

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen  
11016 Berlin



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Ka/Eh  
Tel.: +49 30 240087-61  
Fax: +49 30 240087-77  
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

14. August 2020

**E-Mail**

**Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020  
GZ: IV A 2 - S 1910/19/10130 :002**

Sehr geehrte Damen und Herren,

für die Übersendung des oben bezeichneten Gesetzentwurfs bedanken wir uns und nehmen die Gelegenheit zur Stellungnahme gern wahr. Bevor wir im Folgenden auf einzelne Neuregelungen explizit eingehen, möchten wir einige grundsätzliche Anmerkungen vorausschicken.

Aufgrund der Corona-Pandemie befinden sich viele Unternehmen in einer Krisensituation von noch nie dagewesenem Ausmaß. Die Unternehmen suchen verstärkt Rat bei ihren Steuerberatern, die als zentrale Akteure der Krisenbewältigung seit Monaten an ihrer Belastungsgrenze arbeiten, um die Mandantschaft bestmöglich durch die Krise zu führen. Aufgrund dessen halten wir eine drastische und gesetzlich geregelte Verlängerung der Fristen für die Erstellung und Abgabe insbesondere der Steuererklärungen und Jahresabschlüsse 2019 für dringend geboten.

Der Referentenentwurf greift leider nur vereinzelt Gesetzgebungsbedarf auf, der sich aufgrund dieser besonderen Situation ergibt. Zu nennen sind etwa die Flexibilisierung des Investitionsabzugsbetrags oder die avisierte Erleichterung bei der verbilligten Wohnraumvermietung. Weitere verfahrens- und materiellrechtliche Erleichterungen sind aber dringend notwendig, um die Unternehmen und deren Berater zu entlasten. Zudem stehen grundsätzliche Anpassungen im Unternehmenssteuerrecht nach wie vor aus.

Dabei haben die Stärkung der betrieblichen Liquidität sowie Eigenkapitalbasis und damit die Sicherung des Unternehmensfortbestands und der Arbeitsplätze weiterhin oberste Priorität. Die bisher beschlossenen Maßnahmen in den Corona-Steuerhilfegesetzen haben hierzu einen wichtigen Beitrag geleistet. Zur weiteren Liquiditäts- und Eigenkapitalstärkung sind allerdings weitere steuerliche Regelungen notwendig, die in dem seit langem angekündigten Unternehmenssteuerreformgesetz berücksichtigt werden sollten.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Meik Eichholz  
Referent

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Anlage**

**Stellungnahme  
der Bundessteuerberaterkammer  
zum Referentenentwurf eines  
Jahressteuergesetzes 2020**

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61  
Telefax: 030 24 00 87-77  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

14. August 2020

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

### Zu Nr. 1 – Änderungen beim Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG-E)

In § 7g Abs. 1 EStG-E sollen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags für alle Branchen und Gewinnermittlungsarten vereinheitlicht werden. Künftig soll hiernach eine einheitliche Gewinngrenze von 125.000,00 € gelten. Zudem sollen nicht nur Wirtschaftsgüter begünstigt werden, die zu mindestens 90 %, sondern bereits solche, die zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden. Darüber hinaus können nicht mehr nur bis zu 40 % der Kosten, sondern bis zu 50 % gewinnmindernd abgezogen werden. Diese Änderungen in § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG-E begrüßt die BStBK grundsätzlich, da sie den Spielraum zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen sowie Sonderabschreibungen erweitern und vereinfachen. Aufgrund der Corona-Pandemie sollten die abzugsfähigen Kosten ggf. noch zusätzlich erhöht werden.

Als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen gelten bislang für die einzelnen Einkunftsarten unterschiedliche Betriebsgrößenmerkmale, die nicht überschritten werden dürfen; bei bilanzierenden Steuerpflichtigen ein Betriebsvermögen von höchstens 235.000,00 €, bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ein Wirtschaftswert oder Ersatzwirtschaftswert von höchstens 125.000,00 € und bei Betrieben mit Einnahmeüberschussrechnung ein Gewinn von höchstens 100.000,00 €. Durch die Einführung einer einheitlichen Gewinngrenze als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen in Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 i. H. v. 125.000,00 € wird ein zielgenaueres und bürokratieärmeres Abgrenzungskriterium geschaffen. Die Vereinheitlichung der Betriebsgrößenmerkmale ist insoweit zu begrüßen. Dies darf nach unserer Auffassung aber nicht zu Lasten der Bilanzierenden geschehen, weshalb eine einheitliche Gewinngrenze i. H. v. 235.000,00 € festgelegt werden sollte, wodurch auch der Anwendungsbereich für noch mehr Unternehmen geöffnet würde.

Erkauft werden die Verbesserungen gewissermaßen durch eine Einschränkung der Flexibilität der Norm durch die Änderungen in Abs. 2 und 7 des § 7g EStG, die ausweislich der Gesetzesbegründung der „Vermeidung von ungewollten Gestaltungen“ dienen sollen. Diese Änderungen erscheinen vor dem Hintergrund der Ziele des § 7g EStG zwar als hinnehmbar; sie werden gleichwohl in Einzelfällen zu spürbaren Verschlechterungen führen, die insbesondere auf dem im Vergleich zum Marktzinsniveau überhöhten gesetzlichen Zinssatz von 6 % im Jahr beruhen.

Die neue Regelung in § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG-E schränkt den Anwendungsbereich des Investitionsabzugsbetrags ein. In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen Investitionsabzugsbetrags nach unserer Auffassung aber nicht eingeschränkt werden, sondern vielmehr möglichst flexibel ausgestaltet werden, um zusätzliche Liquidität zu schaffen. Einschränkende Regelungen zur Verwendung von nachträglich beanspruchten Abzugsbeträgen werden insbesondere in den Fällen zu einer nicht gewollten Mehrbelastung der Betroffenen führen, bei denen auch nach 2020 noch die Nachwirkungen der Corona-Krise zu spüren sind. Darum regen wir an, zumindest die Erstanwendung weiter nach hinten zu verlagern.

Die Regelung in § 7g Abs. 7 Satz 2 und 3 EStG-E schränkt den Spielraum von Personengesellschaften zur Nutzung eines Investitionsabzugsbetrags ein. Die bisherige Handhabung nach der BFH-Rechtsprechung ist die Konsequenz aus dem Wortlaut der Norm, wonach anstelle des „Steuerpflichtigen“ die „Gesellschaft“ tritt. Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehört steuerlich nicht nur das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft, sondern auch das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter. Es besteht somit kein Anlass, die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen zu verweigern. Die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen sollte möglich bleiben. Eine Einschränkung dieser Grundsätze entspricht u. E. nicht dem Besteuerungsregime von Personengesellschaften bzw. dem ganzheitlichen Gesamthandsansatz, den der Gesetzgeber der Besteuerung von Mitunternehmerschaften zugrunde legt. Die BFH-Rechtsprechung berücksichtigt dies. Paragraf 7g Abs. 7 Satz 2 f. EStG-E sollte insoweit überdacht werden.

**Petition:**

Wir regen an, die einheitliche Gewinngrenze auf 235.000,00 € festzulegen. Der gesetzliche Zins nach § 238 AO sollte an die herrschenden Gegebenheiten eines dauerhaften Niedrigzinsniveaus angepasst bzw. zumindest angenähert werden, da er derzeit über eine Abschöpfung von Liquiditätsgewinnen hinaus einer zusätzlichen Strafsteuer gleichkommt. In Zeiten der Corona-Pandemie sollte die Möglichkeit der Bildung eines nachträglichen Investitionsabzugsbetrags nicht eingeschränkt werden, weshalb wir zu einer späteren Erstanwendung anregen. Die Übertragung eines von der Personengesellschaft gebildeten Investitionsabzugsbetrags auf Anschaffungen im Sonderbetriebsvermögen sollte möglich bleiben.

**Zu Nr. 3 – Zusätzlichkeit von Arbeitgeberleistungen (§ 8 Abs. 4 EStG-E)**

Grundsätzlich sind aus Sicht des steuerberatenden Berufs gesetzliche Klarstellungen aus Gründen der Rechtssicherheit stets zu begrüßen. In dem neuen § 8 Abs. 4 gibt das BMF lediglich die vom BMF bereits mit Schreiben vom 5. Februar 2020 vertretene Auffassung wieder, wann eine Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird. Kritisch ist aber die Rückwirkung bereits für das Jahr 2020 zu sehen. Dies würde dazu führen, dass Arbeitgeber bereits abgerechnete Vorgänge rückwirkend überprüfen und ggf. nachversteuern müssten. Auch wenn die Rechtsprechung des BFH vom BMF bereits mit Schreiben vom 5. Februar 2020 für nicht anwendbar erklärte, bestehen aus unserer Sicht aber mangels rechtlicher Bindung der BMF-Schreiben stets Bedenken gegen ein rückwirkendes Inkrafttreten von gesetzlichen Regelungen. Dies sollte aus Vertrauensschutzgründen unterbleiben.

**Petition:**

Die neue Regelung sollte erst ab dem 1. Januar 2021 zur Anwendung gelangen.

Zu Nr. 4 Buchst. b – Ausländische Kapitalmaßnahmen (§ 20 Abs. 4a EStG-E)

Wir begrüßen die geplante Neuregelung ausdrücklich, da sie zu einer spürbaren Vereinfachung bei der steuerlichen Behandlung von ausländischen Kapitalmaßnahmen führen wird.

Zu Nr. 4 Buchst. a) – Erweiterung des Tatbestandes bei Kapitalerträgen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E)

Die Änderung erweitert den Begriff der Kapitalforderungen auf solche, die anstelle einer Geldzahlungsverpflichtung auf die Rückgewähr einer Sachleistung gerichtet sind. Bisher steuerlich unbeachtliche Erträge werden dadurch steuerpflichtig.

Eine Erweiterung der Vorschrift auf Sachforderungen, wonach Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen steuerpflichtig sein sollen, wenn anstelle der Rückzahlung oder des Entgelts eine Sachleistung zugesagt oder gewährt wird, würde zu einer erheblichen Ausweitung des Anwendungsbereichs führen, da jegliche Arten der Erfüllung von Sachforderungen steuerlich erfasst würden. Es ist zwar nachvollziehbar, dass alle Arten von Kapitalerträgen möglichst gleichbehandelt werden sollen, um Abgrenzungsschwierigkeiten zu vermeiden und Ausweichgestaltungen vorzubeugen. Eine umfassende Steuerbarkeit aller Kapitalerträge ist mit dem objektiven Nettoprinzip jedoch nur dann vereinbar, wenn ebenso eine steuerliche Berücksichtigung von Verlusten gewährleistet ist. Die geplante – einseitig auf Erträge abzielende – Regelung ist zudem mit der Rechtsprechung des BFH nicht vereinbar.

**Petitum:**

Von der geplanten Änderung sollte abgesehen werden. Die Verlustverrechnung ist bei Kapitalerträgen in verschiedenster Weise erschwert und in jüngster Zeit immer weiter eingeschränkt worden. Die BStBK hält eine Überprüfung und Überarbeitung dieser Verlustverrechnungsbeschränkungen für dringend geboten.

Zu Nr. 8 – Pauschalsteuer (§ 40a EStG-E)

Gegen die vorgenommene gesetzliche Klarstellung, dass auch im Falle des § 40a Abs. 7 EStG-E die Pauschalsteuer vom Arbeitgeber zu entrichten ist, bestehen keine Bedenken.

Zu Nr. 13 Buchst. c, Doppelbuchst. bb – Anwendungsregelung (§ 52 Abs. 28 Satz 26 EStG-E)

Durch die im Referentenentwurf vorgesehene Anwendungsregelung soll die geplante Fassung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E bereits für alle Kapitalerträge angewendet werden, die ab 1. Januar 2021 zufließen. Bei Veräußerungen ab 2021 würden damit Wertzuwächse erfasst, die in der Vergangenheit angefallen sind und nach bisheriger gesetzlicher Regelung wegen Ablaufs der Spekulationsfrist steuerfrei realisiert werden können. Da wir diese vorgesehene Anwendungsregelung für verfassungsrechtlich bedenklich halten, regen wir eine Übergangsregelung an, wie sie bspw. auch bei der Einführung der Abgeltungsteuer vorgesehen wurde. Demnach sollten nur diejenigen Schuldverschreibungen als Kapitalerträge erfasst werden, die ab dem 1. Januar 2021 emittiert werden bzw. ab diesem Zeitpunkt vom Anleger angeschafft werden.

## **Artikel 2: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### Zu Nr. 3 – Absenkung der Grenze für entgeltliche Vermietung (§ 21 Abs. 2 EStG-E)

Nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG können Werbungskosten bei der Vermietung einer Wohnung nur dann in vollem Umfang steuerlich geltend gemacht werden, wenn mindestens 66 % der ortsüblichen Miete gezahlt werden. Um Vermieter nicht zu bestrafen, die bei langjährigen Mietverhältnissen auf Mieterhöhungen verzichten, soll diese Grenze auf 50 % abgesenkt werden.

Die BStBK begrüßt diesen Schritt, auch wenn er damit verbunden ist, dass für den Bereich von Mieten zwischen 50 % und 66 % wieder eine Totalüberschussprognose nötig wird. Da dies insbesondere damit begründet wird, dass verbilligte Wohnraumüberlassungen oftmals zwischen Angehörigen vorkommen, könnte u. E. erwogen werden, die Notwendigkeit der Totalüberschussprognose auch auf Mietverhältnisse zwischen Angehörigen zu beschränken.

#### **Petitum:**

Wir regen an, die Änderung nicht erst wie geplant für den Veranlagungszeitraum 2021, sondern bereits für 2020 umzusetzen. Damit könnten auch Vermieter, die in diesem Jahr ihren Mietern einen Mietnachlass wegen der Corona-Krise gewährt haben, davor geschützt werden, in diesem Jahr wegen einer Unterschreitung der Grenze von 66 % ihre Kosten nur noch anteilig geltend machen zu können.

### Zu Nr. 10 – Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E)

Künftig sollen aus Gründen der Steuervereinfachung Freifahrtberechtigungen von Soldaten im Nah- und Fernverkehr mit 25 % pauschalversteuert werden können (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E). Auf den Werbungskostenabzug soll sich das nicht auswirken. Der Gesetzgeber hat erkannt, wie unverhältnismäßig der Aufwand ist und plant nun durch die Vereinfachungsmöglichkeiten für die Bundeswehr gegenzusteuern.

Grundsätzlich begrüßt die BStBK derartige Pauschalierungsmöglichkeiten. Nicht nachvollziehbar ist, warum der – zur Begründung der geplanten Gesetzesänderung herangezogene – unverhältnismäßig hohe Aufwand allein für die Bundeswehr und nicht für alle Arbeitgeber gelten soll. Nicht nachvollziehbar und mit unserem Verständnis des Gleichheitsgrundsatzes nicht vereinbar ist allerdings, dass die avisierte Regelung auf die Bundeswehr beschränkt und nicht auf alle Arbeitgeber ausgeweitet werden soll. Neben dem Bürokratieabbau würde eine Ausweitung auf alle Arbeitgeber auch zu einer weitergehenden Förderung umweltfreundlicher Mobilität und flexibler Arbeits- und Mobilitätskonzepte beitragen.

**Petition:**

Die neue Pauschalierungsmöglichkeit nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 EStG-E sollte allen Arbeitgebern offenstehen, die ihren Mitarbeitern Fahrtberechtigungen (BahnCards) zur Verfügung stellen.

**Artikel 3: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes**

Es ist vorgesehen, die Bescheinigungsverfahren für den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss für die private Kranken- und Pflegeversicherung des Arbeitnehmers und für die Lohnsteuerberechnung vollständig zu digitalisieren, um damit die Bürokratiekosten für alle Beteiligten zu vermindern. Zu diesem Zweck soll ein umfassender Datenaustausch zwischen den Unternehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern eingeführt werden. Das neue Verfahren soll die bestehende Dateninfrastruktur und das bewährte Verfahren zu den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (ELStAM-Verfahren) nutzen.

Die BStBK begrüßt diese Vorhaben grundsätzlich. Bei der Umsetzung ist jedoch zu bedenken, dass viele Unternehmen ihre Lohnabrechnungen über ihren Steuerberater vornehmen lassen. Aus diesem Grund müssen unbedingt auch die Steuerberater frühzeitig mit in die genaueren Planungen einbezogen und Schnittstellen zu der relevanten Steuerberater-Software vorgesehen werden.

Die BStBK begrüßt insbesondere die vorgesehene Möglichkeit einer einjährigen Pilotphase ab dem 1. Januar 2023. Erfreulich ist, dass damit die positiven Erfahrungen mit der Pilotphase bei der Einführung der ELStAM auch bei der Weiterentwicklung des Verfahrens beibehalten wird. Bereits in der Pilotphase erhalten Finanzverwaltung, private Krankenversicherungsträger, Arbeitgeber und die beteiligten Softwareunternehmer die Möglichkeit, technische Anlaufschwierigkeiten und die Datenübertragung zu testen. Gerade in Massenverfahren sollten Pilotphasen immer beibehalten werden. Zu begrüßen ist auch, dass ein bestehendes Verfahren weiterentwickelt wird und nicht ein weiteres neues Verfahren neu aufgebaut wird.

**Petition:**

Alle am Verfahren beteiligten Partner sollten nach dem Vorbild von ELStAM auch bei der Einführung und Entwicklung des Verfahrens beteiligt werden.

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

### Zu Nr. 1 – Gewerbesteuerliche Verrechenbarkeit von Verlusten aus Personengesellschaftsbeteiligungen für Lebens- und Krankenversicherungen sowie Pensionsfonds (§ 8 Nr. 8 GewStG-E)

Bislang fehlte eine entsprechende Sonderregelung für die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Beteiligungsverlusten, sodass die Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen sowie Pensionsfonds den Beteiligungsverlust dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzurechnen müssen. Wir begrüßen die geplante Änderung, da sie nach unserer Auffassung gesetzessystematisch zutreffend ist.

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

### **Allgemeine Anmerkungen**

Der Referentenentwurf setzt hauptsächlich notwendige Anpassungen an EU-Recht um. Die umfangreichste Änderung stellt die Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets dar. Darunter fallen u. a. die Umstellung der Versandhandelsregelung und die Neuregelungen für Online-Marktplätze. In diesem Zusammenhang ist es wichtig, dass die Bundesregierung die vom ECOFIN am 22. Juli 2020 auf Vorschlag der EU-Kommission auf den 1. Juli 2021 verschobene Anwendung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets im Regierungsentwurf berücksichtigt. Nach dem bisher vorgelegten Referentenentwurf sollen die Regelungen, auf entsprechende Umsätze anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführt werden. Eine Nachjustierung des Anwendungszeitpunkt ist erforderlich, damit Unternehmen ausreichend Zeit haben sich auf die Neuregelung einzustellen.

Grundsätzlich sollte sich die Bundesregierung auf nationaler und auf europäischer Ebene dafür einsetzen, dass innergemeinschaftliche Erwerbe, die aufgrund des innergemeinschaftlichen Verbringens eine Registrierungspflicht hervorrufen über den OSS gemeldet werden können. Andernfalls fallen viele Geschäftsstrukturen (Fullfillment-Service-Strukturen) aus dem Anwendungsbereich.

Darüber hinaus ist es wichtig, dass schnellstmöglich Begleitstrukturen geschaffen werden, damit EU- und Drittland-Unternehmen eine Anlaufstelle für offene Fragen und Probleme haben. Denn innerhalb der EU ist die Bestimmung der Steuersätze, der Bemessungsgrundlage sowie die Einordnung von Lieferung und Leistungen uneinheitlich. Daneben werden unterschiedliche verfahrensrechtliche Fragen auftauchen.

### Zu Nr. 3 – Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis i. S. d. AO (§ 14 Abs. 4 Satz 4 UStG-E)

Mit der Gesetzesänderung wird klargestellt, dass die Berichtigung einer Rechnung – verfahrensrechtlich – kein rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 1 Satz. 1 Nr. 2 und § 233a Abs. 2a AO ist. Zwar wird gemäß der Gesetzesbegründung anerkannt, dass eine Rechnungsberichtigung nach § 31 Abs. 5 UStDV materiellrechtlich Rückwirkung entfaltet (BFH-Urteil vom



20. Oktober 2016, Az. V R 26/15). Betont wird in der Gesetzesbegründung auch, dass das Erfordernis des Besitzes einer Rechnung, in der eine Steuerbelastung offen ausgewiesen wird auch nach Anerkennung der Rechtsprechung weiter fortbesteht.

Nach unserer Einschätzung führt die Regelung in den Fällen, in denen bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist, dazu, dass der Vorsteuerabzug entfällt. Dies ist eine weitere Schlechterstellung im Vergleich zur bisher schon ungünstigen Rechtslage.

Dies verstößt nach unserer Auffassung gegen das Neutralitätsprinzip und gegen die eindeutige EuGH-Rechtsprechung (Urteil Biosafe vom 12. April 2018, Rs. C-8/17 sowie Urteil Volkswagen vom 21. März 2018, Rs. C-533/16). Der EuGH hat eindeutig festgestellt, dass Art. 63, 167, 168, 178 bis 180, 182 und 219 der Mehrwertsteuerrichtlinie und der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen sind, dass die Regelung eines Mitgliedstaats, die das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer nachträglich korrigierten Rechnung mit der Begründung verweigert, dass die Festsetzungsfrist abgelaufen sei, gegen EU-Recht verstößt.

#### **Petition:**

Die geplante Regelung sollte wieder aus dem Gesetzentwurf entfernt werden, da sie gegen EU-Recht verstößt.

Leider lässt die geplante Gesetzesänderung auch die seit Jahren kritisierte Frage der Vollverzinsung außen vor. Das Hauptproblem besteht darin, dass es keinen Gleichlauf der Veranlagung des Leistenden und des Leistungsempfängers gibt. Ein solcher sollte aber wegen des Neutralitätsprinzips sichergestellt werden. Hierzu müssten verschiedene verfahrensrechtliche Regelungen getroffen werden. Es ist dringend überfällig dieses Thema anzugehen. Damit wäre insbesondere der Steuergerechtigkeit gedient, denn nicht umsonst wird § 233a AO im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer immer wieder als „Zinsfalle“ bezeichnet und von der Mehrzahl der Unternehmen und Steuerberater als ungerecht empfunden. Die BStBK behält sich vor, zu diesem Thema gesondert auf das BMF zuzukommen.

#### **Artikel 10: Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

##### Zu Nr. 11 – Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E)

Zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs im Bereich des Handels mit Voice over IP (VOIP) sieht der Referentenentwurf vor, §13b UStG auf „sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation“ auszuweiten (§ 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E). Der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Telekommunikationsdienstleistungen wird auf sog. Wiederverkäufer beschränkt.

Damit § 13b Abs. 2 Nr. 12 UStG-E zur Anwendung kommt, müssen Telekommunikationsleistungen erbracht werden und es muss sich beim Erwerber um einen Wiederverkäufer handeln. Telekommunikationsleistungen sind in Art. 24 Abs. 2 MwStSystRL i. V. m. Art 6a MwStDVO und in Abschn. 3a.10 UStAE definiert. Damit ist der Anwendungsbereich sehr groß.

Um die Rechtsunsicherheiten und den Umstellungsaufwand abzumildern regen wir an, zu prüfen, den Anwendungsbereich dieser Neuregelung nur auf den Betrugsbereich auszudehnen (vgl. [Regelung in Großbritannien](#)). Wir gehen davon aus, dass die geplante Neuregelung erhebliche Anwendungsprobleme bei bestimmten Routinevorgängen mit sich bringen wird. Daher wäre die Normierung einer Bagatellgrenze sinnvoll. Die folgenden Beispiele sollen ausgewählte Problemfelder darstellen:

#### Reisekosten

Bei dienstlichem Einkauf von Übernachtungsleistungen werden regelmäßig Internet-Zugänge gegen Entgelt von Arbeitnehmern erworben. Falls keine Nebenleistung zur Hotelübernachtung vorliegen, stellt sich dann das Problem, dass entsprechende Leistungen an Arbeitnehmer eines Wiederverkäufers nach § 13b UStG netto abzurechnen wären. Allerdings müsste das Hotel dies rechtssicher erkennen können.

#### Telefonkarte/Einzweckgutschein

Bei der klassischen Telefonkarte (Calling Card) entsteht die Umsatzsteuerschuld bei Verkauf. Es ist für den TK-Anbieter jedoch nicht ohne Weiteres erkennbar, ob der Erwerber ein Wiederverkäufer sein könnte. Dies wird in erster Linie vorkommen, wenn Arbeitnehmer entsprechende Guthaben im Kontext von Dienstreisen o. ä. erwerben. Die Abrechnung ohne Umsatzsteuer und Anwendung des § 13b UStG erscheint praktisch nicht umsetzbar.

#### Aufladung multifunktionaler Guthaben

Bei multifunktionalen Telefonguthaben entsteht die Umsatzsteuer erst bei Verbrauch bzw. dem BFH zufolge alternativ bei Verfall. Es ist für den TK-Anbieter jedoch nicht ohne Weiteres erkennbar, ob der Erwerber ein Wiederverkäufer sein könnte. Dies wird in erster Linie vorkommen, wenn Arbeitnehmer entsprechende Guthaben im Kontext von Dienstreisen o. ä. erwerben. Die Abrechnung ohne Umsatzsteuer und Anwendung des § 13b UStG erscheint jedoch praktisch nicht umsetzbar.

Der Wiederverkäufer wird im vorliegenden Gesetzentwurf wie folgt definiert: *„Ein Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist.“*

Die Beschreibung der in § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG-E betroffenen Leistungsempfänger ist nicht hinreichend genau bestimmt und wird in der Praxis für erhöhte Rechtsunsicherheit sorgen. Zur Auslegung dieser Formulierungen sagt weder das Gesetz noch etwa die Begründung etwas aus. Der Wortlaut des Vorschlags entspricht in Bezug auf die erfassten Erwerber dem des § 3g Abs.1 UStG (Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme und Kälte). Somit ist anzunehmen, dass Abschn. 3g 1 UStAE für die Auslegung analog heranzuziehen ist, bis eine explizite Verwaltungsäußerung vorliegt.

Dies ist jedoch problematisch. Bei den genannten Lieferungen sind messbare Mengen vorhanden, und im Geschäftsverkehr erfolgen die Abrechnungen nach den gelieferten Mengen. Der Bereich der Telekommunikationsleistungen ist gänzlich anders strukturiert. Weder eine Anknüpfung an technische Messdaten (solche wären für diverse der in Abschn. 3a.10 UStAE genannten Leistungen wie z. B. Zugänge auch gar nicht vorstellbar) noch an Umsätze erscheint als gangbarer Weg.

**Petitum:**

Da der leistende Unternehmer den Status des Leistungsempfängers nicht ohne Weiteres bestimmen kann, fordern wir wie in den anderen Fällen des § 13b UStG ein gesetzlich normiertes Bescheinigungsverfahren.

Die Einordnung des Leistungsempfängers als Wiederverkäufer wird komplexer, wenn eine umsatzsteuerliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr.2 UStG) besteht. Organschaft führt grundsätzlich dazu, dass von einem einheitlichen Unternehmen auszugehen ist. Eine entsprechende Anwendung ist jedoch kaum umsetzbar. Daher sprechen wir uns ähnlich wie bei Bauleistungen dafür aus, die Wiederverkäufer-Eigenschaft pro rechtlich selbstständiger Einheit durch Bescheinigung feststellen zu lassen.

Um erhebliche Anwendungsprobleme bei bestimmten Routinevorgängen zu vermeiden, regen wir an, eine Bagatellgrenze gesetzlich zu normieren.

**Artikel 21: Änderung der Abgabenordnung**Zu Nr. 7 Buchst. a – Auskunftsrecht der betroffenen Person (§ 32c Abs. 1 Nr.1 AO-E)

Mit der gesetzlichen Neuregelung in § 32c Abs. 1 Nr. 1 AO-E wird das nach Artikel 15 der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) grundsätzlich unbeschränkt bestehende Recht auf Auskunft über die zur eigenen Person verarbeiteten personenbezogenen Daten eingeschränkt, indem bei Auskunftserteilung auch die Ausnahmetatbestände des § 32a AO zu prüfen sind.

Nach Maßgabe des § 32a Abs. 1 Nr. 1 AO unterbleibt die Information des Betroffenen durch die Finanzbehörde u. a. dann, wenn die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben der Finanzbehörde gefährdet würde und die Interessen der Finanzbehörde an der Nichterteilung der Information die Interessen der betroffenen Person überwiegen. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll damit sichergestellt werden, dass auf Basis der bei der betroffenen Person erhobenen Daten erstellte Bewertungen und Analysen solche personenbezogene Daten sind, die dem Auskunftsanspruch nach Art. 15 Abs. 1 DSGVO entzogen werden können. Die betreffenden verwaltungsinternen Aufbereitungen enthielten oftmals Informationen, deren Offenlegung die ordnungsgemäße Gefährdung der in der Zuständigkeit der Finanzbehörden liegenden Aufgaben gefährden würde.

Die vorgesehene Änderung hat aus Sicht der BStBK weitreichende negative Folgen für die Steuerpflichtigen. Die DSGVO gewährt grundsätzlich einen voraussetzungslosen und umfassenden Informations- und Auskunftsanspruch. Die Beschränkung des Anspruchs auf die reinen „Rohdaten“, die z. B. im Rahmen der Steuererklärung erhoben werden, ist damit u. E. nicht vereinbar. Das Auskunftsrecht des Art. 15 DSGVO ist Ausfluss des Art. 8 Abs. 2 Satz 2 GRCh und soll dem Betroffenen insbesondere die Überprüfung ermöglichen, ob seine Daten rechtmäßig verarbeitet worden sind. Im Vordergrund stehen mithin nicht die Rohdaten an sich, sondern die Frage, was mit den Rohdaten geschehen ist. Es ist zu befürchten, dass die Prüfung des Ausnahmetatbestands des § 32a AO faktisch regelmäßig zu einer solchen Beschränkung führen wird. Die Transparenz der Verwaltung und des Verwaltungshandelns wird dadurch erheblich verschlechtert.

#### **Petition:**

Die BStBK fordert die ersatzlose Streichung des für § 32c Abs. 1 AO-E vorgesehenen Verweises auf § 32a AO.

#### Zu Nr. 11 Buchst. a – Anzeigen über die Erwerbstätigkeit (§ 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 bis 4 AO-E)

Mit den neu eingeführten Sätzen wird auf die Mitteilungspflicht des § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO verzichtet, wenn es sich beim Erwerb oder der Veräußerung einer Beteiligung um eine börsennotierte Beteiligung von weniger als 1 % handelt und mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse stattfindet. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, da gewisse Aktiengeschäfte insbesondere von Kleinanlegern bzw. natürlichen Personen damit der Mitteilungspflicht entzogen werden können.

Aus Sicht der BStBK ist es jedoch fraglich, ob die Neuregelung in der Praxis tatsächlich zu einer Erleichterung führt. Die Meldeverpflichtung nach § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO gilt in Bezug auf unmittelbare und mittelbare ausländische Beteiligungen. Bei der Direktanlage werden die notwendigen Informationen auch regelmäßig vorliegen. Bei Beteiligungen von im Ausland aufgelegten Investmentfonds und bei mittelbaren ausländischen Beteiligungen von im Ausland oder in der Bundesrepublik Deutschland aufgelegten Investmentfonds ist es hingegen überaus problematisch, an die notwendigen Informationen für die Meldung zu gelangen.

Bereits für im Inland aufgelegte Publikumsaktienfonds, die eine aktive Portfoliostrategie verfolgen, wäre die Vorhaltung der Daten zu Zwecken des § 138 AO, welche ausländischen Aktien gehalten werden und welche Zu- und Verkäufe unterjährig erfolgt sind, ein immenser Mehraufwand, da offene Aktienfonds wegen Rückgaben und der verfolgten Strategie regelmäßig Aktien an- und verkaufen. Die Werte müssten auf die Beteiligung des Anlegers heruntergebrochen werden. Bei Dachfondsinvestments müssen die Daten über mehrere Ebenen ermittelt und berechnet werden, was weder praktikabel noch zielführend ist. Der Steuerpflichtige bzw. sein Berater selbst haben keinen Zugriff auf die Daten. Steuerpflichtige bzw. deren Berater können der Meldepflicht daher in der Praxis nur schwerlich nachkommen.

Das Besteuerungsregime für Investmentfonds besteht im Kern aus einem Zusammenspiel der Besteuerung auf Fonds- und Anlegerebene: Auf der Fondsebene sind bestimmte inländische Einkünfte körperschaftsteuerpflichtig (§ 6 InvStG). Auf der Anlegerebene sind Ausschüttungen, Vorabpauschalen und Gewinne aus der Veräußerung der Anteile grundsätzlich steuerpflichtig (§ 16 Abs. 1 InvStG). Als Ausgleich für die Körperschaftsteuervorbelastung auf der Fondsebene wird auf der Anlegerebene eine pauschale Freistellung (sog. Teilfreistellung) gewährt (§ 20 InvStG). Die Meldung i. S. d. § 138 Abs. 2 Nr. 3 AO, ob ein Anleger mittelbar über einen Investmentfonds ausländische Aktien oder sonstige Beteiligungen erworben hat, hat daher keinerlei steuerliche Relevanz.

**Petitum:**

Die Neuregelung ist grundsätzlich zu begrüßen, da gewisse Aktiengeschäfte insbesondere von Kleinanlegern und natürlichen Personen damit der Mitteilungspflicht entzogen werden. Allerdings droht die Erleichterung für Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ins Leere zu laufen, da entsprechende Informationen zur Ermittlung der maßgeblichen 1 %-Grenze für den Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater regelmäßig nicht oder nur mit erheblichem Aufwand zu ermitteln sind. Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes sollten daher grundsätzlich aus dem Anwendungsbereich des § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr.3 AO genommen werden, indem sie nicht als Beteiligungen in diesem Sinne definiert werden.

Zu Nr. 13 Buchst. a – Ordnungsvorschrift für die Buchführung und für Aufzeichnungen (146 Abs. 2a AO-E)

Nach § 146 Abs. 2a AO-E können elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat geführt oder aufbewahrt werden. Der Steuerpflichtige hat in diesen Fällen sicherzustellen, dass der Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO in vollem Umfang möglich ist.

Die BStBK unterstützt die vorgesehene Neuregelung ausdrücklich. Unabhängig von der Frage der Vereinbarkeit der bisherigen Regelung mit dem 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 BStBK 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 DSGVO europaweite Geltung beansprucht.

**Petitum:**

Die Neuregelung des § 146a Abs. 2a AO-E entspricht einer Forderung der BStBK und ist ausdrücklich zu begrüßen.

### Zu Nr. 14 – Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung (§ 147b AO-E)

Mit der gesetzlichen Regelung wird das BMF ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export und die standardisierte Speicherung von Daten, die nach § 147 Abs. 1 AO aufzubewahren und mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden sind, festzulegen. Ermöglicht wird damit die Vereinheitlichung der standardisierten Schnittstelle, der Datensatzbeschreibungen und der Datenspeicherung.

Die BStBK begrüßt dies grundsätzlich als weiteren Schritt zur Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll durch die Vereinheitlichung der Datenspeicherung das Einlesen der Daten sowie deren Verarbeitung und Überprüfung durch die Finanzverwaltung erleichtert werden. Dies ist aus Sicht der BStBK als Ziel der Regelung nicht ausreichend. Bei der Umsetzung muss darauf geachtet werden, dass die Vereinheitlichung nicht einseitig zu einer Verschlechterung der Stellung des Steuerpflichtigen führt. Soweit sich die Ermächtigung auch unmittelbar auf die Frage der Datenspeicherung in der Sphäre des Steuerpflichtigen bezieht (z. B. durch zentral vorgegebene Datensatzbeschreibungen), hat dies ggf. erhebliche Auswirkungen auf die Arbeit und Prozesse des Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater. Dies betrifft insbesondere Fragen nach der Art der Aufbewahrung und den dabei entstehenden Umstellungs- und Kostenaufwand.

Zudem sollte hinsichtlich der Bestrebungen des Digitalisierungsgrads von Prüfungen zu erhöhen eine Vereinheitlichung mit der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung angestrebt werden. Es macht aus Sicht der BStBK keinen Sinn, wenn trotz vieler Parallelen der Prüfungen unabhängig voneinander Veränderungen angestrebt werden. Eine Vereinheitlichung in den Prüfungen etwa hinsichtlich des Prüfungsgegenstands (soweit möglich), des Workflows, der Schnittstellen für die Datenüberlassung, Datensatzbeschreibungen, vor- und nachgelagerter Prozessschritte würde zu einer spürbaren Entlastung der Steuerpflichtigen führen und wäre ein wesentlicher Schritt im Bereich der Entbürokratisierung.

#### **Petitum:**

Die BStBK fordert weitere Konkretisierungen des Gesetzgebers. Um eine praxisgerechte Grundlage für die Vereinheitlichung der standardisierten Schnittstelle, der Datensatzbeschreibungen und der Datenspeicherung zu schaffen, sollte zuvor dringend eine Abstimmung mit der BStBK und anderen relevanten Organisationen erfolgen. Konsequenterweise sollte zudem eine Vereinheitlichung mit der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung angestrebt werden.

## **Artikel 25: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes**

### Zu Nr. 2 – Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen (§ 19 Abs. 6 GrEStG-E)

Die Anzeige hinsichtlich der Verwirklichung eines grunderwerbsteuerlichen Tatbestandes obliegt dem Steuerpflichtigen. Entsprechend sind nach § 19 Abs. 3 Satz 1 GrEStG anzeigepflichtige Vorgänge innerhalb von 2 Wochen nach Kenntnis des Vorgangs beim Finanzamt anzuzeigen. Im Fall einer nicht fristgerechten Anzeige liegt es im Ermessen der Behörde, einen Verspätungszuschlag nach § 152 Abs. 5 Satz 2 AO i. H. v. von 0,25 % der festgesetzten Steuer je angefangenem Monat der eingetretenen Verspätung festzusetzen. Der Regierungsentwurf sieht eine Verschärfung der Regelungen zu Verspätungszuschlägen vor, wonach die Begrenzung der Höhe des Verspätungszuschlags auf max. 25.000,00 € (vgl. § 152 Abs. 10 AO) bei nicht oder nicht rechtzeitiger Erfüllung der Anzeigepflicht aufgehoben werden soll (§ 19 Abs. 6 GrEStG).

Insbesondere für börsengehandelte Kapitalgesellschaften und Unternehmen mit komplexen Strukturen dürfte es schwierig bis unmöglich sein, in ihren Tax Compliance-Systemen die notwendigen Ermittlungen zu implementieren, die erforderlich sind, um nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbare Vorgänge zu identifizieren und anzuzeigen. Vor diesem Hintergrund ist es u. E. nicht nachvollziehbar, einerseits sehr aufwändige und zum Teil kaum vollziehbare Regelungen zu erhalten (§ 1 Abs. 2a GrEStG) bzw. zu schaffen zu wollen (bspw. durch das Vorhaben sog. missbräuchliche Share-Deal-Gestaltungen verhindern zu wollen) und zugleich die Sanktionen bei Nichtbefolgung zu verschärfen.

#### **Petitum:**

Aufgrund der bestehenden – und nicht zuletzt aus den geplanten Gesetzesänderungen erwachsenden – Komplexität des Grunderwerbsteuerrechts sollte die Anzeigefrist von 2 Wochen nach § 19 Abs. 3 GrEStG verlängert werden, sodass eine praxismögliche Anwendung möglich ist. Mögliche Verspätungszuschläge sollten – so wie bislang – der Höhe nach begrenzt bleiben.

## **Artikel 26: Weitere Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes**

### Zu Nr. 1 und 2 – §§ 5 und 6 GrEStG-E

Zur Ergänzung des Gesetzes über steuerliche und weitere Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU sollen die §§ 5 und 6 GrEStG angepasst werden. Wir begrüßen die geplanten Änderungen, da sie vermeiden, dass die Haltefristen in den Nichterhebungsvorschriften der §§ 5 und 6 GrEStG in bestimmten Konstellationen ausschließlich aufgrund des Brexit nicht eingehalten werden können.

## **Artikel 27: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**

Die restriktiven Kriterien zur Gewährung und Erhaltung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen i. S. d. §§ 13a, 13b ErbStG für Unternehmensvermögen sollten aufgrund der Corona-Pandemie zeitweise ausgesetzt werden. Beispielsweise kann ein Lohnsummenverstoß im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Unternehmensübertragungen infolge der Corona-Pandemie vielfach durch Personalmaßnahmen, Umstrukturierungen, Beteiligungsinsolvenzen etc. ausgelöst werden und zu einer Nachbesteuerung führen; wobei dieses Risiko i. d. R. umso höher ist, je kürzer die begünstigte Übertragung zurückliegt. In vielen Unternehmen ist Kurzarbeit aufgrund der Corona-Pandemie unvermeidlich.

Aufgrund dessen ist derzeit nicht absehbar, ob während bzw. nach der Corona-Pandemie noch ausreichend hohe Arbeitslöhne bezahlt werden, um die Lohnsummenvoraussetzungen einzuhalten. Zwar wird der Lohnaufwand durch das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld nicht gekürzt (R E 13a.5 Satz 4 ErbStR 2019). Der gezahlte Arbeitslohn wird im Falle von Kurzarbeit allerdings gegenüber dem regulären Arbeitslohn deutlich geringer sein. Soweit es zu Entlassungen kommt, fällt der Lohnaufwand vollständig aus. Aufgrund dessen besteht bei vielen Unternehmen die Gefahr, dass die Lohnsummenregelung nicht eingehalten werden kann und so nachträglich eine anteilige Steuerfestsetzung erfolgen könnte.

Entsprechende Probleme bestehen im Falle einer Insolvenz, da nach der aktuellen Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung eine Insolvenz innerhalb der Behaltensfrist zum Verstoß gegen die Behaltensregelung und damit zu einer anteiligen Steuerzahlung für die erfolgte Erbschaft oder Schenkung führen würde (§ 13a Abs. 6 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG). Gleichermaßen droht ein Behaltensfristverstoß nach § 13a Abs. 6 ErbStG durch Beteiligungsveräußerungen, Überentnahmen etc. ausschließlich aufgrund betrieblich und ökonomisch erforderlicher Maßnahmen in der Krisensituation. Andere Regelungen machen die Verschonung von Betriebsvermögen davon abhängig, dass ein gewisses Maß an privilegiertem Vermögen vorhanden ist bzw. ein bestimmtes Maß an Liquidität nicht überschritten wird (z. B. § 13a ErbStG).

Die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen werden nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG vollständig nicht gewährt, wenn das sog. Verwaltungsvermögen die Grenze von 90 % des Unternehmenswerts erreicht. Es handelt sich hierbei um ein Alles-oder-Nichts-Prinzip. Anders als bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Verwaltungsvermögens wird für den 90 %-Test das Brutto-Verwaltungsvermögen herangezogen. Geldbestände und Forderungen dürfen danach nicht mit den Schulden verrechnet werden. Auch der Finanzmittelfreibetrag darf nicht abgezogen werden. Das so ermittelte Bruttoverwaltungsvermögen wird zum Unternehmenswert ins Verhältnis gesetzt. Das Finanzgericht Münster hat im Urteil vom 3. Juni 2019 (Az. 3 V 3697/18) ernstliche verfassungsrechtliche Zweifel an der gesetzlichen Regelung gesehen. Dies begründet das Gericht damit, dass die Finanzmittel zur Berechnung des 90 %-Tests ohne Abzug der Schulden und ohne Abzug des 15 %-igen Freibetrags berücksichtigt werden. Die gesetzliche Regelung führe zu einem wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Ergebnis, so dass zweifelhaft sei, ob dieses Ergebnis durch den Gesetzeszweck, der darin besteht, Missbrauch zu verhindern, gedeckt sei. Das Finanzgericht hat deshalb die Aussetzung der Vollziehung zugelassen. Denn aufgrund der Berechnungsmethodik des



90 %-Tests wird der Bruttowert des Verwaltungsvermögens mit dem Unternehmenswert, der ein Nettowert ist, ins Verhältnis gesetzt. Diese auch in den Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 dargelegte Berechnungssystematik, die auch im Fachschrifttum kritisch gesehen wird, sollte nach der Auffassung der BStBK unbedingt geändert werden.

Zudem sollte darüber nachgedacht werden, ob die Verwaltungsvermögensgrenze von 90 % – zumindest befristet – aufgrund der Corona-Pandemie generell entschärft werden sollte. Denn Forderungen eines Unternehmens gehören zum Verwaltungsvermögen. Gerade in der aktuellen Krise dürfte der Forderungsbestand wegen mangelnder Liquidität beim Kunden allerdings sehr hoch sein bzw. deutlich ansteigen. Hierdurch steigt krisenbedingt bei vielen Unternehmen das Verwaltungsvermögen und mithin die Gefahr einer Nachversteuerung bei der Erbschaftsteuer.

#### **Petitum:**

Die restriktiven Kriterien zur Gewährung und Erhaltung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen sollten bis auf Weiteres ausgesetzt werden, sodass die erbschaftsteuerliche Verschonungskonzeption für Unternehmensvermögen gesichert wird und es nicht (ausschließlich) infolge der Corona-Pandemie noch zu zusätzlichen Steuerbelastungen des unternehmerischen Vermögens kommt. Bei einem nicht selbst verschuldeten Rückgang der Lohnsumme oder bei einer nicht selbst verschuldeten Insolvenz sollten keine nachträglichen Steuerzahlungen von den Unternehmern gefordert werden. Darüber hinaus sollten – zumindest temporär – Forderungen nicht zum Verwaltungsvermögen gehören. Zudem bedarf es aus unserer Sicht dringend einer Änderung der Berechnungssystematik des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG als Voraussetzung für die erbschaftsteuerrechtlichen Verschonungsregelungen.

#### **Artikel 29: Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

##### Zu Nr. 1, 2 – § 3a Abs. 6, § 5 Abs. 4 StBerG

Paragraf 3a Abs. 6 Satz 1 StBerG soll dahingehend geändert werden, dass die zuständige Steuerberaterkammer ausländischen Dienstleistern die weitere Erbringung der Tätigkeit im Inland auch dann untersagen kann, wenn der Dienstleister die Befugnis zu vorübergehender und gelegentlicher Hilfeleistung in Steuersachen überschreitet. Die BStBK begrüßt diese Ergänzung, da damit eine bestehende Regelungslücke geschlossen wird. Denn bisher ist eine Untersagung der vorübergehenden und gelegentlichen geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen bei einer Befugnisüberschreitung nicht möglich. In der elektronisch unterstützten Betriebsprüfung (euBP) gibt es verbindliche Vorgaben bereits.

Mit dieser zusätzlichen Befugnis korrespondiert die in dem neuen § 5 Abs. 4 StBerG vorgesehene Pflicht der Finanzbehörden, die Steuerberaterkammer über eine Befugnisüberschreitung einer Person i. S. d. § 3a StBerG zu unterrichten. Eine solche Informationspflicht ist erforderlich, damit die Steuerberaterkammern von möglichen Befugnisüberschreitungen Kenntnis erhalten und die Untersagungsbefugnis auch effektiv wahrnehmen können.

### Zu Nr. 6 – § 85 Abs. 5 StBerG

Die BStBK begrüßt die vorgesehene Ergänzung, da damit – wie dies für die Steuerberaterkammern bereits in § 77b Satz 2 StBerG erfolgt ist – auch für die BStBK klargestellt wird, dass die für die BStBK ehrenamtlich tätigen Personen eine angemessene auch pauschalisierte Aufwandsentschädigung und eine Reisekostenvergütung erhalten können. Allerdings ist die Formulierung („Die Tätigkeit als ...“ in Satz 1 und „Sie können ...“ in Satz 2) sprachlich nach unserer Ansicht verbesserungsfähig. Entsprechend der Regelung des § 59b Satz 1 WPO schlagen wir daher vor, § 85 Abs. 5 Satz 1 StBerG wie folgt zu fassen:

*„Die Mitglieder eines Organs oder eines Ausschusses der Bundessteuerberaterkammer üben ihre Tätigkeit ehrenamtlich aus.“*

In der Gesetzesbegründung müsste zudem statt „§ 77b Satz 3 StBerG“ richtigerweise „§ 77b Satz 2 StBerG“ zitiert werden.

Die Vorschrift des neuen § 85 Abs. 5 Satz 2 StBerG findet auf die Mitglieder eines Organs oder eines Ausschusses der BStBK Anwendung. Die Parallelregelung des § 77b StBerG ist dagegen auf die Mitglieder des Kammervorstands begrenzt. Im Gegensatz zu § 85 Abs. 5 Satz 2 StBerG erfasst § 77b Satz 1 StBerG nach seinem Wortlaut insbesondere nicht die ehrenamtlich tätigen Ausschussmitglieder. Auch gibt es Steuerberaterkammern, bei denen nach der Kammersatzung das Präsidium neben dem Kammervorstand ein eigenständiges Organ der Steuerberaterkammer ist.

Die BStBK regt daher an, aus Gründen der Gesetzesharmonisierung und zur Vermeidung von Rechtsunklarheiten § 77b StBerG hinsichtlich des Kreises der erfassten Personen an den vorgesehenen § 85 Abs. 5 Satz 2 StBerG anzupassen. Es wird vorgeschlagen, hierzu § 77b Satz 1 StBerG wie folgt zu ändern:

*„Die Mitglieder eines Organs oder eines Ausschusses der Steuerberaterkammer üben ihre Tätigkeit ehrenamtlich aus.“*

Zudem müssten in der Überschrift des § 77b StBerG die Worte „des Vorstandes“ gestrichen werden.