

Per E-Mail: birgit.reinemund@bundestag.de

Deutscher Bundestag
Frau Dr. Birgit Reinemund, MdB
Vorsitzende des
Finanzausschusses
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Kürzel
See/Me/VJ - S 12/12

Telefon
+49 30 27876-2

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
dstv.berlin@dstv.de

Datum
17.09.2012

Geszentwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 des Bundestags – Drucksache 17/10000

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Dr. Reinemund,

wir danken Ihnen für die Übersendung des vorbezeichneten Regierungsentwurfs. Gern möchten wir die Gelegenheit wahrnehmen, zu ausgewählten Punkten des Geszentwurfs Stellung zu nehmen.

I. Vorbemerkung – Gleichlauf der Herstellungskosten im Handels- und Steuerrecht gewährleisten

Vorab möchten wir auf den Vorschlag der Ausschüsse des Bundesrats hinweisen, gesetzlich ein Aktivierungswahlrecht für Kosten gemäß § 255 Abs. 2 S. 3 HGB durch Einfügung eines § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG zu verankern. In ihrer Empfehlung zur Stellungnahme des Bundesrats zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 (JStG 2013) regen die Ausschüsse – unter Federführung des Finanzausschusses – eine gesetzliche Verankerung des bislang in R 6.3 Abs. 4 EStR geregelten Aktivierungswahlrechts zum Herstellungskostenbegriffs an.

Hintergrund hierfür ist die von der Bundesregierung im Entwurf einer Allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Einkommensteuer-Richtlinie 2008 (EStÄR 2012) geplante Erweiterung des Herstellungskostenbegriffs. Demnach sollen die angemessenen Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und betriebliche Altersversorgung ungeachtet des handelsrechtlichen Aktivierungswahlrechts nach § 255 Abs. 2 S. 3 HGB künftig steuerrechtlich der Aktivierungspflicht unterliegen. Diese Entwicklung ist mit weitreichenden



Auswirkungen für die Praxis verbunden. Es wird damit zukünftig verschieden hohe Untergrenzen der Herstellungskosten im Handels- und Steuerrecht geben. Die Unternehmen müssen nur fürs Steuerrecht aufwendige Kostenträgerrechnungen implementieren, um z. B. die „angemessenen Kosten für die allgemeine Verwaltung“ auf die Wirtschaftsgüter zu verteilen. Das ist nicht nur eine Steuererhöhung, sondern purer Bürokratieaufbau. Zusätzlich birgt diese Problematik Streitpotenzial für Betriebsprüfungen.

Die Ausschüsse des Bundesrats sprechen sich – abweichend vom Vorhaben der Bundesregierung – in ihrer Empfehlung für eine gesetzliche Festschreibung der bisherigen langjährigen Verwaltungspraxis durch Übernahme des handelsrechtlichen Aktivierungswahlrechts in § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG aus. Demnach brauchen

bei der Berechnung der Herstellungskosten ... die angemessenen Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie die angemessenen Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuches nicht einbezogen zu werden.

Dieser Vorschlag ermöglicht auch künftig den Gleichlauf bei der Ermittlung der Herstellungskosten von Handels- und Steuerbilanz, ohne unnötigen Mehraufwand auf Seiten der Unternehmen und der Finanzverwaltung zu verursachen. Der Deutsche Steuerberaterverband e. V. (DStV) begrüßt daher den Vorstoß des Finanzausschusses des Bundesrats und regt dringend an, die Einfügung eines § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG noch im Rahmen des gegenwärtigen Gesetzgebungsverfahrens eines JStG 2013 aufzunehmen.

II. Reduzierung der Aufbewahrungsfristen

Die Verkürzung der Aufbewahrungsfristen ist eine vom DStV seit Langem angeregte Maßnahme zum Abbau von Bürokratiekosten für die Wirtschaft, dabei insbesondere für die kleineren und mittleren Unternehmen. Daher begrüßen wir den mit dem JStG 2013 begonnenen ersten Ansatz zur Entlastung der Unternehmen in besonderem Maße, wie er in den folgenden Artikeln des Gesetzesentwurfs zum Ausdruck kommt:

- Handelsrechtlich: Verkürzung der handelsrechtlichen Aufbewahrungsfristen Art. 27; Art. 28; Art. 29 Abs. 4, Abs. 5 (§ 257 Abs. 4 HGB-E, Art. 47 EGHGB-E)



- Abgabenrechtlich: Verkürzung der steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen gemäß Art. 10 Nr. 15; Art. 11; Art. 29 Abs. 1, Abs. 2 (§ 147 Abs. 3 S. 1 AO, Art. 97 § 19a Abs. 2, Abs. 3 EGAO-E)
- Umsatzsteuer: Verkürzung der Aufbewahrungsfristen von Rechnungen gemäß Art. 9 Nr. 8, Nr. 12, Nr. 14; Art. 29 Abs. 3 (§§ 14b Abs. 1 S. 1, 26a Abs. Nr. 2, 27 Abs. 19 UStG-E)

Durch die schrittweise Verkürzung der Aufbewahrungsfristen von zunächst zehn auf acht Jahre sowie in einem zweiten Schritt auf sieben Jahre wird der Archivierungsaufwand bereits merkbar reduziert (vgl. Anlage I).

Im Unterschied zu den derzeitigen Plänen spricht sich der DStV jedoch deutlich für eine Begrenzung der Aufbewahrungsfristen auf fünf Jahre einheitlich für das Handels-, das Steuer- sowie das Sozialrecht aus, da dieser Zeitraum die Wirtschaft weit mehr als die geplanten Reduzierungen entlastet. Das Einsparpotential für die Wirtschaft beträgt nach dem im Mai 2011 veröffentlichten Bericht des Projekts „Harmonisierung und Verkürzung der Aufbewahrungs- und Prüfungsfristen nach Handels-, Steuer- und Sozialrecht“, welches unter der Federführung des BMF in enger Zusammenarbeit mit dem Bundesministerium für Justiz, dem Bundesministerium für Arbeit und Soziales sowie weiteren Institutionen durchgeführt wurde, knapp 3,9 Mrd. Euro. Das sind laut Bericht etwa 16 % der im Projekt errechneten jährlichen Belastung. Das Einsparpotential bei einer Verkürzung auf sieben Jahre soll hingegen nur rund 11 % ausmachen. Der jetzige Reformwille sollte genutzt werden, um mit einer Minderung auf fünf Jahre die Ziele der Bundesregierung auch wirklich zu erreichen. Bereits das Bundeskabinett stellte die seit Langem notwendige Erleichterung durch eine Frist von fünf Jahren in Aussicht und zeigte mit diesem weitgehenden Schritt die richtige Richtung auf. Der Beschluss des Bundeskabinetts vom 14.12.2011 sah als Vereinfachungsmaßnahme vor, dass die Aufbewahrungsfristen für Belege nach dem Steuer-, Handels- und Sozialversicherungsrecht einheitlich auf fünf Jahre begrenzt werden. Auch während des am 20.3.2012 geführten Fachgesprächs, zu dem das Bundesministerium der Finanzen (BMF) einen ausgewählten Kreis von Vertretern der Wirtschaft, der Länder sowie den DStV eingeladen hatte, wurde von den vorgestellten Modellen einhellig jenes favorisiert, welches für das Handels- und Steuerrecht eine Frist von 5 Jahren vorsieht. Die vorgestellten Modelle wurden im Rahmen des oben genannten Projekts ausgearbeitet.

Die Verkürzung auf sieben Jahre sollte zudem nicht in gestufter Form geregelt werden. Die Staffelung widerspricht gänzlich dem Zweck der geplanten Vereinfachungsmaßnahmen. Die



schrittweise Herabsetzung würde den Prüfungsaufwand für die Unternehmerschaft erhöhen, da sie so zukünftig neben dem für die Handelsbriefe fortbestehenden Zeitraum von sechs Jahren zwei zusätzliche, unterschiedliche Zeiträume zu beachten hätte.

Darüber hinaus weist der DStV darauf hin, dass die geplanten Regelungen zur Verkürzung der handelsrechtlichen Aufbewahrungsfristen (Art. 28, Art. 29 Abs. 4, Abs. 5; vgl. Anlage I) fehlgehen, indem sie den Sinn und Zweck der Änderungen konterkarieren. Die handelsrechtliche Aufbewahrungsfrist für die Handelsbücher, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, usw. im Sinne des § 257 Abs. 1 Nr. 1 HGB beträgt nach den Plänen des Gesetzgebers weiterhin unverändert zehn Jahre. Die beabsichtigte Vereinfachung bzw. Harmonisierung tritt so gänzlich in den Hintergrund. Da für die einzelnen Jahre nun noch mehr Zeiträume zu beobachten sind, bedeutet dies weiteren Prüfungsaufwand der Unternehmerschaft, die nach § 242 Abs. 1 HGB zur Aufstellung von Jahresabschlüssen verpflichtet ist. Sie hätte handelsrechtlich nicht wie bisher zwei, sondern drei unterschiedliche Fristen (eine für die Unterlagen nach § 257 Abs. 1 Nr. 1 HGB, eine weitere für Buchungsbelege sowie die zusätzlich unverändert geltende Frist von sechs Jahren für die Handelsbriefe) zu beobachten. Erschwerend käme die Staffelung der Fristen für die Buchungsbelege von sieben und acht Jahren hinzu.

Der DStV plädiert dafür, die handelsrechtlich geplante Aufbewahrungsfrist für die Unterlagen nach § 257 Abs. 1 Nr. 1 HGB an den abgabenrechtlich geplanten Zeitraum von sieben bzw. acht Jahren für die entsprechenden Unterlagen im Sinne des § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO (vgl. Anlage I) anzugleichen. Ziel sollte entsprechend der bisherigen Rechtslage die Gleichbehandlung zwischen den Unternehmern, die nach § 242 Abs. 1 HGB zur Aufstellung von Jahresabschlüssen verpflichtet sind, und Gewerbetreibenden bzw. Freiberuflern, die lediglich nach § 141 Abs. 1 AO zur Buchführung und zur Aufstellung von Abschlüssen verpflichtet sind, sein.

Zudem spricht sich der DStV deutlich dafür aus, dass im Zuge der geplanten Gesetzesänderungen auch die sozialrechtliche Aufbewahrungsfrist für Entgeltunterlagen gemäß § 28f Abs. 1 S. 1, S. 3 SGB IV i. V. m. § 28p SGB IV auf fünf Jahre festgeschrieben wird. Derzeit ist der Arbeitgeber verpflichtet, die für Beschäftigte zu führenden Entgeltunterlagen bis zum Ablauf des auf die letzte Betriebsprüfung folgenden Kalenderjahres aufzubewahren. Damit hängt die Frist von der tatsächlichen Durchführung einer Betriebsprüfung ab und ist somit variabel. Zur Schaffung von Rechtssicherheit und zur Harmonisierung der Fristen sollte hingegen ein Zeitraum von fünf Jahren gesetzlich vorgesehen werden. Dieser Zeitraum ist zudem bereits gängige Praxis. Die Träger der Rentenversicherung haben mindestens alle vier



Jahre die Arbeitgeber gemäß § 28p Abs. 1 S. 1 SGB IV zu prüfen. So können die Entgeltunterlagen vom Arbeitgeber in der Regel nach dem Ablauf von fünf Jahren vernichtet werden. Letztlich spricht für eine jetzige Änderung der sozialrechtlichen Fristen, dass dies sowohl von der Bundesregierung, vom Bundeskabinett in seinem Beschluss vom 14.12.2011 sowie während des Projekts „Harmonisierung und Verkürzung der Aufbewahrungs- und Prüfungsfristen nach Handels-, Steuer- und Sozialrecht“ ausdrücklich vorgesehen war. Das Projekt wurde unter der Federführung des BMF in enger Zusammenarbeit mit dem Bundesministerium für Justiz, dem Bundesministerium für Arbeit und Soziales sowie weiteren Institutionen durchgeführt. Eine parallele Anpassung des Sozialrechts wurde dabei eindeutig als Grundlage für eine spürbare Entlastung der Wirtschaft anerkannt.

Insgesamt ist festzustellen, dass das geplante Gesetzespaket zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen bei Weitem nicht den ursprünglichen Ankündigungen des Gesetzgebers entspricht. Zudem ist das Ziel, durch eine rechtsübergreifende Harmonisierung der Fristen die Bürokratiekosten deutlich zu senken und die Wirtschaft zu entlasten, nur teilweise erreicht. Vielmehr zeichnet sich dem Zweck der Änderungen entgegenwirkend ab, dass für einen großen Teil der Unternehmerschaft in den nächsten Jahren, zumindest vorübergehend der bürokratische Aufwand im Vergleich zur jetzigen Situation drastisch ansteigt. Dies dürfte angesichts des höheren Prüfungsaufwands in den kommenden Jahren zu spürbar steigenden Kosten für die Unternehmen führen. Allein für die Gruppe der Unternehmer, die handelsrechtlich nicht als Kaufmann gelten und damit handelsrechtlich nicht zur Führung von Büchern (§ 238 Abs. 1 HGB) und zur Aufstellung von Bilanzen (§ 242 Abs. 1 HGB) verpflichtet sind, bedeuten die geplanten Änderungen eine erhebliche Erleichterung. Sie begünstigen nur die Steuerpflichtigen, die allein nach § 141 Abs. 1 AO zur Buchführung und zur Aufstellung von Abschlüssen verpflichtet sind. Schließlich verliert die jetzige Rechtslage durch die Staffelung der Reduzierung der Fristen, durch die Diskrepanz zwischen Handelsrecht und Abgabenordnung sowie durch die unverändert fortbestehenden Fristen für Handelsbriefe von sechs Jahren deutlich an Übersichtlichkeit und führt zu Rechtsunsicherheit.

III. Weitere Ausführungen

Art. 2 Nr. 3: Steuerbefreiung für den Freiwilligen Wehrdienst sowie Bundesfreiwilligendienst, § 3 Nr. 5 EStG-E

Mit der Steuerbefreiung des Wehrsolds sowie des Dienstgelds für die den freiwilligen Wehrdienst bzw. die freiwilligen Wehrübungen Leistenden sowie des Taschengelds aus dem Bundesfreiwilligendienst folgt die Bundesregierung teilweise den Vorschlägen des DStV im Rahmen seiner Stellungnahme zum Referentenentwurf des JStG 2013. Die partielle Abkehr von



der noch im Referentenentwurf vorgesehenen Abschaffung der Steuerbefreiungen begrüßt der DStV daher ausdrücklich.

Um die Attraktivität des freiwilligen Wehrdienstes sowie des Bundesfreiwilligendienstes zu fördern, regen wir allerdings weiterhin an, auch die weiteren Bezüge wie den Wehrdienstzuschlag, besondere Zuwendungen sowie die unentgeltliche Unterkunft und Verpflegung steuerfrei zu stellen.

Art. 2 Nr. 5a: Minderung des Listenpreises eines Elektrofahrzeuges bei Entnahmebesteuerung nach der Listenpreismethode, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG-E

Die Pläne der Energiewende und dabei insbesondere Maßnahmen zur Reduktion des CO₂-Ausstoßes sind uneingeschränkt zu begrüßen. Daher stimmt der DStV der geplanten Reduktion des Listenpreises eines vom Steuerpflichtigen angeschafften Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeuges, das über einen extern aufladbaren mechanischen oder elektrochemischen Speicher verfügt, im Zeitpunkt der Erstzulassung um die Kosten für das Batteriesystem grundsätzlich zu.

Eine pauschale Listenpreisminderung, wie sie der insoweit geänderte Entwurf vorsieht, ist zwar dem Grunde nach zu befürworten. Durch die Abkehr vom Ansatz der tatsächlichen Kosten, wie es noch der Referentenentwurf vorsah, sind die vom DStV ursprünglich beanstandeten Nachweisschwierigkeiten beseitigt.

Die nunmehr geplante pauschale Ermittlungsmethode führt jedoch in der Art und Weise der Ausgestaltung zu einem Prüfungs- sowie Erklärungsmehraufwand sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung. Die tatsächlichen Eckdaten wie Fahrzeugart und Speicherkapazität des Batteriesystems müssen zutreffend ermittelt werden. Zudem ist jährlich wiederkehrend auf die unterschiedliche, gestaffelte Abschmelzung des Minderungs- sowie des Höchstbetrags zu achten. Die geplante Regelung widerspricht damit dem Zweck des § 6 Abs. 4 Nr. EStG, der einer einfachen Bewertung der Entnahme für die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs dienen soll. Die zu berücksichtigenden Rechenschritte bergen eine Fehleranfälligkeit, die bei Betriebsprüfungen zu unnötigen Unstimmigkeiten führen kann. Der DStV regt daher eine unbürokratischere Berechnungsmethode an.

Darüber hinaus wird sich bei Umsetzung der geplanten Änderung für Benutzer von Kleinwagen mit ähnlicher Klimabilanz die verfassungsrechtliche Frage nach der Berücksichtigung des Gleichheitssatzes stellen. Die Gesetzesänderung sollte deshalb dahingehend erweitert werden, dass nicht ausschließlich Elektrofahrzeuge, sondern sämtliche Fahrzeuge mit positiver



Klimabilanz begünstigt werden. Ein pauschaler Abschlag von 10 % bis 20 % des Listenpreises bei Fahrzeugen, die einen bestimmten, noch näher zu bestimmenden Schwellenwert an Schadstoffen nicht übersteigen, würde dem Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung deutlich gerechter werden.

Art. 2 Nr. 5b: Minderung der Anschaffungskosten eines Elektrofahrzeuges bei Entnahmebesteuerung nach der Fahrtenbuchmethode, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG-E

Analog zu den Ausführungen zur Änderung der Bewertung der Entnahme eines Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeuges nach der Listenpreismethode ist aus umweltpolitischen Gründen auch die Reduzierung der Anschaffungskosten bei Ermittlung des Werts der Entnahme nach der Fahrtenbuchmethode zu begrüßen.

Eine Reduzierung der insgesamt entstandenen Aufwendungen in pauschaler Höhe nach den für die Listenpreisminderung vorgesehenen Kriterien befürworten wir angesichts des bürokratischen Mehraufwands ebenfalls nicht.

Die Begünstigung sollte aus bereits erläuterten Aspekten auch für Fahrzeuge mit einer ähnlichen Klimabilanz gelten.

Art. 2 Nr. 8b): Erweiterung der Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs, § 10 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG-E

Die geplanten Erweiterungen der Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs für Beiträge zum Erwerb eines Basiskranken- sowie Pflegeversicherungsschutzes befürworten wir.

Art. 2 Nr. 10: Erweiterung des Anwendungsbereichs von § 20 Abs. 4a S. 1 EStG auf Abspaltungen, § 20 Abs. 4a S. 7 EStG-E

Der Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 20 Abs. 4a S. 1 EStG, wonach nun auch die im Rahmen einer Abspaltung des Vermögens einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft übernommenen Anteile an die Stelle der bisherigen Anteile treten sollen, stimmt der DStV zu. Nach dem dies bereits mit dem JStG 2009 für die Umwandlungsvorgänge der Verschmelzung, Aufspaltung sowie des qualifizierten Anteilstausches eingeführt wurde, ist die Ergänzung um die Fälle der Abspaltung als folgerichtig anzusehen. Ebenso wie in den vorgenannten Fällen kommt es auch bei reinen Abspaltungen nicht zu Geldzahlungen, sodass auch hierfür durch die geplante Änderung die Idee der Vereinfachung des Kapitalertragsteuerabzugs in zu begrüßender Weise umgesetzt wird.



Auch die geplante Bezugnahme auf die in § 20 Abs. 4a S. 2 EStG geregelte, zu einem Ertrag und damit zu einem Kapitalertragsteuerabzug führende Barkomponente, ist aufgrund ihrer Folgerichtigkeit anzuerkennen.

Art. 2 Nr. 11 a) cc) / Art. 14 Nr. 1a) cc): Gleichstellung der Probezeit des freiwilligen Wehrdienstes mit Ausbildungsphase, § 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 e) EStG-E / § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 e) BKGG-E

Die geplante Gleichstellung der Einweisungszeit von sechs Monaten im Rahmen des freiwilligen Wehrdienstes mit dem Tatbestand der Ausbildungsphase eines Kindes im Sinne des § 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG bzw. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 BKGG unterstützen wir.

Art. 2 Nr. 12: Ausweitung des Anwendungsbereichs des Pflege-Pauschbetrags, § 33b Abs. 6 S. 5 EStG-E

Der geplanten Erweiterung des räumlichen Anwendungsbereichs des Pflege-Pauschbetrags auf das EU/EWR-Ausland stimmen wir zu.

Art. 2 Nr. 15: Zweijährige Geltungsdauer für im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigende Freibeträge, § 39a Abs. 1 S. 2 – 5 EStG-E

Das Bestreben nach Verfahrensvereinfachung ist grundsätzlich zu begrüßen. Die geplante Einführung einer längeren Geltungsdauer eines Freibetrags im Lohnsteuerabzugsverfahren kommt diesem Ziel durchaus entgegen. Auch der Möglichkeit der vereinfachten Beantragung, wie sie in der Gesetzesbegründung ausgeführt wird, ist im Sinne des Bürokratieabbaus zu zustimmen.

Zu beachten gilt allerdings die Gefahr, dass der Steuerpflichtige z. B. bei einmalig anfallenden Werbungskosten (wie Fortbildungskosten) die nachträgliche Anzeige der Änderung zu seinen Ungunsten gegenüber dem Finanzamt (mit Ablauf des ersten Kalenderjahres) aus dem Blick verliert. Dieses Risiko besteht insbesondere aufgrund der Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab 1.1.2013 (sog. „ElsterLohn II“). Im Rahmen dieses Verfahrens muss der Steuerpflichtige grundsätzlich bei Beginn einer neuen Tätigkeit nur noch einmal gegenüber dem Finanzamt tätig werden. Zwar sind die Freibeträge nach derzeitiger Rechtslage auch bei „ElsterLohn II“ weiterhin jährlich zu beantragen. Eine Lohnsteuerkarte wird jedoch nicht mehr versendet, so dass die Erinnerung an die Beantragung entfällt. Bei fortlaufender Berücksichtigung des Freibetrags sowie dem Wegfall der tatsächlichen Voraussetzungen ergäbe sich aus der Veranlagung des zweiten Kalenderjahres eine vom Steuerpflichtigen unerwartete Nachzahlung. Dies würde ihn in seiner Liquidität punktuell beeinträchtigen und gegebenenfalls zu Zahlungsschwierigkeiten führen.



Darüber hinaus sind Fälle denkbar, in denen bereits im Vorwege absehbar ist, dass ein Freibetrag länger als zwei Jahre geltend gemacht werden kann.

Unter Berücksichtigung der unzähligen Sachverhalte und mit Blick auf das Ziel einer höchstmöglichen Verfahrensvereinfachung spricht sich der DStV daher für eine gesetzliche Änderung aus, die eine flexible, an den tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalls orientierte Geltungsdauer von Freibeträgen zum Zeitpunkt der Beantragung ermöglicht.

Zumindest sollte ergänzend zu dem geplanten Regelfall von zwei Jahren eine gesetzlich vorgesehene Möglichkeit eröffnet werden, dass bereits im Vorhinein bei Beantragung die Berücksichtigung des Freibetrags auf ein Jahr begrenzt ist. Zudem sollte in der Praxis auf die Verlängerung der Geltungsdauer, die erstmals für den Lohnsteuerabzug 2014 gilt, bei Antragstellung in 2013 gesondert, z. B. durch ein Informationsblatt, hingewiesen werden.

Art. 4 Nr. 1: Befreiung von Bildungsleistungen von der Gewerbesteuer, § 3 Nr. 13 GewStG-E

Der DStV begrüßt das Fortbestehen der gewerbesteuerlichen Begünstigung für private Schulen und andere allgemein bildende oder berufsbildende Unternehmen ausdrücklich.

Art. 9 Nr. 2 Buchst. b): Neuregelung zur langfristigen Vermietung eines Sportboots, § 3a Abs. 2 Nr. 2 S. 3 und 4 UStG-E

Mit der Neuregelung zur langfristigen Vermietung eines Sportboots wird den Regelungen des Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL entsprochen. Demnach gilt als Ort der Vermietung eines Sportboots an einen Nichtsteuerpflichtigen der Ort, an dem das Sportboot zur Verfügung gestellt wird. Wie der DStV im Rahmen seiner Stellungnahme zum Referentenentwurf eines JStG 2013 anmerkte, wurde die Formulierung im Referentenentwurf diesem Ziel nicht gerecht. Zum einen übernahm der Referentenentwurf die Ausführungen der MwStSystRL nur unvollständig. Zum anderen führte die Formulierung infolge einer Verknüpfung zweier unterschiedlicher Fallgestaltungen zu Unsicherheiten.

Diese Punkte finden unseres Erachtens im nunmehr vorliegenden Regierungsentwurf entsprechend Berücksichtigung. Die überarbeitete Formulierung ist systematisch nachvollziehbar und beinhaltet zudem die weiteren Voraussetzungen des Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL. Es ergibt sich nach Auffassung des DStV kein weiterer Änderungsbedarf.



Art. 9 Nr. 3 Buchst. c): Berücksichtigung eingetragener Lebenspartner, § 4 Nr. 19 UStG-E

Wie bereits im Rahmen unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf angeführt, befürwortet der DStV die geplanten Änderungen in § 4 Nr. 19 UStG. Die zusätzliche Berücksichtigung eingetragener Lebenspartner ist aus Gründen der Gleichberechtigung zu begrüßen.

Art. 9 Nr. 3 Buchst. e): Steuerbefreiung von Bildungsleistungen, § 4 Nr. 21 und 22 UStG-E

Die geplante Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG ist in den vergangenen Monaten auf weitreichende Kritik gestoßen. Das beabsichtigte Ziel, durch die Steuerbefreiung jeglicher Schulungsmaßnahmen den Zugang zu Bildungsleistungen nicht durch höhere Kosten infolge einer Umsatzsteuerbelastung zu verteuern bzw. versperren, wird nicht erreicht. Insbesondere Bildungsempfänger, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, sind anlässlich der gesetzlichen Änderungen erheblich benachteiligt. Hintergrund hierfür ist, dass die Bildungsanbieter infolge der Steuerbefreiung künftig selbst unter Berücksichtigung von § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG keinen Vorsteuerabzug auf ihre Eingangsleistungen vornehmen dürfen. Die nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge müssen und werden folglich allein bereits aus Kostengesichtspunkten auf die Teilnehmer der Bildungsveranstaltungen umgelegt und schlagen sich entsprechend auf den Endpreis nieder. Die praktische Relevanz möchten wir Ihnen gern anhand der folgenden Beispiele verdeutlichen:

1. Als Anbieter von Fortbildungsleistungen beziehen zahlreiche Verbände sowie gewerbliche Unternehmen zur Durchführung der von ihnen angebotenen Veranstaltungen verschiedene Vorleistungen. Hierzu zählen die Anmietung von Schulungsräumen, die Erstattung von Reisekosten der in der Regel bundesweit tätigen Dozenten, aber auch Druckkosten, die im Zusammenhang mit den bereitzustellenden Schulungsunterlagen entstehen. Infolge der vorsteuerschädlichen Verwendung stellen die in den Eingangsleistungen enthaltenen Mehrwertsteuerbeträge nunmehr eine zusätzliche Belastung für diese Einrichtungen dar.
2. Bildungsanbieter, die ihre Tätigkeit derzeit in angemieteten Räumlichkeiten ausführen und deren Mietvereinbarung ausdrücklich eine umsatzsteuerpflichtige Verwendung der Flächen vorsieht, sind infolge der gesetzlichen Änderung und eines gegebenenfalls daraus resultierenden Verstoßes gegen den Mietvertrag ihrem Vermieter gegenüber zu Schadenersatz verpflichtet.
3. Weiterhin sind zahlreiche Unternehmen von den gesetzlichen Anpassungen betroffen, die zur Durchführung ihrer Bildungsmaßnahmen planen, ein Schulungsgebäude zu errichten. Sowohl mit der Herstellung des Gebäudes, als regelmäßig auch im Zusammenhang mit der späteren Unterhaltung sind sehr hohe Vorsteuerbeträge verbunden, die nunmehr durch die



Regelung des § 15 Abs. 2 UStG gänzlich vom Abzug ausgeschlossen sind. Die Umsetzung der geplanten Bauvorhaben ist zukünftig angesichts der zusätzlichen Belastungen überwiegend nicht mehr realisierbar.

4. Ferner greifen für Bildungsunternehmen, die erst in den vergangenen Jahren entsprechende Gebäude errichtet bzw. erworben haben, die gesetzlichen Regelungen des § 15a UStG, sofern der Berichtigungszeitraum von zehn Jahren noch nicht beendet ist. Die Vorsteuerberichtigungsbeträge sind bei den betroffenen Einrichtungen bislang in keiner Kalkulation berücksichtigt. Über einen Berichtigungszeitraum von bis zu zehn Jahren kann diese unerwartete Belastung erhebliche, schlimmstenfalls existenzbedrohende Auswirkungen nach sich ziehen.

Bildungseinrichtungen, die keine Möglichkeit zur Weiterbelastung haben, müssen die entstehenden Kosten selbst tragen. Diese Institutionen werden möglicherweise mittels personeller Einsparungen versuchen, die zusätzlichen Belastungen zu kompensieren. Die Folge ist ein entsprechend geringeres Lohnsteuer- und Sozialversicherungsaufkommen auf Seiten des Staates. Nach einzelnen Berechnungen der regionalen Mitgliedsverbände des DStV führt die Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG mitunter zu Auswirkungen in Höhe von über 250 TEUR p. a. Dass derartige Beträge für zahlreiche Verbände und Institutionen teilweise weitreichende Konsequenzen nach sich ziehen, ist absehbar. Zugleich führt die unmittelbare Ergebnisauswirkung zu entsprechend geringeren Ertragsteuern.

Diese Folgen sind nach Auffassung des DStV nicht hinnehmbar. Zudem verfehlt die Steuerbefreiung in den vorbezeichneten Fällen vollständig ihren Zweck. Vielfach ist zur Vermeidung derart nachteiliger Effekte ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG möglich. Eine Berücksichtigung des Steuerbefreiungstatbestands nach § 4 Nr. 21 UStG unter § 9 Abs. 1 UStG ist jedoch europarechtlich nicht vorgesehen (vgl. Art. 137 MwStSystRL). Dennoch sollte bereits allein unter Berücksichtigung der vorbezeichneten Gründe dringend eine Lösung für die betroffenen Unternehmen erarbeitet werden. Während die Befreiungsvorschriften nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für Einrichtungen des öffentlichen Rechts zwingend sind, eröffnet sich vor allem aus Artikel 133 MwStSystRL für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, ein gewisser Gestaltungsspielraum.

„Nach Art. 133 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer Bedingungen,



die in Art. 133 MwStSystRL aufgelistet sind, abhängig machen“ (Tehler, Anm. 195 zu § 4 Nr. 22 UStG-Kommentar, Rau/Dürwächter/Flick/Geist).

Die Regelungen des Art. 133 MwStSystRL schaffen demnach die Möglichkeit, die Umsatzsteuerbefreiung der Bildungsleistungen an bestimmte weitere Voraussetzungen zu knüpfen. So sehen wir beispielsweise in der Bedingung, dass „die betreffenden Einrichtungen ... keine systematische Gewinnerzielung anstreben [dürfen]“ (Art. 133 Buchst. a MwStSystRL) eine Grundlage dafür, dass eine Vielzahl betroffener Unternehmen trotz der gesetzlichen Neuregelung ihre Tätigkeit weiterhin fortführen können.

Weiterhin bestünde die Möglichkeit, die Beurteilung der Steuerbefreiung in Abhängigkeit von einem bestehenden Vorsteuerabzug beim jeweiligen Empfänger der Bildungsleistungen vorzunehmen. Demnach könnten Bildungsleistungen gegenüber Privatpersonen weiterhin unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 21 UStG gefasst werden, während Leistungen gegenüber Empfängern, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, steuerpflichtig erfolgen. Hintergrund dieser Überlegungen ist zudem, dass insbesondere Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen für Arbeitnehmer regelmäßig vom jeweiligen Arbeitgeber veranlasst und bezahlt werden, die infolge der Neuregelung ebenfalls mit höheren Fortbildungskosten konfrontiert sind. Dieser nachteilige Effekt könnte durch die vorgeschlagene Differenzierung vermieden werden, ohne dass der Zugang zu den bezeichneten Leistungen durch höhere Kosten versperrt würde.

Es ist zudem fraglich, ob eine Umsetzung der gegenwärtig vorliegenden Vorschrift überhaupt europarechtskonform erfolgen kann. Der EuGH hatte bereits in seiner Entscheidung vom 15.6.1989 ausgeführt, dass die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (77/388) Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, wonach jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt. Die Begriffe, mit denen sie umschrieben sind, sind – so der EuGH – folglich eng auszulegen (EuGH v. 15.6.1989 – Rs. 348/87). Diese enge Auslegung scheint unseres Erachtens bei Neuregelung des § 4 Nr. 21 und 22 UStG bislang nicht gegeben.

Unter Berücksichtigung der dargelegten Punkte möchten wir Sie dringend bitten, die Neuregelung zur Steuerbefreiung von Bildungsleistungen zu überarbeiten. Unbedingt sollte der Gesetzgeber jedoch eine umfassende Übergangsregelung schaffen, die auch Einrichtungen, die bislang auf die Umsatzsteuerpflicht vertraut haben, einen angemessenen Reaktionspielraum bietet.



Art. 9 Nr. 4: Luftfahrtunternehmen, § 8 Abs. 2 Nr. 1 UStG-E

Wie bereits in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf angemerkt, schlagen wir hinsichtlich der Änderung des § 8 Abs. 2 Nr. 1 UStG aus Gründen der Rechtssicherheit eine zusätzliche konkrete Umschreibung bzw. Definition des Ausdrucks „in unbedeutendem Umfang“ vor. Zwar ergibt sich aus der Gesetzesbegründung, dass sich die Voraussetzungen, unter denen Unternehmen „in unbedeutendem Umfang“ auf das Inland beschränkte Beförderungen nach § 4 Nummer 17 Buchstabe b UStG ausführen, nach Umsatzerlösen und/oder nach der Gesamtzahl der Flüge des betroffenen Unternehmens – jeweils bezogen auf die Verhältnisse des Vorjahres – entscheiden. Dennoch obliegt es schließlich der individuellen Auslegung, wann dieser „unbedeutende Umfang“ noch vorliegt bzw. wann nicht.

Art. 9 Nr. 5: Begriff des im Ausland / Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers, § 13b Abs. 7 S. 1 und 2 UStG-E

Den im Vergleich zum Referentenentwurf vorgenommenen Änderungen ist zuzustimmen. Insbesondere die zusätzliche Berücksichtigung des gewöhnlichen Aufenthalts bei Beschreibung eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers sowie die ausführliche Darlegung hinsichtlich der zu beachtenden Reihenfolge bei Prüfung der einzelnen Kriterien – Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt, Sitz, Geschäftsleitung und Betriebsstätte – führt zu einer Klarstellung gegenüber der bisherigen Fassung. Der DStV hatte im Schreiben vom 30.3.2012 eine entsprechende Anpassung angeregt und befürwortet den im Rahmen des Regierungsentwurfs vorgelegten überarbeiteten Wortlaut.

Art. 9 Nr. 6b: Rechnungsstellung, § 14 Abs. 7 UStG-E

Die geplante Änderung unterstützen wir. Es ist jedoch anzumerken, dass durch die in § 14 Abs. 7 UStG verwendete Negativabgrenzung („... hat der Unternehmer im Inland weder seinen Sitz ...“) auch Unternehmer aus dem Drittlandsgebiet unter die Neuregelung fallen, für die sich jedoch nach § 14 Abs. 7 S. 1 HS. 2 UStG keine Rechtsfolgen ergeben.

Art. 9 Nr. 7d: Rechnungsangaben zu Sonderregelungen, § 14a Abs. 6 S. 1 UStG-E

Die Konkretisierung der nach § 14a Abs. 5 sowie nach § 14a Abs. 6 S. 1 UStG geforderten Rechnungshinweise ist aus Gründen der Klarheit und Transparenz grundsätzlich zu begrüßen. Hinsichtlich der Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“ in Fällen der Besteuerung nach § 25 UStG möchten wir jedoch anmerken, dass sich bereits aus Abschnitt 25.1 Abs. 5 Nr. 1 S. 1 UStAE ergibt, dass Reisebüros in der Regel Vermittlungsleistungen erbringen, die der Regelbesteuerung und damit ausdrücklich nicht der Besteuerung nach § 25 UStG unterliegen. Der DStV schlägt daher vor, die auf nationaler Ebene in diesem Zusammenhang somit



sprachlich unzutreffende Bezeichnung „Reisebüros“ durch die Begrifflichkeit „Reiseveranstalter“ zu ersetzen, um dadurch Rechtsunsicherheiten zu vermeiden.

Art. 10 Nr. 10 / Art. 10 Nr. 19 / Art. 10 Nr. 20: Verschärfung des Vorlageverlangens, § 97 AO-E / § 200 Abs. 1 S. 4 AO-E / § 208 Abs. 1 S. 3 AO-E

Bereits im Rahmen der Stellungnahme zum Referentenentwurf eines JStG 2013 hatte der DStV die Neuregelungen des § 97 AO sowie die sich hieraus ergebenden Änderungen der §§ 200 Abs. 1 S. 4, 208 Abs. 1 S. 3 AO ausdrücklich abgelehnt. Wir möchten Sie – unter Berücksichtigung der nachfolgenden Begründung – dringend bitten, von einer Verschärfung des Vorlageverlangens abzusehen.

Entgegen der bisherigen Regelungslage, wonach das Auskunftersuchen gemäß § 93 AO einem Vorlageverlangen nach § 97 AO in der Regel vorausgehen soll, sollen die beiden Instrumente infolge der Neufassung des § 97 AO nunmehr gleichwertig nebeneinander stehen. Grundlage der Gesetzesänderung bildet ein Urteil des BFH vom 24.2.2010 (II R 57/08), wonach das Finanzamt im Besteuerungsverfahren eines Steuerpflichtigen von dessen Bank regelmäßig erst dann die Vorlage von Kontoauszügen nach § 97 AO verlangen darf, wenn die Bank eine zuvor geforderte Auskunft nach § 93 AO nicht bzw. unzureichend erteilt hat. Für den BFH war bereits in seinem Urteil nicht erkennbar, dass bei der Klägerin mit unzureichenden oder unrichtigen Angaben im Rahmen eines Auskunftersuchens zu rechnen gewesen wäre. Dennoch hatte die Finanzverwaltung, ohne überhaupt ein Auskunftersuchen anzustreben, sofort die Vorlage der Unterlagen verlangt, obgleich der aufzuklärende Sachverhalt, nach Auffassung des BFH, auch durch eine Auskunft klärbar gewesen wäre.

In erster Linie ist zu berücksichtigen, dass ein Herausgabeverlangen weitaus stärker in die Persönlichkeitssphäre sowie das Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung eingreift als ein Auskunftersuchen. Eine Einstufung beider Methoden als gleichwertige Ermittlungsinstrumente, wie sie in der Gesetzesbegründung zum Ausdruck gebracht wird, ist somit grundsätzlich abzulehnen.

Die Schwere des Eingriffs durch die geplante Änderung wird dadurch verstärkt, dass sie in verfassungsrechtlich zweifelhafter Weise die bisherige Beweismittel-Reihenfolge verkürzt. Nach § 93 Abs. 1 S. 3 i. V. m. § 97 Abs. 2 AO ist zunächst die Auskunft des Beteiligten und dann die Urkundenvorlage durch den Beteiligten zu ersuchen. Erst bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen hat die Finanzverwaltung die Möglichkeit, eine Auskunft durch eine andere Person zu erbitten und erst danach die Urkundenvorlage durch diesen Dritten zu verlangen. Diese Abfolge erwächst aus dem verfassungsrechtlich vorgeschriebenen Grundsatz der



Verhältnismäßigkeit. Durch die geplante Gleichstellung von Auskunftersuchen und Vorlageverlangen sowie der Streichung des bisher vorgesehenen Ermessens wird dem gegenwärtigen System ein Prüfschritt entzogen. Der Subsidiaritätsgrundsatz erfährt dadurch eine nicht hinnehmbare Schwächung.

Die Ausweitung des Zugriffs der Finanzbehörden auf persönliche und personenbezogene Daten in der derzeit geplanten Form bei gleichzeitiger Einschränkung der Schutzvorschriften der Steuerpflichtigen (geplante Aufhebung des § 97 Abs. 2 AO) wird folgende Auswirkungen nach sich ziehen:

Das Instrument des Auskunftersuchens nach § 93 Abs. 1 AO wird in Anbetracht der erweiterten Zugriffsmöglichkeit seine Bedeutung verlieren. Die Finanzbehörden werden stattdessen vermutlich verstärkt unmittelbar von ihrem Vorlageanspruch nach § 97 AO Gebrauch machen. Datenschutzrechtliche Aspekte blieben schließlich gänzlich auf der Strecke.

Zudem möchten wir an dieser Stelle auf die bereits zum heutigen Zeitpunkt alarmierende Anzahl von Kontenabfragen im Rahmen des automatisierten Abrufs (§ 93b AO) aufmerksam machen. Diese verdeutlichen einmal mehr, dass die Finanzbehörden nicht, wie ursprünglich angedacht, nur in Ausnahmefällen von einem Recht auf Datenabruf und -übermittlung Gebrauch machen.

Die aufgezeigte Entwicklung ist äußerst bedenklich und wird aus den vorgenannten Gründen keine Unterstützung seitens des DStV finden.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

StB/WP Dipl.-Kfm. Hans-Christoph Seewald

Anlage

	Handelsrecht:			Abgabenrecht:			UStG:	
	§ 257 Abs. 1 HGB Nr.1 Jahresabschlüsse, Lageberichte, usw. Nr. 2, 3 empfangene / abgesandte Handels-briefe Nr. 4 Buchungsbelege			§ 147 Abs. 1 AO Nr. 1 Bücher, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, usw. Nr. 2, 3, 5 empfangene / abgesandte Handels-briefe, sonstige für die Besteuerung bedeutende Unterlagen Nr. 4, Nr. 4a Buchungsbelege + Zollunterlagen			§ 14b UStG Aufbewahrung von Rechnungen § 26a Abs. 1 Nr. 2 UStG Bußgeld bei Verletzung von § 14b UStG	
Bis 31.12.2012	10 Jahre	6 Jahre	10 Jahre	10 Jahre	6 Jahre	10 Jahre	10 Jahre	10 Jahre
1. Änderung* (gem. Art. 9 Nr. 8, 12, 14, Art. 10 Nr. 15, Art. 11, Art. 28 des G-E)	10 Jahre	6 Jahre	8 Jahre	8 Jahre	6 Jahre	8 Jahre	8 Jahre	8 Jahre
2. Änderung** (gem. Art. 29 des G-E)	10 Jahre	6 Jahre	7 Jahre	7 Jahre	6 Jahre	7 Jahre	7 Jahre	7 Jahre

* gilt erstmals für Unterlagen, deren Aufbewahrungsfrist in der am 31.12.2012 geltenden Fassung noch nicht abgelaufen ist.

** gilt erstmals für Unterlagen, deren Aufbewahrungsfrist in der am 31.12.2014 geltenden Fassung noch nicht abgelaufen ist.