtig sind nach § 4 Nr. 12a StBerG lediglich ausländische Kreditinstitute, soweit sie in Vertretung der Gläubiger von Kapitalerträgen Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 50d des Einkommensteuergesetzes stellen, zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt. Diese begegnen in ihren Sitzstaaten keinen Hindernissen, Ansässigkeitsbescheinigungen für ihre Kunden zu beantragen, mit denen sie beim deutschen Fiskus die Quellensteuerermäßigung geltend machen können.

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, 9. Oktober 2019

**Petition:**

§ 4 StBerG sollte wie folgt ergänzt werden:

„Zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen sind ferner befugt:

[...]

- 12b. Kreditinstitute, soweit sie in Vertretung inländischer Gläubiger von Kapitalerträgen Anträge auf Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung zum Zwecke der Erstattung ausländischer Quellensteuern durch ausländische Finanzbehörden stellen,“

**DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.**

Breite Str. 29  
10178 Berlin

**ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.**

Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.**

Burgstr. 28  
10178 Berlin

**HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.**

**Am Weidendamm 1A**  
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.**

Breite Str. 29  
10178 Berlin

**BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.**

Breite Str. 29  
10178 Berlin

**GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.**

Wilhelmstr. 43/43G  
10117 Berlin

**BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.**

Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Frau  
Bettina Stark-Watzinger, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

**Per E-Mail:**

**finanzausschuss@bundestag.de; oliver.borowy@bundestag.de**

10. Oktober 2019

**Stellungnahme der acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft zum  
Gesetzentwurf der Bundesregierung zur weiteren steuerlichen Förderung der  
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

Sehr geehrte Frau Stark-Watzinger,

wir danken Ihnen für die Möglichkeit, anlässlich der öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 14. Oktober 2019 zum Entwurf der Bundesregierung für ein "Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften" (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019) Stellung zu nehmen.

In unsere Stellungnahme einbezogen haben wir

- die Stellungnahme des Bundesrates zum Gesetzentwurf (BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019);

- die Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates (BT- Drs. 19/13712 vom 02.10.2019).

Die acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft begrüßen insbesondere, dass die im Referentenentwurf vorgeschlagenen Regelungen gegen Immobilien-Share-Deals bei der Grunderwerbsteuer aus dem Entwurf herausgenommen und zum Gegenstand eines eigenen Gesetzgebungsverfahrens gemacht wurden. Dadurch wird eine gründliche Erörterung dieser für die Unternehmen höchst bedeutsamen Vorschläge ermöglicht.

Wir bedauern, dass die grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20 Abs. 2 EStG-E und die damit einhergehende faktische „Aushebelung“ der Rechtsprechung des BFH zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Kapitalvermögen weiterhin im Gesetzentwurf enthalten ist.

Bedauerlich ist zudem, dass auch der Regierungsentwurf die für die betriebliche Praxis dringend erforderlichen Anpassungen im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz nicht enthält. Dies gilt insbesondere für die Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Korrektur der Voraussetzungen des Bewertungsabschlags bei Familienunternehmen. Nur mit einer derartigen gesetzlichen Regelung ist die vom Gesetzgeber intendierte Begünstigung von Familiengesellschaften sinnvoll anwendbar.

Wir würden es begrüßen, wenn der Finanzausschuss dem Votum des Bundesrates folgen und die Grenze für sog. Schachtelbeteiligungen bei der Gewerbesteuer nicht erst bei 15 Prozent, sondern schon bei 10 Prozent ziehen würde, um Inkongruenzen mit der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie zu vermeiden (vgl. Nr. 44 der Stellungnahme des Bundesrates).

Auch die vom Bundesrat vorgeschlagene Anhebung der Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter von 800 Euro auf 1.000 Euro (vgl. Nr. 17 der Stellungnahme des Bundesrates) sowie die Anhebung der Grenze für die Ist-Versteuerung von 500.000 Euro auf 600.000 Euro (vgl. Nr. 48 der Stellungnahme des Bundesrates) unterstützen wir ausdrücklich.

Vor dem Hintergrund der aktuellen internationalen Steuerdebatte sehen wir zudem im Bereich der Unternehmensbesteuerung weiterhin deutlichen Nachholbedarf, um die Wirtschaft in Deutschland nachhaltig zu stärken und um damit Beschäftigung und Steuereinnahmen auch in der Zukunft sicherzustellen. Wir halten daher eine Fortführung der Unternehmensteuerreform 2008 noch in der laufenden 19. Legislaturperiode des Deutschen Bundestages für unverzichtbar. Neben einem international vergleichbaren Belastungsniveau der Unternehmen sind auch strukturelle Reformen des Unternehmensteuerrechts angezeigt.

Grundsätzlich bedarf es einer Vereinfachung des Steuersystems und des Besteuerungsverfahrens, um die Unternehmen von unnötigem administrativen Aufwand zu entlasten und ihnen hierdurch mehr finanziellen und personellen Spielraum für Innovationen und Investitionen zu geben. Nur eine Umsetzung der EU-Richtlinie „ATAD“ wäre keinesfalls ausreichend.

Unter Berücksichtigung unserer ausführlichen Stellungnahme vom 5. Juni 2019 zum Referentenentwurf und unter der nachdrücklichen Forderung nach einer grundlegenden Modernisierung der Unternehmensbesteuerung zum Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit Deutschlands erläutern wir die aus Sicht der deutschen Wirtschaft weiterhin drängenden Kritikpunkte des Gesetzentwurfes im nachfolgenden „Besonderen Teil“ unserer Stellungnahme.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Heiko Schreiber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Dr. Lutz Weber

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.

Ralph Brügelmann

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

**Erläuterungen zu den einzelnen Regelungen  
im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der  
Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften  
und zur Stellungnahme des Bundesrates  
(BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019)  
einschließlich der Gegenäußerung der Bundesregierung  
(BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019)**

Inhaltsverzeichnis

I.	Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes .....	3
	Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten.....	3
	Pauschalbesteuerung bei Jobtickets.....	4
II.	Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes.....	7
	Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen .....	7
	Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge.....	8
	Abflussprinzip bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen .....	8
	Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer .....	9
	Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 und Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit.....	10
	Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxisgerechten Abgeltung der Ladekosten .....	11
	Definition von Barlohn .....	12
	Sachbezug für Werkswohnungen .....	13
	Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Veräußerung von Kapitalvermögen.....	14
	Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften .....	17
	Kapitalertragsteuerabzug beim Crowdlending .....	18
	Einführung § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E .....	19
	Beschränkte Steuerpflicht von Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen .....	20
III.	Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes.....	23
	Kürzung bei ausländischen Schachtelbeteiligungen.....	23
IV.	Zu Artikeln 8 bis 10: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes.....	25
V.	Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes .....	26
	Ermäßigte Besteuerung von e-Veröffentlichungen.....	26
	Anwendung der Sonderregelung für Reiseleistungen im B2B-Bereich .....	26
	Streichung der Gesamtmarke bei Reiseleistungen .....	28

Inkrafttreten der Streichung der Gesamtmarge .....	29
VI. Zu Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes .....	30
Neuregelung Reihengeschäfte .....	30
Entschärfung von Abhofällen .....	30
Keine Abweichung vom Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie .....	31
Kollisionsregelung erforderlich .....	32
Neuregelung der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (korrekte ZM) .....	33
Umsatzsteuerliche Befreiung von Bürogemeinschaften .....	34
Einführung eines Mindestumsatzes von 50 Euro für die Zulassung der Umsatzsteuererstattung im Reiseverkehr .....	34
Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ausländische Registrierung und Mitteilung der USt-IdNr. durch den Abnehmer) .....	35
Gültige USt-IdNr. als materielle Voraussetzung .....	36
Sicherstellung der Neutralität der Umsatzsteuer .....	37
Neuregelung Konsignationslagerregelung .....	39
Steuersystematische Regelung in § 1 UStG .....	39
Keine Meldepflichten im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs .....	40
Klärung offener Fragestellungen auf europäischer Ebene und Einführung einer Nichtbeanstandungsschwelle .....	40
Neuregelung zur Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung .....	41
Anwendungsbereich bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts .....	44
Ausschluss von Anbietern, die eine „systematische Gewinnerzielung“ anstreben, § 4 Nr. 21 Bu. a) S. 6 UStG-E .....	44
Lehrmaterial/Verpflegungsleistungen .....	46
E-Learning-Seminare .....	47
Änderung Bildungsleistungen .....	47
VII. Zu Artikel 14: Änderung des Investmentsteuergesetzes .....	49
Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auf zertifizierte Altersvorsorge- und Basisrentenverträge) .....	49
Teilfreistellungssatz bei Pensionsfonds .....	51
Wegfall der Voraussetzungen eines Spezial-Investmentfonds, Zeitpunkt der Versteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns .....	52
VIII. Zu Artikel 15 - Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes .....	54
Vertraulichkeit von Beratungsunterlagen .....	54
IX Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 20. 09.2019 (BR-Drs. 356/19 [Beschluss]) und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019) .....	56

## **I. Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### **Zu Art. 1: Nr. 5 und 7- § 6e und § 9 Abs. 5 S. 2 EStG-E**

#### **Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten**

Finanzverwaltung und Rechtsprechung vertraten über Jahre hinweg die Auffassung, dass es sich bei sog. Fondsetablierungskosten, die von einem Anleger im Rahmen des Erwerbs eines Anteils an einem geschlossenen Fonds zu zahlen sind, um Anschaffungskosten der vom Fonds erworbenen Wirtschaftsgüter handelt, sodass die Kosten nicht sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden können.

Der Bundesfinanzhof hat diese Rechtsprechung in seinem Urteil vom 26. April 2018 (IV R 33/15; bisher nicht im BStBl veröffentlicht) aufgegeben. Zur Begründung führt er an, dass sich die Lage durch die Schaffung des § 15b EStG mit Wirkung ab Ende 2005 grundlegend geändert habe, weil der Gesetzgeber damit eigene Maßstäbe geschaffen habe, die vorrangig anzuwenden seien. Damit könne die allgemeine Missbrauchsregelung des § 42 AO nicht mehr zum Tragen kommen, auf die sich die bisherige Rechtsprechung gestützt habe.

Mit der im Regierungsentwurf vorgeschlagenen Gesetzesänderung soll nun die bisherige Rechtslage gesetzlich abgesichert und damit die neue Rechtsprechung überschrieben werden (vgl. § 6e EStG-E für Gewinneinkünfte und § 9 Abs. 5 Satz 2 EStG-E für Überschusseinkünfte).

Die neue Regelung soll laut Gesetzentwurf bereits rückwirkend anzuwenden sein, konkret für alle Wirtschaftsjahre, die vor der Verkündung des Gesetzes enden (§ 52 Abs. 14a und 16b Satz 2 EStG-E).

Zur Begründung dafür, dass die rückwirkende Anwendung der Neuregelung zulässig ist, verweist der Gesetzentwurf darauf, dass die bisherige Auffassung von Rechtsprechung und Verwaltung schon über einen Zeitraum von zehn Jahren ununterbrochen gegolten habe.

Die rückwirkende Anwendung der Änderung erscheint uns nicht unproblematisch zu sein. Mit ihr würde der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt, alle offenen Veranlagungen zurückliegender Jahre nochmals auf diese Vorgänge hin zu überprüfen. Gleichzeitig würde den Steuerpflichtigen die Möglichkeit verwehrt, diese Fälle z. B. im Rahmen einer Betriebsprüfung an die neue BFH-Rechtsprechung anpassen zu lassen.

Nach unserer Einschätzung wären dadurch auch diejenigen Steuerpflichtigen betroffen, deren eigenes Rechtsbehelfsverfahren in dieser Sache angesichts des o. g. BFH-Verfahrens zum Ruhen gebracht wurde. Hat das zuständige Finanzamt ein solches ruhendes Rechtsbehelfsverfahren zügig dadurch abgeschlossen, dass bereits ein Änderungsbescheid erlassen wurde, in dem die Fondsetablierungskosten als voll abzugsfähig angesetzt wurden, so ist dieser Steuerpflichtige von der geplanten Gesetzesänderung nicht (mehr) betroffen.

Der Steuerpflichtige, dessen Finanzamt das BFH-Urteil noch nicht umgesetzt hat, könnte dagegen nun von seinem Finanzamt die Information erhalten, dass der Erlass eines Änderungsbescheides unter Hinweis auf die geplante Gesetzesänderung zunächst zurückgestellt wird. Im Ergebnis ergäben sich dadurch ungerechtfertigte Ungleichbehandlungen.

**Petition:**

Die Änderung sollte nicht rückwirkend umgesetzt werden – jedenfalls für diejenigen Steuerpflichtigen, die bis zur Zuleitung des Gesetzentwurfes an den Bundesrat Einspruch gegen die Auffassung der Finanzverwaltung eingelegt haben und sich dabei auf die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes vom April 2018 berufen.

**Zu Art. 1: Nr. 16 - § 40 Abs. 2 S. 2 und 3 EStG-E**

**Pauschalbesteuerung bei Jobtickets**

Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 15 EStG setzt einen wichtigen Anreiz für Unternehmen, Jobticket-Rahmenvereinbarungen abzuschließen, die aufgrund ihrer positiven Effekte (u. a. bessere Auslastung des öffentlichen Nahverkehrs, Verringerung des motorisierten Individualverkehrs am Berufsverkehr) ein wichtiges Instrument der Mobilitätspolitik darstellen. Auch die verbilligte oder kostenlose Überlassung von Tickets an Mitarbeiter stellt einen wichtigen Baustein für eine neue Mobilitätspolitik in den Unternehmen dar.

Damit die Steuerbefreiung die beabsichtigte Lenkungswirkung erreichen kann, muss die Überlassung an Arbeitnehmer – ein Massen Anwendungsfall – so einfach wie möglich und zudem digital abgrenzbar und abrechenbar sein. Die vorzunehmenden Differenzierungen bei den Arbeitgeberleistungen nach steuerfrei und verschiedenen Varianten der Pauschalversteuerung könnten dazu führen, dass das Instrument seine Wirkungen nicht voll erreicht.

In der Praxis problematisch sind beispielsweise Fälle, in denen ein Arbeitnehmer nicht ausschließlich das Jobticket nutzen kann, sondern zusätzlich auf die Nutzung eines privaten

PKWs angewiesen ist. Hier entsteht erheblicher Aufwand bei der Bescheinigung der steuerfreien Arbeitgeberleistungen auf der Lohnsteuerbescheinigung und bei der Anrechnung auf die Entfernungspauschale. Dies führt insbesondere bei Unternehmen mit hohen Arbeitnehmerzahlen und unterschiedlichem Fahrverhalten dazu, dass sich Arbeitgeber gegen eine kostenfreie Zurverfügungstellung der Tickets für den Linienverkehr entscheiden und die Steuerfreiheit nicht in Anspruch nehmen. Die Zielsetzung des Gesetzgebers, die Benutzung des öffentlichen Personennahverkehrs zu stärken, kann so nicht erreicht werden.

Mit der vorgeschlagenen Pauschalbesteuerung von 25 % würde die Bescheinigungspflicht zwar entfallen, bei den Arbeitgebern aber ein entsprechend höherer finanzieller Aufwand entstehen. Dies steht dem erklärten Ziel des Gesetzes, einen Anreiz zur Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln zu schaffen, wiederum entgegen. Im Übrigen werden die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG weiter pauschal mit 15 Prozent besteuert. Dieser Pauschalsteuersatz sollte einheitlich für alle Mobilitätsleistungen des Arbeitgebers gelten, um so Abgrenzungsaufwand im Abrechnungsalltag zu vermeiden.

Unklar ist die Formulierung „einheitlich“ im Entwurf (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG-E). In der betrieblichen Praxis stellt sich die Frage, wie der Begriff der „Einheitlichkeit“ auszulegen ist. Sind hier alle Arbeitnehmer, Arbeitnehmergruppen oder Standorte usw. gemeint? Es stellt sich zudem die Frage, ob das Pauschalierungswahlrecht de facto zu einem Zwang für den Arbeitgeber wird, da er verschiedene Mitarbeitergruppen, die das Jobticket nicht einheitlich nutzen, nicht auseinanderhalten kann und somit – auch aus Gründen der Gleichbehandlung – die Pauschalierung anwenden muss. In keinem Fall sollte die Formulierung „einheitlich“ dazu führen, dass der Arbeitgeber ein Wahlrecht ausüben muss und für das Kalenderjahr gebunden ist.

Neben der Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel denken immer mehr Arbeitgeber darüber nach, ihren Mitarbeitern weitere Alternativen zur Nutzung des individuellen PKWs zur Verfügung zu stellen, bzw. die alternative Nutzung von Fortbewegungsmitteln zu ermöglichen und zu unterstützen. Mit sog. Mobilitätsbudgets können Arbeitnehmer entscheiden, ob sie neben einem Jobticket ggf. auch ein Fahrrad (Bike-Sharing) oder ein Elektroauto (Car-Sharing) mieten. Ebenso können private Fahrten mit Fernverkehrszügen in Anspruch genommen werden. Die Abrechnung der Budgets erfolgt jeweils erst nach der nachgewiesenen Nutzung des Arbeitnehmers. Auch dies stellt einen Beitrag zur Einschränkung des

motorisierten Individualverkehrs in Großstädten dar. Bisher fehlt dafür im Gesetz aber eine entsprechende Möglichkeit der Pauschalversteuerung im Rahmen von § 40 Abs. 2 EStG.

**Petition:**

Um einen Anreiz für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel zu schaffen, sollte die Überlassung der entsprechenden Fahrtberechtigungen in Fällen, in denen § 3 Nr. 15 EStG nicht greift oder wegen des Aufwandes nicht praktikabel erscheint, auch ohne Bescheinigungspflicht und Anrechenbarkeit auf die Entfernungspauschale mit einem Prozentsatz von 15 Prozent möglich sein. Zudem sollten weitere Alternativen zum motorisierten Individualverkehr insbesondere in Ballungsgebieten (Bike-Sharing, Sammeltaxis, E-Scooter), die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern zur Verfügung stellt, unter die Pauschalversteuerung fallen.

Wir sprechen uns zudem grundsätzlich dafür aus, dass für steuerfreie Zuschüsse nach § 3 Nr. 15 EStG („Jobtickets“) die Bescheinigungspflicht des Arbeitgebers entfällt und bei der Veranlagung des Mitarbeiters keine Anrechnung auf die Werbungskosten erfolgt.

## II. Zu Artikel 2: Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes

### Nr. 4 - § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-E

#### **Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen**

Die zeitliche Erweiterung der steuerlichen Begünstigung für Elektro- und Hybridfahrzeuge ist zu begrüßen und macht es den Arbeitgebern möglich, die aktuellen Fahrzeugflotten nachhaltig auf entsprechende Fahrzeuge umzustellen.

In der Praxis weisen die laut dem Gesetz zu Grunde zu legenden Bescheinigungen für die Begünstigung von Hybridfahrzeugen jedoch mehrere Werte und Kennziffern für die CO<sub>2</sub>-Werte aus. Begrüßenswert wäre hier eine genaue Vorgabe, welcher Kennziffer der maßgebende Wert zu entnehmen ist.

Auch die verstärkte Nutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen z. B. als Carsharing-Fahrzeuge stellt ein Instrument dar, um alternative Antriebsmodelle in den Städten zu nutzen. Bisher müssen diese Varianten, wenn der Arbeitgeber sie seinen Mitarbeitern zur Verfügung stellt, individuell bewertet und versteuert werden.

Wir regen an, dass bei einer tageweisen Fahrzeugnutzung der geldwerte Vorteil nicht mehr nach der pauschalen 1 Prozent-Methode mit halbiertem Bruttolistenpreis erfolgt, sondern nach den tatsächlich anfallenden Aufwendungen für die tageweise Nutzung bemessen wird. Dies wäre eine deutliche Vereinfachung, da die Pauschalwertmethode anhand des Bruttolistenpreises als Monatswert für eine solche tageweise Nutzung ungeeignet ist. Es wäre insgesamt auch keine übermäßige steuerliche Begünstigung, wenn für Elektro- oder Hybridfahrzeuge die tatsächlich entstehenden Kosten (für die tageweise Nutzung) als geldwerter Vorteil angesetzt werden können. Anhand der Belege, die der Arbeitgeber erhält, wäre die Abrechnung außerdem digitalisierbar. Die Berücksichtigung der entstandenen Kosten würde sich wiederum auch einfacher in einem Mobilitätsbudget einbinden und abwickeln lassen.

#### **Petition:**

Wir plädieren für eine genaue Vorgabe, welcher Kennziffer der maßgebende CO<sub>2</sub>-Wert für die Begünstigung von Hybridfahrzeugen zu entnehmen ist. Bei der tageweisen Nutzung von Elektro- oder Hybridfahrzeugen sollte als Bemessungsgrundlage auf die tatsächlich entstandenen Kosten abgestellt werden.

Aus Vereinfachungsgründen und hinsichtlich der Rechtssystematik sollte sich die steuerliche Regelung an den Kriterien des Elektromobilitätsgesetzes (EmoG) orientieren. Damit wären zugleich auch zukünftige Evaluierungen und Novellierungen der Kriterien im Elektromobilitätsgesetzes berücksichtigt.

#### **Zu Art. 2: Nr. 5 - § 7c EStG-E**

##### **Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge**

Die in § 7c EStG-E neu aufgenommene Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge halten wir für sinnvoll. Eine 50prozentige Sonderabschreibung der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung kann ein deutlicher Anreiz für den Erwerb von Elektrolieferfahrzeugen sein – bzw. für die Entwicklung solcher Fahrzeuge durch die Automobilindustrie.

Dies gilt insbesondere in Bezug auf die sicherlich in Zukunft noch sinkenden Anschaffungskosten der derzeit in der Regel teuren Elektro-Nutzfahrzeuge. Allerdings ist die in § 7c Abs. 2 EStG-E enthaltene Einschränkung, dass die Elektrolieferfahrzeuge eine zulässige Gesamtmasse von max. 7,5 t nicht überschreiten dürfen, nicht zielführend. Insbesondere vor dem Hintergrund der generell durch den Schwerlastverkehr entstehenden Umweltverschmutzungen halten wir es für schwer verständlich, warum man eine Begrenzung auf Elektrolieferfahrzeuge mit einer Gesamtmasse von max. 7,5 t einführt.

Denn für 2020 ist bereits die Markteinführung von Elektro-LKW vorgesehen, die eine zulässige Gesamtmasse von mehr als 7,5 t aufweisen werden (z. B. der E-Actros von Mercedes-Benz mit einer Nutzlast von 12.800 kg).

##### **Petition:**

Die Sonderabschreibung im Sinne des § 7c EStG-E sollte auch für Elektrolieferfahrzeuge mit einer Gesamtmasse von mehr als 7,5 t gelten.

#### **Zu Art. 2: Nr. 8 - § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 5 EStG**

##### **Abflussprinzip bei Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen**

Mit der vorgesehenen Änderung soll die bisherige Möglichkeit eingeschränkt werden, dass auch künftig steuerwirksam Vorauszahlungen auf Beitragsentlastungstarife der privaten Krankenversicherung als Vorsorge für die Beiträge im Alter geleistet werden können.

Nach derzeit geltendem Recht besteht diese Möglichkeit unbegrenzt und soll nunmehr auf Vorauszahlungen von drei Jahresprämien beschränkt werden. Dies würde besonders die Gruppe der Selbstständigen benachteiligen, die stärker als andere Einkommensbezieher darauf angewiesen sind, während der Erwerbsphase privat vorzusorgen, um die Beitragsbelastung im Alter zu begrenzen. Daher macht gerade diese Personengruppe bei vorhandenen Überschüssen von der bisherigen steuerlichen Regelung mit größeren Einmalzahlungen häufig Gebrauch.

Als Begründung für die geplante Änderung wird u. a. angeführt, die o. g. Tarife würden gelegentlich auch als Sparplan mit Auszahlungsoption zweckentfremdet. Dies trifft aber auf die Beitragsentlastungstarife nicht zu. Derartige Tarife mit Auszahlungsmöglichkeit fallen nach unserem Verständnis von vornherein nicht unter die bestehende Vorschrift, da hierdurch die erforderliche Beitragsentlastung im Alter als Zweck verfehlt wird.

**Petition:**

Die bisher geltende gesetzliche Regelung sollte erhalten bleiben, d. h. auf die im Gesetzentwurf vorgesehene Änderung sollte verzichtet werden.

**Zu Art. 2: Nr. 24a - § 3 Nr. 37 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 4 S. 7 EStG-E**

**Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer**

Die geplante Verlängerung ist zu begrüßen. Diese Regelung könnte jedoch eine deutlich höhere Anreizwirkung entfalten, wenn das Zusätzlichkeitskriterium („zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“) entfallen würde. Ansonsten bleibt der Anwendungsbereich dieser sinnvollen steuerlichen Förderungsmaßnahme sehr eingeschränkt, da die in der Praxis häufigen Fälle der Gehaltsumwandlung von der Förderung ausgeschlossen werden.

**Petition:**

Das Zusätzlichkeitskriterium („zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“) sollte entfallen.

**Hinweis:** Dies gilt in gleicher Weise für die Verlängerung der Steuerbefreiung für Ladestrom und der Vorteile für eine zur Nutzung überlassenen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 4 S. 14 EStG-E) und die Verlängerung der

Pauschalbesteuerung für die Übereignung einer Ladevorrichtung sowie von Zuschüssen für den Erwerb und die Nutzung von Ladevorrichtungen (§ 40 Abs. 2. S. 1 Nr. 6 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 37c EStG-E).

### **Ergänzende Vorschläge zu Art. 2: „Förderung der Elektromobilität“**

Ergänzend zu den bereits im Regierungsentwurf enthaltenen Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität schlagen wir zwei weitere Ansatzpunkte mit Blick auf die Elektrifizierung der Dienstwagenflotten vor, die an der Vereinfachung des steuerfreien Auslagenersatzes gemäß § 3 Nr. 50 EStG ansetzen und auch untergesetzlich geregelt werden können. Insofern würden wir den Finanzausschuss bitten, folgende Ansatzpunkte gegenüber dem BMF zu unterstützen:

#### **Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 und Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit**

Für Ladevorgänge, bei denen der Arbeitnehmer die Stromkosten selbst trägt, können ihm diese Kosten im Rahmen des § 3 Nr. 50 EStG als Auslagenersatz vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, IV C 5 - S 2334/14/10002-03, Rz. 19). Wird das Fahrzeug an einer öffentlichen Ladestelle geladen und dafür ein Betrag in Rechnung gestellt, so lässt sich dieser leicht und einfach nachweisen und entsprechend als Auslagenersatz abrechnen.

Lädt der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen hingegen im Privathaushalt, so ist eine Abrechnung mit den tatsächlichen Werten deutlich komplizierter: Um die Erstattung in korrekter Höhe vornehmen zu können, muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber sowohl die tatsächlich abgegebene Menge Strom sowie den individuellen Strompreis bzw. die Kosten je kWh anhand des persönlichen Vertrags mit dem Versorger nachweisen. Aus Gründen der Vereinfachung ist zwar eine Nachweisführung für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ausreichend. Gleichwohl führt selbst diese zeitlich beschränkte Nachweisführung für alle Beteiligten zu nicht unerheblichem bürokratischem Aufwand. Dies hat auch die Finanzverwaltung erkannt und mit dem BMF-Schreiben vom 26.10.2017, (IV C 5 - S 2334/14/10002-06, Rz. 19a), die Möglichkeit geschaffen, auf die Nachweisführung zu verzichten, wenn monatlich nur die dort genannte Pauschale erstattet wird.

Angesichts der gegenüber dem Jahr 2017 gestiegenen Strompreise und der gesteigerten durchschnittlichen Batteriekapazitäten/Fahrleistung haben sich die vom Arbeitnehmer

selbst getragenen Kosten für die verbrauchten Strommengen stark erhöht. Die bisherigen Pauschalen reichen in vielen Fällen nicht mehr aus, um diesen Kosten Rechnung zu tragen.

**Petition:**

Die pauschale Bewertung der privat verauslagten Ladevorgänge sollte über den derzeit vorgesehenen Zeitraum bis Ende 2020 hinaus beibehalten bzw. bis zum Jahr 2030 verlängert und wie folgt angehoben werden:

- Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber: 30 Euro für Elektrofahrzeuge und 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.
- Ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber: 70 Euro für Elektrofahrzeuge und 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.

Wünschenswert wäre zudem eine regelmäßige Überprüfung der Angemessenheit der Werte seitens der Finanzverwaltung. Die Pauschbeträge sollten auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i. S. d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

**Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxisgerechten Abgeltung der Ladekosten**

Sofern ein Ladevorgang anhand einer Einzelabrechnung oder anhand eines einzelnen Belegs nachvollzogen werden kann, lässt sich der an den Arbeitnehmer zu erstattende Auslagenersatz zweifelsfrei beziffern. In der Praxis wird dies aber für zahlreiche Ladevorgänge nicht der Fall sein, beispielsweise wenn das Fahrzeug beim Arbeitnehmer zu Hause geladen wird. In diesen Fällen sollte es ersatzweise zulässig sein, dass die geladene Strommenge, für welche dem Mitarbeiter Kosten entstanden sind und die als pauschaler Auslagenersatz durch den Arbeitgeber erstattet werden soll, selbst ermittelt werden kann.

Vor dem Hintergrund der fortschreitenden Digitalisierung sollte es für den selbst ermittelten Wert, der an das betriebliche Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeug von privater Seite jeweils abgegebenen Strommenge, ausreichend sein, wenn der Arbeitnehmer diese erfasst und der Arbeitgeber sie mit einer definierten (einheitlichen) Strompreispauschale je kWh multipliziert und auszahlt. Ein solcher Prozess würde zu sachgerechten Ergebnissen führen, ohne dass dabei unnötiger Bürokratieaufwand entstünde.

**Petition:**

Zur vereinfachten Berechnung des Auslagenersatzes sollte eine Strompreispauschale je kWh ermöglicht werden. Unter Berücksichtigung von Ladeverlusten sowie der zu erwartenden weiteren Steigerung sowohl von Strompreis als auch elektrischer Fahrleistung erscheint ein pauschaler Ansatz von etwa 35 Cent je abgegebene kWh aktuell als sachgerecht.

Die vorgeschlagene Strompreispauschale sollte auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i. S. d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

**Zu Art. 2 Nr. 6 - § 8 Abs. 1 S. 2 und 3 EStG-E**

**Definition von Barlohn**

Wir begrüßen, dass die Regelung zur Änderung des Sachleistungsbegriffes im Gesetzgebungsverfahren gestrichen wurde, da es hierzu noch großen Bedarf an einem gemeinsamen Austausch zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen gibt.

**Petition:**

Wir schlagen vor, gemeinsam mit den Landesfinanzverwaltungen und Arbeitgebern sowie Unternehmen im Rahmen einer Arbeitsgruppe eine Regelung zu erarbeiten, die bei der steuerlichen Behandlung von Sachzuwendungen insbesondere dem Vereinfachungsgedanken und der gleichzeitigen digitalen Abbildung in der Lohnabrechnung und Buchhaltung der Unternehmen Rechnung trägt. Der Vorschlag sollte abgewogen sein und alle Interessen der Beteiligten, ausdrücklich auch der Finanzverwaltung, berücksichtigen. Dabei sollte es nicht um vereinzelt Sachzuwendungen, wie Gutscheine, gehen, sondern – im Lichte der BFH-Rechtsprechung – um eine Gesamtdiskussion der steuerlichen Behandlung von Sachzuwendungen, wie Bewirtungen und Veranstaltungen. Zu einer Erarbeitung einer grundlegenden Reform erklären sich die Unternehmen ausdrücklich bereit. Erste Ideen seitens der Unternehmen liegen uns bereits vor.

**Zu Art. 2 Nr. 6 - § 8 Abs. 2 EStG-E****Sachbezug für Werkwohnungen**

Die vorgesehene Neuregelung des § 8 Abs. 2 EStG-E ist aus Sicht der Wirtschaft ausdrücklich zu unterstützen. Es wird gerade für Betriebe in den Metropolregionen zunehmend schwieriger, Nachwuchskräfte zu finden oder aber Fachkräfte langfristig an sich zu binden. Insbesondere, weil die Bautätigkeit in Regionen mit angespanntem Wohnungsmarkt regelmäßig viel zu langsam voran geht.

Insoweit ist es aus unserer Sicht angezeigt, Investitionen von Arbeitgebern in Werkwohnungen steuerlich attraktiver zu gestalten. Dass eine vergünstigte Überlassung von Wohnraum an Arbeitnehmer bei diesen bisher als geldwerter Vorteil Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge ausgelöst hat, hat in der Praxis dazu geführt, dass die Überlassung vergünstigten Wohnraums weder für Arbeitnehmer noch für Arbeitgeber ein probates Mittel war, um die Wohnkosten für die Arbeitnehmer zu senken.

Allerdings bestehen bei der Neuregelung für die Überlassung von Wohnungen an Arbeitnehmer Unklarheiten, inwiefern dies auch im Verbund möglich sein soll. Zudem sollte auch eine kurzfristige Anmietung für Mitarbeiter, die nur ein paar Monate in Deutschland für den Arbeitgeber tätig werden, ermöglicht werden.

Weiterhin ist unklar, wie diese Neuregelung von den bestehenden Regelungen zu Unterkunftskosten der doppelten Haushaltsführung/Auswärtstätigkeiten abzugrenzen ist. Wir bitten diesbezüglich um eine Klarstellung.

Wir weisen zudem auf die Problematik hin, wie die ortsübliche Miete ermittelt werden kann. Wir bitten auch diesbezüglich um Klarstellungen, mit dem Ziel, einen erhöhten Dokumentationsaufwand und Diskussionsbedarf mit Lohnsteueraußenprüfern zu vermeiden – insbesondere bei Orten ohne Mietpreisspiegel.

Weitergehend sollte geprüft werden, ob verbilligte Wohnraumüberlassungen auch jenseits einer Nichtaufgriffsgrenze steuerlich entlastet werden können. Hierzu könnte bis zu einem bestimmten Bruttolohn des Arbeitnehmers die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung geschaffen werden, wie sie bereits heute für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung arbeitstägliches Mahlzeiten gilt. Die pauschale Lohnsteuer würde dann vom Arbeitgeber getragen, so dass der Nettolohn des Arbeitnehmers nicht gemindert wird.

**Zu Art. 2 Nr. 10 - § 20 Abs. 2 EStG-E und zu Nr. 32 der Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)]****Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Veräußerung von Kapitalvermögen**

Der Entwurf sieht eine grundlegende Änderung des Veräußerungstatbestandes in § 20 Abs. 2 EStG-E vor, mit der faktisch die gefestigte Rechtsprechung des BFH zur umfassenden Verlustberücksichtigung bei Einkünften aus Kapitalvermögen „ausgehebelt“ werden soll. Sollte die geplante Änderung umgesetzt werden, hätte dies **gravierende Auswirkungen auf das Gesamtgefüge der Abgeltungsteuer und auf Privatanleger**, da diese beispielsweise Gewinne aus Optionen versteuern müssen, den Verlust aus dem Verfall von Optionen aber nicht (mehr) steuerlich geltend machen könnten. Die als Nichtanwendungsgesetz zu qualifizierende Gesetzesänderung ist aus den nachfolgend dargestellten Gründen abzulehnen und sollte daher unterbleiben.

Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a EStG-E soll „klargestellt“ werden, dass der Verfall von Optionen im Privatvermögen einkommensteuerrechtlich nicht von Bedeutung ist. Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E soll weiter „klargestellt“ werden, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden, soll nach § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich sein.

Der BFH hat seit 2012 in mehreren Urteilen bestätigt, dass durch die Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 ein „Paradigmenwechsel“ stattgefunden hat. In allen Urteilen des BFH wird die Grundaussage getroffen, dass nicht nur eine umfassende Besteuerung von Vermögenszuwächsen, sondern auch von Vermögensminderungen vorzunehmen ist. In den Urteilen wird ausdrücklich bestätigt, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht (BFH, Urт. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, S. 55, Rz. 26; BFH, Urт. vom 24.10.2017, VIII R 13/15, BB 2018, S. 99, Rz. 11-12; BFH, Urт. v. 24.10.2017, VIII R 13/145; BFH v. 12.01.2016, XI R 48/14, BStBl. II 2016, 456; BFH, Urт. v. 12.01.2016, XI R 49/14, BStBl. II 2016, 459; BFH, Urт. v. 12.01.2016, XI R 50/14, BStBl. II 2016, 462). Der BFH begründet seine Aussagen mit entsprechenden Fundstellen aus der Gesetzesbegründung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (vgl. BT-Drs. 16/4841 vom 27.03.2007,

S. 56, rechte Spalte, „Zu Satz 2“) in der ausgeführt wird, dass mit der Abgeltungsteuer die „vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden soll“. Wertveränderungen umfassen aber sowohl Wertzuwächse als auch Wertminderungen. Weiter verweist der BFH auf die Begründung zum durch das JStG 2009 eingefügten § 52a Abs. 10 Satz 7 Halbs. 2 EStG, wonach die „theoretisch mögliche Unterscheidung zwischen Ertrags- und Vermögensebene [...] im Rahmen der Abgeltungsteuer für neu angeschaffte Kapitalanlagen ohnehin wegfällt“ (BT-Drs. 16/10189 vom 02.09.2008, S. 66).

Wenn in dem Regierungsentwurf von einer „Klarstellung“ durch die Änderungen in § 20 Abs. 2 EStG gesprochen wird, da „die Rechtsprechung des BFH nicht der Intention des Gesetzgebers entspreche“ (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 112 f.), ist dies sachlich unrichtig. Nach den oben zitierten Passagen ist eindeutig das Gegenteil der Fall: Die geplante Änderung von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe a, § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1, 2 und 4 EStG-E und § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E stellt sich gegen die ausdrückliche Ansicht des Gesetzgebers im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 und eine Vielzahl von Urteilen des BFH.

Zudem wird durch die vorgesehene Gesetzesänderung das Gefüge der Abgeltungsteuer durchbrochen, das aus reduziertem Steuersatz für die Schedule „Einkünfte aus Kapitalvermögen“, uneingeschränkter Besteuerung von Vermögensänderungen und Versagung des Werbungskostenabzugs besteht.

Die geplante Gesetzesänderung des § 20 Abs. 2 EStG genügt unseres Erachtens zudem nicht verfassungsrechtlichen Anforderungen. Der VIII. Senat des BFH hat in seinem Urteil zur Anerkennung von Verlusten aus Knock-Out-Zertifikaten sehr deutlich ausgeführt, dass sich die Einstufung als „Einlösung“ (d. h. im Ergebnis die Anerkennung als Verlust) auch aus dem „verfassungsrechtlichen Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und dem Gebot der Folgerichtigkeit in Art. 3 Abs. 1 GG“ ergebe (BFH, Urt. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, 553, Rn. 27). „Die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen sei auch dann um die Anschaffungskosten für die Zertifikate gemindert, wenn sie aufgrund des Eintritts der Knock-out-Schwelle automatisch verfallen und ausgebucht werden“ (BFH, Urt. v. 20.11.2018, VIII R 37/15, DStR 2019, 553, Rn. 27).

Bereits der XI. Senat des BFH hatte 2016 in seinem Urteil zu Optionen angeführt, dass sich die Leistungsfähigkeit auch bei Optionen mindere, unabhängig davon, ob die Option ausgeübt werde oder verfällt (BFH, Urt. v. 12.01.2016, IX R 48/14, BStBl. II 2016, 456, Rn. 20).

Ein Verstoß des § 20 Abs. 2 EStG-E gegen das Gebot der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit ist daher gegeben.

Im Übrigen ist auch die **vorgesehene rückwirkende Anwendungsregelung** zu § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG abzulehnen.

Ausweislich der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 114) soll die Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG „unechte Rückwirkung“ entfalten. Die Rechtsfolgen der Regelung sollen zwar erst nach ihrer Verkündung eintreten und die Norm soll über § 52 Abs. 1 EStG erst ab dem Veranlagungszeitraum 2020 Anwendung finden. Sie soll „tatbestandlich allerdings auch Sachverhalte erfassen, die bereits vor dem 1. Januar 2020 in Gang gesetzt wurden“ (Gesetzesbegründung S. 114).

Das würde dazu führen, dass die Neuregelung die steuerliche Anerkennung von Verlusten aus dem Verfall sämtlicher Anlageinstrumente versagen würde, die nach dem 31.12.2008 angeschafft worden sind, bei sog. Finanzinnovationen auch Verluste aus vor den 1.01.2009 angeschafften Wertpapieren. Als Begründung wird angeführt, dass nur ein Urteil des BFH vorliege, das keinen Vertrauensschutz für den Steuerpflichtigen entfalte. Dies ist sachlich unzutreffend. Wie dargestellt, hat der BFH in einer Vielzahl von Urteilen und mittlerweile in gefestigter Rechtsprechung entschieden, dass nach dem Willen des Gesetzgebers mit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 die „traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsebene“ aufgegeben wurde und dass seit 2009 eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen besteht. Da bei Einführung der Abgeltungsteuer nur Veräußerungsgewinne und -verluste aus Anlageinstrumenten als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig geworden sind, die nach dem 31.12.2008 angeschafft worden sind, könnte konsequenterweise eine Änderung dieses Besteuerungsregimes nur Anlageinstrumente erfassen, die nach dem 31.12.2019 angeschafft werden. Auch der Bundesrat hat die geplante Änderung unter Heranziehung der vorstehenden Gründe kritisiert und fordert deren Streichung [BR-Drs. 356/19 (Beschluss) vom 20.09.2019].

**Petition:**

Die Änderung des § 20 Abs. 2 EStG-E durch Art. 2 Nr. 11 des Regierungsentwurfes sollte entfallen.

**Zu Art. 2 Nr. 11 - § 34c EStG-E****Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften**

§ 34c EStG regelt, ob und ggf. inwieweit Steuerpflichtige im Ausland angefallene Steuern im Inland abziehen bzw. anrechnen können. Absatz 6 trifft dabei Regelungen für den Fall, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht. In diesem Fall sollen, soweit in dem Doppelbesteuerungsabkommen die Anrechnung einer ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer vorgesehen ist, die Regelungen der vorangegangenen Absätze entsprechend „auf die nach dem Abkommen anzurechnende ausländische Steuer“ anzuwenden sein (Absatz 6 Satz 2).

Es ist vorgesehen, den letztgenannten Satz dahingehend zu ergänzen, dass die anzurechnenden ausländischen Steuern zuvor „um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzt“ werden müssen. Laut Gesetzesbegründung soll damit „rechtssicher“ ein Gleichlauf mit den Nicht-DBA-Fällen des § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG herbeigeführt werden. Zudem soll sichergestellt werden, dass nur jene ausländischen Steuern angerechnet werden können, die der Quellenstaat rechtmäßig erhoben hat.

Unseres Erachtens ist eine Versagung der Anrechnung ausländischer Quellensteuern nur dann gerechtfertigt, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass im Quellenstaat keine Quellensteuern hätten erhoben werden dürfen. In diesem Fall muss der Quellenstaat eine Vermeidung der Doppelbesteuerung gewährleisten, und nicht der Ansässigkeitsstaat. Solange aber nicht feststeht, dass eine Regelung im Quellenstaat unionsrechtswidrig ist, handelt es sich bei den potentiellen Erstattungsansprüchen nicht um einen "entstandenen" Ermäßigungsanspruch des Steuerpflichtigen im Quellenstaat.

Ob eine Regelung im Quellenstaat unionsrechtswidrig ist, muss in der Praxis oftmals mittels langwieriger Gerichtsverfahren festgestellt werden. Beispielsweise haben deutsche Investmentvermögen bereits im Jahr 2006 damit begonnen, Anträge auf vollständige Erstattung französischer und niederländischer Quellensteuern zu stellen. Frankreich hat daraufhin erst im Jahr 2012 eine Erstattungsmöglichkeit anerkannt, nachdem der EuGH in der Rechtssache "Santander" (Urteil vom 10.05.2012, C-338/11) das französische Quellensteuersystem für unionsrechtswidrig erklärt hat. Gegen die Niederlande finden hingegen noch heute Gerichtsverfahren deutscher Investmentvermögen (für Zeiträume bis 2003 zurück) sowohl vor dem EuGH (C-156/17) als auch parallel vor den niederländischen Gerichten statt, wobei völlig offen ist, wie diese ausgehen werden. Im letzteren Fall wäre es nicht gerechtfertigt,

dem Steuerpflichtigen "höchstvorsorglich" die Anrechenbarkeit im Ansässigkeitsstaat zu verweigern. In der Praxis wird allerdings vereinzelt bereits so verfahren.

**Petition:**

Wir regen an, im Bericht des Finanzausschusses zu § 34c Abs. 6 EStG-E Folgendes klarzustellen (das fett gesetzte soll gegenüber der Gesetzesbegründung ergänzt werden):

„Die Ergänzung des § 34c Absatz 6 Satz 2 EStG soll zudem sicherstellen, dass nur jene ausländischen Steuern angerechnet werden können, die der Quellenstaat rechtmäßig erhoben hat. Dies schließt insbesondere eine Anrechnung von Steuern auf Basis einer unionsrechtswidrigen Regelung aus. **Eine unionsrechtswidrige Regelung in einem Quellenstaat liegt vor, wenn der Europäische Gerichtshof oder ein oberstes Gericht im Quellenstaat die Unionsrechtswidrigkeit der Regelung im Quellenstaat festgestellt hat.** Erstattungsansprüche des Steuerpflichtigen auf Grund von Unionsrecht mindern folglich die anzurechnenden ausländischen Steuern.“

**Zu Art. 2 Nr. 19 Bu c des Regierungsentwurfs und zu Nr. 32 der Stellungnahme des Bundesrates [BR-Drs. 356/19 (Beschluss)] - § 44 Abs. 1 Satz 4 EStG-E**

**Kapitalertragsteuerabzug beim Crowdlending**

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme eine Ausweitung des im Regierungsentwurf enthaltenen Vorschlags für eine Einführung der Verpflichtung zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG für Crowdlending-Plattformen angeregt. Eine Pflicht zur Abführung der Kapitalertragsteuer nach § 44 EStG soll nach Ansicht des Bundesrates bereits für Betreiber solcher Internet-Dienstleistungsplattformen greifen, „...“, die die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweisen oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellen, sofern sich für diese Kapitalerträge sonst kein zum Steuerabzug Verpflichteter ergibt“. Anstelle der Plattform sollen dann „in die Zahlungsabwicklung eingebundene inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitute“ verpflichtet werden.

Dieser Vorschlag des Bundesrates ist äußerst kritisch zu sehen, weil hiernach bereits eine Überweisung für die Begründung einer Kapitalertragsteuerabzugsverpflichtung ausreichen könnte. Um den Kapitalertragsteuerabzug durchführen zu können, müsste in Fällen, in denen das Institut nicht mit dem Anbieter kooperiert, der gesamte Zahlungsverkehr auf „verdächtige Zahlungen“ gescannt werden. Aus den im Verwendungszweck eingetragenen Daten

kapitalertragsteuerpflichtige Zahlungen/Einkünfte herauszufiltern, ist aber nicht möglich bzw. würde allenfalls zu Zufallsfunden führen. Nach den Grundsätzen der Inpflichtnahme ist die Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug im Übrigen nur deswegen zulässig, weil die verpflichteten auszahlenden Stellen „an der unmittelbaren Quelle“ sitzen und deswegen den Abzug vornehmen können. Eine nur mittelbare Beziehung, wie sie beim Zahlungsverkehr besteht, reicht für die Verpflichtung nicht aus.

**Petition:**

Der Vorschlag des Bundesrats zur weiteren Ergänzung des § 44 EStG sollte nicht umgesetzt werden.

**Zu Art. 2 Nr. 20**

**Einführung § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E**

Die Einführung des § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG-E führt zu einer Erhöhung der Komplexität durch die zusätzliche Schaffung von mehreren Ausnahmefällen. Die bisher vergleichsweise einfache Regelung der abgeltenden Wirkung des Lohnsteuerabzugs für beschränkt Steuerpflichtige wird hierdurch erheblich aufgeweicht und verkompliziert. Zudem kommt es zur Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte.

In den Fällen des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG führt die Neuregelung bei einem beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer, der z. B. einen mehrjährigen Bezug erhalten hat und bei dem die vom Arbeitgeber durchzuführende Günstigerprüfung einen Vorteil von nur 1 Euro ergibt, zur Anwendung der Fünftelregelung und damit zu einer Veranlagungspflicht mit Progressionsvorbehalt hinsichtlich der ausländischen Einkünfte. Bei einem Arbeitnehmer, bei dem die vom Arbeitgeber durchzuführende Günstigerprüfung zu einer Nichtanwendung der Fünftelregelung führt, verbleibt es dagegen bei der abgeltenden Wirkung des Lohnsteuerabzugs.

In den Fällen des § 46 Abs. 2 Nr. 5a EStG führt die Neuregelung ebenfalls dazu, dass eine Ungleichbehandlung desselben Sachverhalts hervorgerufen wird:

1. Ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, der unterjährig nacheinander bei zwei deutschen Arbeitgebern beschäftigt ist, kann darauf hinwirken, dass bei der Berechnung der Lohnsteuer auf den sonstigen Bezug der Arbeitslohn des vorhergehenden

Arbeitgebers berücksichtigt wird. Das heißt, der Großbuchstabe „S“ wird nicht bescheinigt.

2. Hat der Arbeitnehmer jedoch zunächst einen Arbeitgeber im Ausland und dann einen Arbeitgeber im Inland, kann der Arbeitslohn des vorhergehenden Arbeitgebers nicht berücksichtigt werden, selbst wenn er ihn gegenüber der Entgeltabrechnung angibt, da dieser in Deutschland steuerfrei wäre und der Progressionsvorbehalt nicht im Lohnsteuerabzugsverfahren anzuwenden ist (es sei denn, dies ist in diesen Fällen gewollt). Das heißt, der Arbeitgeber würde Großbuchstabe „S“ bescheinigen und der Arbeitnehmer ist verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben, in der die ausländischen Einkünfte in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen sind.

Das Beispiel Nr. 1 führt zudem faktisch zu einem Risiko für den Arbeitgeber, da dieser im Falle der Nichtberücksichtigung des Arbeitslohns des vorherigen Arbeitgebers Großbuchstabe „S“ ausweist und damit die Pflichtveranlagung mit Progressionsvorbehalt auslöst, so dass ein Schadensersatzspruch gegenüber dem Arbeitgeber geltend gemacht werden könnte.

### **Petition:**

§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe c EStG wird auf die Fälle des § 46 Abs. 2 Nr. 2 EStG beschränkt. Alternativ wird § 32b Abs. 1 Satz 1, 2. Halbsatz EStG auf § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe a und b EStG beschränkt.

### **Zu Art. 2 Nr. 19 b: § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Bu c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG-E**

#### **Beschränkte Steuerpflicht von Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen**

§ 49 EStG regelt, welche Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Dazu gehören unter anderem auch bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Unklar ist, unter welchen Voraussetzungen Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen dazu gehören. In Betracht kommen könnten sowohl § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a als auch § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa EStG.

Ausgangspunkt ist, dass Wandelanleihen und Gewinnobligationen allgemein als sonstige Kapitalforderungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG angesehen werden. Demzufolge müssten Erträge aus diesen Papieren eigentlich unter

§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c EStG fallen. Dem scheint die ausdrückliche gesetzliche Anordnung in § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe a letzter Halbsatz entgegenzustehen. Danach müssen die im ersten Halbsatz der Vorschrift genannten Voraussetzungen auch bei Erträgen aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen erfüllt sein. Die Ausnahme des § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG würde damit keine Anwendung finden.

Der Regierungsentwurf will diese Unklarheit nun dadurch lösen, dass die Ausnahme in § 49 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa Satz 2 EStG durch eine Rückausnahme ergänzt wird. Zinsen aus Anleihen und Forderungen, die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen oder die Sammelurkunden im Sinne des § 9a des Depotgesetzes oder Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, sollen nur noch ausgenommen sein, „soweit es sich nicht um Wandelanleihen oder Gewinnobligationen handelt“. Damit soll sich die Frage, ob Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen als inländische Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, künftig ausschließlich nach § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a letzter Halbsatz EStG richten (vgl. Gesetzesbegründung, BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 119 f.). Die Änderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen (Art. 35 Abs. 2 des Gesetzentwurfes).

Mit der geplanten Änderung wird die Auffassung, die das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 6.12.2017 (2 K 1289/15 H) vertreten hat, in das Gesetz übernommen. Dies soll erfolgen, obwohl das Ausgangsverfahren noch nicht abgeschlossen ist. Denn der unterlegene Kläger hat von der zugelassenen Revision zum Bundesfinanzhof Gebrauch gemacht. Das Verfahren dort ist gegenwärtig noch nicht abgeschlossen.

Mit der Einführung der beschränkten Steuerpflicht und damit der Kapitalertragsteuerpflicht für Wandelanleihen und Gewinnobligationen für Steuerausländer würde die Finanzierung von inländischen Unternehmen maßgeblich geschwächt. Finanzinstitute, wie z. B. Versicherer und Kreditinstitute, nutzen die Möglichkeit einer Emission von nachrangigen Verbindlichkeiten zur Stärkung ihrer Eigenmittel. Eine bessere Kapitalausstattung erhöht die Sicherheit dieser Unternehmen und ist im Sinne der Finanzstabilität wünschenswert. Um eine ausreichende Investorenbasis zu gewährleisten, müssen auch ausländische Anleger weiterhin attraktive Investitionsbedingungen in diese Instrumente haben. Mit dem vorliegenden Vorschlag müssten Gläubiger dieser Papiere nicht nur in ihrem Ansässigkeitsstaat, sondern auch im Quellenstaat Steuern auf Erträge aus diesen Papieren entrichten. Es käme zu Doppelbesteuerungen, die nachträglich erst aufwändig wieder abgemildert werden müssen. Die von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen mit den

wichtigsten Partnerstaaten haben das Besteuerungsrecht für derartige Papiere deshalb nicht ohne Grund regelmäßig ausschließlich dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen (bewusst abweichend vom OECD-Musterabkommen).

Wird die Rechtslage bei bereits begebenen Papieren nachträglich verschärft, kommt es nach den Emissionsbedingungen regelmäßig dazu, dass nicht der Gläubiger die zusätzliche Kapitalertragsteuerlast zu tragen hat, sondern der Schuldner bzw. Emittent, weil dieser verpflichtet ist, die neue Steuer dem Gläubiger zu erstatten.

**Petition:**

Von der Änderung sollte Abstand genommen werden, um den Wirtschaftsstandort Deutschland zu stärken. Vielmehr sollte ausdrücklich klargestellt werden, dass Erträge aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Jedenfalls aber sollte mit der Verschärfung abgewartet werden, bis der Bundesfinanzhof den zugrundeliegenden Fall endgültig entschieden hat und feststeht, ob überhaupt Handlungsbedarf für den Gesetzgeber besteht. Zur Vorbereitung aller Beteiligten auf die neue Rechtslage sollte eine ausreichende Vorbereitungszeit gewährt werden, die ab Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt beginnt. Um bereits laufende Finanzierungen von Unternehmen nicht zu beeinträchtigen und dem verfassungsrechtlichen Rückwirkungsverbot zu entsprechen, sollten die neuen Vorgaben zudem nur für Papiere gelten, die eine noch festzulegende Zeit nach Inkrafttreten der Gesetzesänderung neu begeben werden (sog. Grandfathering).

### **III. Zu Artikel 6: Änderung des Gewerbesteuergesetzes**

#### **Nr. 3 - §§ 9 Nr. 7, 36 Abs. 1 GewStG-E**

##### **Kürzung bei ausländischen Schachtelbeteiligungen**

Durch die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 7 GewStG werden Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften gewerbesteuerfrei gestellt.

Im Regierungsentwurf ist hierzu vorgesehen, § 9 Nr. 7 GewStG dahingehend zu ändern, dass es künftig nicht mehr darauf ankommt, ob es sich um eine Gesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im EU-Ausland oder im übrigen Ausland handelt. Damit soll die Entscheidung des EuGH vom 20.09.2018 in der Rechtssache C-685/16 (EV) umgesetzt werden. Die Neuregelung soll ab dem Erhebungszeitraum 2020 zur Anwendung kommen (§ 36 Abs. 1 GewStG-E).

Diese Änderung ist im Grundsatz zu begrüßen. Damit entfällt in Zukunft die Unterscheidung, ob es sich um eine Beteiligung im EU-Ausland oder im Drittland handelt. Dadurch sollen in- und ausländische Dividenden in Zukunft gewerbesteuerlich identisch behandelt werden.

Abzulehnen sind jedoch die Änderungen der Beteiligungshöhe, die bisher bei Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland 10 Prozent und bei Beteiligungen an Gesellschaften im Drittland 15 Prozent beträgt. Hier sollen in Zukunft stets 15 Prozent zur Anwendung kommen, unabhängig davon, ob es sich um Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland oder im Drittland handelt. Zur Begründung führt der Gesetzentwurf aus, dass kein Zwang bestehe, die Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie der EU auch für gewerbesteuerliche Zwecke zu beachten.

Die Änderung ist aus rechtlichen Erwägungen abzulehnen, da sie der Mutter-Tochter-Richtlinie der EU (MTR) widerspricht. Nach Art. 4 Abs. 1 der Richtlinie dürfen Gewinnausschüttungen aus Tochtergesellschaften, an der die Muttergesellschaft mindestens zu 10 Prozent beteiligt ist, nicht durch den Staat der Muttergesellschaft besteuert werden. Die Tatsache, dass im Anhang I Teil B der EU-Richtlinie ausdrücklich nur die Körperschaftsteuer, nicht aber die Gewerbesteuer enthalten ist, bedeutet nicht, dass das Besteuerungsverbot nur für die Körperschaftsteuer, nicht aber für die Gewerbesteuer gilt. Der Anhang listet lediglich die unter Art. 2 Buchstabe a Ziffer iii fallenden Steuern auf, also diejenigen Steuern, denen die Gesellschaften unterliegen müssen, um von der Mutter-Tochter-Richtlinie überhaupt erfasst zu sein. Damit ist keine Aussage verbunden, für welche Steuern das Besteuerungsverbot in Art. 4 gilt. Unseres Erachtens trifft daher die Aussage im Begründungsteil des

Regierungsentwurfs nicht zu, dass die Mutter-Tochter-Richtlinie nicht für gewerbsteuerliche Zwecke zu beachten sei.

Aber auch nach dem Sinn und Zweck der Richtlinie kann nichts anderes gelten. Ausweislich der Erwägungsgründe der Richtlinie liegt das primäre Richtlinienziel darin, wirtschaftliche Doppelbesteuerungen für Beteiligungen ab 10 Prozent innerhalb der EU zu vermeiden. Würde man nun eine Dividende, die unter die MTR fällt, der Gewerbesteuer unterwerfen, käme es eindeutig zu einer Doppelbelastung. Dies wurde jüngst auch in zwei EuGH-Urteilen bestätigt (C-68/15 in der Rs. X und C-365/16 in der Rs. AFEP). Diese Urteile dürfen im Rahmen der Gesetzgebung nicht vernachlässigt werden.

Um eine Diskriminierung von Erträgen aus Beteiligungen an deutschen Kapitalgesellschaften zu vermeiden, muss die Beteiligungsschwelle zugleich auch in § 9 Nr. 2a GewStG abgesenkt werden.

Es sei schließlich daran erinnert, dass die Grenze für die Schachtelbeteiligungen jahrzehntelang bei 10 Prozent gelegen hat und die Bundesregierung 2007 bei Vorlage des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 hierzu keinen Änderungsbedarf gesehen hat (vgl. Regierungsentwurf, BT-Drs. 16/5377 vom 18.05.2007, S. 7).

Auch der Bundesrat hat sich in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf (unter Nr. 44) dafür ausgesprochen, die Beteiligungsschwelle generell bei 10 Prozent festzulegen (BR-Drs. 356/19 [Beschluss] vom 20.09.2019, S. 57). Die Bundesregierung hat zugesagt, dieser Bitte um Prüfung nachzukommen (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019).

**Petition:**

Die Gleichbehandlung von Beteiligungen an Gesellschaften im EU-Ausland und im Drittland wird begrüßt. Es sollte jedoch eine einheitliche Beteiligungsschwelle von 10 Prozent sowohl für Erträge aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 7 GewStG) als auch für Erträge aus Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG) geschaffen werden. Dadurch würde eine Vereinheitlichung und Vereinfachung der Regelungen für Schachtelbeteiligungen im Körperschaftsteuerrecht (§ 8b Abs. 4 KStG) und im Gewerbesteuerrecht hergestellt. In diesem Sinne hat sich auch der Bundesrat ausgesprochen.

#### **IV. Zu Artikeln 8 bis 10: Änderungen des Umsatzsteuergesetzes**

Die Umsatzsteuer leistet mit ihrem Aufkommen einen erheblichen Anteil zur Finanzierung der staatlichen Aufgaben. Die Unternehmen tragen durch die Administration von Berechnung und Abführung der Umsatzsteuer dazu maßgeblich bei. Aus diesem Grund hat für die Unternehmen eine verlässliche und rechtsichere Grundlage hohen Stellenwert. Hinzu kommt durch die starke Vernetzung von grenzüberschreitenden Wirtschaftsbeziehungen in der Europäischen Union ein genauso starkes Interesse an einem weitgehend harmonisierten und praxisgerechten europäischen Mehrwertsteuersystem.

Mit den vorgesehenen Rechtsänderungen werden wichtige Schritte umgesetzt, die zu einer weiteren Harmonisierung der Umsatzbesteuerung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und Reihengeschäften unter Einbezug von Drittlandsfällen sowie zu einer Vereinfachung durch die gesetzliche Einführung einer Konsignationslagerregelung führen. Gleichzeitig wird sichergestellt, dass die in Deutschland bewährten Regelungen zum Nachweis der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen, u. a. durch die sog. Gelangensbestätigung, unverändert fortbestehen.

Auch bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Maßnahmen der Aus-, Fort- und Weiterbildung begrüßen wir, dass die Politik Vorgaben europäischen Rechts in deutsches Recht umsetzt und so die Rechtsangleichung weiter voranbringt, wobei es Klarstellungen zu Abgrenzungsfragen bedarf. Dabei sollte entsprechend der Bedeutung von Bildung allgemein und dem Erfordernis eines lebenslangen Lernens einerseits und der Zielrichtung der Steuerbefreiung, den Zugang dazu durch die Mehrwertsteuer nicht zu verteuern, Rechnung getragen werden. Klarstellungsbedarf halten wir auch für dringlich geboten bei der Versagung des Vorsteuerabzugs für steuererhörliche Unternehmen, wenn diese ohne eigenes aktives Zutun unbewusst in eine Steuerhinterziehung hineingezogen werden.

Vor diesem Hintergrund sehen die Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft folgenden Anpassungsbedarf bei gesetzlichen Regelungen und Klarstellungsbedarf zu einer verlässlichen administrativen Anwendung in der betrieblichen Praxis der vorgesehenen Rechtsänderungen.

**V. Zu Artikel 8: Änderung des Umsatzsteuergesetzes****Nr. 1 Buchst. a) und Nr. 5 – Streichung § 3f UStG**

Der Wegfall der Sonderregelung des Ortes sog. gleichgestellter (unentgeltlicher) Leistungen durch Streichung des § 3f UStG ist zu begrüßen, da es sich um eine der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) widersprechende Sonderregelung handelt.

**Zu Art. 8: Nr. 7 Buchstabe b) – Neuregelung § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG-E****Ermäßigte Besteuerung von e-Veröffentlichungen**

Die unterschiedliche Behandlung von Papierwerken und dem identischen Werk in elektronischer Form ist nicht nachvollziehbar und auch nicht gerechtfertigt. Die steuerliche Gleichstellung identischer Produkte werten wir daher als positives Zeichen.

Die steuerliche Gleichstellung identischer Produkte findet dort ihre Grenze, wo durch zusätzliche Features ein vom analogen Produkt abweichendes neues Produkt entsteht. Der vorliegende Vorschlag greift nach unserem Verständnis diese Überlegungen auf. Die Begründung des Regierungsentwurfs enthält auf den Seiten 160 ff. einen Ansatz der Abgrenzung. Die Anwendung des Normalsatzes für Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Musik- oder Videoinhalten bestehen, ist daher zu begrüßen. Allerdings sollte aus Gründen der Rechtsicherheit näher erläutert werden, was unter „im Wesentlichen“ zu verstehen ist.

**Petitum:**

Der deutsche Gesetzgeber sollte zielgenau sicherstellen, welche digitalen Produkte unter die Ermäßigung fallen sollen und welche nicht.

**Zu Art. 8: Nr. 9 Buchst. a) – § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG-E****Anwendung der Sonderregelung für Reiseleistungen im B2B-Bereich**

Die zwingende Anwendung der Margenbesteuerung auch auf B2B-Geschäfte führt zu einer Definitivbesteuerung. Der Empfänger der Reiseleistung kann den Vorsteuerabzug nicht geltend machen, da nach § 14a Abs. 6 Satz 2 UStG die Umsatzsteuer in der Rechnung nicht ausgewiesen werden darf, wenn die Margenbesteuerung Anwendung findet. Gleichzeitig ist

dem „Lieferanten“ der Vorsteuerabzug aus seinen Eingangsleistungen verwehrt. Dies führt zur Minderung der Erlöse um die zusätzliche Umsatzsteuerbelastung.

Vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer arbeiten zur Abwicklung von Geschäftsreisen häufig mit Reisebüros zusammen, insbesondere bei der Organisation von Meetings, Incentives, Konferenzen und Messen (sog. MICE-Leistungen). Im Zuge von Rationalisierungsbestrebungen (Reduzierung der Kreditoren und Straffung der betrieblichen Abläufe) wurde die Organisation der Geschäftsreisen in der Vergangenheit mitunter auf externe Reisebüros ausgelagert, die dann nicht als Reisevermittler auftraten, sondern im Auftrag des Unternehmers Reiseleistungen direkt erwarben und weiterverkauften. Die Ausweitung der Margenbesteuerung ruft hier größere Umstellungen hervor (u. a. Anpassung der Verträge mit den Marktteilnehmern, der Abrechnungsprozesse und der Service-Entgelte) die geraume Zeit in Anspruch nehmen. Darüber hinaus kommen Zweifelsfragen zu Geschäftsvorgängen auf, die so im Consumer-Bereich gar nicht auftraten. Hierzu sei folgendes Beispiel angeführt:

Die A-AG beauftragt das Reisebüro B mit der Organisation sämtlicher Geschäftsreisen. B kauft für die A-AG in eigenem Namen Reiseleistungen bei Hotels und Beförderungsunternehmen ein und berechnet diese mit einem pauschalen Aufschlag unter Ausweis der Umsatzsteuer an die A-AG weiter. Die A-AG ist zum vollständigen Vorsteuerabzug berechtigt. In 2020 treten folgende Vorgänge auf, bei denen A-AG und B nicht sicher sind, ob die Margenbesteuerung Anwendung findet:

1. Steuerreferent F besucht ein Steuer-Seminar über das JStG 2020 in D. Hierzu erwirbt die A-AG über das Reisebüro B eine Bahnfahrkarte für die Hin- und Rückfahrt zum Veranstaltungsort. Findet § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG neu Anwendung?
2. Im Werk S der A-AG steht eine Umstrukturierung an. Der örtliche Betriebsrat lädt aus diesem Anlass zu einer Betriebsversammlung ein. Da im Werk hierfür keine geeigneten Räumlichkeiten zu Verfügung stehen, mietet der Betriebsrat zur Durchführung der Versammlung über das Reisebüro B bei einem Hotel am Ort den großen Saal an. Unterliegt die Saalmiete der Margenbesteuerung?
3. Wie verhält es sich, wenn der Saal zwei Monate später für das Sales-Meeting der Vertriebsmitarbeiter angemietet wird? Die Mitarbeiter übernachten während des Meetings im Hotel und werden dort auch verpflegt. Auch die Hin- und Rückreise zum Veranstaltungsort (per Flugzeug, Bahn oder Mietwagen) wird von der A-AG als Reisekosten getragen. Sämtliche Dienstleistungen in diesem Zusammenhang

(Saalmiete, Unterbringung und Verpflegung, Hin- und Rücktransfer zum Veranstaltungsort) werden vom Reisebüro B für die A-AG eingekauft und an diese weiterberechnet. Welche Leistungen unterliegen hier der Margenbesteuerung?

Die geplante Umsetzung der Neuregelung ab dem Tag nach Verkündung des Gesetzes (Artikel 26 Abs. 1 des Entwurfs) ist zu kurzfristig. Damit würde in bestehende langfristige Verträge eingegriffen. In der Reisebranche sind teils weit im Voraus kalkulierte und verhandelte Verträge üblich. Zudem sollten zunächst Zweifelsfragen zur Anwendung der Margenbesteuerung im B2B-Bereich geklärt werden, damit überhaupt eine Umstellung in den Unternehmen angestoßen werden kann, deren Umsetzung insbesondere in Abrechnungsprozessen und System-Anpassungen Zeit kostet. Dieser Situation sollte durch eine angemessene Übergangsfrist Rechnung getragen werden, die sich idealerweise an der Frist zur Umsetzung der Gesamtmarge orientiert.

Derzeit ist zudem unklar, was unter Reiseleistung zu fassen ist. Die Auslegung in den einzelnen EU-Ländern ist sehr unterschiedlich, was zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann. Daher sollte zunächst eine einheitliche Auslegung herbeigeführt werden.

### **Petition:**

Die Neuregelung des § 25 Abs. 1 Satz 1 UStG-E sollte frühestens zum 1.01.2023 in Kraft treten. Der Begriff der Reiseleistung sollte – möglichst EU-weit einheitlich – definiert werden.

### **Zu Art. 8: Nr. 9 Buchst. b) – § 25 Abs. 3 Satz 3 UStG-E**

#### **Streichung der Gesamtmarge bei Reiseleistungen**

Die Ermittlung der Marge für jede einzelne Leistung ist aufwendig, da im Zeitpunkt der Erbringung der Leistung die tatsächlichen Kosten meist nicht bekannt sind. Daher muss zur Ermittlung in der Regel auf kalkulatorische Kosten zurückgegriffen werden. Auch Änderungen des Reisepreises kurz vor, während oder nach einer Reise sind nicht unüblich. Die Berechnung der Margen wäre dann ggf. mehrmals zu berichtigen, was zu einem erheblichen Aufwand bei den Unternehmen sowie der Finanzverwaltung führen würde. Mit der Gesetzesänderung sind klare Anwendungsregelungen erforderlich, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens den Unternehmen zur Verfügung stehen sollten. Die Bestrebungen auf EU-Ebene, eine einheitliche Regelung zur Gesamtmarge einzuführen, sollten abgewartet werden.

**Petition:**

Die Neuregelung sollte bis zur Einführung einer Gesamtmenge auf EU-Ebene zurückgestellt werden. Jedenfalls sollte die Streichung mit klaren Anwendungsregeln flankiert werden. Der Finanzausschuss sollte eine entsprechende Aufforderung an das BMF in seinen Bericht aufnehmen.

**Zu Art. 8: Nr. 10 – § 27 Abs. 26 UStG-E**

**Inkrafttreten der Streichung der Gesamtmenge**

Die Abschaffung der Vereinfachungsregelung der Gesamtmenge führt bei den Unternehmen zu hohem Umstellungsaufwand, etwa da die IT-Systeme künftig die direkte Zuordnung von Reisevorleistung zur entsprechenden Reiseleistung abbilden und ggf. Verträge neu verhandelt werden müssen. In bestimmten Sektoren werden so langfristig Planungen vorgenommen und Reisen so weit im Voraus verkauft, dass z. T. schon jetzt Umsätze das Jahr 2022 betreffend gemacht werden.

**Petition:**

Die Streichung des § 25 Abs. 3 Satz 3 UStG-E sollte frühestens zum 1.01.2023 in Kraft treten.

## **VI. Zu Artikel 9: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

### **Nr. 4 Buchstabe c) – § 3 Abs. 6a UStG-E**

#### **Neuregelung Reihengeschäfte**

Mit der Neuregelung des § 3 Abs. 6a UStG-E erfolgt einerseits die Umsetzung des Art. 36a MwStSystRL zur Definition innergemeinschaftlicher Reihengeschäfte sowie zur Zuordnung der warenbewegten Lieferung bei Transport durch einen mittleren Unternehmer (Zwischenhändler). Gleichzeitig wird über den Wortlaut der Richtlinie hinaus die Zuordnungsentscheidung bei Transport durch den ersten bzw. letzten Unternehmer entsprechend der vorherigen deutschen Verwaltungsauffassung fortgeführt. Zudem enthält § 3 Abs. 6a UStG-E Regelungen für Ein- bzw. Ausfuhrreihengeschäfte.

Grundsätzlich ist es positiv, dass erstmals eine EU-weite Regelung zu Reihengeschäften getroffen wurde und damit eine gesetzliche Regelung im UStG erfolgt. Dennoch besteht aus unserer Sicht die Notwendigkeit von Anpassungen für eine rechtssichere Regelung.

#### **Entschärfung von Abholfällen**

Das Vorliegen eines Reihengeschäfts ist in Abholfällen durch den liefernden Unternehmer oft nicht zu erkennen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der erste Abnehmer die Ware durch einen beauftragten Dritten abholen lässt, der entweder ein beauftragter Transportunternehmer oder aber ein Kunde des ersten Abnehmers sein kann (Reihengeschäft). Die Zuordnung der Warenbewegung und damit der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist jeweils eine andere.

Beispiel:

1. A (DE) liefert an B (FR). B verwendet seine französische USt-IDNr. und lässt die Ware von einem bevollmächtigten Dritte abholen.
2. A (DE) liefert an B (FR). B verwendet seine französische USt-IDNr. B liefert an C (FR). C holt die Ware direkt bei A ab.

Im Fall 1 ist die Warenbewegung und damit die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung der Lieferung des A an B zuzuordnen. A stellt eine Rechnung ohne Umsatzsteuer aus.

In Fall 2 ist die Warenbewegung und damit die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung der Lieferung des B an C zuzuordnen. A muss eine Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer ausstellen.

Da dem liefernden Unternehmer A die Eigenschaft des Abholers C (bevollmächtigter Dritter oder Kunde des B im Reihengeschäft) regelmäßig verborgen bleibt, kann er nicht rechtssicher entscheiden, ob er eine Rechnung mit oder ohne Umsatzsteuer ausstellen und ob er eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in seiner ZM angeben muss oder nicht.

**Petition:**

Nach § 3 Abs. 6a S. 4 sollte folgender S. 5 eingefügt werden: Die Beförderung oder Versendung ist auch dann der Lieferung an den Zwischenhändler zuzuordnen, wenn dieser den letzten Abnehmer mit dem Transport lediglich beauftragt bzw. dazu bevollmächtigt.

**Keine Abweichung vom Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie**

Gegenüber der unionsrechtlichen Vorgabe des Art. 36a MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 wurde in § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG-E die Regelung unnötig verschärft. Für die abweichende Zuordnung der bewegten Lieferung bei Transportveranlassung durch den Zwischenhändler verlangt § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG-E, dass der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer die USt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaats „verwendet“. Art. 36a Abs. 2 MwStSystRL verlangt jedoch nur, dass der Zwischenhändler seinem Lieferer diese MwSt-IdNr. „mitgeteilt hat“.

Ausweislich der Gesetzesbegründung (S. 165) werden dabei sehr hohe und bürokratische Hürden für das „Verwenden“ gesetzt. Entweder soll diese in der Auftragserteilung schriftlich festgehalten werden oder – falls mündlich mitgeteilt – soll der Zwischenhändler die Erklärung der USt-IdNr gegenüber seinem Lieferanten dokumentieren.

Zum einen werden aber im heutigen Wirtschaftsleben Aufträge in der Regel automatisiert elektronisch erteilt. Zum anderen werden andere Mitgliedstaaten angesichts der Formulierung in Art. 36a Abs. 2 MwStSystRL, dass die MwSt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaates lediglich mitgeteilt werden muss, kein „Verwenden“ in ihren nationalen Umsetzungsgesetzen voraussetzen, so dass hier aufgrund der schärferen deutschen Anforderungen eine erneute Disharmonisierung droht. Dies wird dadurch verstärkt, als für den letzten normierten Fall eines „Verwendens der MwSt-IdNr.“ in der 6. MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) der Terminus „der Ort ... in dem Gebiet des Mitgliedstaats gelegen, der dem Empfänger (der Dienstleistung) die Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. erteilt hat, unter der ihm die Dienstleistung... erbracht wurde“ normiert wurde (z.B. Art. 28b Teil D, später Art. 53 MwStSystRL vor dem MwSt-Paket). Es ist unionsrechtlich eine klare Abstufung, ob dem Empfänger unter einer

bestimmten USt-IdNr. eine Leistung erbracht wird (dies entspricht dem deutschen „Verwenden“) oder ob der Empfänger dem Lieferanten lediglich seine MwSt-IdNr. mitteilen muss.

**Petition:**

In § 3 Abs. 6a S. 5 UStG-E sollte das Wort „... verwendet...“ gestrichen und durch „... hat ... mitgeteilt“ ersetzt werden.

**Kollisionsregelung erforderlich**

Die MwStSystRL beschränkt sich in Art. 36a auf die Fälle, in denen der mittlere Unternehmer (Zwischenhändler) transportiert. Regelungen zur Zuordnung der Warenbewegung bei Transport durch den ersten bzw. letzten Unternehmer waren nach Ansicht der EU-Kommission entbehrlich, da insoweit „klar sei“, dass in diesen Fällen die erste bzw. die letzte Lieferung einer Kette die warenbewegte sei. Im Sinne der Rechtsicherheit ist zu begrüßen, dass der deutsche Gesetzgeber – im Gegensatz zu den Vorgaben der EU-Richtlinie – auch die Fälle der Lieferung des ersten Unternehmers und des letzten Abnehmers gesetzlich geregelt hat. Dies gilt auch für die Neuregelungen bzgl. Ein- und Ausfuhren im Zusammenhang mit den Maßnahmen hinsichtlich der Beteiligung eines Zwischenhändlers.

Da Rechtsicherheit nur dann besteht, wenn auch die anderen Mitgliedstaaten die Zuordnungsentscheidung in entsprechender Weise treffen, sollte das BMF auf EU-Ebene die einheitliche Handhabung einfordern; notfalls durch eine Richtlinien-Ergänzung. Letzteres gilt insbesondere, da die Grundsätze des EuGH und deren Auslegung durch die nationalen Gerichte ggf. zu einer anderen Zuordnung führen können. Zumindest sollten entsprechende Leitlinien der EU-Kommission des Mehrwertsteuerausschusses zeitnah veröffentlicht werden. Zudem sollten sich die Mitgliedstaaten – auch Deutschland – an diese gebunden fühlen.

Durch die Anknüpfung an die Transportveranlassung werden auch in Zukunft die bereits jetzt bestehenden Unsicherheiten bei der Zuordnung im Wesentlichen fortbestehen. Ohne eine Beibehaltung der Beispielfälle und Erläuterungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) werden Unternehmer weiterhin Schwierigkeiten haben, die Neuregelungen richtig zu erfassen. Die Erläuterung des UStAE sollten daher beibehalten bzw. entsprechend angepasst werden. Zudem sollte auf EU-Ebene auf eine einheitliche Auslegung des Begriffs der Transportveranlassung hingewirkt werden.

Solange die einheitliche Rechtsauslegung in allen EU-Mitgliedstaaten nicht sichergestellt werden kann, sollte eine gesetzliche Kollisionsregelung vorgesehen werden, um unterschiedliche steuerliche Folgen und Haftungsrisiken zu vermeiden.

**Petition:**

Die Formulierung könnte in Anlehnung an Abschnitt 3.14 Abs. 11 UStAE wie folgt lauten:

„Ist die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen von einem an dem Reihengeschäft beteiligten Unternehmer auf Grund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates abweichend von den Sätzen 2 bis 4 vorgenommen worden, ist es nicht zu beanstanden, wenn dieser Zuordnung gefolgt wird.“

**Zu Art. 9: Nr. 5 Bu a) – § 4 Nr. 1 Bu b UStG-E**

**Neuregelung der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (korrekte ZM)**

Die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen setzt künftig die Abgabe einer korrekten Zusammenfassenden Meldung (ZM) voraus. Der sich daraus ergebende Anachronismus, die Steuerfreiheit von einer zeitlich immer nach der Lieferung abzugebenden Meldung abhängig zu machen, ist der Finanzverwaltung hinlänglich bekannt und wurde auf EU-Ebene seitens der Finanzverwaltung selbst wiederholt kritisiert. Die Neuregelung bedeutet eine erhebliche Verschärfung für die Unternehmen, da künftig (bisher rein) verfahrensrechtliche Pflichten materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerfreiheit werden.

Die in Art. 138 Abs. 1a) MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 normierte Rückausnahme, dass die Versagung der Steuerbefreiung nicht gilt, wenn der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen kann, ist nicht in § 4 Nr. 1 b) UStG-E übernommen worden. So waren beispielsweise Ende März/Anfang April 2019 französische MwSt-IdNr für mehrere Wochen nicht im VIES/MIAS abfragbar. Obwohl dies das Verschulden der französischen Finanzverwaltung ist, hätten deutsche Unternehmer nach der Regelung des § 4 Nr. 1 b) UStG-E deutsche Umsatzsteuer in Rechnung stellen müssen, die die französischen Abnehmer natürlich nicht gezahlt hätten.

Die Regelung sollte daher eng am Wortlaut der Richtlinie umgesetzt werden. Diese schließt die Befreiung in Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL aus, „wenn der Lieferer der Verpflichtung zur Abgabe einer zusammenfassenden Meldung nach den Artikeln 262 und 263 nicht

nachgekommen ist oder die Zusammenfassende Meldung nicht die gem. Art. 264 erforderlichen korrekten Informationen zur Lieferung enthält, es sei denn, der Lieferer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen.“

**Petition:**

Die Neuformulierung in § 4 Nr. 1 b) UStG-E sollte um den folgenden Einschub ergänzt werden: „... es sei denn, der Unternehmer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit des zuständigen Finanzamts begründen.“

**Zu Art. 9 Nr. 5 Bu h) - § 4 Nr. 29 UStG-E**

**Umsatzsteuerliche Befreiung von Bürogemeinschaften**

Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL. Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt. Die Regelung, nach der die Kostenteilung „genau“, d. h. ausdrücklich ohne die Möglichkeit einer Pauschalierung, erfolgen muss, stellt ein großes bürokratisches Problem dar. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass gerade die Gemeinwohlorientierung der hiermit befassten Organisationen unterstützt werden soll, ist eine solche, die Gemeinkosten steigernde Regelung abzulehnen. Der Zweck der Regelung, aus der Kostenbeteiligung keinen eigenen Erwerbszweig zu eröffnen, wird auch dadurch erreicht, dass zwischen den beteiligten Organisationen Pauschalen vereinbart werden, deren Richtigkeit regelmäßig, d. h. einmal pro Jahr, überprüft werden. Hierfür können die Beteiligten geeignete Aufzeichnungen erstellen.

**Petition:**

Um eine solche Regelung zu ermöglichen, sollte in § 4 Nr. 29 E-UStG der Begriff „genaue“ gestrichen werden.

**Zu Art. 9: Nr. 6 Bu b) – § 6 Abs. 3a UStG-E**

**Einführung eines Mindestumsatzes von 50 Euro für die Zulassung der Umsatzsteuererstattung im Reiseverkehr**

Artikel 9 Nr. 6 sieht eine Änderung von § 6 Abs. 3a UStG vor. Die neu einzufügende Nr. 3 beinhaltet eine Wertgrenze von 50 Euro, die überschritten werden muss, damit eine

Erstattung der Umsatzsteuer im Reiseverkehr möglich ist. Gemäß Artikel 35 Absatz 2 soll Artikel 9 des Gesetzes am 1.01.2020 in Kraft treten.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes bleibt damit unklar, auf welches Ereignis sich der Zeitpunkt des Inkrafttretens bzw. die erstmalige Anwendung bezieht. Dies kann z. B. die Lieferung oder die Ausfuhr der Ware sein. Die konkrete erstmalige Anwendung wird deshalb nach Verabschiedung des Gesetzes durch ein BMF-Schreiben klargestellt werden müssen. Weiterhin ist davon auszugehen, dass 2020 noch viele Gutscheingeschenke aus dem Weihnachtsgeschäft 2019 eingelöst werden. Es ist sehr wahrscheinlich, dass es – unabhängig von der Rechtslage – zu erheblichen Diskussionen bei den zuständigen Zollstellen kommt, falls diesen Geschenken eine Erstattung der Umsatzsteuer verweigert wird, weil die Gutscheine bereits 2019 erworben wurden. Eine echte Arbeitsentlastung des Zolls wäre in diesem Fall höchst fraglich.

Das Inkrafttreten der Regelung sollte auf den 1.04.2020 verschoben werden. Die ausländischen Kunden haben gemäß § 6 Abs. 3a Nr. 2 UStG drei Monate Zeit für die Ausfuhr und mit diesem Termin würden alle Kunden, die bis Ende 2019 Waren oder einen Gutschein erworben haben und letzteren auch zeitnah einlösen, einheitlich in den Genuss der Mehrwertsteuererstattung kommen. Außerdem würden Unternehmen, deren Umsatzsteuervoranmeldung quartalsweise erfolgen, nicht in einem Quartal zwei verschiedenen gesetzlichen Regelungen unterworfen. Zudem gibt dies der Finanzverwaltung ausreichend Zeit, ein flankierendes Anwendungsschreiben zu veröffentlichen.

### **Petition:**

Artikel 9 Nr. 6 des Jahressteuergesetz 2019 sollte erst zum 1.04.2020 in Kraft treten.

### **Zu Art. 9: Nr. 7 – § 6a Abs. 1 S. 1 UStG-E**

#### **Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen (ausländische Registrierung und Mitteilung der USt-IdNr. durch den Abnehmer)**

#### **Verwenden einer gültigen USt-IdNr.**

Durch die Neuregelung der innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1b UStG-E, § 6 Abs. 1 Satz 1 UStG-E) zeichnet sich eine erhebliche Verschärfung ab, da künftig (bisher) verfahrensrechtliche Pflichten wie die Abgabe der ZM (siehe Nr. 5 Buchstabe b) und die Angabe der gültigen USt-IdNr. materiell-rechtliche Voraussetzungen der Steuerfreiheit werden.

Für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung und damit für deren Steuerbefreiung verlangt § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E, dass der Abnehmer gegenüber dem Unternehmer die USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates „verwendet“.

Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL verlangt jedoch nur, dass der Abnehmer seinem Lieferer diese MwSt-IdNr. „mitgeteilt hat“.

Andere Mitgliedstaaten werden angesichts der Formulierung in Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL, dass die MwSt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates lediglich mitgeteilt werden muss, kein „Verwenden“ in ihren nationalen Umsetzungsgesetzen voraussetzen, so dass hier aufgrund der schärferen deutschen Anforderungen eine erneute Disharmonisierung droht. Dies wird dadurch verstärkt, als für den letzten normierten Fall eines „Verwendens der MwSt-IdNr.“ in der 6. MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) der Terminus „der Ort ... in dem Gebiet des Mitgliedstaats gelegen, der dem Empfänger (der Dienstleistung) die Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. erteilt hat, unter der ihm die Dienstleistung... erbracht wurde“ normiert wurde. Es ist unionsrechtlich eine klare Abstufung, ob dem Empfänger unter einer bestimmten USt-IdNr. eine Leistung erbracht wird (dies entspricht dem deutschen „Verwenden“) oder ob der Empfänger dem Lieferanten lediglich seine MwSt-IdNr. mitteilen muss.

### **Petition:**

In § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E sollte das Wort „... verwendet.“ gestrichen und durch „...mitgeteilt“ ersetzt werden.

### **Gültige USt-IdNr. als materielle Voraussetzung**

In § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E wird entsprechend der MwStSystRL das Vorliegen der USt-IdNr. des Abnehmers als materielle Voraussetzung für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung aufgenommen. Hierbei soll es sich nach dem Entwurf um eine gültige USt-IdNr. handeln. Dies ist in dem zugrundeliegenden Art. 138 Abs. 1 Buchst. b) MwStSystRL jedoch nicht der Fall. Problematisch war in diesem Zusammenhang schon immer, dass zunächst erteilte USt-IdNrn. von den Steuerbehörden im EU-Ausland nachträglich aberkannt bzw. für ungültig erklärt wurden. Eine entsprechende Änderung fordert der Bundesrat nunmehr auch für Deutschland (siehe Rz. 49 der Bundesratssternungnahme vom 20. September 2019, BR-Drs. 356/19 [Beschluss], Seite 63). Dieses Risiko darf nicht den leistenden Unternehmen aufgebürdet werden.

**Petitum:**

Die Formulierung in § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG-E sollte lauten: „... eine von einem anderen Mitgliedstaat erteilte USt-IdNr. mitgeteilt.“

**Sicherstellung der Neutralität der Umsatzsteuer**

Im Zusammenhang mit der Normierung der USt-IdNr. als neuer Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Lieferung haben die Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft gegenüber dem BMF zeitnah eine entsprechende Klarstellung eingefordert, wie mit den bekannten technischen Problemen bei der Abfrage der USt-IdNr. (z. B. Serverabsturz, Sperrung des abfragenden Unternehmens bei Massenabfragen, Schreibfehler etc. in den Datensätzen der Mitgliedstaaten, etc.) umzugehen ist. Insbesondere ist fraglich, ob mit Blick auf die Massenverfahren in der Umsatzsteuer eine einfache oder qualifizierte Abfrage notwendig ist und ob es eine "Heilung" durch nachträgliche Mitteilung der USt-IdNr. geben wird.

Im Fall der Heilung durch nachträgliche Mitteilung einer USt-IdNr. muss gleichzeitig sichergestellt sein, dass diese Möglichkeit den generell zu gewährenden Vorsteuerabzug einer steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Lieferung – insbesondere im Vorsteuer-Vergütungsverfahren – nicht beeinträchtigt. Weiterhin stellt sich die Frage, wie mit nachträglicher Registrierung umzugehen ist. Hinsichtlich der Prüfungshäufigkeit sollte – auch vor dem Hintergrund der bekannten technischen Probleme der Abfrageverfahren – ein moderates Vorgehen angewendet werden.

Sofern die USt-IdNr. dem Lieferanten nicht (rechtzeitig) vorliegt und mithin die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG-E nicht erfüllt sind, wird der Lieferant konsequenterweise eine Bruttorechnung mit ausgewiesener Umsatzsteuer des Abgangsstaates stellen müssen. Spiegelbildlich dazu hat der ausländische Kunde das Recht zum Vorsteuerabzug – entweder im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG oder im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens nach §§ 59 ff UStDV. Indem die Verwendung einer gültigen USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates als dem, in dem Beförderung/Transport der Ware begonnen hat, künftig materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung wird (§ 6a Abs. 1 Satz 1 Nr.4 UStG-E), greift der Ausschluss von der Erstattung nach Art. 4 Buchstabe b) der Richtlinie 2008/9/EG vom 12.02.2008 (Regelung zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in

einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige) nicht. Eine abweichende Interpretation widerspräche zudem dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer.

Es sollte zudem klargestellt werden, ob diese Regelung auch für das innergemeinschaftliche Verbringen gilt. Sofern dies der Fall ist, muss sichergestellt werden, dass ein nicht beabsichtigtes dauerhaftes Verbringen in einen anderen Mitgliedstaat mangels Registrierung des verbringenden Unternehmers zu einer steuerbaren innergemeinschaftlichen Lieferung wird, der ggf. der Vorsteuerabzug verwehrt bleibt.

**Beispiel:** L transportiert einen Kran für Bauarbeiten ins EU-Ausland. Nach Abschluss der Arbeiten soll der Kran wieder nach Deutschland zurückgeführt werden. Letztlich wird der Kran aber im EU-Ausland verkauft bzw. bei einem Unwetter zerstört. L ist nur in Deutschland registriert.

Infolge des Verkaufs/der Zerstörung des Krans im EU-Ausland würde aufgrund des Art. 17 Abs. 3 MwStSystRL im Zeitpunkt des Verkaufs / der Zerstörung ein innergemeinschaftliches Verbringen i. S. d. § 3 Abs. 1a UStG angenommen. In diesem Zeitpunkt entsteht erst die Registrierungspflicht des Unternehmers in dem anderen Mitgliedstaat, so dass er zu diesem Zeitpunkt noch nicht über eine USt-IdNr verfügen kann. Das führte dazu, dass das innergemeinschaftliche Verbringen besteuert würde und somit entgegen Art. 28 Abs. 1 AEUV primärrechtswidrig eine „Abgabe gleicher Wirkung wie eine Ausfuhrabgabe“ erhoben wird, da bei einem Verbringen im Inland (z. B. von Berlin nach München) keine Umsatzsteuer anfiel. Dieser Konflikt mit dem Primärunionsrecht kann nur dadurch gelöst werden, dass diese Fälle unter die von Art. 138 Abs. 1a 2. Halbsatz MwStSystRL vorgesehene Rückausnahme fallen, bei der das Versäumnis als zur Zufriedenheit der zuständigen Behörde ordnungsgemäß begründet gilt.

**Petition:**

§ 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 sollte hinter „...Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. ...“ wie folgt ergänzt werden: „... mitteilt, es sei denn, das Nichtvorliegen einer Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. kann zur Zufriedenheit des Finanzamtes erklärt werden, beispielsweise aufgrund von zeitlichen Verzögerungen bei der Erteilung der Umsatzsteuer-IdentifikationsNr. durch die zuständigen Finanzbehörden im übrigen Gemeinschaftsgebiet.“

Der Finanzausschuss sollte in seinen Bericht eine Aufforderung an das BMF aufnehmen, dass die technischen Voraussetzungen für die Anwendung der Neuregelung verwaltungsseitig uneingeschränkt zur Verfügung stehen müssen und kurzfristig Anwendungsfragen

geklärt werden. Insgesamt sollte bei den genannten Punkten auf eine einheitliche Handhabung innerhalb der EU hingewirkt werden.

## **Zu Art. 9: Nr. 8 – § 6b UStG-E**

### **Neuregelung Konsignationslagerregelung**

Die Einführung einer gesetzlichen Regelung für Konsignationslager ist zu begrüßen, insbesondere unter folgenden Gesichtspunkten:

Zum einen hat die Rechtsprechung des V. Senats des BFH, v. a. das Urteil vom 20.10.2016, Az. V R 31/15, im täglichen Geschäftsleben zu erheblicher Rechtsunsicherheit geführt. Das vom V. Senat verwendete Kriterium einer „verbindliche Bestellung des Abnehmers“ ist gerade bei Konsignationslagervereinbarungen, die i. d. R. lediglich das Vorhalten einer gewissen Lagerreichweite vorsehen, schwer abgrenzbar.

Zum anderen führt die unionsweit einheitliche und verbindliche Regelung der Konsignationslager in Deutschland zu einer Reduktion von umsatzsteuerlichen Registrierungspflichten, die aber ohne Auswirkungen auf das Umsatzsteueraufkommen ist. Das wird zu einer Verringerung der Gesetzesbefolgungskosten für Finanzverwaltungen und Steuerpflichtige führen.

Bedauerlicherweise wurde jedoch bei der Umsetzung der unionsrechtlichen Regelung des Art. 17a MwStSystRL i. d. F. der Richtlinie (EU) 2018/1910 v. 4.12.2018 an einigen Punkten von der Unionsregelung abgewichen. Im Einzelnen:

### **Steuersystematische Regelung in § 1 UStG**

Die Konsignationslagerregelung betrifft die Steuerbarkeit von Lieferungen und ist daher in Titel IV Kapitel 1 MwStSystRL geregelt. Dementsprechend hätte die nationale Regelung im Ersten Abschnitt des UStG: Steuergegenstand und Geltungsbereich, beispielsweise direkt im § 1a Abs. 2a UStG (auf welchen § 3 Abs. 1a S. 3 UStG dann hätte Bezug nehmen können) oder in einem § 1d UStG geregelt werden müssen. Die Regelung im Abschnitt Steuerbefreiungen als § 6b UStG ist in jedem Fall systematisch unzutreffend. Für den Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein inländisches Konsignationslager (dem eigentlichen Regelungsfall) ist eine Steuerbefreiung gar nicht anwendbar. Für den Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein Konsignationslager im übrigen

Gemeinschaftsgebiet ist die dortige Konsignationslagerregelung anzuwenden und eine Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (ggf. Verbringen) ist nur eine Reflexwirkung.

**Petition:**

Steuersystematisch wäre eine Regelung der Konsignationslager in § 1a Abs. 2a UStG oder in einem separaten § 1d UStG zutreffend, auf welche § 3 Abs. 1a S. 3 UStG Bezug nimmt.

**Keine Meldepflichten im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs**

Darüber hinaus verlangt § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E, dass der Lieferant seiner Pflicht nach § 18a Abs. 1 i. V. m. Abs. 6 Nr. 3 und Abs. 7 Nr. 2a UStG rechtzeitig, richtig und vollständig nachkommt. In dem Fall des Gelangens der Gegenstände der Lieferung in ein inländisches Konsignationslager (dem eigentlichen Regelungsfall zur Bestimmung des Zeitpunkts und der Person des innergemeinschaftlichen Erwerbs) ist der Lieferant jedoch gar nicht zur Abgabe einer rechtzeitigen, richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung nach § 18a Abs. 1 i. V. m. Abs. 6 Nr. 3 und Abs. 7 Nr. 2a UStG verpflichtet, da es in Deutschland keine Erwerbsmeldung gibt. Den Pflichten zur Abgabe einer rechtzeitigen, richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung kann der Lieferant nur im Abgangsmitgliedstaat nachkommen. Dort gilt §18a UStG jedoch nicht.

**Petition:**

In § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E sollte der Einschub „... und kommt seiner Pflicht nach § 18a... vollständig nach.“ gestrichen werden.

**Klärung offener Fragestellungen auf europäischer Ebene und Einführung einer Nichtbeanstandungsschwelle**

Mit der Einführung einer Konsignationslagerregelung sollte eine Vereinfachung für die Unternehmen herbeigeführt werden. Die Regelung des Art. 17a MwStSystRL – und demnach auch die Umsetzungsregelung des § 6b UStG-E – sind jedoch so komplex, dass der Vereinfachungseffekt in vielen Fällen nicht erreicht werden wird. Die deutsche Finanzverwaltung sollte daher aufgefordert werden, sich im Sinne der Unternehmen auf EU-Ebene zumindest für eine einheitliche „Nichtbeanstandungsschwelle“ für die Fälle einsetzen, in denen Ware aufgrund von Zerstörung, Verlust oder Diebstahl nicht an den Kunden geliefert

werden kann. Anderenfalls dürfte in den wenigsten Fällen die Registrierung des Lieferanten im Bestimmungsmitgliedstaat des Konsignationslagers vermieden werden können, da selbst Inventurdifferenzen die (sofortige) Registrierungspflicht auslösen würden.

Zu den möglichen Folgen eines innergemeinschaftlichen Verbringens ohne Registrierung / USt-IdNr. des Bestimmungsstaates verweisen wir auf unsere Ausführungen unter Nr. 5 Buchstabe a) – Neuregelung Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen.

**Petition:**

Zur Vermeidung unnötiger Registrierungen sollte die Finanzverwaltung dazu aufgefordert werden, eine „Nichtbeanstandungsschwelle“ für jene Fälle vorzusehen, in denen Ware aufgrund von Zerstörung, Verlust, Diebstahl, Inventurdifferenzen u. ä. nicht an den Kunden geliefert werden kann. Der Finanzausschuss sollte eine entsprechende Aufforderung an das BMF in seinen Bericht aufnehmen.

**Zu Art. 9: Nr. 18 – § 25f UStG-E**

**Neuregelung zur Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung**

Es ist zu befürchten, dass mit der Neuregelung des § 25f UStG-E immer mehr Verantwortung für die gesamte Lieferkette auf den Unternehmer überwältzt wird. Mögliche Vollzugsdefizite der Finanzbehörden werden dem Steuerpflichtigen durch eine Umkehr der Beweislast aufgebürdet. Durch den Blick auf die gesamte Lieferkette („... einem anderen Beteiligten auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe begangenen Hinterziehung...“) wird eine Art Haftungsgemeinschaft aller an einem (Reihen-)Geschäft beteiligten Unternehmen generiert. Dabei ist nicht auszuschließen, dass die Finanzverwaltung auch gutgläubigen Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug versagt und diese dann in der Feststellungslast sind. Eine Verantwortung für die gesamte Lieferkette überfordert die Steuerpflichtigen, die in der Regel nur ihre direkten Vertragspartner kennen (anderenfalls würden Geschäfte meist nicht über eine Kette laufen) und allenfalls diese überprüfen können. Daher sollten die Konsequenzen auf Steuerhinterziehungen in dem jeweiligen unmittelbar vorhergehenden bzw. nachfolgenden Vertragsverhältnis beschränkt werden.

Die Regelung beinhaltet zudem eine Überkompensation des fiskalischen Schadens. Dies wird auch dadurch deutlich, dass eine Begrenzung auf den tatsächlich entstandenen Schaden, die noch in der Gesetzesbegründung zum Referentenentwurf enthalten war (siehe

Seite 171 des Referentenentwurfs: „Die Versagung der Rechte ist der Höhe nach auf die Höhe des in der Leistungskette entstandenen Steuerschadens begrenzt.“), aus der Begründung des Regierungsentwurfs gestrichen wurde.

### **Petition:**

Die Regelung sollte so gefasst sein, dass sie nicht zu einer Überkompensation des fiskalischen Schadens führt. Daher sollte eine klarstellende Formulierung erfolgen, dass die Vorschrift nur in Fällen greift, in denen auf der unmittelbar vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe eine Steuerhinterziehung begangen wurde: „... bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer **unmittelbar** vorhergehenden oder **unmittelbar** nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist Folgendes zu versagen: ...“.

## **Zu Art. 10 Nr. 1 und Nr. 2 - § 4 Nr. 21 und Nr. 22 UStG-E Bildungsleistungen**

### **Grundsätzliche Erwägungen**

Bildung ist ein hohes Gut. Bund, Länder und Wirtschaft sind einig darin, dass Aus- und Weiterbildung Grundlagen für den Erfolg der deutschen Wirtschaft sind. Davon zeugen u. a. die „Allianz für Aus- und Weiterbildung 2019–2021“, die im August 2019 von hochrangigen Vertretern der Bundesregierung sowie der Wirtschaft in Fortführung der Allianz aus 2014 unterzeichnet wurde ebenso, wie die „Nationale Weiterbildungsstrategie“ (NWS) von Bund und Ländern vom Juni 2019. „Weiterbildung ist der Schlüssel zur Fachkräftesicherung, zur Sicherung der Beschäftigungsfähigkeit aller Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer und damit für die Innovationsfähigkeit und Wettbewerbsfähigkeit unseres Landes. Sie ist zugleich Investition in gesellschaftliche Teilhabe und Chancengerechtigkeit.“ heißt es in der Beschreibung der Ausgangssituation und weiterpolitischen Herausforderung der NWS. Lebenslanges Lernen ist ein wesentlicher Faktor zur Fachkräftesicherung, gute Bildungsmöglichkeiten und gut ausgebildete Mitarbeiter ein wichtiger Standortvorteil der deutschen Unternehmen. Wir fokussieren in unserer Stellungnahme auf die Belange der Wirtschaft. Allerdings sind auch der soziale Zusammenhalt der Bevölkerung sowie die Teilhabe etwa von älteren Arbeitnehmern für die Wirtschaft von großer Bedeutung.

Bei der Neugestaltung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen sollten diese Belange nicht aus den Augen gelassen werden. Dabei sollte zudem die Zielsetzung der Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i) und j) im Vordergrund stehen, dass Bildungsleistungen nicht durch die Umsatzsteuer verteuert werden sollen.

Insoweit scheint bereits der Ansatz der MwStSystRL fraglich, der auf den Status der Anbieter abstellt. Sinnvoller wäre es, auf die Nutzer/Empfänger der Bildungsleistungen abzustellen: Für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Kunden, wie bspw. Arbeitnehmer kleiner und mittlerer Unternehmen, die Fortbildungen häufig selbst finanzieren müssen, erhöht die Umsatzsteuer den Preis des Bildungsangebotes; insoweit ist die Steuerbefreiung sinnvoll, um diese nicht mit Umsatzsteuer zu belasten. Im Gegensatz dazu bewirkt die Steuerbefreiung im zwischenunternehmerischen (Business to Business = B2B-) Bereich mit vorsteuerabzugsberechtigten Kunden eine Verteuerung von Bildungsleistungen. Da es sich um eine unechte Steuerbefreiung handelt, führt diese zum Ausschluss des Rechtes auf Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen. Abhängig vom Empfängerkreis des Anbieters der Bildungsleistungen ergeben sich damit unterschiedliche Auswirkungen der Steuerbefreiung bzw. ihrer Versagung.

Im Rahmen der Nationalen Weiterbildungsstrategie von Bund und Ländern soll weiterbildungsinteressierten Personen, Beschäftigten und Personalverantwortlichen in Unternehmen die zielgerichtete Navigation auf dem vielfältigen Weiterbildungsmarkt erleichtern. Es sollen auch weiterhin öffentliche und private Anbieter als wichtige Faktoren der Weiterbildung einbezogen werden. Diesem Bestreben sollte auch bei der umsatzsteuerlichen Gestaltung der Steuerbefreiung Rechnung getragen werden. Der Königsweg – ein Optionsrecht des Anbieters durch Ausweitung des § 9 UStG – ist unionsrechtlich derzeit jedoch nicht möglich.

#### **Bu. a) Neuformulierung des § 4 Nr. 21 UStG-E**

Die Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG ist im Hinblick auf entgegenstehende europarechtliche Regelungen notwendig. Die klare Abgrenzung zur reinen Freizeitgestaltung im letzten Satz von § 4 Nr. 21 UStG-E ist positiv. Letztlich sind Befreiungen als Ausnahmetatbestände eng auszulegen.

### **Anwendungsbereich bei Einrichtungen des öffentlichen Rechts**

Einrichtungen des öffentlichen Rechts können nach dem Entwurf die Befreiung in Anspruch nehmen, wenn sie mit „(...) solchen Aufgaben betraut sind“. Hier stellt sich die Frage, wie dies zu verstehen ist. § 1 Abs. 2 IHKG sieht etwa vor, dass Maßnahmen zur Förderung und Durchführung der kaufmännischen und gewerblichen Berufsbildung von den IHKs getroffen werden können. Hieraus wird die Legitimation entsprechender Bildungsmaßnahmen ebenso wie aus § 1 Abs. 1 IHKG für die Grundinformation der Mitgliedsunternehmen hergeleitet. Ebenso weisen § 91 Abs. 1 Nr. 7a HwO, § 54 Abs. 1 Nr. 5 HwO und § 87 Nr. 2 HwO den Handwerkskammern, Innungen und Kreishandwerkerschaften die Aufgabe der Durchführung von Bildungsleistungen zu. Sollte dies für die Finanzverwaltung nicht als Grundlage ausreichen, ergeben sich erhebliche Bedenken. Dies gilt vor dem Hintergrund der Wettbewerbsgleichheit insbesondere, da andere Einrichtungen bereits bei einer sehr weit definierten „vergleichbaren Zielsetzung“ die Steuerbefreiung anwenden können.

### **Petitum:**

Zur Klarstellung sollte eine offener Formulierungen für die Körperschaften des öffentlichen Rechts gewählt werden, z. B. „...Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die solche Tätigkeiten im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrags zulässiger Weise ausüben, ...“.

### **Ausschluss von Anbietern, die eine „systematische Gewinnerzielung“ anstreben, § 4 Nr. 21 Bu. a) S. 6 UStG-E**

Entsprechend § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 6 UStG-E sollen private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht, die Fortbildungsleistungen erbringen, von der Steuerbefreiung ausgeschlossen werden. Dieser Ausschluss wird dem Ziel, Bildungsleistungen durch die Umsatzsteuer nicht zu verteuern, insoweit nicht gerecht, als Endkunden solcher Anbieter letztlich die Steuer tragen müssen. Das führt zu einer Verteuerung von Bildungsleistungen dieser Anbieter und damit zu einem Wettbewerbsnachteil privater Einrichtungen gegenüber juristischen Personen öffentlichen Rechts, die grundsätzlich von dem Ausschluss nicht betroffen sind.

Für Anbieter von Fortbildungsmaßnahmen, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, bedeutet die geplante Neuregelung der Umsatzbesteuerung von Ausbildungs-, Fortbildungs- und beruflichen Umschulungsmaßnahmen dann eine deutliche Verschlechterung gegenüber dem Status quo, wenn sie diese Leistungen an nicht

vorsteuerabzugsberechtigte Endkunden erbringen. Das betrifft insbesondere auch Arbeitnehmer, die ihre Fortbildung ganz oder teilweise selbst zahlen müssen. Dies trifft gerade bei kleinen und mittleren Unternehmen häufig zu.

Bildungsträger, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, müssten für alle Umsätze die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen, auch für nicht-vorsteuerabzugsberechtigte Einrichtungen, wie z. B. Schulen. In der Konsequenz würden sich die Fortbildungsgebühren für diese Zielgruppen wesentlich erhöhen und voraussichtlich zu einem Nachfragerückgang führen. Daraus resultierend wirkt die geplante Neuregelung der steigenden Bildungsnotwendigkeit in diesem Bereich entgegen, was den bildungspolitischen Zielsetzungen des Standortes Deutschland entgegensteht.

Private Bildungsträger, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, werden im Wettbewerb mit Bildungsträgern, deren Maßnahmen weiterhin umsatzsteuerbefreit sind, aus oben genannten Gründen benachteiligt. Da private Bildungsträger häufig Innovationsstreiber sind, wirken sich die geplanten Änderungen ggf. negativ auf die Zukunftsfähigkeit der Bildungslandschaft aus.

Über die Definition der „anderen Einrichtung“ i. S. d. § 4 Nr. 21 Satz 1 UStG-E sollte daher sichergestellt werden, dass Bildungsleistungen möglichst nicht durch die Umsatzsteuer versteuert werden.

Die Möglichkeit eines Optionsrechts im Sinne des § 9 UStG sieht das Unionsrecht derzeit nicht vor.

**Petition:**

Der Ausschluss privater Einrichtungen mit systematischer Gewinnerzielung sollte überdacht werden. Zudem sollte der Deutsche Bundestag die Bundesregierung beauftragen, sich auf EU-Ebene für ein Optionsrecht einzusetzen.

**Unterscheidung zwischen Ausbildung und beruflicher Umschulung sowie Fortbildung in § 4 Nr. 21 Bu a) S. 6 UStG-E**

Soweit in Satz 6 des § 4 Nr. 21 UStG-E zwischen Ausbildung und beruflicher Umschulung einerseits und Fortbildung andererseits unterschieden werden soll, sehen wir dies kritisch. Dies wird zu neuen Abgrenzungsfragen führen, zumal der Verweis in

§ 4 Nr. 21 Satz 5 UStG-E auf Satz 2 des Art. 44 MwSt-DVO wenig hilfreich ist. Dort wird lediglich festgestellt, dass die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung unerheblich ist. Auch Satz 1 des Art. 44 MwSt-DVO enthält ebenfalls keine Abgrenzungskriterien. Dieser stellt lediglich fest, dass die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung und beruflicher Umschulung „Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient.“ umfassen. Hieraus lassen sich keine rechtssicheren Abgrenzungskriterien entnehmen. Die Unterscheidung sollte daher aufgegeben werden.

### **Petition:**

Aus Gründen der Rechtssicherheit sollte ein Recht auf eine Anrufungsauskunft gekoppelt mit einem Rechtsanspruch auf Auskunft gesetzlich vorgesehen werden.

### **Lehrmaterial/Verpflegungsleistungen**

Die Verwendung von Lehrmaterial und die Handreichung von Verpflegung bei z. B. Tagesseminaren sind Leistungen, die die Veranstaltungen ergänzen und in der Praxis üblicherweise in den Bildungsangeboten vorkommen. Damit liegen die Kriterien einer unselbstständigen Nebenleistung i. S. d. Abschnittes 3.10 Abs. 5 UStAE vor. Aus unserer Sicht überzeugt die auch künftig abweichend beibehaltene Beurteilung für von bei Dritten erworbenen Lehrmaterialien und Verpflegungsleistungen nicht. Wenn z. B. ein Steuer- oder Bilanzbuchhalterlehrgang die aktuelle Fassung des EStG nebst Nebenvorschriften zur Vermittlung von Lehrinhalten voraussetzt, kann ohne die aktuelle Textfassung im Lehrgang nicht gearbeitet werden. Die Kriterien für den im Lehrgangspreis inbegriffenen Textband i. S. einer eigenständigen umsatzsteuerlichen Hauptleistung liegen nicht vor. Dasselbe gilt für die Mittagverpflegung eines Tagesseminars, wenn z. B. eine Bildungsakademie im Stadtrandgebiet außerhalb kurz erreichbarer Verköstigungsmöglichkeiten liegt. Die Zusammengehörigkeit wird in der Praxis ersichtlich an der Gesamtbepreisung des Seminarangebots. Die Trennung führt zu erheblichem Aufwand in der Abwicklung.

### **Petition:**

Es sollte die Klarstellung erfolgen, dass hier eine einheitliche Leistung vorliegt.

## **E-Learning-Seminare**

E-Learning-Seminare sollten ebenfalls von der Steuerbefreiung erfasst werden. Zwar impliziert die Gesetzesbegründung auf S. 188 (Erläuterung zu den „Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung“) zwar die Akzeptanz von E-Learning-Seminaren, indem dort auch Fernlehrinstitute als berufsbildende Einrichtung im Sinn der heutigen Gesetzesfassung genannt werden. Die Haltung der Finanzverwaltung an der Stelle ist aber sehr uneinheitlich. Die Bedeutung des E-Learnings nimmt auf einem sich entwickelnden Weiterbildungssektor mit zunehmend berufsbegleitenden Maßnahmen jedoch erheblich zu.

### **Petitur:**

Wir regen an, in der Gesetzesbegründung einen Hinweis aufzunehmen, dass E-Learning-Seminare ebenfalls der Steuerbefreiung unterliegen.

## **Zu Art. 10: Nr. 2 – § 4 Nr. 22 UStG-E**

### **Änderung Bildungsleistungen**

Lt. Gesetzesbegründung (S. 194) geht § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG im neuen § 4 Nr. 21 UStG-E auf. Der „alte“ Gesetzestext lautet: „...die Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.“

Nach unserem Verständnis bezog sich die Kostendeckung der Einnahmen nach einschlägiger Literatur u. a. auch auf die Veranstaltung selbst, nicht per se auf die Einrichtung. Auch ging es um „überwiegende Kostendeckung der Einnahmen“.

§ 4 Nr. 21 Buchst. a Satz 6 UStG-E schränkt die Gewährung der Steuerbefreiung auf Einrichtungen ein, die keine systematische Gewinnerzielungsabsicht haben. Laut Begründung (S. 191) ist es erforderlich, „die Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung von denjenigen der Fortbildung abzugrenzen. Unter Leistungen der Fortbildung sind solche, die Kenntnisse in einem bereits erlernten oder ausgeübten Beruf vertiefen oder der allgemeinen Qualifizierung für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit dienen, wie z. B. IT-Schulungen, Computer-Anwenderkurse, Sprachkurse, Kommunikationsseminare u. ä. zu verstehen“.

Auch insoweit scheint § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG nicht in der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG-E aufzugehen.

**Petition:**

Gemeinnützige Einrichtungen und Berufsverbände, deren Einnahmen aus Kursen etc. überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden, sollten auch weiterhin von der Umsatzsteuer befreit werden.

## VII. Zu Artikel 14: Änderung des Investmentsteuergesetzes

### Nr. 4 - § 8 Abs. 4 InvStG

#### Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auf zertifizierte Altersvorsorge- und Basisrentenverträge)

Nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 InvStG unterliegen Einkünfte eines Investmentfonds aus inländischen Beteiligungseinnahmen, aus inländischen Immobilienerträgen und aus sonstigen Einkünften auf Antrag dann nicht der neu eingeführten Körperschaftsteuerpflicht für Investmentfonds, wenn die Anteile an dem Investmentfonds im Rahmen von Altersvorsorge- oder Basisrentenverträgen gehalten werden, die nach dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz zertifiziert wurden (sog. Riester- und Rürup-Verträgen). Hintergrund ist, dass für diese Erträge ein eigenes Besteuerungssystem besteht (§§ 8b Abs. 8, 21 KStG beim Versicherungsunternehmen bzw. § 22 Nr. 5 EStG beim Versicherungsnehmer).

Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Investmentfonds die Voraussetzungen für die Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer nach der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG erfüllen (§ 8 Abs. 4 Nr. 1 InvStG). Nach dieser Vorschrift kann Kapitalertragsteuer nur dann vollständig angerechnet werden, wenn insbesondere eine Haltefrist eingehalten und ein Mindestwertänderungsrisiko getragen wurde.

Die Voraussetzung gilt nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur für den Fall des § 8 Abs. 1 Nr. 1 und des Abs. 2, nicht aber des § 8 Abs. 1 Nr. 2 InvStG. Sie gilt damit nur für die Fälle, in denen an dem Investmentfonds bestimmte steuerbefreite Anleger (wie z. B. Kirchen) beteiligt sind (Abs. 1 Nr. 1) oder es sich um inländische Immobilienerträge handelt (Abs. 2), nicht aber für die Fälle, in denen die Anteile im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden (Abs. 1 Nr. 2).

Im Regierungsentwurf des Gesetzes ist hierzu eine Änderung vorgesehen. Zukünftig soll die Steuerbefreiung bei inländischen Beteiligungseinnahmen stets davon abhängig sein, dass der Investmentfonds die Voraussetzungen für eine Anrechenbarkeit von Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG erfüllt, d. h. auch in den Fällen, in denen die Investmentfondsanteile im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden (§ 8 Abs. 4 Satz 1 InvStG-E). Die Änderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen (§ 57 Satz 1 Nr. 3 InvStG-E).

Zur Begründung führt der Gesetzentwurf zum einen aus, dass auch bei Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen missbräuchliche Gestaltungen zur Umgehung der

Dividendenbesteuerung nicht von vornherein ausgeschlossen werden können. Zum anderen wird darauf verwiesen, dass auch bei der Steuerbefreiung des § 10 InvStG die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG anzuwenden sei (§ 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG).

Beide Begründungen überzeugen nicht: So kann es bei Versicherungsunternehmen schon deshalb nicht zu Missbräuchen kommen, weil es sich um eine streng regulierte Branche handelt, die unter der ständigen Aufsicht und Prüfung von BaFin, Wirtschaftsprüfern und steuerlichen Betriebsprüfern agiert. Versicherungsunternehmen werden steuerlich nach der Betriebsprüfungsordnung praktisch stets als Großbetriebe angesehen, die anschlussgeprüft werden.

Bei Basisrenten hat der Versicherungsnehmer nur einen Anspruch auf eine lebenslange Leibrente, die im Wege der sog. nachgelagerten Besteuerung im Zeitpunkt der jeweiligen Auszahlung mit der nach dem jeweiligen Renteneintrittsalter maßgeblichen Kohorte nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG zu versteuern ist. (Vorzeitige) Kapitalauszahlungen sind nicht möglich.

Auch bei Altersvorsorgeverträgen ist die Auszahlung einer lebenslangen Leibrente der vom Gesetzgeber geregelte Normalfall, der ebenfalls nachgelagert in vollem Umfang im Zeitpunkt der tatsächlichen Auszahlung nach § 22 Nr. 5 Satz 1 EStG besteuert wird. Zwar ist hier auch eine vorzeitige Kapitalauszahlung möglich, führt aber als sog. schädliche Verwendung (§ 93 EStG) zur Rückzahlung der auf die eingezahlten Beiträge gewährten Zulagen und Steuervorteile. Eine hierfür ggf. notwendige Veräußerung von Fondsanteilen durch den Anbieter kann der Versicherungsnehmer nicht beeinflussen. Daneben sind die in der Kapitalauszahlung enthaltenen Erträge wie die Erträge aus einer (fondsgebundenen) Lebensversicherung insgesamt und einmalig im Zeitpunkt der Auszahlung zu versteuern (vgl. § 22 Nr. 5 Satz 2 EStG i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG).

Die Pflicht zur Prüfung der 45-Tage-Regelung wird deshalb steuerlich kein Mehrergebnis für die Finanzverwaltung erbringen, aber die Bürokratie für die Versicherungsunternehmen massiv erhöhen. Hintergrund ist, dass Versicherungsunternehmen aufwändige eigene Berechnungen anstellen müssen bzw. von zahlreichen Fonds entsprechende Bescheinigungen einholen müssen. Konsequenterweise müsste der erhöhte Bürokratieaufwand dann eigentlich auch im Gesetzentwurf im Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft erscheinen. Die Regelung ist im Hinblick darauf nicht verhältnismäßig.

Zum anderen sollte deshalb nicht von der Regelung des § 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG darauf geschlossen werden, dass sie auch bei § 8 Abs 4 InvStG zur Anwendung kommt, sondern eher geprüft werden, die Anwendung der sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG auch für die Fälle des § 10 Abs. 1 Satz 2 InvStG abzuschaffen, um unnötigen Bürokratiemehraufwand allseits zu vermeiden.

Im Hinblick darauf, dass die Änderung von der bisherigen Gesetzeslage abweicht, sollte nicht von einer „Klarstellung“ gesprochen werden.

**Petition:**

Die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG sollte nicht auf Einkünfte eines Investmentfonds angewendet werden, soweit die Anteile an den Fonds im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden. Technisch sollte dazu auf die Änderung des § 8 Abs. 4 InvStG verzichtet werden. Hilfsweise sollte den Unternehmen im Hinblick auf die einzuführende Bürokratie wenigstens ein Jahr mehr zur Umsetzung gegeben werden.

Aus Gleichbehandlungsgründen sollte es den Versicherungsunternehmen auch erlassen werden, im Rahmen der Steuerbefreiung des § 10 InvStG die sog. 45-Tage-Regelung des § 36a EStG anzuwenden (soweit die Investmentfonds im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden).

**Zu Art. 14: Nr. 8 - § 20 InvStG - Teilfreistellung**

**Teilfreistellungssatz bei Pensionsfonds**

§ 20 InvStG regelt, in welcher Höhe Erträge eines Investmentfonds beim Anleger steuerfrei sind, weil sie bereits beim Investmentfonds schon versteuert wurden. Handelt es sich um einen Aktienfonds und ist Anleger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen, kommt nach geltendem Recht ein Teilfreistellungssatz von 30 Prozent zur Anwendung (§ 20 Abs. 1 Satz 1 und 4 Nr. 1 InvStG).

Im Regierungsentwurf ist dazu vorgesehen, dass dieser Satz nicht nur dann zur Anwendung kommen soll, wenn der Anleger ein Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen ist, sondern auch dann, wenn es sich um einen Pensionsfonds handelt (§§ 20 Abs. 1 Satz 5, 30 Abs. 3 Satz 2 InvStG-E). Die Änderung soll ab 2020 anzuwenden sein (§ 57 Satz 1 Nr. 7 InvStG-E).

Die Änderung erscheint nachvollziehbar, da auch in anderen Fällen Pensionsfonds den Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen gleichgestellt sind (vgl. nur § 8b Abs. 8 Satz 5 KStG).

Problematisch ist jedoch die Anwendungsregelung. Der Gesetzentwurf will die Regelung erst ab 2020 anwenden. Er geht offenbar davon aus, dass es sich um eine Verschärfung handelt, die nicht rückwirkend eingeführt werden darf. In dem Falle, in dem ein Anleger positive Einkünfte erzielt, trifft dies auch zu. Denn der Teilfreistellungssatz beträgt nach geltendem Gesetzeswortlaut 80 Prozent, während er in Zukunft nur noch 30 Prozent betragen soll. Zu beachten ist aber, dass es bei Anlegern auch zu negativen Einkünften gekommen sein kann, sodass der neue Teilfreistellungssatz bereits günstiger für ihn wäre.

Unnötige zwischenzeitliche fiktive Veräußerungen im Sinne des § 22 InvStG könnten so vermieden werden.

#### **Petition:**

Die Neuregelung mit einem Teilfreistellungssatz von 30 Prozent bei Pensionsfonds sollte deshalb nicht generell erst ab 2020 anzuwenden sein, sondern auf Antrag des Anlegers auch schon rückwirkend ab 2018 angewendet werden dürfen.

#### **Zu Art. 14: Nr. 14 und 15 - §§ 52 Abs. 2 S. 4, 56 Abs. 3a InvStG-RegE**

##### **Wegfall der Voraussetzungen eines Spezial-Investmentfonds, Zeitpunkt der Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns**

Entfallen bei einem Spezial-Investmentfonds die Voraussetzungen für einen Spezial-Investmentfonds, z. B., weil er die Anlagebedingungen des § 26 InvStG nicht mehr erfüllt, gilt er als aufgelöst (§ 52 Abs. 1 Satz 1 InvStG). Der auf den 31.12.2019 ermittelte fiktive Veräußerungsgewinn ist in diesem Falle erst dann zu versteuern, wenn der Anleger den Anteil an dem Fonds tatsächlich veräußert. Bis dahin gilt die festgesetzte Steuer als zinslos gestundet (§ 52 Abs. 2 Satz 4 InvStG).

Diese Regelung will der Regierungsentwurf für die Zukunft abschaffen. Der fiktive Veräußerungsgewinn soll künftig zugleich mit dem Herausfallen und damit mit der Auflösung des Fonds zu versteuern sein (vgl. den neuen § 56 Abs. 3a InvStG-E). Damit sollen erklärtermaßen die Rechtsfolgen aller Fälle der fiktiven Veräußerung vereinheitlicht werden. Darüber hinaus sollen etwaige Gestaltungen unattraktiv gemacht werden.

Augenblicklich bestehen noch viele Rechtsunsicherheiten bei der Anwendung des § 26 InvStG. Das Auslegungsschreiben der Finanzverwaltung dazu liegt auch noch nicht vor (das BMF-Schreiben vom 21.05.2019 enthält lediglich etwas zu den Investmentfonds). Das erschwert es, abzuschätzen, ob gegen die Anlagebedingungen verstoßen wird. Solange in dieser Frage keine Rechtssicherheit herrscht, sollten auch die Sanktionen, die in diesem Zusammenhang drohen (d. h. der Statuswechsel), nicht verschärft werden.

**Petition:**

Wir regen an, es vorerst dabei zu belassen, dass der auf den 31.12.2017 ermittelte fiktive Veräußerungsgewinn beim Herausfallen eines Spezial-Investmentfonds aus den Regeln für Spezial-Investmentfonds erst bei der tatsächlichen Veräußerung des Anteils zu versteuern ist. Demzufolge sollte § 52 Abs. 2 Satz 4 InvStG vorerst nicht aufgehoben und § 56 Abs. 3a InvStG vorerst nicht eingefügt werden.

**VIII. Zu Artikel 15 - Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes****Nr. 3 – § 21a Abs. 1 FVG-E****Vertraulichkeit von Beratungsunterlagen**

Nach der bisherigen Regelung des § 21a Abs. 1 FVG kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung der Finanzministerien der Länder bundesweit einheitliche Verwaltungsgrundsätze des Steuerrechts erlassen. In diesem Zusammenhang entspricht es derzeit der gängigen Praxis, dass Vertreter der Finanzverwaltung sich mit Vertretern von Interessenverbänden austauschen, um im direkten Austausch mit den betroffenen Fachverbänden eine für alle Beteiligten gut umsetzbare Lösung zu erörtern. Gerade diese enge Einbindung der Betroffenen hat nach unserem Verständnis in der Vergangenheit dazu beigetragen, dass wertvolle Hinweise und Anregungen aus der Praxis berücksichtigt werden konnten und so zu einer für alle Beteiligten zufriedenstellenden Verwaltungsanweisung beigetragen haben.

Der Entwurf sieht nunmehr allerdings vor, in § 21a Abs. 1 des Finanzverwaltungsgesetzes die Sätze anzufügen „Die Vertraulichkeit der Sitzungen ist zu wahren, wenn nicht im Einzelfall einstimmig etwas anderes beschlossen wurde. Für Beratungen im schriftlichen Verfahren gilt entsprechendes“. Insoweit würde die bisher von beiden Seiten geschätzte Praxis des gegenseitigen Informationsaustausches nicht mehr möglich sein. Dies wird insbesondere damit begründet, dass die Finanzverwaltung zur Ausübung der in § 21 Abs. 1 FVG aufgeführten Aufgaben geschützte Räume der Kommunikation benötigt. Das ist grundsätzlich auch zu unterstützen. Allerdings geht der nun vorliegende Gesetzentwurf deutlich zu weit. Nach unserem Verständnis wäre es in diesem Zusammenhang ausreichend, wenn man die Teilnehmer der einzelnen Beratungen von einer Pflicht zur Veröffentlichung ihrer Beratungsbeschlüsse befreien würde. Aufgrund der gewählten Formulierung zur Erweiterung des § 21a Abs. 1 FVG ist allerdings davon auszugehen, dass zukünftig kein Informationsaustausch zwischen Vertretern der Finanzverwaltung und den Interessenverbänden mehr möglich sein wird.

Zudem könnte dies in der Folge dazu führen, dass sich die Finanzverwaltung einer kontrollierten Diskussion mit den Interessenverbänden mit Hinweis auf die gesetzlich normierte Vertraulichkeit entzieht.

Zudem würde der derzeit nach dem Informationsfreiheitsgesetz (IFG) bestehende Informationszugang zu den Akten des BMF teilweise abgeschafft werden. Bislang ist es möglich, aufgrund des IFG z. B. Kopien des E-Mail-Verkehrs zwischen den Fachreferaten des BMF

und den Finanzministerien der Länder zu erhalten, mit dem sich feststellen lässt, welche Überlegungen der Finanzverwaltung zu bestimmten Formulierungen in BMF-Schreiben oder Gesetzesentwürfen geführt haben.

Diese Möglichkeit ist wichtig, um die Behauptung der Finanzverwaltung vor Gericht zu widerlegen, eine bestimmte Konstellation oder Gestaltung sei bei der Schaffung einer Gesetzesvorschrift nicht bekannt gewesen, sodass die Vorschrift trotz des eindeutigen Wortlauts keine Anwendung finden soll. In der Vergangenheit konnte in derartigen Fällen mit den Unterlagen, die das BMF nach einem Antrag nach dem IFG zur Verfügung stellen musste, belegt werden, dass die fragliche Konstellation der Finanzverwaltung doch bereits bekannt war, aber im Rahmen einer Abwägung von ihr bei der Formulierung des Gesetzestextes bewusst in Kauf genommen worden war. Diese Möglichkeit würde zukünftig entfallen. Denn der Hinweis auf die Vertraulichkeit der Dokumente soll es offenbar ermöglichen, Anträge nach dem IFG durch Verweis auf den Ausschlussgrund des § 3 Nr. 4 IFG pauschal abweisen zu können. Hierzu fehlte bislang eine durch Rechtsvorschrift angeordnete Vertraulichkeitspflicht.

Die Gesetzesbegründung (BT-Drs. 19/13436 vom 23.09.2019, S. 184) postuliert einen zu schützenden „Kernbereich der exekutiven Eigenverantwortung der Finanzverwaltung“. Der vom Bundesverfassungsgericht anerkannte Kernbereich exekutiver Eigenverantwortung im Bereich des Regierungshandelns schützt jedoch kein Verwaltungshandeln. Außerdem verlangt die Rechtsprechung, dass die informationspflichtige Stelle die befürchteten negativen Auswirkungen auf die Funktionsfähigkeit der Regierung anhand der jeweiligen Umstände des Einzelfalls nachvollziehbar belegt (BVerwG, Urteil vom 30.03.2017, 7 C 19.15, NVwZ 2017, 1621, Rn. 13).

**Petition:**

Auf die Regelung sollte verzichtet werden.

**IX Anmerkungen zur Stellungnahme des Bundesrates vom 20. 09.2019 (BR-Drs. 356/19 [Beschluss]) und zur Gegenäußerung der Bundesregierung (BT-Drs. 19/13712 vom 02.10.2019)**

**Zu Nr. 8: Zu Art. 1 Nr. 12a – neu – (§ 22a Abs. 1 S. 1 Nr. 8 – neu – EStG): Aufnahme der Höhe der Steuer nach § 50a Abs. 7 EStG in die Rentenbezugsmitteilung:**

In seiner Stellungnahme schlägt der Bundesrat vor, in die Rentenbezugsmitteilungen künftig Angaben dazu aufzunehmen, ggf. in welcher Höhe Beträge aufgrund Steuerabzugs gemäß § 50a Abs. 7 EStG einbehalten wurden (Nr. 8). Zu einem derartigen Steuerabzug kann es kommen, wenn Renten von beschränkt Steuerpflichtigen bezogen werden. Zur Begründung wird angeführt, dass nur dadurch derartige Auslandsfälle automationstechnisch abgewickelt werden können.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung zugesagt, den Vorschlag zu prüfen.

Der Steuerabzug nach § 50a Abs. 7 EStG wird vom Finanzamt Neubrandenburg gegenüber dem Versicherungsunternehmen angeordnet. Nach der vorgeschlagenen Änderung soll nun dieser vom Finanzamt Neubrandenburg festgesetzte Steuerbetrag mit der Rentenbezugsmitteilung über die Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) wieder an das Finanzamt Neubrandenburg gemeldet werden.

Aus Sicht der Versicherungsunternehmen ist dieser Meldekreis nicht nachzuvollziehen.

Auch muss das neue Datenfeld in den IT-Systemen der Versicherungsunternehmen erst aufwändig implementiert werden.

**Petition:**

Das Vorhaben sollte in dem laufenden Gesetzgebungsverfahren nicht weiterverfolgt werden.

Sofern der Vorschlag des Bundesrates trotz unserer Bedenken umgesetzt werden sollte, darf dies frühestens für die Rentenbezugsmitteilungen des Veranlagungszeitraums 2020 zur Anwendung kommen (bei der die Meldung bis Ende Februar 2021 abzugeben ist). Ein früherer Anwendungszeitraum ist aus Sicht der Versicherungsunternehmen aufgrund des Implementierungsaufwands nicht realisierbar.

**Zu Nr. 15: Zu Art. 2 Nr. 2 Bu. b1 - neu -, Bu. b2 - neu - (§ 3 Nr. 26 S. 1, Nr. 26a S. 1 EStG)**

Der Bundesrat empfiehlt, die sogenannte Übungsleiterpauschale im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG von 2.400 Euro auf 3.000 Euro sowie die sogenannte Ehrenamtspauschale im Sinne des § 3 Nr. 26a EStG von 720 Euro auf 840 Euro zu erhöhen.

Die vom Bundesrat vorgeschlagenen Erhöhungen sind aus Sicht der Wirtschaft geeignet, das ehrenamtliche Engagement zu stärken und insbesondere auch den Bürokratieaufwand im Gemeinwesen zu reduzieren.

**Petitur:**

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

**Zu Nr. 17: Zu Art. 2 Nr. 24 Bu c (§ 6 Abs. 2 S., 1, Abs. 2a)**

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 sogenannte 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, um die Poolabschreibung für alle Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellkosten bis zu 1.000 Euro obsolet zu machen.

**Petitur:**

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

**Zu Nr. 22: Zu Art. 2 (§ 11 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 S. 2 EStG): Zehn-Tage-Regelung am Jahreswechsel:**

Der Bundesrat hat darum gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob auf die Regelungen des § 11 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 Satz 2 EStG verzichtet werden kann (Nr. 22). In diesen Vorschriften ist vorgesehen, dass regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben abweichend vom Zu- oder Abfluss dem Jahr der

wirtschaftlichen Zugehörigkeit zuzuordnen sind, soweit sie innerhalb kurzer Zeit vor Beginn oder nach Ende des Kalenderjahrs zu- bzw. abgeflossen sind. Zur Begründung führt der Bundesrat an, dass ein Verzicht – nicht zuletzt im Lichte der Digitalisierung, die auch das Besteuerungsverfahren erfasse – eine erhebliche Vereinfachung darstelle.

Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung zugesagt, der Bitte um Prüfung nachzukommen.

Ein Verzicht auf diese sog. Zehn-Tage-Regelung am Jahreswechsel ist problematisch: Bei lebenslangen Rentenzahlungen ist sehr häufig eine nachschüssige Zahlungsweise vereinbart. Die Rente ist am Ende des Monats (z. B. am 30.) fällig und fließt dem Steuerpflichtigen regelmäßig tatsächlich erst zu Beginn des Folgemonats zu. Beim Jahreswechsel erfolgt der tatsächliche Zufluss der Rente dann in der Regel in den ersten Werktagen im Januar des Folgejahres. Würde dem Vorschlag des Bundesrates gefolgt, müsste das Versicherungsunternehmen in Zukunft prüfen, ob die Rente noch im Dezember oder erst im Januar tatsächlich zugeflossen ist. Entsprechend wäre die Rente dann im Fälligkeitjahr oder erst im Folgejahr in die Rentenbezugsmitteilung aufzunehmen. Diese Prüfung des Zuflusses beim Steuerpflichtigen kann das Versicherungsunternehmen jedoch nicht vornehmen. Aufgrund der Auswirkung auf die Rentenbezugsmitteilung, für deren Richtigkeit das Versicherungsunternehmen verantwortlich ist, ist ein Verzicht auf diese Zehn-Tage-Regel nicht möglich.

Eine Umstellung der nachschüssigen Rentenzahlungen wäre mit einem erheblichen system-technischen und rechtlichen Aufwand verbunden.

### **Petition:**

An der Zehn-Tage-Regelung des § 11 EStG sollte festgehalten werden. Der (impliziten) Anregung des Bundesrates, auf die Regelung zu verzichten, sollte nicht gefolgt werden. Die vom Bundesrat angeregte Prüfung sollte ergeben, dass keine Änderungen an der Zehn-Tage-Regelung angezeigt sind.

### **Zu Nr. 30: Zu Art. 2 Nr. 15 a - neu - (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 7- EStG)**

Der Bundesrat schlägt die Einführung einer Pauschalierungsmöglichkeit mit 25 Prozent für geldwerte Vorteile aus der verbilligten Überlassung von Wohnungen an Mitarbeiter vor, wenn die Miete weniger als zwei Drittel der ortsüblichen Miete und nicht mehr als 25 Euro pro Quadratmeter (ohne Nebenkosten) beträgt.

Dies soll verhindern, dass es bei Überschreiten der Nichtaufgriffsgrenze des neuen § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG-E zu unverhältnismäßigen Belastungssprüngen kommt, da insoweit der geldwerte Vorteil aus einer verbilligten Wohnraumüberlassung sowohl der Besteuerung als auch der Sozialversicherung unterliegen würde.

**Petitur:**

Der Vorschlag des Bundesrates sollte aufgenommen werden.

**Zu Nr. 38: Art. 5 (§ 8b Abs. 1 S. 4 KStG): Korrektur des Wortlauts betr. Korrespondenzprinzip in Dreiecksfällen**

Wir begrüßen das Petitur des Bundesrats, den Wortlaut des Gesetzes sachgerecht zu korrigieren.

Hintergrund ist Folgendes: § 8b Abs. 1 S. 2 ff. KStG enthält für Gewinnausschüttungen ein Korrespondenzprinzip, wonach die Steuerfreistellung der Gewinnausschüttung 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 annahm gemäß 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 S. 2 KStG voll steuerpflichtig.

Von der Anordnung der Steuerpflicht der vGA sieht § 8b Abs. 1 S. 4 KStG eine Rücknahme 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 S. 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 in nachfolgenden erhöht.

**Petition:**

Entsprechend dem Petition des Bundesrats sollte in § 8b Abs. 1 S. 4 KStG klargestellt werden, dass die Einkommenserhöhung nicht zeitraumkongruent erfolgen muss.

**Zu Nr. 48: Zu Art. 9 Nr. 14a - neu - (§ 20 S. 1 Nr. 1 UStG)**

Der Bundesrat empfiehlt, die Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung von 500.000 Euro auf 600.000 Euro anzuheben. Dies würde zu einer Vereinheitlichung der Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht führen, da gewerbliche Unternehmer und Land- und Forstwirte erst bei Überschreiten des Umsatzes von 600.000 Euro im Kalenderjahr zur Buchführung verpflichtet sind (§ 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO), sofern nicht bereits nach anderen Vorschriften eine Buchführungspflicht besteht oder die weiteren Grenzen des § 141 AO überschritten werden.

Darüber hinaus würde dadurch gleichzeitig die Liquidität kleiner und mittlerer Betriebe verbessert. Denn kleine und mittlere Betriebe, die für gewöhnlich über eine geringe Eigenkapitalquote verfügen, sind in besonderer Weise auf eine ausreichende Liquidität zur Vorfinanzierung und Abwicklung ihrer Aufträge angewiesen. Eine erhebliche Einschränkung der Liquidität resultiert aus dem Umsatzsteuerrecht. Es verpflichtet Betriebe, die Umsatzsteuer bereits bei Leistungserbringung abzuführen – auch wenn noch kein Zahlungseingang vorliegt (Soll-Versteuerung).

Um der Situation kleiner und mittlerer Betriebe Rechnung zu tragen und "Liquiditätsfallen" zu vermeiden, hat der Gesetzgeber eine Umsatzgrenze eingeführt, bis zu der eine Ist-Versteuerung möglich ist (d. h. die Umsatzsteuer muss erst abgeführt werden, wenn der Kunde die Rechnung bezahlt). Die Ist-Versteuerungsgrenze wurde durch das Dritte Umsatzsteuer-Änderungsgesetz zum 1. Januar 2012 bundesweit dauerhaft auf 500.000 Euro

festgeschrieben. Sie wird jedoch von immer mehr mittelständischen Betrieben überschritten, weil die Umsätze aufgrund höherer Material- und Energiepreise steigen.

**Petition:**

Die Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung sollte auf 600.000 Euro angehoben werden. Damit kann nicht nur ein wichtiger Beitrag zur Stärkung der Liquidität der Betriebe geleistet werden. Insbesondere führt dies bei nicht-bilanzierenden Unternehmen zu spürbaren Entlastungen. Insofern wäre mit einer Anhebung der Umsatzgrenze auf 600.000 Euro auch eine Angleichung an die Bilanzierungsgrenze des § 141 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO verbunden.

## Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drucks. 19/13436)

Univ.-Prof. Dr. Frank Hechtner

### 1. Allgemeine Vorbemerkungen

Mit einer gewissen Regelmäßigkeit ergibt sich im Steuerrecht Änderungsbedarf abseits steuerpolitischer Großprojekte. Mit einem sogenannten Omnibusgesetz werden derartige steuerliche Änderungen üblicherweise umgesetzt. Das vorliegende Gesetz trägt diesem Umstand Rechnung und greift diverse Einzelmaßnahmen auf. Darüber hinaus erfolgt eine Bündelung von Maßnahmen, die auf die Förderung der Elektromobilität gerichtet sind. **Inwieweit diese Maßnahmen allerdings bereits namensgebend für ein solches Gesetz seien müssen, kann diskutiert werden.** Der wesentliche Charakter dieses Gesetzes ist vergleichbar mit einem klassischen Jahressteuergesetzes 2019. Der Umfang von 347 Seiten inkl. Stellungnahme des Bundesrates ist allerdings enorm. Im Folgenden erfolgt daher eine Stellungnahme zu ausgewählten Vorschriften.

### 2. Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität

#### 2.1. Vorbemerkungen

Der Gesetzentwurf sieht diverse Maßnahmen vor, die die Elektromobilität fördern sollen. Diese Maßnahmen sollen eine klimafreundliche Mobilität herstellen und befördern. Die steuerlichen Maßnahmen beziehen sich dabei sowohl auf neue Regelungen als auch auf die Verlängerung bisher befristeter Regelungen. **Grundsätzlich sind die beabsichtigten Maßnahmen geeignet, zusätzliche finanzielle Anreize zu setzen, die die Elektromobilität befördern können.** Hierbei ist aber deutlich darauf hinzuweisen, dass es sich um steuerliche Maßnahmen handelt, die konkret die Ertragsbesteuerung betreffen. **Insofern können die beabsichtigten Begünstigungen bestenfalls nur flankierende Maßnahmen darstellen, die bestehende Förderprogramme unterstützen und verbreiten.** Im Übrigen konzentrieren sich die Maßnahmen auf Einzelaspekte der Ertragsbesteuerung. **Weitere allgemeine Maßnahmen im Bereich der Besteuerung sind vorstellbar.** Eine Bewertung der vorgesehenen Maßnahmen ist daher vornehmlich aus steuerlicher Sicht vorzunehmen. **Weiterhin ist anzumerken, dass gerade im Bereich der Elektromobilität es in der Entscheidung des Gesetzgebers liegt, wie ambitioniert er die beabsichtigten Maßnahmen formuliert.** Dies gilt insbesondere in dem vorliegenden Gesetzentwurf für Schadstoffobergrenzen und die Reichweite von Hybridfahrzeugen.

Der Gesetzentwurf sieht die folgenden Einzelmaßnahmen vor:

Maßnahme	Norm	Regelung bisher im Gesetz	Neuregelung
Steuerfreie Überlassung eines betrieblichen Fahrrads, das kein Kraftfahrzeug ist	§ 3 Nr. 37 EStG	Befristete Steuerbefreiung nach § 52 Abs. 4 Satz 7 EStG bis 2021	Verlängerung der Regelung bis 2030 (Artikel 2 Nr. 24 Buchstabe a)
Steuerfreie Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung; Lohnsteuerpauschalierung mit 25% für Überlassungen und Zuschüsse aus obigen Maßnahmen	§ 3 Nr. 46 EStG § 40 Abs. 2 Nr. 7 EStG	Befristete Steuerbefreiung nach § 52 Abs. 4 Satz 14, Abs. 37c EStG bis 2020	Verlängerung der Regelungen bis 2030 (Artikel 2 Nr. 24 Buchstabe k)
Anwendung der 0,5%-Methode (bzw. hälftige Aufwendungen) bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektrofahrzeuge bzw. Plugin-Hybridfahrzeuge	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG	Befristung der Regelung für Anschaffungen zwischen 2019 und 2021	Ausweitung der Regelung für Anschaffungen zwischen 2022 und 2024 (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3, Satz 3 Nr. 3 EStG) bzw. 2025 und 2030 (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 4, Satz 3 Nr. 4 EStG)
Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge	§ 7c EStG – neu -	keine	Einführung einer befristeten Sonderabschreibung (50%) für Elektrolieferfahrzeuge mit Anschaffung zwischen 2020 und 2030

## 2.2. Anmerkungen zu den Maßnahmen

Es ist zu begrüßen, dass die bestehenden Regelungen zur Förderung der Elektromobilität in ihrer zeitlichen Anwendung ausgeweitet und vereinheitlicht werden. Zu den unterschiedlichen Maßnahmen ist anzumerken:

- Die fortgeltende Anwendung der 0,5%-Methode (inkl. halber Kostenansatz) erfolgt mit einer Staffelung der maximalen Reichweite bei ausschließlicher Nutzung des Elektroantriebes. Die Staffelung (bisher 50 km, ab 2022 dann 60 km, ab 2025 dann 80 km) erfolgt abweichend vom Elektromobilitätsgesetz und sollte angepasst werden. **Die Absenkung des geldwerten Vorteils stellt weiterhin einen finanziellen Anreiz u.a. für den Arbeitnehmer dar. Insofern ist die Maßnahme zu begrüßen.** Der Anreiz könnte mit einer weiteren Absenkung erhöht werden, wobei hierbei auch weitere Restriktionen denkbar wären (Obergrenze des Listenpreises inkl. Sonderausstattung). Inwieweit die angedachten Obergrenzen sachgerecht erscheinen, ist vornehmlich eine politische Entscheidung. Aus steuerlicher Sicht wird jedenfalls mit der 0,5%-Methode ein zutreffender Anreiz gesetzt. Anzumerken ist allerdings, dass die Anschaffung eines Elektrodienstfahrzeuges nicht ausschließlich im Belieben des Arbeitnehmers steht. Im Übrigen wird auf die Ausführungen meiner Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen im Internethandel und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften verwiesen.

*In einem Änderungsantrag wird eine Absenkung des geldwerten Vorteils auf ein Viertel für Elektrofahrzeuge vorgeschlagen. Eine analoge Anwendung der Fahrtenbuchmethode findet ebenfalls statt. **Ökonomische Anreize werden hierdurch weiter verstärkt.** Fraglich ist allerdings, warum entgegen § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG nur auf den Bruttolistenpreis abseits von Sonderausstattungen als Obergrenze abgestellt wird.*

- Mit § 7c EStG soll eine Sonderabschreibung in Höhe von 50% der Anschaffungskosten für Elektrolieferfahrzeuge geschaffen werden. Diese wird neben der regulären Abschreibung gewährt. Die Regelung soll über § 52 Abs. 15b EStG für neu angeschaffte Lieferfahrzeuge in den Jahren 2020 bis 2030 gelten. **Die Regelung kann flankierend einen ökonomischen Anreiz für die Anschaffung von Elektrolieferfahrzeugen setzen. Die technische Ausgestaltung über eine Sonderabschreibung ist ein geeignetes Mittel, um steuerliche Anreize zu setzen. Diese werden typischerweise auch von den Steuerpflichtigen als ökonomische Anreize wahrgenommen, die zu entsprechenden Verhaltenswirkungen führen können.** Hierbei ist erneut zu betonen, dass derartige Maßnahmen flankierend sind und sich einzig auf die steuerlichen Effekte beziehen.

*In einem Änderungsantrag wird die Aufnahme von elektrisch betriebenen Schwerlastfahrrädern in § 7c EStG vorgeschlagen. Die Abgrenzung orientiert sich an dem Modul 5: Lastenfahrräder und Lastenanhänger mit Elektroantrieb für den fahrradgebundenen Lastenverkehr des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle. Es ist darauf hinzuweisen, dass derartige Fahrräder bereits direkt wirtschaftlich gefördert werden.*

Es liegt in der Entscheidung des Gesetzgebers, welche konkreten Fahrzeugklassen und Fahrzeugtypen begünstigt werden. Derzeit soll die Begünstigung nur bis Fahrzeuge bis 7,5 Tonnen gelten (damit nur Teile von N2). Ferner dürfen die Fahrzeuge keine Schadstoffe ausstoßen. Die Sonderabschreibung gilt ferner nur für die Neuanschaffung und damit für die Erstzulassung. Die Bedingungen erscheinen sachgerecht und fokussieren wohl auch auf den Stadtverkehr.

Fraglich ist, inwieweit die Regelung beihilferechtliche Themen betrifft und hier ggf. die De-Minimis Regelung zu beachten ist. Nach Artikel 35 Abs. 6 soll die Regelung mit einem

Inkrafttretensvorbehalt versehen werden. Dies erscheint sinnvoll, obgleich unklar ist, inwieweit die Regelung von der EU-Kommission als (un-) zulässige Beihilfe eingeordnet wird.

Ferner ist anzumerken, dass für die Sonderabschreibung keine Mindesthaltedauer für die Elektrolieferfahrzeuge vorgesehen wird. Insofern hätte überlegt werden können, inwieweit eine solche die Regelung zielgerichteter ausgestaltet. Zwingend ist eine solche Mindesthaltedauer allerdings nichts. Überdies dürfte die Regelung nur schwer arbiträr ausgenutzt werden können.

Weiterhin ist zu hinterfragen, inwieweit auch die Herstellung (anstatt der Anschaffung) begünstigt ist. Derartige Fälle sind jedenfalls vorstellbar, insbesondere unter Einbeziehung der Schwerlastfahräder. Der Wortlaut stellt jedenfalls „nur“ auf den Zeitpunkt der Anschaffung ab. Ferner ist zu diskutieren, inwieweit die Regelung zusammen mit § 7g EStG zur Anwendung kommen kann. M.E. ist dies für den Investitionsabzugsbetrag gegeben, soweit die Abschreibung nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG nicht in Anspruch genommen wird (Kumulationsverbot von Sonderabschreibungen). Eine Klarstellung diesbezüglich wäre daher wünschenswert.

### 3. Veränderungen bei den Verpflegungsmehraufwendungen und Einführung einer Pauschale für Berufskraftfahrer (§§ 9 Abs. 1 Nr. 5b, Abs. 4a EStG)

Das Einkommensteuergesetz sieht u.a. in § 9 Abs. 4a EStG Mehraufwendungen für die Verpflegung des Arbeitnehmers bei einer auswärtigen (und ggf. mehrtätigen Abwesenheit) Tätigkeit vor. Die Verpflegungspauschale wurden erstmalig mit dem Jahressteuergesetz 1996 in das Einkommensteuergesetz aufgenommen, mit dem Steuer-Euroglättungsgesetz zur Einführung des Euro in 2002 in Eurobeträge umgerechnet und im Zuge der Reform des steuerlichen Reisekostenrechtes mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts leicht verändert. Wesentliche Änderung der letzten Maßnahmen war die Überführung der bisherigen 3-stufigen Staffelung in eine 2-stufige Staffelung der Beträge (12€ für eintägige Abwesenheit bzw. Reisetage und 24€ für mehrtägige Abwesenheit). **Im Übrigen blieben die Beträge seit der gesetzlichen Normierung im Wesentlichen unverändert.**

Der Gesetzentwurf sieht nun eine Erhöhung der Pauschalen von 24€ auf 28€ bzw. 12€ auf 14€ vor, was einer relativen Steigerung von ca. 16,6% entspricht. **Die Erhöhungen mit einem Gesamtvolumen von 335 Mio. € (volle Jahreswirkung) sind insgesamt zu begrüßen.** Hiermit werden Preissteigerungen seit 1996 in Teilen ausgeglichen. Die Preissteigerungen gemessen am Verbraucherpreisindex von 1996 bis 2018 betragen insgesamt 36,40%.

Der Gesetzentwurf sieht mit § 9 Abs. 1 Nr. 5b EStG einen neuen Pauschbetrag für Berufskraftfahrer (Arbeitnehmer) in Höhe von 8€ vor. Der Pauschbetrag soll gewährt werden, wenn der Kraftfahrer im Zusammenhang mit seiner auswärtigen Tätigkeit (Tätigkeit auf dem Kraftfahrzeug des Arbeitnehmers) im Kraftfahrzeug übernachtet. Durch den Pauschbetrag sollen Mehraufwendungen pauschal abgedeckt werden, die u.a. für die Nutzung der sanitären Einrichtung, die Reinigung der Fahrerkabine usw. anfallen. Der Pauschbetrag wird unabhängig von den tatsächlich angefallenen Kosten gewährt. Im Übrigen können weiterhin die individuell angefallenen Aufwendungen geltend gemacht werden. Hierbei können auch weiterhin die Vereinfachungsregelungen nach dem BMF-

Schreiben vom 4.12.2012, IV C 5 - S 2353/12/10009, angewendet werden (Aufzeichnung der wiederkehrenden Reisenebenkosten für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten). **Insofern stellt der neue Pauschbetrag zudem eine weitere Vereinfachung dar, da bis zu einem Betrag von 8€ auch keine Aufzeichnungen mehr zu tätigen sind.** Der Pauschbetrag ist an die Tatbestandsvoraussetzungen für die (theoretische) Inanspruchnahme von Verpflegungsmehraufwendungen geknüpft.

Der Wortlaut stellt auch notwendige Mehraufwendungen ab, die im Zusammenhang mit einer Übernachtung im Kraftfahrzeug entstanden sind. M.E. ist dieser Tatbestand allerdings nur exemplarisch zu verstehen. **Der Pauschbetrag ist unabhängig von der tatsächlichen Übernachtung in dem Kraftfahrzeug zu gewähren**, sofern die Übernachtung nicht in einer entgeltlichen externen Unterkunft erfolgt ist. Sind die genannten Kostenelemente schließlich im Rahmen einer entgeltlichen Unterbringung angefallen, können diese ohnehin wie bisher steuerlich geltend gemacht werden als Reise(neben)kosten. **Im Ergebnis deckt damit der Pauschbetrag jene Fallkonstellationen ab, in denen der Kraftfahrer eine „weitere“ Übernachtungsmöglichkeit abseits der entgeltlichen Unterkunft bei einer auswärtigen Tätigkeit genutzt hat.** Die Regelung soll über § 4 Abs. 10 EStG auch für die Gewinneinkunftsarten gelten. **Die angedachten Änderungen mit einem Gesamtvolumen von 30 Mio. € (volle Jahreswirkung) sind insgesamt zu begrüßen und erscheinen sachgerecht.**

#### **4. Veränderungen bei der steuerfreien Gestellung eines Jobtickets (§§ 3 Nr. 15, 40 Abs. 2 EStG)**

Mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften wurde ein neuer § 3 Nr. 15 EStG geschaffen. Hiernach können durch den Arbeitgeber steuerfrei Zuschüsse an den Arbeitnehmer gezahlt werden, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden und Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr abdecken. Gleiches gilt für die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr, die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann. Die Steuerfreiheit dieser Bezüge geht einher mit der Minderung der Entfernungspauschale in Höhe der gewährten steuerfreien Leistungen. Hierdurch soll eine Doppelbegünstigung ausgeschlossen werden, was sachgerecht ist. **Allerdings können hierdurch Fallkonstellationen entstehen, in denen das steuerfreie Angebot des Arbeitgebers nachteilig für den Arbeitnehmer ist (geringfügige Nutzung des Job-Tickets).** Die bisherige Regelung sieht auch eine Exit-Option vor, um auf die Steuerfreiheit zu verzichten.

**Mit der beabsichtigten Änderung in § 40 Abs. 2 Sätze 2, 3 EStG wird diese Problematik nun beseitigt.** Anstatt des steuerfreien Angebotes eines Jobtickets kann der Arbeitgeber die hierauf entfallende Lohnsteuer auch in pauschalierter Form in Höhe von 25% übernehmen. **Der Arbeitnehmer wiederum kann seine persönlichen Werbungskosten (vor allem die Entfernungspauschale) geltend machen.** Der höhere Pauschalsteuersatz von 25% (gegenüber 15%)

ist gerechtfertigt, da keine Anrechnung auf die Werbungskosten des Arbeitnehmers erfolgt (anders in § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG mit einem Pauschalsteuersatz von 15%).

**Die neue Regelung in § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG erstreckt sich ferner auf Leistungen, auch wenn diese nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Lohn gezahlt werden (Job-Ticket als Bestandteil der tariflichen Entlohnung). Kritisch ist hierbei anzumerken, dass für reguläre Lohnbestandteile eine weitere „Sonderbesteuerung“ eingeführt wird. Insgesamt ist die Regelung aber zu begrüßen, da sie die beschriebene Problematik im Bereich des Werbungskostenabzuges beseitigt.** Insofern sollte die Regelung zu einer weiteren Akzeptanz eines Jobtickets führen, auch für Personengruppen, die dieses nur partielle nutzen (können).

Die Regelung soll unecht rückwirkend für den VZ 2019 gelten (Artikel 35 Abs. 1, § 52 Abs. 1 Satz 2 EStG). Insofern kann es zu Fällen im laufenden Jahr kommen, in denen der Lohnsteuereinbehalt zu korrigieren ist. Fern muss die Regelung einheitlich auf Seiten des Arbeitgebers für alle in § 3 Nr. 15 EStG genannten Bezüge ausgeübt werden.

*Per Änderungsantrag soll ferner über § 40 Abs. 2 Nr. 7 EStG auch die unentgeltliche oder verbilligte Übereignung eines betrieblichen Fahrrades begünstigt werden. Der geldwerte Vorteil kann mit 25% durch den Arbeitgeber besteuert werden. Die Regelung flankiert damit die steuerfrei gewährten Vorteile für die Überlassung (hier nun die Übereignung) eines betrieblichen Fahrrads nach § 3 Nr. 37 EStG. **Insgesamt erscheint die Ausweitung sinnvoll und fügt sich auch in das bestehende Gesamtbild zur Förderung umweltschonender Fortbewegungsmittel ein.***

## **5. Steuerbefreiungen für alternative Wohnformen (§ 3 Nr. 49 EStG)**

Der Gesetzentwurf sieht in § 3 Nr. 49 EStG eine Regelung vor, wonach alternative Wohnformen steuerlich begünstigt werden sollen. Konkret werden Fallgruppen angesprochen, in denen ein Wohnraumnehmer Leistungen im Privathaushalt des Wohnraumgebers erbringt, zugleich der Wohnraumgeber dafür unentgeltlich Wohnraum und ggf. die Verpflegung bereitstellt. Derartige Konstellationen können in Abhängigkeit von dem konkreten Einzelfall zu einem Leistungsaustausch führen, der ertragsteuerlich sowohl beim Wohnraumgeber (Überlassung der Wohnung) als auch beim Wohnraumnehmer (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zu erfassen ist. Mit dem neuen § 3 Nr. 49 EStG sollen derartige Leistungen beiderseitig in engen Grenzen steuerfrei gestellt werden (Anwendungen erstmalig in 2019). **Insgesamt ist eine solche Regelung zu begrüßen, da sie dem Umstand geänderter Lebens- und Wohnverhältnisse Rechnung trägt und auch veränderte Wohnformen steuerlich adäquat abbilden will. Zugleich kann hierüber das soziale Engagement in der Gesellschaft und ein gegenseitiges Helfen auch der Generationen untereinander gestärkt werden. Gleichzeitig ist aber auch kritisch anzumerken, dass derartige steuerbegünstigende Regelungen nicht dazu genutzt werden sollten, dass reguläre Beschäftigungsverhältnisse verdrängt werden oder Steuergestaltungen aufgesetzt werden. Ferner stellt sich die Frage, ob die Regelung prekäre Beschäftigungen begünstigen kann. Zudem ist zu hinterfragen, inwieweit der gegenseitige Leistungsaustausch überprüft werden kann auf seine gegenseitige Angemessenheit.**

Die beabsichtigte Neuregelung probiert hier enge Grenzen zu ziehen, indem auf das Haushaltsscheckverfahren zurückgegriffen wird. Ferner muss sich die überlassene Wohnung (der Raum) in räumlichem Zusammenhang mit der Wohnung des Wohnraumgebers befinden. Beide Einschränkungen sind erst einmal geeignet, die Neuregelung zu beschränken. Die Tätigkeiten werden

durch den Katalog zur Anwendung des Haushaltsscheckverfahrens begrenzt (theoretische Anwendbarkeit). Ferner darf der Wohnraumgeber (zusätzliche) Leistungen des Wohnraumnehmers nur in geringem Umfang vergüten (Geringfügige Beschäftigung, § 8 GSB IV). Eine beiderseitige Steuerbefreiung führt überdies nach § 3c EStG zum Ausschluss von Werbungskosten bei den steuerfreien Einnahmen.

**Es ergeben sich allerdings weitere Fragen im Hinblick auf eine notwendige Beschränkung der angesprochenen Leistungen:**

**Die Höhe der geldwerten Vorteile (Sachbezüge) wird beiderseitig nicht beschränkt. Hierdurch wird zwar eine Bewertung vermieden, gleichwohl ließe sich dies gestalterisch nutzen.** Hierbei erfolgt weder eine Begrenzung im Hinblick auf den Leistungsaustausch zwischen Wohnraumgeber/-nehmer noch auf die Anzahl derartiger Gestaltungen für einen einzelnen Wohnraumgeber. Ein Wohnraumgeber könnte also durchaus mehrere Vereinbarungen mit verschiedenen Wohnraumnehmern schließen. **Insofern ist zu diskutieren, inwieweit eine weitere Begrenzung auch auf Seiten des Wohnraumgebers sinnvoll erscheint.**

**Die Begrenzung der weiteren steuerpflichtigen Bezüge des Wohnraumnehmers bezieht sich nur auf Zahlungen oder Leistungen durch den Wohnraumgeber. Zahlungen oder Leistungen eines Dritten werden hier nicht berücksichtigt, was Gestaltungen eröffnet (Zahlung der Kinder an den Wohnraumnehmer für haushaltsnahe Tätigkeiten im Haushalt der Eltern).**

Zum Ausschluss einer Doppelbegünstigung wird die Anwendung von § 35a EStG ausgeschlossen. Dies erscheint sachgerecht. Allerdings ist vorstellbar, dass weitere Begünstigungsnormen im Umfeld der Wohnraumüberlassung greifen können (z.B. Kinderbetreuungskosten nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Insgesamt ist die Regelung zu begrüßen. Es ist allerdings zu überlegen, inwieweit die Regelung punktuell noch enger zu fassen ist.

## **6. Bewertung von Sachbezügen bei Wohnraumüberlassungen an Arbeitnehmer (§ 8 Abs. 2 Satz 12 EStG)**

Der Gesetzentwurf sieht eine Veränderung bei der Bewertung von Sachbezügen in Fällen vor, in denen der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer eine Wohnung überlässt. Bezahlt der Arbeitnehmer hierfür eine Miete, die unter einer ortsüblichen Vergleichsmiete liegt, so ist nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG von einem Sachbezug auszugehen, der steuerlich zu erfassen ist. Als Vergleichsmaßstab wird hierbei auf die Vergleichsmiete abgestellt für eine Wohnung in gleicher Lage, Ausstattung, Baujahr Größe und Beschaffenheit. Die ortsübliche Vergleichsmiete ist anhand des örtlichen Mietspiegels zu bestimmen (vgl. z.B. BFH Urteil vom 17.08.2005, IX R 10/05). Die ortsübliche Vergleichsmiete wird nach § 558 BGB gebildet über einen Betrachtungszeitraum der letzten vier 4 Jahren von vereinbarten Mieten. Längerfristige Mietverhältnisse gehen damit unterproportional in einen solchen Vergleich ein. Im Ergebnis führt dies dazu, dass auf Märkten mit tendenziell schnell steigenden Mieten schneller von einem geldwerten Vorteil bei langfristigen Bestandsmieten auszugehen ist.

Mit der Neuregelung in § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG soll ein Bewertungsabschlag kodifiziert werden von 66% der ortsüblichen Vergleichsmiete. Anders ausgedrückt wird ein Unterschreiten von bis zu 33%

der ortsüblichen Vergleichsmiete nach der Gesetzesbegründung noch nicht erfasst. Der Bewertungsabschlag ist insofern als echter Freibetrag ausgestaltet. Es erfolgt jedoch eine Deckelung auf 25€ je Quadratmeter (ohne Nebenkosten). **Die vorgesehen Änderung beseitigt in Teilen das zuvor geschilderte Problem. Hiermit kann eine Dämpfung bei der Berücksichtigung eines Sachbezuges erreicht werden. Allerdings ist dies Regelung als Ausnahme vom allgemeinen System der Sachbezugsbewertung zu verstehen. Ferner ist der beabsichtigte Abschlag relativ formuliert, so dass er Werte annahmen kann, die deutlich über der bestehenden Freigrenze von monatlich 44€ liegen, mitunter mehrere hundert Euro pro Monat. M.E. sollte hier zur Deckelung eine maximale Obergrenze gezogen werden. Andernfalls erscheint es fraglich, welche systematischen Erwägungen für derartig hohe Begünstigungen überhaupt gezogen werden können.**

## 7. Klarstellung zur Abgrenzung von Geldleistungen und Sachbezügen (§ 8 EStG)

Mit den BFH-Urteilen vom 07.06.2018, VI R 13/16, vom 04.07.2018, VI R 16/17, hat der BFH erneut Stellung gewonnen zur Abgrenzung von Sachlohn und Barlohn. Insbesondere die Frage, wann ein Geschenkgutschein als kleines Inhaberpapier oder eine Geldkarte als Geldsurrogat anzunehmen seien, wird von dem BFH angesprochen. **Um Rechtsunsicherheiten zu vermeiden, sollte die erfolgte Rechtsprechung in § 8 Abs. 2 EStG eingearbeitet werden.** Hierbei sollten Geldsurrogate in Form von allgemein gültigen Geldkarten nicht als Sachbezug angesehen werden. Demgegenüber sollten Geschenkkarten, die zum Bezug von Dienstleistungen oder Waren bei einer überschaubaren Anzahl von Anbietern berechtigen, als Sachbezug angesehen werden. Entscheidend ist hierbei, welchen Anspruch der Steuerpflichtige geltend machen kann aus einer Geld-/Geschenkkarte. **Jedenfalls dann, wenn die Geldkarte als Zahlungsmittel verwendet werden kann oder eine Geschenkkarte auch zum Bezug von Geld in Höhe der Sachbezüge berechtigt, ist nicht mehr von einem Sachbezug auszugehen.** Diese Auffassung spiegelt sich auch in den genannten BFH-Urteilen wider.

## 8. Veränderung der Besteuerung von Kapitaleinkünften (u.a. § 20 Abs. 2 EStG)

Der BFH hatte mit Urteil vom 24.10.2017, VIII R 13/15, entschieden, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG führt. Begründet wird dies argumentativ mit dem vorgenommenen Systemwechsel unter Anwendung der Abgeltungsteuer. Nunmehr seien sämtliche Vermögensveränderungen steuerlich beachtlich, mitunter sei eine Differenzierung zwischen Vermögensstamm und Einkunftsquelle (Vermögens- und Ertragsebene) nicht mehr relevant. Im Übrigen stellt der BFH eine Analogie zwischen dem Totalausfall und der Rückzahlung unter dem Nennwert her. Beide Vorgänge seien wirtschaftlich vergleichbar und müssten daher nach dem Gebot der Folgerichtigkeit steuerlich gleichartig behandelt werden, da in beiden Fällen die steuerliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen gemindert würde. Im Sinne einer Symmetrie sei der Verlust ebenso wie der Gewinn bei einer angezeigten Änderung des Vermögensstamms zu erfassen.

Mit der vorgeschlagenen Erweiterung des § 20 Abs. 2 EStG um einen neuen Satz 3 soll zukünftig u.a. der Forderungsausfall im Privatvermögen steuerlich unbeachtlich sein, mitunter dieser nicht als Veräußerung anzusehen seien. Die Neuregelung soll erstmal ab 2020 gelten, hier dann aber auch Verlustsituationen erfassen, die aus Sachverhalten vor dem 01.01.2020 entstehen (können).

Mit der Einführung einer sogenannten Abgeltungsteuer wurde auch die Besteuerung von Kapitaleinkünften neu geregelt. So solle nach der Gesetzesbegründung eine vollständige steuerliche Erfassung aller Wertzuwächse im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden. Der Gesetzesbegründung ist allerdings nicht zu entnehmen, in welchem Umfang auch Veräußerungsverluste mit dieser Formulierung umfasst werden (vgl. BT-Drucks. 16/4841, S. 54-56). Jedenfalls werden keine Aussagen zu einem möglichen Forderungsausfall getätigt. Vor diesem Hintergrund muss konstatiert werden, dass dieser Aspekt explizit nicht geregelt wurde. Der BFH hat mit dem Urteil vom 24.10.2017 diesbezüglich eine zulässige Rechtsfortbildung vorgenommen.

**Fraglich ist allerdings, inwieweit der historische Gesetzgeber von anderen Gegebenheiten ausgegangen ist und inwieweit der Gesetzgeber frei ist, den Forderungsausfall steuerlich unbeachtlich zu stellen.** Der BFH sieht nach dem Gebot der Folgerichtigkeit entsprechend eine zwingende steuerliche Berücksichtigung von Forderungsverlusten. Demgegenüber wird dieser Aspekt bewusst oder unbewusst in der damaligen Gesetzgebung nicht angesprochen. **Ferner wird der Forderungsverlust auch nicht expressis verbis unter die im Gesetz genannten Veräußerungssurrogate genannt. Vor diesem Hintergrund ist die Erwägung zulässig, dass der Gesetzgeber von anderen Voraussetzungen ausgegangen ist.** Insofern erscheint eine Regelung zur steuerlichen Versagung des Forderungsausfalls für möglich. Hierbei wird aber die Frage zu beantworten sein, aus welchem Grund der Forderungsausfall entgegen einer Veräußerung steuerlich nicht zu beachten ist. Große Teile der Literatur als auch der Bundesrat (vgl. BR-Drucks. 356/19 (Beschluss), S. 29-32) sehen eine solche Regelung jedenfalls als verfassungsrechtlich bedenklich an.

Die Neuregelung soll zukünftig nicht nur den reinen Forderungsausfall, sondern alle Fälle, in denen eine Wertlosigkeit eingetreten ist (unabhängig von dem einzelnen Tatbestand des § 20 Abs. 1 EStG), erfassen. Vor diesem Hintergrund könnte dies als systematisch abgeschlossene (Neu-)Regelung aufgefasst werden. Fraglich hierbei bleibt, was das konkrete Abgrenzungskriterium ist, welches den Veräußerungsvorgang (einschließlich Veräußerungssurrogate) von dem Forderungsausfall (ggf. auch im Wege einer Veräußerung unter Nennwert), trennen soll. Aus ökonomischen Gesichtspunkten lassen sich jedenfalls Fallkonstellationen aus Forderungsausfall und Veräußerung (Rückzahlung) bilden, die von den Zahlungsströmen her äquivalent sind, gleichwohl aber auf unterschiedlichen Rechtsakten beruhen können. Hierbei stellt sich dann die Frage, ob derartige Unterschiede ausreichen, eine folgerichtige Differenzierung vornehmen zu können. Eine solche Differenzierung ist jedenfalls in Teilen dann (noch immer) eine Differenzierung zwischen der Quelle und dem Vermögensstamm. Derartige Überlegungen sind jedenfalls bei den Überschusseinkunftsarten nicht fremd. Im Ergebnis würde dann differenziert, aus welchen Gründen Änderungen im Vermögensstamm letztendlich anzunehmen wären. Die Gesetzesbegründung verweist darauf, dass primär jene Änderungen zu erfassen sind, die sich ökonomisch äquivalent auch hätten in der Quelle abbilden können. Hierbei ist darauf hinzuweisen, dass gerade Veränderungen in der Bonität zur Wertschwankungen von Wertpapieren führen können. Die vorgeschlagene Regelung will jedenfalls nur einen Extremfall einer Bonitätsveränderung (Wertlosigkeit) erfassen, gleichwohl Bonitätsschwankungen und die steuerlichen Folgen daraus weiterhin erfassen. Auch ist anzumerken,

dass die Gesetzesänderung nicht nur hoch spekulative Transaktionen erfasst, sondern auch (konservative) Geldanlagen betreffen kann. Fraglich ist, ob hier eine weitere Differenzierung geboten wäre oder auch ein Instrument einer restriktiven Verlustverrechnungsvorschrift möglich erscheint.

Die vorgeschlagene Änderung sollte m.E. jedenfalls detaillierter begründet werden. Die Auseinandersetzung der zuvor angesprochenen Probleme hätte stärker erfolgen können. Weiterhin ist wünschenswert, wenn detailliert geschildert wird, wann eine Kapitalforderung ganz oder teilweise uneinbringlich wird und wie dieser Umstand konkret von dem reinen Veräußerungsakt zu differenzieren ist. Wann liegt folglich der Verkauf einer wertlosen Kapitalforderung (einer Anleihe) vor, der nach § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG ebenfalls steuerlich unbeachtlich ist. Hierbei sei auch auf das BFH Urteil vom 12.06.2018, VIII R 32/16, verwiesen, wonach die Veräußerung (hier bei Aktien) weder von der Höhe der Gegenleistung noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten abhängig ist. Ferner ist zu überlegen, ob eine echte Rückwirkung der Regelung verfassungsrechtlich als zulässig angesehen werden kann.

## 9. Änderungen bei der Gewerbesteuer im Zusammenhang mit der Tonnagebesteuerung (§ 7 Satz 3 GewStG)

Der BFH Urteil hat mit Urteil vom 25.10.2018, IV R 35/16, entschieden, dass die Gewinnermittlung nach der Tonnage gemäß § 5a Abs. 1 EStG als eigenständige Gewinnermittlung ausgestaltet ist, die in der Zeit ihrer Anwendung die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ersetzt. Der Wechsel des Besteuerungsregimes wirke wie eine fiktive Entnahme der von dem Wechsel betroffenen Wirtschaftsgüter, hier des Handelsschiffs. Durch die Feststellung des Unterschiedsbetrags werden die stillen Reserven aufgedeckt, die sich während der Zeit der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich bis zum Zeitpunkt des Wechsels in die Gewinnermittlung nach der Tonnage gebildet haben. Die Gewinnrealisierung dieser stillen Reserven werde allerdings infolge von § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 bis 3 EStG in die Zukunft verschoben. Rechtsfolge dieser Betrachtung sei, dass der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags nicht bereits der Gewinnermittlung nach der Tonnage, sondern der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich zuzurechnen sei. Im Ergebnis sei dieser Gewinn damit nicht Bestandteil des Gewinns nach § 5a EStG. Demzufolge könne er dann auch nicht bei der Gewerbesteuer nach § 7 Satz 3 GewSt (Verweis allgemein auf § 5a EStG) als Teil des Gewerbeertrages nach § 7 Satz 1 GewStG angesehen werden.

**Die Entscheidung des BFH ist eine Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung zu dieser Thematik.** Die Fiktion des § 7 Satz 3 GewStG wurde mit dem Gesetz zur Anpassung der technischen und steuerlichen Bedingungen in der Seeschifffahrt an den internationalen Standard vom 09.09.1998 nach Beratungen im Vermittlungsausschuss (28.05.1998, BT-Drucks. 13/10875) kodifiziert. Gleiches betrifft eine zeitlich gestreckte Besteuerung der stillen Reserven nach § 5a Abs. 4 EStG. Es kann nicht eruiert werden, welche historischen Überlegungen diesen Änderungen zu Grunde liegen. **Es ist aber zu vermuten – wovon wohl auch die Rechtsprechung bisher ausging – das beide Änderungen inhaltlich aufeinander abgestimmt wurden und damit die zeitlich gestreckte Besteuerung der stillen Reserven auch im Zuge der gewerbesteuerlichen Erfassung vollzogen werden sollte. Vor diesem Hintergrund erscheint die angedachte Gesetzesänderung nachvollziehbar.**

## 10. Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG)

Der Gesetzentwurf sieht eine grundlegende Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG vor, bei Streichung von § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG. Die Regelungen beziehen sich auf die Steuerbefreiung von bestimmten Leistungen der Aus-, Weiter- und Fortbildung (u.a. Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen, vgl. Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe i MwStSysRL). Mit der Neufassung soll u.a. die ergangene Rechtsprechung zur Abgrenzung von Bildungsleistungen und zur Frage der vergleichbaren (nicht öffentlichen) privaten Einrichtungen umgesetzt werden.

So sei der Begriff „Schul- und Hochschulunterricht“ im Sinne der Richtlinie 2006/112 nicht auf Unterricht beschränkt, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit vermittelt, sondern er schließe auch andere Tätigkeiten ein, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studenten zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung habe. Für die Zwecke der Mehrwertsteuerregelung verweise der Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts daher allgemein auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen sowie auf die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studenten je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen dieses System bildenden Stufen (vgl. EuGH Urteil vom 14.03.2019 - C-449/17, Rz. 26). Im Übrigen seien die Steuerbefreiungsregelungen der MwStSysRL eng auszulegen (vgl. EuGH Urteil vom 28.11.2013 - C-319/12, Rz. 25).

Die Neufassung versucht, diese Umschreibungen des EuGH stärker in das Gesetz aufzunehmen. Fraglich ist allerdings, inwieweit der im Wortlaut vorzufindende Detailgrad zur Umschreibung der Tätigkeiten in dieser Form so nötig ist. Abgrenzungsprobleme bleiben auch nach dem Wortlaut bestehen und können nur nach Sachlage des Einzelfalls beurteilt werden. Dies wird bereits an dem Umstand ersichtlich, dass die Gesetzesbegründung sechs Seiten zur Erläuterung und Abgrenzung der Vorschrift verwendet. **Ferner wird sich vermehrt die Frage stellen, inwieweit Leistungen, welche bisher unter § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG gefallen sind, deckungsgleich dann von § 4 Nr. 21 UStG erfasst werden.** Es ist zu vermuten, dass die Neufassung nun enger ausgestaltet ist. **Hierbei gilt auch die Abgrenzung zwischen Ausbildung und Fortbildung zu beachten, da bei Fortbildungsleistungen keine systematische Gewinnerzielungsabsicht mehr vorliegen darf. Hierdurch könnten bestimmte Leistungsanbieter von der Steuerbefreiung fortan ausgeschlossen werden.**

Es ist der Gesetzesbegründung zu entnehmen, dass die Neuregelung jedenfalls im Bereich des Schul- und Hochschulunterrichts breit zu verstehen ist, so dass nicht nur auf Unterricht, der zur Erlangung von Abschlussprüfungen angeboten wird, abgestellt wird (vgl. BT-Drucks. 19/13436, S. 164, Abgrenzung zur Freizeitgestaltung; ferner EuGH Urteil vom 14.06.2007 - C-445/05, Rz. 26). Eine breite Abgrenzung der unterschiedlichen Bildungsmaßnahmen ist wünschenswert, um die Vielfältigkeit von Bildungsmaßnahmen berücksichtigen zu können.

## 11. Erstmalige Anwendung einer Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau (§ 7b EStG)

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus wurde neue Sonderabschreibung in § 7b EStG eingeführt. Mit dem Gesetz wurde keine explizite Regelung zur erstmaligen Anwendung getroffen. Das Gesetz (Gesetzentwurf vom 12.10.2018) ist nach Verzögerungen der parlamentarischen Beratungen (erst) am 08.08.2019 verkündet worden. Die Sonderabschreibung kann letztmalig für den VZ 2026 (Bauantrag bis 31.12.2021) angewendet werden. Die erstmalige Anwendung des § 7b EStG bestimmt sich (derzeit) nach der geltenden Fassung des § 52 Abs. 1 EStG. Diese Regelung wurde zum 01.01.2019 durch das Familienentlastungsgesetz verändert (allgemeines Inkrafttreten ab dem 01.01.2019 für den VZ 2019).

**Zwar stellt § 7b EStG als qualitative Voraussetzung zur erstmaligen Inanspruchnahme der Sonderabschreibung im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung auf Neubauten mit Bauanzeigen nach dem 31.08.2018 ab, gleichwohl fehlt es an einer eigenständigen Regelung zum Inkrafttreten für den VZ 2018. Insofern dürfte nach aktueller Rechtslage die Sonderabschreibung erstmalig (erst) für 2019 in Anspruch genommen werden können, da das EStG erst für diesen VZ explizit die Regelung des § 7b EStG enthält.**

M.E. sollte eine rückwirkende Inkrafttretensregelung für den VZ 2018 für entsprechende Neubauten nach dem 31.08.2018 in das EStG aufgenommen werden (vgl. insofern meine Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (BT-Drucks. 19/4949) vom 16.11.2018, Abschnitt 2.6., Zeitlicher Anwendungsbereich).

Berlin, den 11.10.2019

Prof. Dr. Frank Hechtner



## Katholische Erwachsenenbildung Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e.V.

KATHOLISCHE  
ERWACHSENENBILDUNG  
DEUTSCHLAND

### Stellungnahme

für die öffentliche Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages zu dem Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drucksachen 19/13436) am Montag, den 14. Oktober 2019.

#### Vorbemerkung

Als katholische Erwachsenenbildung in Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e.V. haben wir zusammen mit den Trägern der öffentlich verantworteten Weiterbildung eine gemeinsame Stellungnahme erarbeitet, die den Mitgliedern des Finanzausschusses über den Vertreter des Deutschen Volkshochschul-Verbandes, Herrn Aengenvoort, zugegangen ist.

Ebenso haben die beiden konfessionell gebundenen Träger der Erwachsenenbildung in Deutschland (DEAE und KEB) an der Erstellung der gemeinsamen Stellungnahme des Bevollmächtigten des Rates der EKD bei der Bundesrepublik Deutschland und der Europäischen Union und des Leiters des Kommissariats der deutschen Bischöfe (Katholisches Büro in Berlin) mitgewirkt.

In dem folgenden Statement fließen die wichtigsten Argumentationslinien beider Stellungnahmen zusammen.

#### **Bildung muss für alle zugänglich sein!**

Bildung ist der Schlüssel zu politischer, kultureller und sozialer Teilhabe an der Gesellschaft. Bildung befähigt Menschen zu selbstständigem Urteil und eigenverantwortlichem Handeln im persönlichen, beruflichen, gesellschaftlichen und politischen Leben<sup>1</sup>. Bildung schafft Chancengerechtigkeit.

Die katholische Erwachsenenbildung möchte auf Grundlage des christlichen Menschenbildes allen Menschen einen barriere- und diskriminierungsfreien Zugang zu Bildung ermöglichen.

Dabei haben wir insbesondere die Menschen im Blick, deren bisheriger Bildungsweg von Frustrationserfahrungen geprägt ist und die in Folge dessen häufig sozial benachteiligt und gesellschaftlich abgehängt sind. 6,2 Millionen Erwachsene gelten in Deutschland als gering literalisiert. Wir befinden uns in der „Nationalen Dekade für Alphabetisierung und Grundbildung“ und ein breites Bündnis unterschiedlicher Partner\*innen setzt sich dafür ein, dass die Grundbildung in Deutschland verbessert wird. Die katholische Erwachsenenbildung bietet Menschen, die sich auf dem Weg zur Schrift befinden, einen stärkeorientierten und niederschweligen Zugang zu Bildungsveranstaltungen. Wir nehmen die Menschen mit ihrer jeweiligen Geschichte wahr und begleiten sie individuell und wertschätzend.

Die geplante Änderung des Umsatzsteuergesetzes stellt die berufliche Verwertbarkeit von Weiterbildung in den Mittelpunkt. Wir befürchten, dass unsere Angebote im Bereich Alphabetisierung und Grundbildung künftig nicht mehr umsatzsteuerbefreit sein könnten.

---

<sup>1</sup> Aus den Bildungsgrundsätzen der Katholischen Erwachsenenbildung Deutschland – Bundesarbeitsgemeinschaft e.V.

Familien sind der Kern unserer Gesellschaft. In der Familie werden unsere Grundwerte von Generation zu Generation weitergegeben. Als katholische Erwachsenenbildung unterstützen wir Familien bei der Bewältigung ihrer alltäglichen Herausforderungen. Wir bieten Kurse in Erziehungsfragen an, damit Familien einen respektvollen Umgang miteinander lernen, Kinder zu verantwortungsvollen, lebensfrohen und eigenständigen Erwachsenen heranwachsen können und Eltern lernen, wie man gekonnt mit Konflikten umgeht.

Familienbildung ist nicht auf einen Beruf hin orientiert. Es wird kein Abschluss angestrebt. Wir sind besorgt, dass unsere Angebote für Familien künftig nicht mehr von der Umsatzsteuer befreit sein werden.

Rund 31 Millionen Menschen in Deutschland engagieren sich in ihrer Freizeit ehrenamtlich. Ehrenamtliches Engagement ist der soziale Kitt unserer Gesellschaft. In den Kirchen engagieren sich eine Vielzahl Ehrenamtlicher im sozialen Bereich. Sie begleiten Sterbende im Hospiz, besuchen Menschen im Krankenhaus, lesen im Altenheim den Bewohner\*innen vor oder begleiten Menschen mit Fluchterfahrung zu Behördengängen. Unzählige junge Erwachsene ermöglichen Kindern und Jugendlichen unvergessliche Erlebnisse im Sommerzeltlager oder in der Gruppenstunde. Es genügt nicht aus, dass Menschen zum ehrenamtlichen Engagement bereit sind. Sie müssen darauf vorbereitet und bei ihrer Tätigkeit begleitet werden. Wir sehen mit Sorge, dass unsere Fortbildungsangebote für Ehrenamtliche nicht den Anforderungen der neuen gesetzlichen Regelungen („Schul- und Hochschulunterricht“) entsprechen und künftig umsatzsteuerpflichtig sein werden.

Diese Beispiele, die noch um viele weitere ergänzt werden können, zeigen, dass wir über Jahrzehnte mit dem geltenden Umsatzsteuergesetz gute Erfahrungen gemacht haben. Unsere originären Bildungsangebote sind als steuerbevorzugt anerkannt. Bei einer Änderung des Gesetzestextes, sehen wir uns mit erheblichen Auslegungsschwierigkeiten und großer Rechtsunsicherheit konfrontiert.

Die Angebote der katholischen Erwachsenenbildung sind häufig ehrenamtlich getragen. Die Beurteilung, ob ein Kurs künftig umsatzsteuerpflichtig ist, würde die ehrenamtlichen Strukturen überfordern. Wir haben Sorge, dass die Rechtsunsicherheit dazu führt, dass Bildungsangebote dann entweder gar nicht oder – zur Sicherheit – mit einkalkulierter Umsatzsteuer angeboten und dadurch verteuert werden. Viele Menschen können sich unsere Angebote dann nicht mehr leisten.

Wir wünschen uns, dass die Begrifflichkeiten des bisherigen Umsatzsteuergesetzes beibehalten werden. Wir lesen in der Gesetzesbegründung, dass es einen Handlungsdruck gibt, den wir jedoch mit Blick auf die Literatur und die einschlägige Rechtsprechung nicht nachvollziehen können. Sollten Änderungen dennoch notwendig sein, erlauben wir uns die Bitte, alle Spielräume, welche die MwStSystRL eröffnet, auszunutzen. Wir haben den Eindruck, dass der deutschen Auslegung ein sehr enges Verständnis der jeweiligen Begrifflichkeiten zugrunde liegt. Die Umsetzung in Frankreich zeigt, dass diese auch weiter und weniger abschlussfixiert sein könnte. Aus unserer Sicht gilt dies sowohl für die öffentlich wie für die privat verantwortete Bildungsarbeit.

Wir wünschen uns im Umsatzsteuerrecht einen Bildungsbegriff, der das abdeckt, was im Bildungsbereich seit Jahren gelehrt wird und welcher den Anforderungen an ein lebensbegleitendes Lernen in einer komplexen, globalen und digitalen Gesellschaft gerecht wird.

Bonn, 10. Oktober 2019

Andrea Heim, Bundesgeschäftsführerin der Katholischen Erwachsenenbildung Deutschland

# Position

Entwurf der Bundesregierung für ein Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BT-Drs. 19/13436) / Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drs. 356/19(B)) / Gegenäußerung der BReg (BT-Drs. 19/13712)

Berlin, den 4. Oktober 2019

## I. Maßnahmen zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität

### Allgemeine Anmerkungen

Mit dem Gesetzesentwurf setzt die Bundesregierung den Koalitionsvertrag zur Aufstockung der bestehenden Förderkulisse über das Jahr 2020 hinaus um. Die Automobilindustrie bewertet diese Maßnahme als guten Beitrag zum Markthochlauf der Elektromobilität (batterieelektrische Fahrzeuge (BEV), Plug-in Hybride (PHEV), Brennstoffzellenfahrzeuge (FCEV)) in Deutschland. Ohne die Elektromobilität kann das ambitionierte Ziel einer nachhaltigen Mobilität über die Elektrifizierung der Fahrzeuge, wie die Gesetzgebung in Europa es verlangt, nicht erreicht werden. Für einen erfolgreichen Markthochlauf der Elektromobilität ist die finanzielle Förderung eine der wichtigsten Voraussetzungen.

Der Gesetzesentwurf sieht grundlegend vor, bereits bestehende steuerliche Maßnahmen zur Förderung des Markthochlaufs der Elektromobilität bis 2030 zu verlängern. Lag in der Vergangenheit der Fokus bei der Förderung auf PKW, so sollten nun auch die leichten und schweren Nutzfahrzeuge gesondert berücksichtigt werden.

Die Verlängerung der bestehenden Gesetze wird gerade jetzt relevant, da die Automobilindustrie in den kommenden Jahren eine Vielzahl neuer Modelle mit Elektroantrieb (BEV, PHEV und FCEV) zur Verfügung stellen wird. Im ersten Tertial 2019 sind die Neuzulassungszahlen von E-Autos (BEV und PHEV) auf 31.114 Einheiten gestiegen, was einen Zuwachs von 33 Prozent im Vergleich zum Vorjahr darstellt. Der Marktanteil der deutschen Konzerne erreichte im April einen Anteil von 54 Prozent.

Dabei machen Firmenwagen 40 Prozent aller E-Neuzulassungen aus, obwohl der Firmenwagenanteil an allen Pkw-Neuzulassungen mit 33 Prozent deutlich geringer ist. 55 Prozent aller in Deutschland zugelassenen Firmenwagen kommen aus den unteren Segmenten bis einschließlich der Mittelklasse. Knapp jeder vierte Firmenwagen zählt zur Kompaktklasse („Golfklasse“).

Mit der nun vorgesehenen Einführung der Sonderabschreibung soll eine weitere der im Koalitionsvertrag vereinbarten Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität umgesetzt werden. Die Einführung der Sonderabschreibung ist insbesondere für „kleine und mittlere Unternehmen“ (KMU) wichtig. Denn Nutzer aus den Bereichen Gewerbe, Kommunen, Handwerk, Pflegedienste und Taxi-gewerbe sind stark durch die Restriktionen in den Innenstädten betroffen, profitieren aber nicht durch die Förderung der Dienstwagen, weil es sich bei den Fahrzeugen um Betriebsmittel handelt.

Die vorgeschlagene Erhöhung der elektrischen Mindestreichweiten für PHEV steht einem effizienten Markthochlauf der Elektromobilität entgegen. Die PHEV stellen nicht nur einen sinnvollen Einstieg in die Elektromobilität dar, sondern decken auch den durchschnittlichen Bedarf für die meisten täglichen Fahrstrecken ab. Dies gilt insbesondere für Nutzfahrzeuge, bei denen eine Abwägung zwischen Fahrstrecke, Zuladung und Kosten getroffen werden muss. Eine Reichweitenerhöhung bedeutet größere und schwerere Batterien, weniger Zuladung sowie höhere Kosten und deckt sich somit nicht immer mit dem Anforderungsprofil des Gewerbetreibenden.

Weiterhin wurden gegenüber dem Referentenentwurf im Regierungsentwurf lediglich vereinzelte Änderungen, insbesondere in der Gesetzesbegründung, vorgenommen. Daher bleiben unsere grundlegenden Petiten ebenfalls bestehen. Zu den Anmerkungen im Einzelnen:

## 1. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-E: Verlängerung der Sonderregelung bei der Dienstwagenbesteuerung

Wir begrüßen die geplante Verlängerung der Sonderregelung bei der Dienstwagenbesteuerung für BEV, PHEV und FCEV bis zum Jahr 2030, da sie Unternehmen und Nutzern weitere Planungssicherheit gibt. Die Verlängerung sieht vor, dass bei der Ermittlung der entstehenden Steuerlast der Bruttolistenpreis (Prozentmethode) bzw. die Anschaffungskosten für das Elektrofahrzeug nur zur Hälfte berücksichtigt werden sollen.

Zusätzlich enthält die steuerliche Förderung eigene Kriterien für den Geltungsbereich, nach denen batterieelektrische Dienstwagen (BEV, FCEV) sowie Plug-in-Hybride (PHEV) förderfähig sind, wobei die technischen Anforderungen bei PHEV schrittweise erhöht werden sollen.

Aus Vereinfachungsgründen und hinsichtlich der Rechtssystematik sollte sich die steuerliche Regelung an den Kriterien des Elektromobilitätsgesetzes (EmoG) orientieren. Damit wären zugleich auch zukünftige Evaluierungen und Novellierungen der Kriterien im Elektromobilitätsgesetzes berücksichtigt. Gegenüber dem Referentenentwurf wurden in der Gesetzesbegründung zum Regierungsentwurf Ergänzungen zu einer möglichen künftigen Vereinheitlichung der bisher unterschiedlichen Kriterien für die elektrische Mindestreichweite und den Schadstoffausstoß in EStG und EmoG aufgenommen. Der Evaluierungsbericht des BMVI und des BMU aus Juni 2018 zum Elektromobilitätsgesetz gibt zu diesen Kriterien eindeutige Empfehlungen ab, die wir unterstützen.

## 2. Verlängerung weiterer bestehender Maßnahmen bis 2030

Wir begrüßen die Verlängerung der bestehenden Maßnahmen zur Förderung der umweltverträglichen Mobilität. Diese stellen für den Halter wie auch für den Nutzer eines E-Autos grundsätzlich praktikable, einfache und unbürokratische Maßnahmen dar. Bei der Umsetzung sollte auf eine sowohl für die Unternehmen als auch für die Finanzverwaltung administrativ einfache Ausgestaltung geachtet werden. Im Einzelnen:

- § 3 Nr. 46 EStG-E iVm § 52 Abs. 4 S. 14 EStG-E: Verlängerung der Steuerbefreiung für Ladestrom und der Vorteile für eine zur Nutzung überlassenen Ladevorrichtung

Wir begrüßen die Verlängerung dieser Maßnahmen bis 2030. Die Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber auf dem Firmengelände zur Verfügung gestellten Ladestrom für BEV, PHEV und FCEV sowie

für eine zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung ist ein wichtiges Instrument.

Die Regelung könnte jedoch eine noch deutlich höhere Anreizwirkung entfalten, wenn das Zusätzlichkeitskriterium entfallen und auch die in der Praxis häufig anzutreffenden Fälle der Gehaltsumwandlung berücksichtigt würden.

Darüber hinaus werden zudem die bestehenden Pauschalregelungen beim Laden betrieblicher Fahrzeuge im Privathaushalt des Arbeitnehmers den steigenden Fallzahlen nicht mehr gerecht. Wir regen daher zusätzlich zu den bereits vorgesehenen Maßnahmen zwei sich ergänzende Ansätze für eine weitere Vereinfachung des steuerfreien Auslagenersatzes nach § 3 Nr. 50 EStG an: Zum einen die Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxismgerechten Abgeltung der Ladekosten und zum anderen die Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 sowie die Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit bis 2030 korrespondierend zu den bereits vorgesehenen Verlängerungen. Diese ergänzenden Vorschläge führen wir nachfolgend unter Ziffer II. weiter aus.

- § 3 Nr. 37 EStG-E iVm § 52 Abs. 4 S. 7 EStG-E Verlängerung der Steuerbefreiung für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads an den Arbeitnehmer

Die Verlängerung ist zu begrüßen. Auch diese Regelung könnte jedoch eine deutlich höhere Anreizwirkung entfalten, wenn das Zusätzlichkeitskriterium entfallen würde. Ansonsten bleibt der Anwendungsbereich dieser sinnvollen steuerlichen Förderungsmaßnahme sehr eingeschränkt, da die in der Praxis häufigen Fälle der Gehaltsumwandlung von der Förderung ausgeschlossen werden.

In diesem Fall wäre zudem das Schreiben vom 13.03.2019 „Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern“ redundant. Bleibt das Zusätzlichkeitserfordernis weiter erhalten, sollte konsequenterweise auch die Regelung zum halben UVP (Rz. 2 des Schreibens vom 13.03.2019) für vom Arbeitgeber überlassene Fahrräder entsprechend bis 2030 verlängert werden.

- § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 6 EStG-E iVm § 52 Abs. 12 S. 2 EStG-E: Verlängerung der Steuerbefreiung für die private Nutzung des betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads

Die Verlängerung der Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads durch den Arbeitgeber (§ 3 Nr. 37 EStG) bis 2030 ist zu begrüßen.

- § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG-E iVm § 52 Abs. 37c EStG-E: Verlängerung der Pauschalbesteuerung für die Übereignung einer Ladevorrichtung sowie von Zuschüssen für den Erwerb und die Nutzung von Ladevorrichtungen

Außerdem befürworten wir die Verlängerung der Pauschalbesteuerung für die Übereignung einer Ladevorrichtung, bei der geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung einer Ladevorrichtung nach § 40 Abs. 2 Nr. 6 S. 2 EStG pauschal versteuert werden. Die Regelung könnte jedoch eine deutlich höhere Anreizwirkung entfalten, wenn das Zusätzlichkeitskriterium entfallen würde.

- Ergänzende Maßnahmen

Im Übrigen regen wir außerdem die Verlängerung der Kfz-Steuerbefreiung für BEV an. Aktuell gilt diese nur für Fahrzeuge, die vor dem 31.12.2020 zugelassen werden. Darüber hinaus sollte die Steuerbefreiung nach § 3d KraftStG auf PHEV und REEV (Range-extended Vehicles) ausgeweitet werden.

### 3. § 7c EStG-E: Einführung einer Sonder-AfA für "Elektrolieferfahrzeuge"

Eine weitere Maßnahme ist die Sonderabschreibung in Höhe von 50 Prozent für die Anschaffung neuer, rein elektrisch betriebener Elektrolieferfahrzeuge. Diese soll nach dem Regierungsentwurf nur für gewerblich genutzte Elektrofahrzeuge der Fahrzeugklassen N1 und N2 bis 7,5 Tonnen gelten. Wir begrüßen ausdrücklich die Forderung des Bundesrates, die Beschränkung der Sonderabschreibung auf Lieferfahrzeuge der Fahrzeugklassen N1 und N2 und einem zulässigen Gesamtgewicht von 7,5 Tonnen aufzuheben und durch die Einfügung der Fahrzeugklasse N3 und der Streichung der max. Gewichtsklasse die Regelung auch schweren Elektronutzfahrzeugen zugänglich zu machen. Es ist erfreulich, dass die Bundesregierung zugesagt hat, diesen Vorschlag zu prüfen.

Dennoch bleibt die vorgesehene Ausgestaltung der Maßnahme trotz der Einfügung der Fahrzeugklasse N3 und der Streichung der max. Gewichtsklasse weiterhin hinter der im Koalitionsvertrag vereinbarten Förderung zurück, die keine Beschränkung nach

- Personen- oder Lastkraftwagen (M und N)
- Technologie (BEV, PHEV, FCEV),
- Gewichtsklasse oder
- Nutzungsart (z.B. Lieferfahrzeuge) vorsieht.

Hier sollte im Gesetzgebungsverfahren weiter nachgesteuert werden. Beispielsweise werden auch PKWs (der Klassen M1 und M2), z. B. von Pflegediensten und Taxiunternehmen gewerblich genutzt und sollten daher auch von der Maßnahme berücksichtigt werden. Ferner ist unverständlich, warum die Förderung auf Lieferfahrzeuge - d.h. den Güterverkehr - beschränkt ist und gerade die Personensammelbeförderung mit elektrischen Bussen oder ähnlichen Personenbeförderungsfahrzeugen von der steuerlichen Förderung ausgenommen sein soll. Diese Fahrzeuge spielen insbesondere im Personennahverkehr eine tragende Rolle und können zur Verbesserung der Luftqualität in Ballungsräumen einen wesentlichen Beitrag leisten. Gerade hier könnte die Wirtschaftlichkeitsbetrachtung aufgrund des hohen Anschaffungspreises gegenüber konventionellen Fahrzeugen zugunsten emissionsarmer Fahrzeuge mit Elektroantrieb positiv beeinflusst werden. Zudem setzen wir uns für eine Gleichbehandlung von BEV/PHEV/FCEV ein. Es ist nicht nachvollziehbar warum PHEVs an dieser Stelle ausgeklammert werden. Gegenüber einem reinen Verbrenner sehen wir mit PHEVs deutliche CO<sub>2</sub>-Einsparpotentiale, die eine entsprechende Berücksichtigung rechtfertigen.

Gegenüber dem Referentenentwurf wurde zudem die Gesetzesbegründung im Regierungsentwurf um einen Absatz erweitert. Dort heißt es jetzt: „Die Sonderabschreibung kann nur von demjenigen in Anspruch genommen werden, auf den das Fahrzeug erstmals zugelassen ist. Ausgenommen hiervon sind Tageszulassungen.“ Dieser Passus ist insoweit missverständlich, als es bereits dem Gesetzeswortlaut nach nicht auf die Zulassung ankommen kann. Vielmehr ist für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung die (erstmalige) Aktivierung des Fahrzeugs im Anlagevermögen ausschlaggebend. Anderenfalls würden etwa Leasing-Fahrzeuge, die regelmäßig im zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum der Leasing-Gesellschaft bzw. der Autobank stehen, aber aus administrativen Gründen zumeist auf den Leasing-Nehmer, dem das Fahrzeug während der Leasing-Laufzeit zur Nutzung überlassen wird, zugelassen werden, aus dem Anwendungsbereich der Regelung fallen. Dieses Verständnis ist jedoch bereits vom Gesetzeswortlaut nicht gedeckt. Zudem dürfte es der Zielsetzung des Gesetzgebers widersprechen, mit einer möglichst weitgehenden Förderung der in der Praxis üblichen Sachverhaltskonstellationen einen Beitrag für den Markthochlauf der Elektromobilität zu leisten. Eine entsprechende Klarstellung im weiteren Verfahren wäre wünschenswert.

### 4. § 8 Nr. 1d GewStG-E: Halbierung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen von Miet- oder Leasingaufwand für BEV, FCEV und PHEV mit Mindestreichweite

Grundsätzlich ist die vorgesehene Änderung zu begrüßen, allerdings sollte auch auf eine für den Steuerpflichtigen einfache Administrierbarkeit geachtet werden. Eine erhebliche administrative Mehrbelastung ergibt sich hier wie bei der Lohnsteuer durch die über die Anwendungsvorschrift

§ 36 Abs. 3 GewStG-E eingeführte stufenweise Anhebung der Reichweitenvoraussetzung für PHEV auf 80 km. Die beabsichtigte Erleichterung führt nur zu einer marginalen steuerlichen Entlastung, die unter Berücksichtigung des damit einhergehenden administrativen Zusatzaufwands (Anpassung von Prozessen, Systemen etc.) weiter an Attraktivität verliert. Die recht geringen Entlastungseffekte stehen ggf. in keinem angemessenen Verhältnis zu den Zusatzkosten, um diese Entlastung in den Systemen abzubilden. Zudem würde der bereits umfangreiche Katalog der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen noch weiter verkompliziert.

## II. Ergänzender Vereinfachungsbedarf beim steuerfreien Auslagenersatz (§ 3 Nr. 50 EStG)

Gerade im Bereich eines Massenverfahrens wie der Lohnsteuer ergeben sich administrative Vereinfachungsmöglichkeiten sowohl für die Unternehmen als auch die Finanzverwaltung. Diese können einen Beitrag zur weiteren Unterstützung des Markthochlaufs der Elektromobilität und damit zur Erreichung der von der Bundesregierung gesteckten Klimaziele leisten. Ergänzend zu den bereits im vorgelegten Referentenentwurf enthaltenen Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität schlagen wir zwei weitere Ansatzpunkte mit Blick auf die Elektrifizierung der Dienstwagenflotten vor, die an der Vereinfachung des steuerfreien Auslagenersatzes gemäß § 3 Nr. 50 EStG ansetzen:

### I. **Status Quo beim Laden betrieblicher Fahrzeuge im Privathaushalt des Arbeitnehmers: Bestehende Pauschalregelungen werden den steigenden Fallzahlen nicht mehr gerecht**

Mit der 1%-Regelung gemäß § 8 Abs. 2 S. 2 ff. EStG iVm. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 und 3 EStG ist der geldwerte Vorteil für den vom Arbeitgeber verbilligt oder unentgeltlich gestellten Ladestrom bereits abgegolten (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Rz. 12). Sofern der Ladestrom über eine Tank-/Ladekarte des Arbeitgebers bezogen wird, ist dies in der Praxis gut abzubilden.

Für Ladevorgänge, bei denen der Arbeitnehmer die Stromkosten selbst trägt, können ihm diese Kosten im Rahmen des § 3 Nr. 50 EStG als Auslagenersatz vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Rz. 19). Wird das Fahrzeug an einer öffentlichen Ladestelle geladen und dafür ein Betrag in Rechnung gestellt, so lässt sich dieser leicht und einfach nachweisen und entsprechend als Auslagenersatz abrechnen.

Lädt der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen hingegen im Privathaushalt, so ist eine Abrechnung mit den tatsächlichen Werten deutlich komplizierter: Um die Erstattung in korrekter Höhe vornehmen zu können, muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber sowohl die tatsächlich abgegebene Menge Strom sowie den individuellen Strompreis bzw. die Kosten je kWh anhand des persönlichen Vertrags mit dem Versorger nachweisen. Dabei kann zwar von der Vereinfachungsregelung in R 3.50 Abs. 2 Satz 2 LStR Gebrauch gemacht werden, wonach die Nachweisführung für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ausreichend ist. Gleichwohl führt selbst diese zeitlich beschränkte Nachweisführung für alle Beteiligten zu nicht unerheblichem bürokratischem Aufwand, der sich mit den nachfolgend unter II. und III. beschriebenen Maßnahmen spürbar vermeiden bzw. weiter reduzieren ließe.

Dies hat auch der Ordnungsgeber erkannt und mit dem BMF-Schreiben vom 26.10.2017<sup>1</sup>, Rz. 19a, welches das Schreiben vom 14.12.2016<sup>2</sup> insoweit ergänzt, die Möglichkeit geschaffen, auf die Nachweisführung zu verzichten, wenn monatlich nur die dort genannte Pauschale erstattet wird. Angesichts der gegenüber dem Jahr 2017 gestiegenen Strompreise einerseits sowie der gesteigerten durchschnittlichen Batteriekapazitäten und der damit insbesondere bei PHEV einhergehenden

<sup>1</sup> BMF-Schreiben an die obersten Finanzbehörden der Länder vom 26.10.2017 (IV C 5 - S 2334/14/10002-06 BStBl 2017 I S. 1439) - Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr; BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2016 (BStBl 2016 I S. 1446) zur Anwendung der einkommensteuerlichen und lohnsteuerlichen Vorschriften.

<sup>2</sup> BMF-Schreiben an die obersten Finanzbehörden der Länder vom 14.12.2016 (IV C 5 - S 2334/14/10002-03 BStBl 2016 I S. 1446) - Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr; Anwendung der einkommensteuerlichen und lohnsteuerlichen Vorschriften.

höheren elektrischen Fahrleistung andererseits haben sich die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten für die verbrauchten Strommengen stark erhöht. Die in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 fixierten Pauschalen reichen in vielen Fällen nicht mehr aus, um diesen gestiegenen Kosten Rechnung zu tragen. Gleichzeitig führt die gestiegene Anzahl elektrisch angetriebener Dienstwagen (BEV und PHEV) zu einer Häufung der Anträge auf Auslagenersatz beim Arbeitgeber, für die in vielen Fällen aus den beschriebenen Gründen die Pauschale nicht mehr ausreicht und folglich doch wieder die Nachweise gemäß Rz. 19 des BMF-Schreibens vom 14.12.2016 beigebracht werden müssen.

Alle genannten Effekte zusammen – gestiegene Strompreise, höhere elektrische Fahrleistung insbesondere bei PHEV, sowie insgesamt mehr elektrisch angetriebene Dienstwagen – lassen im Ergebnis den administrativen Aufwand für die erforderliche Nachweisführung beim Arbeitgeber wie auch beim Arbeitnehmer und letztlich auch bei der Finanzverwaltung bereits heute ansteigen. Perspektivisch wird sich dieser Befund mit dem Hochlauf der Elektromobilität weiter verstärken.

Um Arbeitgeber, Arbeitnehmer sowie die Finanzverwaltung zu entlasten schlagen wir folgende Ansätze vor:

## **II. Einführung einer Strompreispauschale je kWh zur praxisgerechten Abgeltung der Ladekosten**

Um das Laden des betrieblichen Fahrzeugs im Privathaushalt für den Arbeitnehmer attraktiv und für den Arbeitgeber administrativ einfach zu halten, regen wir die Einführung einer Strompreispauschale je kWh etwa in Anlehnung an die Entfernungspauschale an, um die Ladekosten pauschal und verursachungsgerecht abzugelten und die Nutzung von BEV und PHEV hinsichtlich der Erstattung der Betriebskosten nicht schlechter zu stellen als bei Verbrennern.

Sofern ein Ladevorgang anhand einer Einzelabrechnung oder anhand eines einzelnen Belegs nachvollzogen werden kann, lässt sich der an den Arbeitnehmer zu erstattende Auslagenersatz zweifelsfrei beziffern. In der Praxis wird dies aber für zahlreiche Ladevorgänge nicht der Fall sein, beispielsweise wenn das Fahrzeug beim Arbeitnehmer zu Hause mit dessen Haushaltsstrom geladen wird. In diesen Fällen sollte es ersatzweise zulässig sein, dass die geladene Strommenge, für welche dem Mitarbeiter Kosten entstanden sind und die als pauschaler Auslagenersatz durch den Arbeitgeber erstattet werden soll, selbst ermittelt werden kann.

Dieser Ansatz würde einen großen bürokratischen Aufwand für die Nachweisbeschaffung und spätere Aufbewahrung in den Fällen vermeiden, in denen die Pauschalen gemäß Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 die Ladekosten nicht mehr abdecken.

Vor dem Hintergrund der fortschreitenden Digitalisierung sollte es für den selbst ermittelten Wert der an das betriebliche Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeug von privater Seite jeweils abgegebenen Strommenge ausreichend sein, wenn der Arbeitnehmer diese erfasst und der Arbeitgeber sie mit einer definierten (einheitlichen) Strompreispauschale je kWh multipliziert und auszahlt. Ein solcher Prozess würde zu sachgerechten Ergebnissen führen, ohne dass dabei unnötiger Bürokratieaufwand entstünde.

Im Jahr 2017 lag der durchschnittliche Strompreis in der Grundversorgung bei 30,94 Cent/kWh. Bei einem Vertrag außerhalb der Grundversorgung lag er bei 29,61 Cent/kWh sowie bei 29,12 Cent/kWh bei einem nicht örtlichen Versorger.<sup>3</sup> Dies ergibt für das Jahr 2017 einen Durchschnittspreis von 29,89 Cent/kWh. Der Wert für 2019 wird inzwischen bereits etwas höher sein. Diese Zahlen verdeutlichen bereits, dass für fast jeden Arbeitnehmer ein unterschiedlicher Strompreis je Kilowattstunde zugrunde gelegt werden müsste. Zudem ändert sich dieser Preis in der Regel von Jahr zu Jahr und dies nicht zwingenderweise zum Jahreswechsel, sondern durchaus auch innerhalb eines Monats.

---

<sup>3</sup> „Energiepreise und Transparenz für Verbraucher – Der Strompreis“ des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (Stand 20.03.2019). Vgl. zudem die anliegende Übersicht über die Strompreisentwicklung seit 1998.

Unter Berücksichtigung von Ladeverlusten<sup>4</sup> sowie der zu erwartenden weiteren Steigerung sowohl von Strompreis als auch elektrischer Fahrleistung erscheint ein pauschaler Ansatz von etwa 35 Cent je abgegebene kWh aktuell als sachgerecht.

Eine Strompreispauschale je abgegebener kWh zusätzlich zu den bestehenden Möglichkeiten des Auslagenersatzes auf Basis des individuellen Nachweises anhand der Stromversorger-Rechnung sowie der (erhöhten) Pauschalen gemäß Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 stellt eine praxisgerechte Erstattung der Auslagen des Arbeitnehmers für das private Laden zu Hause dar, die die aufwendige individuelle Nachweisbeschaffung vermeidet. Darüber hinaus sehen wir folgende Vorteile eines solchen Ansatzes:

- Betriebliche Hybridelektrofahrzeuge mit geringerer Reichweite würden vermehrt zuhause geladen werden. Somit könnte der Arbeitnehmer möglichst viele Kilometer klimaneutral fahren, im Speziellen auf dem Weg zur ersten Tätigkeitsstätte.
- Betriebliche Elektrofahrzeuge sowie Hybridelektrofahrzeuge wären flexibler nutzbar, da die Kosten für das Laden zuhause erstattet würden.
- Ladeinfrastruktur beim Arbeitgeber müsste nicht überproportional stark aufgebaut werden.

Die vorgeschlagene Strompreispauschale sollte auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i.S.d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

### **III. Anhebung der Pauschbeträge in Rz. 19a des BMF-Schreibens vom 26.10.2017 und Verlängerung der Pauschalierungsmöglichkeit**

Gemäß dem genannten BMF-Schreiben bestehen keine Bedenken, für den Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.12.2020 zur Vereinfachung des Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Dienstwagens (nur Pkw) nach § 3 Nr. 50 EStG und zur Anrechnung von selbst getragenen individuellen Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert folgende monatlichen Pauschalen typisierend zugrunde zu legen:

- Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:
  - 20 Euro für Elektrofahrzeuge und
  - 10 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.
- Ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:
  - 50 Euro für Elektrofahrzeuge und
  - 25 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.

Die pauschale Bewertung der privat verauslagten Ladevorgänge stellt weiterhin einen guten Ansatz zur Verfahrenserleichterung dar und sollte auch über den derzeit vorgesehenen Zeitraum bis Ende 2020 hinaus beibehalten bzw. bis zum Jahr 2030 verlängert werden.

Angesichts steigender Strompreise einerseits und zunehmender Batteriekapazitäten andererseits regen wir zudem eine Aktualisierung bzw. Anhebung der jeweiligen monatlichen Pauschbeträge auf Basis folgender typisierender Annahmen an, um so den aktuellen Marktgegebenheiten passgenauer Rechnung tragen zu können:

Die im Jahre 2017 festgesetzten Pauschalen basierten auf einem Strompreis von ca. 25 Cent je kWh. Basierend auf dem o.g. Strompreis von ca. 35 Cent je kWh (unter Berücksichtigung von Ladeverlusten) sollten die Pauschalen wie folgt angehoben werden (50 / 25 Cent x 35 Cent):

---

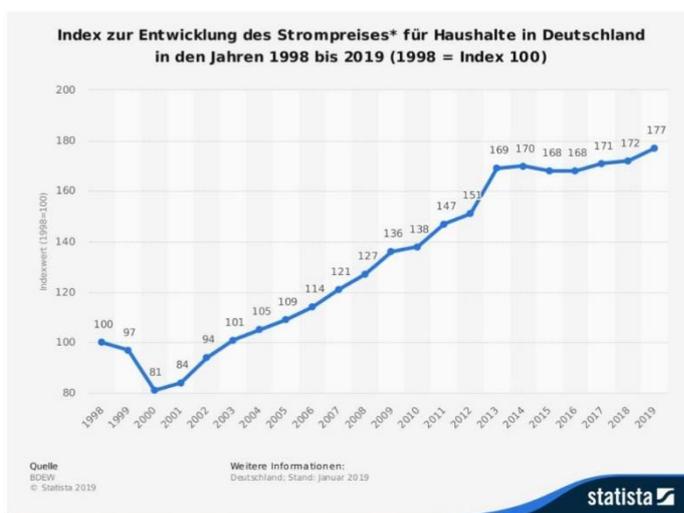
<sup>4</sup> Hier kann aktuell von einem Wert von mindestens 10 Prozent pro Ladevorgang ausgegangen werden, vgl. z.B. [„Studie zur Elektromobilität – Nutzung der mittelständischen Tankstelleninfrastruktur für die Elektromobilität“](#), MEW Mittelständische Energiewirtschaft Deutschland, 2016, S. 18 (Stand 16.04.2019).

- Mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:
  - 30 Euro für Elektrofahrzeuge und
  - 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.
  
- Ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:
  - 70 Euro für Elektrofahrzeuge und
  - 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge.

Die Anhebung der Pauschbeträge stellt insbesondere für kleine und mittelständische Unternehmen eine administrativ schlanke Möglichkeit dar, die zunehmende Elektrifizierung im Dienstwagensektor lohnsteuerlich abzubilden. Wünschenswert wäre zudem eine regelmäßige Überprüfung der Angemessenheit der Werte seitens der Finanzverwaltung.

Die Pauschbeträge sollten auch für die Bestimmung der Fahrzeuggesamtkosten i.S.d. § 8 Abs. 2 S. 4 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG zu Grunde gelegt werden können.

### Anlage



## III. Weitere Maßnahmen zur Förderung umweltfreundlicher Mobilität

### 1. Neue Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG-E für Jobtickets

Mit der Neuregelung soll neben der bestehenden Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 15 EStG alternativ eine 25 % Pauschalbesteuerung vorgenommen werden können, um die Anrechnung der Leistungen auf die Entfernungspauschale zu vermeiden.

Die beabsichtigte Pauschalierungsmöglichkeit ist aus steuersystematischer Sicht verfehlt: Sie führt dazu, dass an sich steuerfreie Sachbezüge nach § 3 Nr. 15 EStG quasi durch die Hintertür und in vollem Umfang steuerpflichtig werden. Mit der Einführung des § 3 Nr. 15 EStG wollte man beide Seiten, also Arbeitgeber und Arbeitnehmer, fördern; der Arbeitgeber muss keine Steuern pauschalieren bzw. entrichten und die Arbeitnehmer sollen vermehrt Jobtickets erhalten. Es wäre daher aus der Steuersystematik heraus nur sinnvoll, zumindest auf die Anrechnung bei den Werbungskosten zu verzichten. In diesem Fall bestünde auch nicht die Notwendigkeit der Pauschalierung von Jobtickets, die überwiegend privat genutzt würden.

Darüber hinaus bestehen eine Reihe von Zweifelsfragen und Bedenken mit Blick auf die Anwendung einer solchen Regelung:

- Der Referentenentwurf sieht zu der bereits bestehenden Option (i) einer 15%igen Pauschalbesteuerung *mit* Anrechnung auf die Entfernungspauschale alternativ eine (ii) 25%ige Pauschalbesteuerung *ohne* Anrechnung auf die Entfernungspauschale vor. Während Option (i) eine Entlastung beim Steuersatz bedeutet, sinkt bei Option (ii) durch das geringere Steuersatzgefälle der lohnsteuerliche Anreiz für den Arbeitgeber. Zudem führt bei Option (ii) die Ermittlung der Bemessungsgrundlage (alle Aufwendungen des Arbeitgebers) in großen Unternehmen zu administrativem Mehraufwand und Schwierigkeiten, da die Vergabe solcher Tickets meist dezentral abgewickelt wird. Daher sollte diese vermeintliche Erleichterung als Option ausgestaltet und nicht verpflichtend implementiert werden.
- Es stellt sich weiter die Frage, was unter dem Kriterium der „Einheitlichkeit“ verstanden wird: Einheitlich je Arbeitgeber, je Standort, je Arbeitnehmergruppe, etc.? Oder soll „einheitlich“ so zu verstehen sein, dass die Bestimmung generell für alle Job-Tickets gilt, unabhängig davon ob es sich um Fälle des § 3 Nr. 15 EStG handelt, d.h. dass die Regelung sowohl die Job-Tickets, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn als auch diejenigen, die im Rahmen von Gehaltsumwandlungen vergeben werden, umfasst? Dies würde schließlich dazu führen, dass alle Job-Tickets steuerpflichtig werden und die Möglichkeit des § 3 Nr. 15 EStG de facto nicht mehr bestehen würde. Oder besteht hier ein Wahlrecht, jeweils für eine Gruppe die Pauschalierungsmöglichkeit einheitlich anzuwenden?
- Auf das Kriterium der „Einheitlichkeit“ sollte vor diesem Hintergrund grundsätzlich verzichtet werden, allein schon, um nicht die Möglichkeiten der Incentivierung von vornherein auszuschließen.
- Tatsächlich wird sich auf Seiten der Arbeitnehmer in vielen Fällen keine Notwendigkeit zur Anrechnung der steuerfreien Arbeitgeberleistung auf die Entfernungspauschale ergeben, weil die abziehbaren Werbungskosten (einschließlich Entfernungspauschale) ohnehin den Arbeitnehmerpauschbetrag (1.000 EUR) nicht überschreiten.

Mit Blick auf die Probleme, die die Einführung der neuen Pauschalierungsnorm birgt, regen wir an, diese noch einmal grundsätzlich zu überdenken. Besagte Zuschüsse des Arbeitgebers sollten vielmehr unverändert steuerfrei gestellt bleiben, wenn der Gesetzgeber den ÖPNV wirkungsvoll fördern möchte.

Allenfalls sollte die vermeintliche Erleichterung des § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG-E (Pauschalierungsmöglichkeit für Job-Tickets mit 25%) daher als Option vorgesehen werden. Diesbezüglich bietet der Gesetzentwurf Interpretationsspielraum. Allerdings bestünde insbesondere in diesem Fall die Gefahr, dass der Arbeitgeber de facto dazu gezwungen würde, stets die Pauschalierung anzuwenden, da er verschiedene Mitarbeitergruppen (Nutzung des Job-Tickets zur Ersten Tätigkeitsstätte oder nicht; einheitliche Anwendung für Mitarbeitergruppen?) nicht auseinanderhalten kann, im Ergebnis alle gleich behandelt und letztendlich die Pauschalierung anwendet, um den Arbeitnehmern nicht den Werbungskostenabzug zu kürzen.

Sachgerechter wäre überdies, auf der Anlage N ein zusätzliches Feld aufzunehmen, in dem der Steuerpflichtige ausdrücklich Angaben zu einem ggfs. erhaltenen, steuerfreien Job-Ticket und dessen Nutzungsumfang machen muss.

Im Sinne einer Erhöhung der Akzeptanz von Job-Tickets wäre es zudem sinnvoll und verwaltungseinfach, an Stelle der Einführung einer Pauschalierungsmöglichkeit die derzeitige Bescheinigungspflicht des Arbeitgebers über die steuerfreien Leistungen in Form von Job-Tickets ersatzlos zu streichen, zumal die Entfernungspauschale verkehrsmittelunabhängig und im Grundsatz auch unabhängig von der Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen/Wegekosten gilt.

## 2. Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung in Fällen von durch den Arbeitgeber gestellten Beförderungsmitteln zur Sammelbeförderung

Bei mehreren Unternehmen wird derzeit aufgrund der Infrastruktur des ÖPNV in bestimmten Ballungszentren zunehmend an internen individuellen Mobilitätslösungen gearbeitet, um die Arbeitnehmer in akzeptabler Zeit und in einem passenden Rahmen von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte zu bringen. Hierzu werden etwa auch vom Arbeitgeber eingesetzte Reisebusse eingesetzt.

Ergänzend zu den im Gesetzentwurf vorgesehenen Maßnahmen regen wir vor diesem Hintergrund an, eine pauschale Erhebung der Lohnsteuer zu ermöglichen für die nicht nach § 3 Nr. 32 EStG

steuerfreie Sammelbeförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie bei Fahrten nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 3 EStG mit einem vom Arbeitgeber gestellten Beförderungsmittel; für diese pauschal besteuerten Bezüge sollte zudem die Minderung der nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 und Abs. 2 EStG abziehbaren Werbungskosten unterbleiben.

Durch den Verweis auf die Sammelbeförderung würde den umweltpolitischen Aspekten der Gesetzesbegründung Rechnung getragen werden, da von der Pauschalversteuerung so der Individualverkehr (Firmenwagen) ausgenommen wäre. Im Ergebnis wird eine einfache Pauschalversteuerung auf Basis der dem Arbeitgeber entstandenen Kosten für die Fälle erreicht, in denen die Tatbestandsmerkmale des § 3 Nr. 32 EStG nicht erfüllt sind oder der Arbeitgeber die administrativen Hürden der 15 %-Versteuerung meiden will. Auch die Finanzverwaltung könnte durch einen solchen Ansatz administrativ entlastet werden.

#### IV. Ergänzung § 8 Abs. 2 EStG

Die Einführung ist grundsätzlich zu begrüßen. Die Anwendbarkeit mit Blick auf die Wertermittlung anhand der ortsüblichen Miete, also Mietpreisspiegeln, schränkt die Anwendung auf Ballungsräume ein, da viele Städte keinen Mietpreisspiegel haben. Somit führt diese Norm in bestimmten Gebieten zu einem erhöhten Risiko in Lohnsteuerausprüfungen und erhöhtem Aufwand für die Nachweisführung bzw. der Dokumentation. In Summe werden nur Arbeitgeber in Gemeinden mit Mietpreisspiegeln diese Norm anwenden.

Dessen ungeachtet bestehen auch hier Abgrenzungsschwierigkeiten dahingehend, wie diese Begünstigung mit dem bestehenden Reisekostenrecht oder den Regeln zur doppelten Haushaltsführung zusammenspielt.

Beispiel: Die Miete beträgt 1.500 EUR und ist ortsüblich; gem. § 8 Abs. 2 EStG kann der Ansatz eines Sachbezugs unterbleiben, wenn der Arbeitnehmer min. 2/3 der ortsüblichen Miete zahlt. 2/3 sind nun 1.000 EUR, die steuerfrei im Rahmen der doppelten Haushaltsführung erstattet werden dürfen. Ein solches Ergebnis wäre zu begrüßen.

#### IV. Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Umsetzung Quick Fixes)

Die Vorgaben der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2018/1910 des Rates vom 4. Dezember 2018 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (MwStSystRL, ABI. L 311 vom 7.12.2018, S. 3) sowie der Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung (Quick Fixes) sind grundsätzlich zu begrüßen. Sie sind im vorliegenden Referentenentwurf an vielen Stellen zudem klar und an einigen Stellen – scheinbar – auch praxisfreundlich umgesetzt.

Zu mehreren Regelungen bestehen jedoch noch teils erhebliche Zweifelsfragen, auf die wir im Folgenden eingehen. Klarstellungsbedarf ergibt sich insbesondere mit Blick auf die folgenden Regelungen:

- § 3 Abs. 6a S. 5 UStG-E: Verwendung der USt-ID durch Zwischenhändler

Nach den Ausführungen in der Gesetzesbegründung (S. 145) sei hier ein positives Tun erforderlich, insbesondere reiche die „formulärmäßig abgedruckte USt-ID Nummer“ nicht aus.

Es muss hier eine praxisgerechte Umsetzung erfolgen und zusätzlicher Schriftverkehr in Form von „Bestätigungen“ möglichst vermieden werden. Es sollte daher ausreichen, wenn in Auftragsschreiben, Bestellungen, etc. die USt-ID Nummer in den vorgesehenen Formularfeldern angezeigt wird (dies bedarf eines entsprechenden Ansteuerns des Feldes im ERP-System und wäre daher positives Tun und nicht lediglich „formulärmäßig abgedruckt“).

- § 3 Abs. 6a S. 7 UStG-E: Nachweis bei Anmeldung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr

Unseres Erachtens erübrigt sich die Neuregelung durch die bereits bestehende Regelung in § 3 Abs. 8 UStG. Es stellt sich etwa die Frage, ob die Regelung im Drittlandsfall womöglich impliziert, dass im Falle des Incoterm DDP (d.h. Zwischenhändler schuldet EUST) die Vermutung gilt, dass der Zwischenhändler als Lieferant auftritt.

Die Neuregelung würde bei der Zollanmeldung durch den Zwischenhändler eigentlich dessen Lieferung zur bewegten Lieferung mit Abgangsort im Drittland machen. Aufgrund von § 3 Abs. 8 UStG wird aber bei einer Zollanmeldung durch den Zwischenhändler, wodurch dieser zum Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer wird, wiederum eine steuerpflichtige Inlandslieferung fingiert. Wir können daher bei dieser Neuregelung keinen eigenständigen Regelungsgehalt erkennen, da diese u.E. immer durch § 3 Abs. 8 UStG überlagert wird.

Beispiel:

Lieferant (L) aus Japan verkauft an Zwischenhändler (Z) in Deutschland und dieser an einen Erwerber (E) in Deutschland. Z holt die Ware in Japan ab und transportiert diese nach Deutschland. Er führt die Ware im eigenen Namen in Deutschland ein (Zollanmeldung).

Lösung nach bisherigem Recht:

Variante 1: Z tritt nicht als Lieferant auf

Die Lieferung von L an Z ist die warenbewegte Lieferung, steuerfrei als Ausfuhr in Japan (Lieferort Japan nach § 3 Abs. 6 S. 1 und S. 6 UStG).

Die Lieferung von Z an E ist steuerbar und steuerpflichtig in Deutschland (Lieferort Deutschland nach § 3 Abs. 7 S. 2 Nr. 2 UStG). Auf § 3 Abs. 8 UStG kommt es hier nicht an.

Variante 2: Z tritt als Lieferant auf

Die Lieferung von L an Z ist die ruhende Lieferung und steuerbar in Japan nach § 3 Abs. 7 S. 2 Nr. 1 und Abs. 6 S. 6 UStG.

Die Lieferung von Z an E ist die warenbewegte Lieferung, steuerbar in Japan (Lieferort nach § 3 Abs. 6 S. 1 und Abs. 6 S. 6 UStG). Aufgrund § 3 Abs. 8 UStG wird hier aber der Lieferort in Deutschland fingiert, so dass Z an E steuerpflichtig abrechnen muss.

Lösung nach neuem Recht:

Variante 1: Z tritt nicht als Lieferant auf

Die Lieferung von L an Z ist die warenbewegte Lieferung, steuerfrei als Ausfuhr in Japan (Lieferort Japan nach § 3 Abs. 6 S. 1 und Abs. 6a S. 4 und 7 UStG).

Die Lieferung von Z an E ist steuerbar und steuerpflichtig in Deutschland (Lieferort Deutschland nach § 3 Abs. 7 S. 2 Nr. 2 UStG). Auf § 3 Abs. 8 UStG kommt es hier nicht an.

➔ kein Unterschied zur bisherigen Regelung

Variante 2: Z tritt als Lieferant auf

Die Lieferung von L an Z ist die ruhende Lieferung und steuerbar in Japan nach § 3 Abs. 7 S. 2 Nr. 1 und Abs. 6a S. 4 und 7 UStG.

Die Lieferung von Z an E ist die warenbewegte Lieferung, steuerbar in Japan (Lieferort nach § 3 Abs. 6 S. 1 und Abs. 6a S. 4 und 7 UStG). Aufgrund § 3 Abs. 8 UStG wird hier aber wiederum der Lieferort in Deutschland fingiert, so dass Z an E steuerpflichtig abrechnen muss.

➔ Im Ergebnis auch hier kein Unterschied zur bisherigen Regelung

- § 4 Nr.1b UStG-E: Zusammenfassende Meldung (ZM) als Voraussetzung für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

Die rechtzeitige Abgabe der ZM wird materielle Voraussetzung für die Steuerbefreiung von EU-Lieferungen. Eine nicht-vollständige bzw. nicht-korrekte Abgabe von ZMs führt zur Versagung der Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen. Ausweislich der Gesetzesbegründung (S. 146) wirkt die Berichtigung bzw. die verspätete Abgabe für Zwecke der Steuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück. Dies ist eindeutig zu begrüßen.

Hierzu sollten jedoch weitere Klarstellungen bzw. Erläuterungen zur Verfügung gestellt werden, welche Auswirkungen verspätete ZMs bzw. die entsprechenden Berichtigungen von fehlerhaften ZMs haben und wie dies in der Praxis umzusetzen ist. Zur Vermeidung von Unsicherheiten wäre es wünschenswert, wenn eine Klarstellung erfolgt, dass insoweit eine vorübergehende Korrektur der UST-VA nicht erforderlich ist.

Die gegenüber dem Referentenentwurf in § 4 Nr. 1b UStG geänderten Voraussetzungen für die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung sind zu begrüßen. Eine Versagung erfolgt nur, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a UStG) nicht, nicht vollständig und nicht richtig im Hinblick auf die jeweilige Lieferung nachgekommen ist. Die Bedingung „solange“ wurde gestrichen.

- § 6a Abs. 1 S. Nr. 4 UStG-E: USt-ID als Voraussetzung der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung

Gemäß § 6a Abs. 1 S. Nr. 4 UStG-E muss der Abnehmer gegenüber dem Unternehmer zum Zeitpunkt der Lieferung eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwenden. Sofern zum Zeitpunkt der Lieferung keine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers vorhanden bzw. bekannt ist, stellt sich die Frage, zu welchem Zeitpunkt die Steuerfreiheit gewährt wird bzw. inwieweit der Buchnachweis rückwirkend „korrigiert“ werden kann.

Zudem sollte möglichst, wie auch vom Bundesrat in seiner Stellungnahme gefordert, eine Klarstellung in Bezug auf den Begriff „Verwendung“ erfolgen, die die Anforderungen in der Praxis berücksichtigt und Auslegungsschwierigkeiten vermeidet. Dies könnte untergesetzlich geschehen.

- § 6b UStG-E: Konsignationslagerregelung

Auch hinsichtlich der Umsetzung der Vereinfachungsregel für Konsignationslager, die in der Automobilindustrie eine wichtige Rolle spielen, ergeben sich noch zahlreiche Zweifelsfragen bzw. Klarstellungsbedarf:

- § 6b Abs. 1 UStG-E: Es ist definitiv zu begrüßen, dass das BMF davon ausgeht, dass die BFH-Rechtsprechung zu Konsignationslagern aus dem Jahr 2016 mit der gesetzlichen Neuregelung obsolet wird. Dennoch könnte dies u.E. auch mit der Neuregelung in § 6b UStG weiterhin anders gesehen werden. Die Neuregelung setzt auf dem innergemeinschaftlichen Verbringen und der Annahme auf, dass die umsatzsteuerliche Lieferung erst bei Entnahme im Bestimmungsland bewirkt wird und hebt somit primär § 3 Abs. 1a UStG aus. Die BFH-Rechtsprechung setzt jedoch schon vorher an und kommt unmittelbar zum Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Abgangsland und gar nicht mehr zum Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Verbringens oder einer späteren Lieferung im Bestimmungsland. Somit könnte ggfs. weiterhin argumentiert werden, dass die BFH-Fälle doch nicht vom neuen § 6b Abs. 1 UStG-E erfasst sind. Aus unserer Sicht sollte die Klarstellung, dass die BFH-Rechtsprechung mit der Neuregelung obsolet wird, daher jedenfalls zumindest in die Gesetzesbegründung mit aufgenommen werden.
- § 6b Abs. 1 Nr. 1 UStG-E: Transportbeauftragung durch den die Ware liefernden Unternehmer oder einen von ihm beauftragten Dritten: Die Formulierung im Gesetzentwurf lautet „Der Unternehmer oder ein vom Unternehmer beauftragter Dritter befördert oder versendet“, womit die EU-Regelung 1:1 umgesetzt wurde. Es stellt sich hier – ebenso wie auch schon bei der EU-Vorschrift selbst – die Frage, ob wirklich nur Transporte durch den Lieferanten oder von ihm beauftragte Dritte zulässig sein sollen. Wünschenswert wäre eine Klarstellung, dass die Regelung auch dann gilt, wenn der Abnehmer die Ware selbst oder durch einen von ihm beauftragten Dritten (Spediteur) abholt.
- § 6b Abs. 1 Nr. 1 UStG-E: Liefernder Unternehmer kennt den potentiellen Abnehmer der Ware zum Zeitpunkt des Transportbeginns: Wünschenswert wäre eine Klarstellung, dass

die Regelung sowohl für Fälle, in denen der Abnehmer im Zeitpunkt des Transportbeginns bereits verbindlich feststeht, als auch für solche Fälle, in denen der Abnehmer in diesem Zeitpunkt nur potentiell feststeht, gilt. Analog zu obigem Petitum sollte explizit klargestellt werden, dass die BFH-Rechtsprechung zum verbindlichen Abnehmer im Zeitpunkt des Transportbeginns keine Anwendung mehr findet.

Es wäre zudem eine Klarstellung wünschenswert, wie hinsichtlich dieses Aspekts künftig mit inländischen bzw. drittlandsbezogenen Konsignationslagergeschäften zu verfahren ist.

- *§ 6b Abs. 1 Nr. 2 UStG-E:* Liefernder Unternehmer darf im Bestimmungsland nicht ansässig sein (keine Betriebsstätte des Lieferanten im Bestimmungsland): Es bedarf einer Klarstellung, dass hierunter nicht die „reine“ umsatzsteuerliche Registrierung des liefernden Unternehmers ohne eine feste Niederlassung (entsprechend der gefestigten Auslegung) fällt. Die Abgrenzung kann aber für den Empfänger schwierig sein, da er dies nicht ohne weiteres erkennen kann. Daher ist möglichst eine Vereinfachungsregelung vorzusehen, wonach im Zweifel die Regelungen zum Konsignationslager angewendet werden können.

Dies ist auch in Bezug auf die Regelung in § 6b Abs. 6 UStG-E relevant, da die Gesetzesbegründung hier den Beispielsfall erwähnt, dass der Lieferant innerhalb der 12 Monate im Bestimmungsland „ansässig“ wird (S. 167).

Diese Regelung hat für die Automobilindustrie vor dem Hintergrund der zahlreichen Umsatzsteuerregistrierungen aufgrund von Werkzeugumsätzen im Ausland eine erhebliche Bedeutung.

- *§ 6b Abs. 1 Nr. 3 UStG-E:* Auch hier sollten die Anforderungen an die Verwendung der USt-ID Nummer möglichst klargestellt werden.
- *§ 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E:* Der Bundesrat wirft in seiner Stellungnahme Zweifel daran auf, dass die automationstechnischen Voraussetzungen zur Anwendung der Konsignationslagerregelung nach § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG-E hinsichtlich der Abgabe einer richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung (ZM) mit den geforderten besonderen Meldeverpflichtungen zu einem Konsignationsumsatz rechtzeitig zum 1. Januar 2020 vorhanden sind. Vielmehr sei erkennbar, dass die entsprechende automationsgestützte Abbildung der Voraussetzungen des § 6b UStG-E bei Abgabe der ZM durch das BZSt nicht vor Oktober 2021 darstellbar sei. Der Bundesrat führt weiterhin die hieraus für den Zwischenraum resultierenden umsatzsteuerlichen Risiken insbesondere für Unternehmen der Automobilindustrie, bei denen Konsignationslager typischerweise im Einsatz sind, zutreffend aus.

Wir schließen uns zudem der Bitte des Bundesrates an, alternative Lösungsmöglichkeiten für den Fall zu prüfen, dass die elektronische Abgabe und Verarbeitung der erforderlichen Angaben zum 1. Januar 2020 tatsächlich nicht möglich ist. Wir begrüßen, dass die Bundesregierung die Bitten des Bundesrates prüfen will. Angesichts zahlreicher noch offener Fragen mit Blick auf die praktische Umsetzung der Neuregelung regen wir eine (befristete) Nichtbeanstandungsregelung an, nach der bei einem einheitlichen rechtlichen Verständnis über die Abwicklung eines Sachverhalts zwischen Kunden und Lieferanten sich die Finanzverwaltung diesem anschließt, sofern die Neutralität der Umsatzsteuer gewahrt bleibt.

- *§ 6b Abs. 2 UStG-E:* Lieferung an den Erwerber wird zu diesem Zeitpunkt einer im Abgangsland steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt: Wünschenswert wäre eine Klarstellung, dass mit dieser Fiktion die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung und der korrespondierende innergemeinschaftliche Erwerb beim Abnehmer erst im Zeitpunkt der Warenentnahme aus dem Konsignationslager und damit bei Erteilung der Gutschrift zu erklären sind. Alles andere kann in der Praxis nicht umgesetzt werden, da der innergemeinschaftliche Erwerb systemtechnisch mit Erstellung der Ausgangsgutschrift bei Entnahme erklärt wird.

Weiterhin wäre eine Klarstellung zu begrüßen, wie hinsichtlich dieses Aspekts künftig mit inländischen bzw. drittlandsbezogenen Konsignationslagergeschäften zu verfahren ist. Sofern hier ein anderer Lieferzeitpunkt, d.h. bei Warenabgang ins Lager, Anwendung finden sollte, wenn die Bestellung eine verbindliche Bestellung ist, wäre dies operativ nicht umsetzbar. Daher ist auf einen Gleichlauf mit den Regelungen im grenzüberschreitenden EU-Fall zu achten.

Zudem sind gemäß der Gesetzesbegründung (S. 166) neben der Registerführung nach § 22 Abs. 4f UStG-E und der Angabe der USt-ID Nummer des Erwerbers keine weiteren Nachweise für Steuerbefreiungen zu erbringen. Diese Ausführung in der Begründung ist eindeutig zu begrüßen. Es ist ggf. klarzustellen, dass dies auch für die weiteren Fälle der Absätze 4 und 5 gilt.

- *Vorgelagerte Reihengeschäfte:* Ist die Konsignationslagerregelung gemäß § 6b UStG-E auch in Fällen anwendbar, wenn der Lieferung an den Erwerber im Sinne von § 6b Abs. 2 UStG-E mindestens eine weitere Lieferung vorangeht und die Ware unmittelbar vom ersten Lieferanten in das Konsignationslager des letzten Abnehmers (Erwerber) transportiert wird:

Beispiel: Beteiligte sind die Unternehmer A (aus Frankreich); B und C (beide Deutschland). C bestellt bei B, der die Ware in ein Konsignationslager bei C in Deutschland einzuliefern hat. B ordert die gleiche Ware bei A. Die Ware wird von der Produktionsstätte des A in Frankreich direkt in das Konsignationslager des C in Deutschland transportiert. Der Transport wird durch B beauftragt, der ggü. A aktiv mit seiner französischen USt-ID Nummer auftritt.

Fragen:

- a. Ist in derartigen Fällen die „Unmittelbarkeit der Lieferung“ vom 1. Abnehmer (= B) an den Erwerber (= C) erfüllt (§ 3 Abs. 6a UStG-E)?
  - b. Wenn ja, bedingt die Anwendung der Konsignations-Vereinfachung nach § 6b UStG-E, dass die bewegte Lieferung der Lieferung zwischen dem 1. Abnehmer (=B) und dem Erwerber (=C) zuzuordnen ist?
- *§ 6b Abs. 5 Nr. 1 UStG-E:* Auch hier sollten die Anforderungen an die Verwendung der USt-ID Nummer möglichst klargestellt werden.
  - *§ 18a Abs. 6 Nr. 3 UStG-E:* Es wäre wichtig klarzustellen, ob insoweit ggf. eine zusätzliche Transaktionsart für die Konsignationslagerumsätze in der ZM eingeführt werden soll, und ob tatsächlich nur die USt-IdNr. des Erwerbers (ohne Bemessungsgrundlage) Inhalt der ZM sein soll. Dies hätte weitreichende Auswirkungen für eine ERP-Umstellung. Das Zeitfenster für eine rechtzeitige Anpassung ist bereits äußerst gering, daher wäre eine zeitnahe Äußerung des BMF hierzu dringend geboten.
    - *§ 22 Abs. 4f und 4g UStG-E: Aufzeichnungspflichten (Konsignationslager-Register)*
  - *§ 22 Abs. 4f und 4g UStG-E: Aufzeichnungspflichten des Erwerbers (Register):* Hierzu sollten weitere Erläuterungen zur Verfügung gestellt werden, wie dies in der Praxis abzubilden ist. Insbesondere wäre wichtig zu klären, ob die Aufzeichnungspflichten durch Angabe der entsprechenden Daten auf den Gutschriften bzw. durch Aufzeichnung und Archivierung an verschiedenen Stellen in den ERP-Systemen erfüllt werden können oder ein gesondertes Register (Liste?) erforderlich ist (was bedeutet „gesonderte Aufzeichnung“?).

Praxistaugliche Anforderungen an die Registerführung sind entscheidend. Je nach Ausgestaltung läuft die Notwendigkeit der Registerführung Gefahr, eine hohe Zusatzformalität für die Steuerpflichtigen darzustellen und im Rahmen der zeitlichen Vorgaben nicht rechtzeitig bzw. aufgrund mangelnder Informationen beim Erwerber nicht vollumfänglich implementiert werden zu können. Ein solches Ergebnis würde die angestrebte Vereinfachung konterkarieren und ist daher zu vermeiden.

Da bei Anwendung der Konsignationslagerregelung (aufgrund des Vorliegens der gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzungen) zudem „normale“ innergemeinschaftliche Lieferungen/innergemeinschaftliche Erwerbe vorliegen, welche generell bereits im Rahmen von UST-VA/ZM gemeldet werden und bereits heute den erhöhten formal- sowie materiellrechtlichen Anforderungen genügen müssen, ist die erhöhte Anforderung einer Registerführung ohnehin nur schwerlich nachvollziehbar.

- § 22 Abs. 4g S. 2 UStG-E: Da sich die Entbindung der Verpflichtung vom Führen der Aufzeichnungen nach unserem Verständnis auf den Inhaber des Lagers beziehen sollte (deutlicher ist es u. E. aus der EU-Regelung herauszulesen), sollte die Formulierung statt „ist **der Unternehmer** von den Aufzeichnungen nach Satz 1 Nummer 3, 6 und 7 entbunden“ besser lauten „ist der **Inhaber des Lagers** von den Aufzeichnungen nach Satz 1 Nummer 3, 6 und 7 entbunden.“ Die aktuelle Regelung könnte missverständlich sein. Falls dennoch der Lagerhalter diese Aufzeichnungen für den Erwerber führen soll, müsste dies dann zwischen den Parteien vertraglich geregelt werden.
- Grundsätzlich stellt sich die Frage, ob faktisch ein Wahlrecht bzgl. der Anwendung der Konsignationslagerregelung besteht. Wenn der Unternehmer/Erwerber das Register nicht führt, kommt dies sodann einem konkludenten Verzicht auf die Konsignationslagerregelung gleich oder würde dies nur den Tatbestand einer fehlenden Meldeverpflichtung (Bußgeld) nach sich ziehen?

- Ergänzender Klarstellungsbedarf: Just-In-Sequence (JIS) Lieferungen

Nicht jedes Unternehmen verfügt (noch) über Konsignationslager. Dieselben Fragestellungen wie bei Konsignationslagern stellt sich jedoch ebenfalls bei Just-In-Sequence (JIS) Lieferungen. Aus Kostengründen werden die Teile häufig komprimiert nach Deutschland transportiert und nach Ankunft bei einem Dienstleister in die vom Kunden gewünschte Reihenfolge umgepackt bzw. gereinigt, geölt etc., bevor sie zum Automobilhersteller weiter transportiert werden (teilweise befinden sich die Dienstleister auf dem Werksgelände des Herstellers bzw. in unmittelbarer Nähe).

Hier sollte in einem erläuternden BMF-Schreiben u.a. analog der Regelung in Abschn. 3.12. Abs. 4 USt-AE klargestellt werden, dass innergemeinschaftliche Lieferungen solange vorliegen, solange sich die Marktgängigkeit der Produkte nicht ändert.

- Art. 45a MW/StDV: Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen

Zusätzlich ergänzt der Regierungsentwurf die UStDV um § 17a – neu. Damit werden die zum 1. Januar 2020 unionsweit geltenden Bedingungen zur Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen nach Art. 45a der Durchführungsverordnung (EU) 282/2011 in die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung aufgenommen. Die hierfür notwendigen Belege werden abschließend in § 17a Abs. 2 n. F. UStDV aufgezählt. Der bisherige § 17a UStDV (Gelangensbestätigung) wird zu § 17b UStDV-neu. Wir begrüßen insoweit die Klarstellung, dass die bisherigen Möglichkeiten der Nachweisführung (insbesondere durch die Gelangensbestätigung) neben der EU-einheitlichen Vermutungsregelung fortbestehen. Damit wurde im Regierungsentwurf ein wichtiges Anliegen des VDA aufgegriffen, um Rechtssicherheit zu schaffen und die Praktikabilität der Nachweisführung zu gewährleisten.

Herausgeber      Verband der Automobilindustrie e.V. (VDA)  
Behrenstraße 35, 10117 Berlin  
[www.vda.de](http://www.vda.de)

Copyright        Verband der Automobilindustrie e.V. (VDA)

Stand              Oktober 2019

## Stellungnahme zum Regierungsentwurf des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Das Gesetz „zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ in der Fassung des Regierungsentwurfs vom 30. Juli 2019 („**JStG 2019**“) enthält Regelungen für die Besteuerung von Zinserträgen aus Kreditforderungen, die sogenannte „Internet-Dienstleistungsplattformen“ vermitteln. Mit Blick auf das „Crowdlending“ sieht das JStG 2019 vor, die Einkommensteuer auf Zinserträge

- durch Abzug vom Kapitalertrag zu erheben und
- inländische Internet-Dienstleistungsplattformen zum Einbehalt und zur Abführung zu verpflichten.<sup>1</sup>

Wir unterstützen ausdrücklich die gesetzgeberische Absicht, die Steuerzahlungen auf Kapitalerträge sicherzustellen und effizient zu organisieren. Die vorgesehenen Änderungen lassen sich allerdings aus aufsichtsrechtlichen und tatsächlichen Erwägungen nicht mit den Eigenheiten des Crowdlending vereinbaren. Davon abgesehen halten wir sie für unverhältnismäßig und diskriminierend. Ferner stehen sie im offenen Konflikt mit dem (Klein)Anlegerschutz und der Förderung alternativer Finanzierungen für KMU. Aufgrund dieser schwerwiegenden Mängel **regen wir an, von den vorgesehenen Änderungen in §§ 43 und 44 EStG Abstand zu nehmen.**

Als Alternative zu der vorgesehenen Abführungspflicht käme eine Mitteilungspflicht gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern in Betracht, wie sie zum Beispiel für Versicherungsvermittler besteht (§ 45d Abs. 3 EStG).

Insbesondere möchten wir auf die folgenden Punkte hinweisen:

- Die Abläufe einer Kreditplattform sind so organisiert, dass sie gerade **keine Kapitalerträge an Gläubiger auszahlt oder gutschreibt**. Insofern dürften die vorgeschlagenen Regelungen bereits **tatbestandlich unanwendbar** sein.
- Die Abführung von Kapitalertragsteuer ist auch **aufsichtsrechtlich nicht umsetzbar**. Kreditplattformen dürfen auf Grundlage ihrer erlaubnisrechtlichen Situation gerade **keinen Besitz an Anlegergeldern erlangen** und dürfen daher auch keine Kapitalerträge für Anleger in Empfang nehmen oder abführen.
- Ungeachtet dieser Erwägungen würde die Abführung von Kapitalerträgen für Kleinanleger **unverhältnismäßige Kosten und Aufwand** verursachen.
- Ferner **benachteiligen diese Regelungen deutsche Kreditplattformen**. Sie würden angesichts der EU-weiten Harmonisierung einen spürbaren Standortnachteil schaffen. Es kommt hinzu, dass Kreditplattformen bereits durch diverse bevorstehende Gesetzesänderungen mit einem hohen Umsetzungsaufwand belastet sind.
- Schließlich **widersprechen sie dem gesetzgeberischen Ziel der KMU-Förderung**.

<sup>1</sup> Art 2 Nr. 18 und 19 JStG-E 2019 – §§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 c und 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 c EStG-E.

## Im Einzelnen

### 1. Tatsächliche Unvereinbarkeit mit Arbeitsweise einer Kreditplattform

Der vorgeschlagene Wortlaut des § 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 EStG-E und die Gesetzesbegründung lassen fehlerhafte Annahmen über die Arbeitsweise einer Kreditplattform erkennen.

Der Entwurf unterstellt, dass Kreditplattformen Rückzahlungen von Kreditnehmern in Empfang nehmen und an die Anleger weiterleiten. Sowohl die Gesetzesbegründung als auch der Gesetzestext selbst setzen voraus, dass die Kreditplattform (beziehungsweise die Internet-Dienstleistungsplattform) „Kapitalerträge an den Gläubiger auszahlt oder gutschreibt“. Diese Annahme trifft jedoch nicht zu. Aus rechtlichen Gründen dürfen Kreditplattformen keine Darlehensraten entgegennehmen (dazu im Einzelnen unten Ziff. 2). **Tatsächlich ist eine Kreditplattform damit auch nicht in die Auszahlung von Kreditraten eingebunden.** Die vorgesehenen Änderungen erfassen mithin tatbestandlich keine Kreditplattformen, die ihr Geschäftsmodell an dem für die Branche einschlägigen Auslegungsschreiben der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) ausgerichtet haben.

Entgegen den Annahmen der Gesetzesbegründung verfügen Kreditplattformen auch nicht über die notwendigen Informationen für einen Abzug der Kapitalertragsteuer. Hierunter fallen zum Beispiel Informationen über die Steueridentifikationsnummer, Kirchensteuerpflicht, Nichtveranlagungsbescheinigungen, Steuerfreibeträge sowie der jeweils geltende Steuersatz.

Aufgrund der aufgezeigten Fehlvorstellungen und unzutreffenden Annahmen halten wir die Rücknahme dieser Regelungen für dringend geboten. Sie würden zu Rechtsunsicherheit und erheblichen Widersprüchen innerhalb des maßgeblichen Rechtsrahmens führen. Als Alternative regen wir eine Mitteilungspflicht nach dem Vorbild von § 45d Abs. 3 EStG an.

### 2. Unvereinbarkeit mit aufsichtsrechtlichen Vorgaben an Kreditplattformen

Die vorgesehene Abführung von Kapitalerträgen durch Kreditplattformen ist zudem regulatorisch nicht umsetzbar.

Die Abführung von Kapitalerträgen setzt voraus, dass Kreditplattformen die entsprechenden Zinserträge entgegennehmen und an die Anleger weiterleiten dürfen. Dies ist jedoch nicht der Fall. Kreditplattformen verfügen in aller Regel über eine Erlaubnis nach § 34f GewO. Sie entsprechen damit den von der BaFin ausgearbeiteten Vorgaben für das Crowdlending.<sup>2</sup> Auf Grundlage dieser Erlaubnis **dürfen Kreditplattformen keinen Besitz an Anlegergeldern erlangen.** Dies ergibt sich zum einen ausdrücklich aus § 20 Finanzanlagenvermittlungsverordnung (FinVermV). Zum anderen verbietet die für Kreditplattformen maßgebliche Bereichsausnahme des § 2 Abs. 6 Satz 1 Nr. 8 Kreditwesengesetz (KWG) den Besitz von Anlegergeldern.

---

<sup>2</sup> Vgl. hierzu das Auslegungsschreiben zum Crowdlending vom 9.10.2015: [https://www.bafin.de/Shared-Docs/Veroeffentlichungen/DE/Auslegungsentscheidung/WA/ae\\_151009\\_crowdlending.html](https://www.bafin.de/Shared-Docs/Veroeffentlichungen/DE/Auslegungsentscheidung/WA/ae_151009_crowdlending.html); sowie weitere Hinweise (Stand 4.01.2018): [https://www.bafin.de/DE/Aufsicht/FinTech/Crowdfunding/Crowdlending/crowdlending\\_node.html](https://www.bafin.de/DE/Aufsicht/FinTech/Crowdfunding/Crowdlending/crowdlending_node.html).

Durch die Entgegennahme und Weiterleitung von Zinserträgen, die für eine Abführung derselben nötig wären, würde eine Kreditplattform damit den für sie geschaffenen Ordnungsrahmen verlassen. Sie müsste vielmehr weitreichende Erlaubnisse nach dem KWG und dem Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz (ZAG) erwerben. Aufgrund der Besitzerlangung an Kundengeldern würde die o.g. Bereichsausnahme entfallen. Kreditplattformen müssten damit zumindest eine Erlaubnis als Anlagenvermittler nach § 1 Abs. 1a Nr.1 KWG erwerben. Des Weiteren würde eine Erlaubnis als Zahlungsdienstleister erforderlich, weil die Besitzerlangung und Weiterleitung von fremden Geldern ein Finanztransfersgeschäft (§ 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 ZAG) darstellt.

Es steht außer Frage, dass derartige aufsichtsrechtliche Anforderungen der gesetzgeberischen Absicht und dem Ansatz der BaFin widersprechen, Crowdfunding auch in Deutschland zu ermöglichen. Es dürfte schließlich auch mit der in Art. 12 GG verankerten Berufsfreiheit unvereinbar sein, Kreditplattformen einen prohibitiven aufsichtsrechtlichen Rahmen aufzuzwingen, nur damit sie Kapitalertragssteuer abführen können.

### 3. Unverhältnismäßige Belastung und Datenschutzrisiken

Selbst unterstellt, dass keine rechtlichen und tatsächlichen Bedenken gegen die vorgesehene Pflicht zu Abführung der Kapitalertragsteuer bestünden, wären die vorgesehenen Regelungen nach unserer Auffassung unverhältnismäßig. Neben kaum lösbaren – und bislang unbeachteten – Fragestellungen hinsichtlich datenschutzrechtlicher Aspekte und der Handhabung bereits laufender Darlehen ist auch zu berücksichtigen, dass sich deutsche Kreditplattformen bereits jetzt tiefgreifenden regulatorischen Veränderungen ausgesetzt sehen.

#### 3.1 *Datenschutz*

Die derzeitig beabsichtigte Regelung würde dazu führen, dass Kreditplattformen entweder von Anlegern selbst oder über das Bundeszentralamt für Steuern **sensible steuerliche Informationen** über die Anleger erheben müssen. Hierunter fallen Steueridentifikationsnummern (TIN) und Kirchensteuerabzugsmerkmale (KiStAM), die als religionsbezogene Daten gemäß Art. 9 DSGVO einem besonderen Schutz unterliegen. Die Durchführung der Meldungen und der Abführung der Steuer sowie die Informationen für Anleger und Finanzämter dürften zudem nur durch qualifizierte externe Steuerberatungsgesellschaften zu bewerkstelligen sein. Demnach müssten diese sensiblen Daten an Dritte weitergegeben werden. Hierdurch entstünde ein erhebliches Risiko von Datenpannen.

#### 3.2 *Unanwendbarkeit auf laufende Darlehen*

Klärungsbedürftig wäre auch der Umgang mit laufenden Darlehen, die sich bei Inkrafttreten der neuen Regelungen noch in der Rückzahlung befinden. In diesen Fällen verfügen Kreditplattformen weder über die notwendigen persönlichen steuerlichen Informationen, noch können sie ihre Anleger nachträglich ohne Weiteres zu einer Offenlegung verpflichten. Aus diesem Grund dürfte eine Durchsetzung der im Regierungsentwurf enthaltenen Verpflichtungen jedenfalls für laufende Verträge ausscheiden. Die Anleger haben bezüglich dieser sensiblen Daten auch keinerlei Einwilligungserklärungen abgegeben, sodass die Plattformen die notwendigen Daten nur sehr schwer nachträglich erheben könnten.

### 3.3 Größe der Branche und betroffene Kreditplattformen

Im Hinblick auf den Adressatenkreis der angedachten Änderungen möchten wir hervorheben, dass es sich bei den betroffenen Kreditplattformen um eine neue und vergleichsweise kleine Branche handelt. Nach unserem Verständnis **richten sich diese Vorschriften an eine mittlere einstellige Anzahl von Kreditplattformen**. Es handelt sich bei diesen Plattformen um junge, wachstumsorientierte Unternehmen. Die angedachten Regelungen laufen nun Gefahr, den Kreditplattformen durch angesichts ihres Alters und ihrer Größe unverhältnismäßige Belastungen die Möglichkeit einer erfolgreichen Entwicklung zu nehmen.

Ferner steht die Höhe der abgeführten Zinseinnahmen derzeit in keinem Verhältnis zu dem Aufwand, den diese Gesetzesänderung verursacht. Auch wenn sich das Crowdfunding eines starken Wachstums erfreut, sind die generierten Zinserträge noch immer relativ gering.

### 3.4 Bereits bestehender regulatorischer Anpassungsbedarf

Die angedachten Änderungen stellen sich überdies auch mit Blick auf die weiteren relevanten gesetzgeberischen Aktivitäten für die Branche als unverhältnismäßig dar. Angesichts des erheblichen Umsetzungsaufwandes und der begrenzten Ressourcen innerhalb der noch jungen Branche muss der Gesetzgeber auch Rücksicht auf die übrigen von ihm veranlassten Veränderungen für die Adressaten neuer Regelungen nehmen. Kreditplattformen sehen sich derzeit einer Vielzahl von gesetzgeberischen Veränderungen ausgesetzt:

- Die für Kreditplattformen maßgebliche **FinVermV** wird derzeit an „MiFID II“ angepasst und soll noch im September im Bundesrat zur Zustimmung vorgelegt werden. Die neuen Vorschriften führen neue und weitreichende Pflichten gegenüber Anlegern ein. Damit verursachen sie einen erheblichen Anpassungsaufwand für Kreditplattformen und andere Gewerbetreibende mit einer Erlaubnis nach § 34f GewO.<sup>3</sup>
- Ab Januar 2020 werden Kreditplattformen Verpflichtete im Sinne des **Geldwäschegesetzes**. Die in Form eines Regierungsentwurfs vorliegenden Änderungen des Geldwäschegesetzes werden noch im Januar 2020 in Kraft treten und stellen Kreditplattformen vor erhebliche Herausforderungen.<sup>4</sup>
- Im Jahr 2020 sollen Gewerbetreibende nach § 34f GewO ferner unter **BaFin-Aufsicht** überführt werden. Dies geht aus einem Eckpunktepapier der Bundesministerien für Finanzen, Justiz und Wirtschaft hervor.<sup>5</sup>
- Schließlich dürfte noch unter der Ministerratspräsidentschaft Finnlands in diesem Jahr ein **europäischer Ordnungsrahmen für Crowdfunding** für Firmenkredite verabschiedet werden, der die Branche ebenfalls erheblich beanspruchen wird.<sup>6</sup>

<sup>3</sup> Entwurf vom 22.07.2019: [https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/XYZ/zweite-verordnung-zur-aenderung-der-finanzanlagenvermittlungsverordnung-vo-bmwi.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=3](https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/XYZ/zweite-verordnung-zur-aenderung-der-finanzanlagenvermittlungsverordnung-vo-bmwi.pdf?__blob=publicationFile&v=3).

<sup>4</sup> Regierungsentwurf vom 31.07.2019: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_VII/19\\_Legislaturperiode/2019-05-24-Gesetz-4-EU-Geldwaescherichtlinie/0-Gesetz.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_VII/19_Legislaturperiode/2019-05-24-Gesetz-4-EU-Geldwaescherichtlinie/0-Gesetz.html)

<sup>5</sup> Eckpunktepapier vom 24.07.2019: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/The-men/Internationales\\_Finanzmarkt/2019-07-24-eckpunkte-finanzanlagenvermittel-bafin.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/The-men/Internationales_Finanzmarkt/2019-07-24-eckpunkte-finanzanlagenvermittel-bafin.html)

<sup>6</sup> Vgl. zu dem aktuellen Stand auch die Stellungnahme des Europäischen Ministerrats vom 26.06.2019: <https://www.consilium.europa.eu/de/press/press-releases/2019/06/26/capital-markets-union-council-sets-its-position-on-easier-access-to-crowdfunding-platforms/>.

#### 4. Kleinanlegerschutz

Aus Kleinanlegerschutzgesichtspunkten sind die geplanten Änderungen bedenklich. Die zusätzliche Kostenbelastung wird insbesondere Kleininvestments und Diversifizierungsstrategien wirtschaftlich unattraktiv machen. Die von Kreditplattformen vermittelten Darlehensforderungen sind gerade auch deshalb für Kleinanleger sinnvoll, weil sie ihre Anlagen durch geringe Beträge über eine Vielzahl von Projekten streuen können. Zudem erheben Kreditplattformen für ihre Leistungen (wie beispielsweise die Vermittlung und die Koordinierung des Forderungsmanagements) bei ihren Anlegern keine Gebühren oder berechnen sie unabhängig von der Anzahl der einzelnen Anlagen.

Durch die neuen Regelungen wäre dies nicht mehr möglich, da mit dem Einbehalt und der Abführung von monatlichen Rückzahlungen ein massiver administrativer Mehraufwand für die Plattformen entstehen würde. Plattformen müssten jene Kosten wohl über einen Pauschalbetrag für jede Anlage an ihre Anleger weitergeben. Dies würde sich **negativ auf die Nettoerträge der vermittelten Anlagen auswirken und insbesondere Kleinanleger davon abhalten, ihre Anlagen sinnvoll zu diversifizieren**. Dies kann aus Anlegerschutzgesichtspunkten nicht gewollt sein. Im Gegensatz dazu würden Großinvestoren (wie institutionelle Investoren) bevorzugt, weil bei hohen Einzelinvestitionen diese Mehrkosten nicht weiter ins Gewicht fielen. Es besteht mithin die Gefahr, dass Plattformen sich von Kleinanlegern (Verbrauchern) abwenden würden. Sie würden dann nur noch höhere Investments zulassen können, die typischerweise von institutionellen Anlegern stammen.

#### 5. KMU-Förderung

Derzeit gibt es viele deutschland- und europaweite gesetzliche Bestrebungen, alternative Finanzierungsmöglichkeiten für KMU zu fördern. Ferner nutzen mit der Förderung von KMU betraute Institutionen (wie beispielsweise die EIB und die KfW) Kreditplattformen in verschiedenen Formen, um in dieses über traditionelle Banken unzugängliche Segment zu investieren. Der Regierungsentwurf würde diese ausdrücklich gewünschten Geschäftsmodelle nun erheblich beeinträchtigen, indem er Kreditplattformen regulatorischen und organisatorischen Anforderungen unterwirft, die sie nicht bewältigen können. Als Folge würde damit auch die Versorgung der KMU mit alternativen Finanzierungen zu Bankkrediten leiden.

#### 6. Benachteiligung inländischer Plattformen

Eine Kreditplattform kann vom Ausland aus auch ohne eine inländische Niederlassung betrieben werden und so verwundert es nicht, dass bereits einige Plattformen in dieser Form in Deutschland aktiv sind. Die vorgesehenen Regelungen beschränken sich jedoch auf inländische Betreiber von Internet-Dienstleistungsplattformen sowie auf inländische Zweigniederlassungen ausländischer Betreiber. Nicht umfasst werden von dieser Regelung ausländische Betreiber, die zwar am deutschen Markt werbend tätig sind, aber keine Zweigniederlassungen in Deutschland unterhalten. Diese würden nunmehr einen ungerechtfertigten Vorteil gegenüber inländischen Plattformen erlangen. Insbesondere vor dem Hintergrund der EU-weiten Harmonisierung der Crowdfunding-Regulatorik dürften sich die angedachten Änderungen äußerst negativ auf den Standort Deutschland und in Deutschland ansässige Kreditplattformen auswirken. Angesichts der oben ausgeführten Belastungen würden sie einen deutlich spürbaren Standortnachteil für deutsche Kreditplattformen schaffen.



## Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

### Hier: Neufassung § 4 Nr. 21 UStG-E – Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

Das Bundeskabinett hat am 31. Juli 2019 den vom Bundesfinanzministerium vorgelegten Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlichen Vorschriften verabschiedet. In diesem sind u.a. zentrale Änderungen der Umsatzsteuer-Befreiungsvorschriften für Bildungsleistungen vorgesehen, zu denen sich die unterzeichnenden Verbände bag Arbeit, Bundesverband der Träger beruflicher Bildung (Bildungsverband) e.V. und Verband Deutscher Privatschulverbände e.V. im Folgenden positionieren. Bag Arbeit, BBB und VDP sind Unternehmensverbände, die die Interessen von Schulen, Bildungs- und Beschäftigungsunternehmen sowie Arbeitsmarktdienstleistern vertreten. Dabei repräsentieren die Verbände das gesamte freie Bildungs- und Beschäftigungswesen, von der frühkindlichen Bildung über allgemein- und berufsbildende Schulen, Hochschulen, betriebliche und private Weiterbildung, berufliche Erwachsenenbildung, Arbeitsmarktdienstleistungen und Beschäftigungsangeboten. Die drei Verbände vertreten zusammen ca. 80 Prozent der Unternehmen in den angeführten Bereichen.

Die im Gesetzentwurf vorgesehene deutlich engere Auslegung der bisherigen Steuerbefreiungsregelungen und die dadurch steigende Steuerbelastung für die Teilnehmenden der Weiterbildung, die allen bildungspolitischen und insbesondere weiterbildungspolitischen Absichtserklärungen der Bundesregierung widersprechen, werden bildungspolitisch sehr kritisch gesehen und als massiv wettbewerbsverzerrend bewertet. Private Bildungsträger müssten nach den vorliegenden Plänen der Bundesregierung für alle ihre Umsätze die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen, auch für nicht-vorsteuerabzugsberechtignte Einrichtungen, wie z.B. private Endkunden und Schulen. In der Konsequenz werden sich die Fortbildungsgebühren für diese Zielgruppe spürbar erhöhen und voraussichtlich zu einem Nachfragerückgang führen. Diese Schlechterstellung der Bildungseinrichtungen in privater Trägerschaft gegenüber ihren staatlichen Pendanten lehnen die unterzeichnenden Verbände ab. Da private Bildungsträger gemeinsam mit öffentlichen Anbietern einen wesentlichen Anteil am Weiterbildungsangebot sicherstellen, häufig Innovationsmotoren sind und zudem insbesondere das Konzept des lebenslangen Lernens umsetzen, muss die geplante steuerliche Schlechterstellung ihrer Angebote dringend überdacht werden.

#### I. Begrifflichkeiten

##### 1. Differenzierung zwischen allgemeiner und beruflicher Weiterbildung

Der Gesetzentwurf fasst die zentralen Bildungsleistungen in einer Norm zusammen. Im neugefassten § 4 Nr.21 UStG-E wird der Begriff der zentralen Bildungsleistungen deutlich enger gefasst gegenüber der bisherigen Regelung („Kurse wissenschaftlicher und belehrender Art“).

Künftig sollen die Voraussetzung für eine Umsatzsteuerbefreiung die Qualifizierung einer Bildungsleistung als Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung sein.

Es ist nicht ersichtlich, aus welchen Gründen der Gesetzgeber auf die bewährte Formulierung („Kurse wissenschaftlicher und belehrender Art“) verzichten will. Nicht sachgerecht ist die Verengung des Bildungsbegriffs auf die formale und berufliche Bildung. Der Begriff der Fortbildung wird u.a. in der Gesetzesbegründung eng verknüpft mit einer nicht mehr zeitgemäßen beruflichen Verwertbarkeit. Dieses Verständnis wird der modernen Arbeitswelt nicht gerecht, denn erforderliche Kompetenzen umfassen längst nicht nur IT-Schulungen, Anwender- und Sprachkurse oder Kommunikationsseminare, wie in der Gesetzesbegründung aufgeführt. Zu den Kompetenzen, die allgemein für die Ausübung einer Erwerbstätigkeit qualifizieren, zählt eine große Bandbreite. Die heutige Weiterbildung verzahnt daher bewusst berufliche mit allgemeinbildenden Angeboten und ergänzt diese durch Vorbereitungsmaßnahmen.

Zudem kommt Allgemeinbildung auch denjenigen zugute, die nicht oder nicht mehr dem Arbeitsmarkt zur Verfügung stehen. Die Engführung der Umsatzsteuerbefreiung auf den Schul- und Hochschulunterricht sowie die berufliche Bildung konterkariert die politisch gewollte Förderung des lebenslangen Lernens und der Chancengerechtigkeit.

Petition:

- Aufhebung der im Gesetzestext vorgeschlagenen Engführung der Umsatzsteuerbefreiung auf den Schul- und Hochschulunterricht sowie die berufliche Bildung.
- Steuerliche Gleichstellung allgemeinbildender und unmittelbar berufsbezogener Angebote, um eine zusätzliche steuerliche Belastung der Teilnehmenden zu vermeiden.

## **2. Auslegung des Begriffs „Schul- und Hochschulunterricht“**

Bisher sind Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen „Wissenschaftlicher oder belehrender Art“ nach § 4 Nr. 22 a UStG von der Umsatzsteuer befreit, wenn die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden. Der neugefasste Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts in § 4 Nr.21 Buchst. a) Satz 4 UStG-E beschränkt nun die steuerbefreiten Bildungsangebote ein auf die spezifische Unterrichtsform „Vermittlung und Vertiefung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen je nach Fortschritt und Spezialisierung der Schüler und Studierenden.“). Diese Begriffsbestimmung des Schul- und Hochschulunterrichts bleibt auch in der Gesetzesbegründung unklar und wird zu Auslegungsschwierigkeiten führen. Im Zweifelsfall werden Träger ihre Angebote eher steuerlich belasten als sich dem Verdacht der Steuerverkürzung auszusetzen.

Der Gesetzgeber argumentiert vor dem Hintergrund des EuGH Urteils im Frühjahr 2019 („Fahrschul-Akademie“), dass spezialisierter Unterricht für sich allein nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten gleichkommt. Blicke es vor diesem Hintergrund bei der Formulierung des UStG-E, so könnten u.a. modulare Bildungsangebote, die sich in einzelne Kurse gliedern, nicht

mehr steuerbefreit angeboten werden, da einzelne Kurse immer spezielle Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln.

Petition:

- Weit ausgelegte und eindeutige Begriffsdefinition des „Schul- und Hochschulunterrichts“ um Auslegungsschwierigkeiten zu vermeiden
- Neufassung der Begriffsbestimmung „Schul- und Hochschulunterricht“, die sich an den Vorgaben des EuGH orientiert, um Auslegungsschwierigkeiten zu minimieren. Die „Vermittlung und Vertiefung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen je nach Fortschritt und Spezialisierung der Schüler und Studierenden“ muss als Kern erhalten bleiben. Ebenso, dass der Unterricht dabei nicht unbedingt zu einer Abschlussprüfung führen oder eine Berufsausbildung vermitteln muss.
- Klare und eindeutige Regelungen für die Bildungsträger, um umsatzsteuerpflichtige von umsatzsteuerfreien Veranstaltungen rechtssicher abgrenzen zu können.

## II. Steuerbefreiungstatbestände

**Vorbemerkung:**

Private Bildungsanbieter, wie beispielsweise Berufsverbände oder gemeinnützige Einrichtungen, die auch Vorträge, Kurse o.Ä. anbieten, konnten diese Leistungen bisher unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 a UStG steuerfrei anbieten. Der Entwurf verändert und verschärft die Steuerbefreiungstatbestände, ohne dass dies u.E. in diesem Umfang sachlich geboten ist bzw. die Auswirkungen in der Anwendungspraxis ausreichend berücksichtigt sind.

Steuergesetzgebung muss die Ziele Steuergerechtigkeit herstellen und bewahren, Rechtsicherheit schaffen und Steuergerechtigkeit herstellen verfolgen. Mit Blick auf diese wichtigen Zielsetzungen enthält der Gesetzentwurf hinsichtlich der Steuerbefreiungstatbestände erhebliches Verbesserungspotential.

- Das bisherige Umsatzsteuerbefreiungsverfahren ist aufwändig, lieferte aber bisher eine gewisse Rechtssicherheit. Das würde sich mit dem geplanten neuen Verfahren (Stichwort: „Bescheinigungsverfahren“) ändern, da Bildungsunternehmen eine entsprechende Einschätzung allein vornehmen müssten. Diese würde - statt einer Stärkung der Rechtssicherheit – ein hohes Risiko an Fehlern/ Fehleinschätzungen bergen. Aufwändige Korrekturen und ggf. massive steuerliche Nachzahlungen könnten die Konsequenz sein.
- Der zugrunde liegende EuGH-Beschluss enthält keine rechtlichen Vorgaben, dass das in der Regel funktionierende und bewährte nationale Umsatzsteuerbefreiungsverfahren geändert werden müsste.

- Der geplante Gesetzentwurf würde für eine steuerliche Ungleichstellung sorgen, indem identische Leistungen für Unternehmen unterschiedlicher Rechtsformen umsatzsteuerlich unterschiedlich bewertet werden würden. Grundsätzlich ist anzumerken, dass Umsatzsteuer das Entgelt für Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmen besteuert. Der Bezugspunkt sind hier demnach Lieferungen und Leistungen, nicht aber die Art des Unternehmens. Es ist nicht nachvollziehbar, warum in der vom Gesetzgeber hier verfolgten Änderung, identische Leistungen ungleich besteuert werden sollen.

### Im Einzelnen

#### 1. **Ausschluss von privaten Anbietern, die nicht in ihrer Gesamtheit auf Bildungsleistungen ausgerichtet sind**

§ 4 Nr.21 a) Satz 3 UStG-E bedeutet für private Anbieter von Weiterbildungsangeboten eine erhebliche Verschärfung des bisherigen Befreiungstatbestands. Die jetzt gewählte Formulierung des Gesetzentwurfs fordert von privaten Anbietern, dass sie in ihrer Gesamtheit auf Bildungsleistungen ausgerichtet sein müssen, anderenfalls sind sie nicht von der Steuerfreiheit umfasst. Hierdurch würde das Bildungsangebot dieser Einrichtungen verteuert und der Zugang zu deren Bildungsangeboten für die Teilnehmenden erschwert, da die Teilnehmer in der Regel kein Recht auf Vorsteuerabzug haben. Diese Verschärfung ergibt sich nicht zwingend aus den EU-Vorgaben (MwStSystRL und EuGH-Rspr.), sondern steht im Ermessen des nationalen Gesetzgebers.

#### Petition:

- Aufrechterhaltung der Umsatzsteuerfreiheit für gemeinnützige Einrichtungen und Berufsverbände, die gemäß Gesetz oder Satzung auch Bildungszwecke verfolgen und deren Einnahmen überwiegend kostendeckend verwendet werden.
- Im neuen Gesetzestext sollten die bisher explizit genannten Einrichtungen beibehalten werden (Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, Volkshochschulen).

#### 2. **Ausschluss privater Einrichtungen mit „systematischer Gewinnerzielungsabsicht“**

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht vor, dass künftig Bildungsträger, die eine „systematische Gewinnerzielung anstreben“, für alle Umsätze die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen müssen, auch für nicht-vorsteuerabzugsberechtigte Einrichtungen bzw. Endkunden. Als Konsequenz daraus droht Bildungsinteressierten eine deutliche Verteuierung ihrer Fortbildungsteilnahme. In dem ohnehin preissensitiven Markt wird dies zwangsläufig zu einem deutlichen Nachfragerückgang führen.

Die Begrifflichkeit

#### Petition:

- Der Ausschluss und die steuerliche Schlechterstellung der Fortbildungsangebote privater Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht muss insbesondere vor dem Hintergrund eines politisch gewollten Ausbaus der Weiterbildungsbeteiligung überdacht werden.
- Private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsichten sollten steuerbefreit bleiben, wenn und insofern sie analog § 4 Nr.21 a) Satz 3 UStG in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung auf die Erbringung von Bildungsleistungen gerichtet sind. Dies betrifft sowohl die Erbringung von Fortbildungs- als auch Ausbildungsleistungen und Maßnahmen der beruflichen Umschulung.
- Der Rechtsbegriff „Anstreben systematischer Gewinnerzielung“ ist als neuer Begriff im Steuerrecht näher zu definieren

### **3. Bescheinigungsverfahren für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen**

Nach Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG-E soll für die Steuerfreiheit der Bildungsleistungen nicht öffentlicher Bildungseinrichtungen eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nicht mehr erforderlich sein. Der Gesetzgeber argumentiert, dass mit der Abschaffung des Bescheinigungsverfahrens mehr Rechtssicherheit erlangt werde und die Problematik der Rückwirkung bzw. rückwirkenden Durchsetzung entfalle.

Dieser Argumentation der Gesetzesbegründung folgen wir nicht. Wollten Bildungsträger zukünftig Rechtssicherheit für ihre Bildungsangebote haben, müssten sie entweder für jedes Bildungsangebot eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt einholen oder die endgültige rechtliche Klärung erfolgt in einer eventuellen Betriebsprüfung, die ggf. in ihrer Konsequenz zu existenzbedrohenden Steuernachzahlungen führen könnte

#### Petition:

- Um Zuständigkeit von mehreren Behörden und Ansprechpartnern zu vermeiden, sollte ein Bescheinigungsverfahren durch das Finanzamt durchgeführt werden. Dies würde die Rechtssicherheit für die Bildungsträger erhalten und somit ggf. auch Steuernachzahlungen und Rechtsstreitigkeiten vermeiden.

### **4. Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach SGB II und SGB III**

Die Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach SGB II und SGB III wird durch den unveränderten § 4 Nummer 15 UStG grundsätzlich nicht in Frage gestellt. Es muss aber – ggf. durch flankierende Maßnahmen – sichergestellt werden, dass die wegfallenden gesetzlichen Definitionen der Begriffe „Ausbildung“, „Fortbildung“ und „berufliche Umschulung“ durch den Verweis auf Art. 44 S. 2 der MwStVO der EU keine sachliche Änderung zur Folge haben.

Berlin, im September 2019

**bag arbeit**

gez. Dr. Judith Aust, Geschäftsführerin

**Bundesverband der Träger beruflicher Bildung (Bildungsverband) e.V.**  
gez. Stefan Sondermann, Geschäftsführer

**Verband Deutscher Privatschulverbände e.V.**  
gez. Dietmar Schlömp, Geschäftsführer