

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Fassung: Gesetzentwurf der Bundesregierung, BR-Drucks. 121/15 v. 27.3.2015 unter Berücksichtigung der Empfehlungen der Ausschüsse (Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss), BR-Drucks. 121/1/15 v. 27.4.2015

Inhalt

A.	Allgemeiner Teil	2
I.	Gesetzgebungsvorgang	2
II.	Zielsetzung des Gesetzes	2
III.	Empfehlungen der Ausschüsse (Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss)	5
B.	Einzelvorschriften	7
I.	EStG	7
II.	KStG	10
III.	GewStG	12
IV.	UmwStG	13
V.	UStG	14
VI.	GrEStG	16
VII.	BewG	17
C.	Disclaimer	19



A. Allgemeiner Teil

I. Gesetzgebungsvorgang

19.2.2015	Bundesfinanzministerium veröffentlicht Referentenentwurf
27.3.2015	Gesetzesentwurf der Bundesregierung (BR-Drucks. 121/15 v. 27.3.2015)
27.4.2015	Empfehlungen der Ausschüsse (Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss) (BR-Drucks. 12/1/15 v. 27.4.2015)
8.5.2015	1. Lesung im Bundesrat

II. Zielsetzung des Gesetzes

Mit Protokollerklärung vom 19.12.2014 hatte die Bundesregierung gegenüber dem Bundesrat erklärt, sie werde im ersten Quartal 2015 einen Gesetzesentwurf vorlegen, in dem die Bundesratsanliegen zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Zollkodex-Anpassungsgesetz) aufgegriffen werden, zu denen die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung (BT-Drucks 18/3158 v. 12.11.2014) Prüfung zugesagt hatte. Ausgangspunkt waren die Empfehlungen der Ausschüsse (BR-Drucks. 592/1/14 v. 11.12.2014), welche ganz überwiegend nicht in das Gesetzgebungsverfahren zum Zollkodex-Anpassungsgesetz aufgenommen wurden.

Der vorgelegte Referentenentwurf beinhaltet folgende Änderungen:

- „Schließung von Lücken im Umwandlungssteuergesetz“ (§§ 20, 21 und 24 UmwStG); konkret soll die Möglichkeit, sonstige Gegenleistungen bei steuerneutralen Einbringungen bzw. dem Anteilstausch zu gewähren, eingeschränkt werden.
- Abschaffung des Funktionsbenennungserfordernisses beim Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG).
- Erweiterung der ertragsteuerlichen Inlandsbegriffe auf alle der Bundesrepublik Deutschland auf Grund UN-Seerechtsübereinkommen zustehende Hoheitsbereiche (§ 1 Abs. 1 Satz 2 EStG, § 1 Abs. 3 KStG und § 2 Abs. 7 Nr. 1 und 2 GewStG);
- Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften: Ausdehnung der Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG);



Seite 3

- Änderung des § 1 Abs. 2a GrEStG, so dass auch mittelbare Anteilsübertragungen der Grunderwerbsteuer unterliegen;
- Verschiedene Maßnahmen im Bewertungsrecht, u.a. Anpassung des Sachwertverfahrens an die Sachwerttrichtlinie (§ 190 BewG, § 205 Abs. 7 - neu -, Anlage 22 zu § 185 Abs. 3 Satz 3, § 190 Abs. 4 Satz 2 BewG, § 205 Abs. 10 - neu - BewG, Anlage 22, 24 und 25 BewG);
- Ergänzung der Anzeigepflicht des Erwerbs von Todes wegen (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 und § 37 Abs. 9 - neu - ErbStG);
- Redaktionelle Änderung der zur Unterscheidungsnummer der Wirtschafts-Identifikationsnummer abzuspeichernden Daten (§ 139c Abs. 5a AO).

Eine ganze Reihe an Änderungswünschen des Bundesrates wird in dem vorliegenden Referentenentwurf nicht umgesetzt. Zunächst beabsichtigt die Bundesregierung folgende Punkte in anderen Gesetzgebungsverfahren aufzugreifen:

- Im Rahmen eines für das zweite Quartal 2015 vorgesehenen Gesetzesentwurfs zur Reform der Investmentbesteuerung soll die Frage der Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz geregelt werden.
- Der Bundesrat hatte Maßnahmen zur Neutralisierung der Effekte hybrider Steuergestaltungen angeregt. Am 16.1.2015 wurde durch die Abteilungsleiter (Steuer) eine Arbeitsgruppe konstituiert, die sich mit der Umsetzung der in 2015 vorliegenden Ergebnisse des BEPS-Projekts („Base Erosion and Profit Shifting“) befasst. Es ist beabsichtigt auf der Basis der Ergebnisse dieser Arbeitsgruppe einen Gesetzentwurf der Bundesregierung vorzulegen.
- Die Umsetzbarkeit der Prüfbitte zur Ausdehnung des Einflusses der Länder auf die Ausgestaltung des Erhebungssektors in den Landesfinanzbehörden (§ 2 Abs. 3 Satz 1 FVG) soll im Rahmen der Erörterungen eines geplanten Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens weiter geprüft und gegebenenfalls dort aufgegriffen werden. Gleiches gilt für die Prüfbitte zu § 21 Abs. 3 FVG zu Prüfungsrechten der Kommunen bei der Gewerbesteuer.



Hinsichtlich einiger Bundesratsanliegen sieht die Bundesregierung weiteren „Abstimmungsbedarf“ zwischen Bund und Ländern. Dies soll durch die regelmäßig tagenden verschiedenen Bund-Länder-Fach-Arbeitsgruppen erfolgen. Betroffen sind folgende Bundesratsanliegen:

- Das Anliegen des Bundesrates zur steuerlichen Behandlung von Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme mit ganzer oder teilweiser Schuldfreistellung (§ 4f Abs. 2 EStG) soll im Rahmen eines geplanten BMF-Schreibens erörtert werden.
- Zur Frage des Übergangs des nachversteuerungspflichtigen Betrags bei unentgeltlicher Übertragung eines Teilbetriebs oder eines Teils eines Mitunternehmeranteils (§ 34a Abs. 7 EStG) hat die weitere Erörterung mit den Ländern ergeben, dass noch andere umfassendere Lösungsansätze für die Gesamtproblematik geprüft werden müssen.
- Zum Nachweis von Krankheitskosten (§ 64 Abs. 1 und § 84 Abs. 3f EStDV) sind die fachlichen Erfordernisse und fachlichen Bedarfe noch genauer zu klären, um mögliche Mehrbelastungen in der Gesundheitsverwaltung genauer bewerten zu können.
- Die vorgeschlagenen Regelung einer Zuständigkeit des Bundeszentralamts für Steuern für Anträge von Nicht-EU/EWR-Körperschaften auf Entlastung von Kapitalertragsteuer bei Streubesitzdividenden (§ 5 Abs. 1 Nr. 39 FVG) betrifft organisatorische und rechtliche Fragestellungen, die der weiteren Aufarbeitung in einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe bedürfen.
- Auch die Frage von Erleichterungen bei Umwandlungen der öffentlichen Hand (§ 20 UmwStG) soll im Rahmen einer Arbeitsgruppe weiter erörtert werden, die einen umfassenden Lösungsansatz zur Gesamtproblematik erarbeiten soll.

Aufgrund „umfangreicher Prüfung durch die Bundesregierung“ wird von einer Umsetzung der folgenden Bundesratsanliegen derzeit abgesehen:

- Abgrenzung Sachbezüge von Geldleistungen sowie Vereinheitlichung des Bewertungsmaßstabs für Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 und 3 EStG). Hierzu führt der Referentenentwurf aus: „Wegen der zu befürchtenden Zusatzbelastungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer sollte auf eine Umsetzung der vorgeschlagenen Änderungen in der vom Bundesrat vorgelegten Ausgestaltung verzichtet werden.“
- Sonderausgabenabzug Kinder (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG): Die Bundesregierung wendet ein, dass das Anliegen zu Einschränkungen des bisher möglichen Sonderausgabenabzugs bei den Eltern führen würde. Auch hätte die Umsetzung einen erhöhten Prü-



fungsaufwand zur Folge, der dem Gedanken der Steuervereinfachung, der mit der Änderung des § 32 Abs. 4 EStG einherging, widersprechen würde. Für eine Änderung sieht die Bundesregierung zudem keine Notwendigkeit, da eine zutreffende Erfassung durch die bereits vorhandenen verwaltungsinternen Kontrollmöglichkeiten gewährleistet wird.

Außerdem wird mit dem vorgelegten Gesetzentwurf „auch weiterem fachlichem bzw. technischem Regelungsbedarf im Steuerrecht entsprochen“.

III. Empfehlungen der Ausschüsse (Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss)

Der federführende Finanzausschuss und der Wirtschaftsausschuss haben ausführlich zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung Stellung genommen und empfehlen dem Bundesrat gemäß Art. 76 Abs. 2 GG Stellung zu nehmen (BR-Drucks. 121/1/15 v. 27.4.2015).

Zunächst wird klar die Forderung formuliert, dass im Rahmen des aktuellen Gesetzgebungsverfahrens die folgenden Vorschläge des Entwurfs eines Steuervereinfachungsgesetzes 2013 (BR-Drucks. 92/14 (Beschluss) und BT-Drucks. 18/1290) aufgegriffen werden:

- Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags,
- Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer,
- Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen bei gleichzeitiger Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher Kosten,
- Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten,
- Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen mit Wohnsitz in Ländern außerhalb des EU/EWR-Raumes,
- Begrenzung der Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung,
- Senkung der Freigrenze für Sachbezüge in § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG,
- Sockelbetrag bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen nach § 35a EStG,
- Vereinfachung des Verlustabzugs nach § 15a EStG,
- Wegfall der steuerlichen Ausnahmen für den „Carried Interest“.



Im Übrigen haben die Ausschüsse zu den im Gesetzgebungsverfahren vorgesehenen Änderungen Stellung genommen. Im Einzelnen wird hierzu unten bei den jeweiligen Punkten berichtet. Hervorzuheben ist darüber hinaus die Erwartung des Bundesrates, dass die Bund-Länder-Arbeitsgruppe zur Umsetzung des BEPS-Projektes der OECD zeitnah einen abgestimmten Gesetzentwurf vorlegt, der die Empfehlungen der OECD in nationales Recht umsetzt.



Seite 7

B. Einzelvorschriften

I. EStG

§ 1 Abs. 1 Satz 2 EStG

Der Gesetzentwurf sieht eine Erweiterung der ertragsteuerlichen Inlandsbegriffe des EStG, KStG und GewStG für sämtliche aus dem UN-Seerechtsübereinkommen ableitbare Besteuerungsrechte vor.

Im Ergebnis führt dies zu einer Erweiterung der unbeschränkten Steuerpflicht. Demnach sollen über die Energieerzeugung unter Nutzung von erneuerbaren Energien hinaus auch weitere wirtschaftliche Aktivitäten (z.B. gewerbliche Fischzucht) von der unbeschränkten Steuerpflicht erfasst werden.

Ziel des Gesetzesvorhabens ist es, steuerliche Vorteile von ausländischen Steuerpflichtigen im Offshore-Bereich gegenüber inländischen Steuerpflichtigen auszugleichen.

Zeitliche Anwendung: Die Gesetzesänderung soll gem. § 52 Abs. 1 EStG-E erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 Anwendung finden.

§ 3 Nr. 40 Satz 4 und 5 EStG

Zuwendungen des Trägerunternehmens an Unterstützungskassen sind unter den Voraussetzungen des § 4d EStG als Betriebsausgaben abziehbar. Kommt es im Anschluss an derartige Zuwendungen beim Trägerunternehmen aus der Beteiligung an der Unterstützungskasse zulässigerweise zu Vermögenmehrungen, die den Tatbestand des § 3 Nr. 40 EStG erfüllen, werden diese ihre Grundlage in den ursprünglichen Zuwendungen haben. Sollten diese Zuwendungen zum Teil steuerfrei gestellt werden, würden damit die Betriebsausgaben, die seinerzeit bei der Zuwendung geltend gemacht wurden, nicht vollumfänglich ausgeglichen. Mit der Änderung des § 3 Nr. 40 EStG soll diese steuerliche Überprivilegierung des Trägerunternehmens ausgeschlossen werden.

Zeitliche Anwendung: Die Gesetzesänderung soll gem. § 52 Abs. 1 EStG-E erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 Anwendung finden.

Beraterhinweis: Da diese Verschärfung erst für Vermögenmehrungen ab dem Veranlagungszeitraum 2016 gelten soll, sollte in einschlägigen Fällen geprüft werden, ob entsprechende Zu-



Seite 8

wendungen bis zum 31.12.2015 getätigt werden können, um eine partielle Steuerfreiheit in Anspruch zu nehmen.

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG (Nr. 10 der Empfehlung des Bundesrates)

Bereits im Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 hatte der Gesetzgeber das Ziel formuliert die Kosten für Batteriesysteme bei der Bemessung der sog. 1 % Regelung auszunehmen (BT-Drucks. 17/12375, 37), um die Verbreitung entsprechender Fahrzeuge zu fördern.

Werden die Entnahmen bei Fahrzeugen des gewillkürten Betriebsvermögens oder, im Fall des Fahrtenbuchs nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 oder 3 EStG, die abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG zweiter Halbsatz oder der geldwerte Vorteil nach § 8 Abs. 2 Satz 4 und 5 EStG mit den auf die jeweilige Nutzung entfallenden Aufwendungen bewertet, wird die Begünstigung der Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge über die Minderung der maßgeblichen Gesamtkosten des Fahrzeugs gewährt.

Die aktuelle Gesetzesfassung ist jedoch nicht eindeutig formuliert, so dass hiernach die Gefahr besteht, dass in Fällen der Anwendung der Fahrtenbuchmethode oder des gewillkürten Betriebsvermögens nicht nur eine Kürzung der Gesamtkosten um den in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ermittelten pauschalen Minderungsbetrag vorgenommen wird, sondern auch eine Minderung des anhand der ungekürzten Gesamtaufwendungen ermittelten Entnahmewertes vorgenommen wird. Denn die aktuelle Gesetzesfassung sieht eine Kürzung der *insgesamt entstandenen Aufwendungen um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Aufwendungen* vor. Das ist jedoch ersichtlich nicht gewollt und soll korrigiert werden.

Daher soll gesetzlich klargestellt werden, dass im Rahmen der Ermittlung der Gesamtkosten eines zum Betriebsvermögen gehörenden Kraftfahrzeuges die zu den Gesamtkosten gehörenden Absetzungen für Abnutzungen um die pauschalen Minderungsbeträge nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG zu mindern sind. Das soll auch nur dann erfolgen, wenn das Kraftfahrzeug zusammen mit dem Batteriesystem angeschafft wird. Wird das Batteriesystem nur gemietet, sind die zusätzlichen Mietaufwendungen nur aus den Gesamtkosten auszuscheiden. Eine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung kommt daneben nicht in Betracht, da in der Bemessungsgrundlage keine Kosten des Batteriesystems enthalten sind.

Zeitliche Anwendung: Da die Regelung als klarstellend gekennzeichnet ist, ist davon auszugehen, dass die Regelung auf alle offenen Fälle Anwendung finden soll. Die Regelung soll jedoch befristet werden auf Fahrzeuge die vor dem 1. Januar 2023 angeschafft werden, § 52 Abs. 12 Satz 1 EStG-E.



§ 7g Abs. 1 bis 4 EStG

Nach gegenwärtiger Gesetzeslage fordert der § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG als eine materiell rechtliche Voraussetzung für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags, dass der Steuerpflichtige das begünstigte Wirtschaftsgut, welches zukünftig angeschafft werden soll, in den beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen seiner Funktion nach benennt. Auf diese Funktionsbezeichnung soll durch die Neuregelung verzichtet werden. Anzugeben sind danach nur noch die Abzugsbeträge.

Die Abzugsbeträge sollen allerdings zukünftig nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt werden. Die elektronische Übermittlung gilt sodann als materiell rechtliche Voraussetzung für die Bildung des Abzugsbetrages. Eine Aufnahme eines Antrags im Sinne der Härtefallregelung des § 150 Abs. 8 AO sieht der Referentenentwurf nicht vor.

Zeitliche Anwendung: Die Neuregelung soll nach § 52 Abs. 16 EStG erstmals für Abzugsbeträge gelten, die in nach dem 31.12.2015 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden.

Beraterhinweis: Mit dem Ausschluss der Benennung des anzuschaffenden Wirtschaftsgutes dürfte nunmehr auch der Streit zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung enden, ob ein einmal gebildeter Investitionsabzugsbetrag in einem nachfolgenden Jahr erhöht werden kann. In diesem Zusammenhang ist auf die jüngste Rechtsprechung des BFH zu verweisen (Urteil vom 12.11.2014, X R 4/13), wonach dies entgegen der Meinung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben v. 20.11.2013, Rz. 6) möglich sei.

§ 8 Abs. 1 S. 2 EStG-E

Der Bundesfinanzhof hatte die steuerliche Behandlung von Gutscheinen, die auf einen Geldbetrag lauten und Geldleistungen mit Verwendungsaufgabe neu justiert und den Sachbezügen zugeordnet. Damit war die Freigrenze von EUR 44,00 auf diese anwendbar geworden.

Nunmehr soll fingiert werden, dass auch die Vorteile, die lediglich auf einen Geldbetrag lauten sowie zweckgebundene Geldzuwendungen als Einnahmen in Geld gelten. Gleiches soll zudem für Ausgaben des Arbeitgebers gelten, die dieser zur Absicherung des Arbeitnehmers oder diesem nahestehender Personen gegen Krankheit, Unfall, Invalidität, Alter, Tod oder anderer Risiken aufbringt.



Seite 10

§ 43b Abs. 2 Satz 1 EStG

Deutschland ist daran gehalten die sog. Mutter-Tochterrichtlinie (Richtlinie 2011/96/EU) in nationales Recht umzusetzen und kommt dieser Aufforderung im § 43b EStG nach. Die Mutter-Tochterrichtlinie wurde zuletzt durch die Richtlinie 2014/86/EU des Rates vom 8. Juli 2014 geändert in der Weise geändert, dass die im Anhang I genannten Gesellschaftsformen um weitere Gesellschaften aus Polen und Rumänien erweitert wurden. Der Referentenentwurf greift dies durch die Aufnahme der Richtlinie 2014/86/EU im Absatz 2 des § 43b EStG auf.

Zeitliche Anwendung: Die Änderungen sind erstmals auf Ausschüttungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 zufließen.

II. KStG

§ 6 Abs. 5 Satz 2 KStG

Mit der Änderung des § 6 Abs. 5 KStG soll eine rechtsformunabhängige Besteuerung von Unterstützungskassen gewährleistet werden. Der Referentenentwurf ist dabei als Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH mit Urteil v. 22. Dezember 2010 zu sehen. Der BFH hat in diesem Urteil entschieden, dass bei Unterstützungskassen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft Zuwendungen des Trägerunternehmens an die Kasse bei dieser Einnahmen darstellen und Leistungen der Kasse an die Versorgungsberechtigten als einkommensmindernd abzuziehen sind.

Zu der Frage, ob dieselben Rechtsgrundsätze gelten, wenn die Unterstützungskasse nicht durch eine Kapitalgesellschaft, sondern durch einen eingetragenen Verein oder Stiftung betrieben wird, hat sich der BFH nicht geäußert.

So wird in gängiger Praxis weiterhin davon ausgegangen, dass bei diesen Kassen die Einnahmen dem steuerirrelevanten Bereich zuzurechnen sind und die Leistungen an die Versorgungsberechtigten das Einkommen der Kasse nicht mindern.

In Fällen der partiellen Steuerpflicht von Unterstützungskassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG führt dies zu einer ungleichen Besteuerung der Kassen in Abhängigkeit von ihrer Rechtsform, die durch die Einführung des § 6 Abs. 5 Satz 2 KStG vermieden werden soll.

Danach sollen Zuwendungen der Trägerunternehmen sowie Zahlungen an die Versorgungsberechtigten das Einkommen der Unterstützungskasse nicht beeinflussen, unabhängig davon, in welcher Unternehmensform diese geführt wird.



Seite 11

Zeitliche Anwendung: Die Gesetzesänderung soll gem. § 34 Abs. 1 KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 Anwendung finden.

Beraterhinweis: Soweit Unterstützungskassen in Form der Kapitalgesellschaft geführt werden, sollte geprüft werden, inwiefern Zahlungen an die Versorgungsberechtigten noch in das Jahr 2015 verlagert werden können, um eine unbegrenzte Einkommensminderung zu realisieren. Ab dem Veranlagungszeitraum 2016 soll eine Einkommensminderung durch Zahlungen an die Versorgungsberechtigten nur noch begrenzt im Rahmen des beabsichtigten § 6 Abs. 5a KStG möglich sein.

§ 6 Abs. 5a KStG

Ab dem Veranlagungszeitraum 2016 können Unterstützungskassen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft gem. § 6 Abs. 5 Satz 2 KStG Leistungen an Versorgungsberechtigte nicht mehr einkommensmindernd geltend machen. Dagegen können Zuwendungen des Trägerunternehmens in den Veranlagungszeiträumen zuvor als steuerpflichtige Einnahmen erfasst worden sein. Der § 6 Abs. 5a KStG soll dieses Ungleichgewicht aufgreifen und ermöglicht den Unterstützungskassen Zuwendungen abzüglich Versorgungsleistungen, soweit diese in den 10 Veranlagungszeiträumen vor 2016 anteilig im steuerpflichtigen Einkommen enthalten waren, auf Antrag gesondert feststellen zu lassen.

In den Veranlagungszeiträumen ab 2016 sollen Versorgungsleistungen sodann bis zur Höhe des auf den Schluss des Vorjahres festgestellten Zuwendungsvortrags einkommensmindernd berücksichtigt werden.

Zeitliche Anwendung: Die Gesetzesänderung soll gem. § 34 Abs. 1 KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 Anwendung finden.

§ 6a KStG

Nach § 6a KStG sollen die für partiell steuerpflichtige Unterstützungskassen vorgesehenen Gesetzesänderungen im § 6 Abs. 5 Satz 2 sowie Abs. 5a KStG ebenfalls Anwendung auf voll steuerpflichtige Unterstützungskassen finden.

Zeitliche Anwendung: Die Gesetzesänderung soll gem. § 34 Abs. 1 KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 Anwendung finden.



Seite 12

§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG-E

Nachdem der Bundesrat bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum ZollkodexAnpG (BR-Drs. 432/14 (Beschluss)) versucht hat, mit der Neufassung von § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG-E die missglückte Konzernklausel in der Fassung des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes v. 22.12.2009 (BGBl. I 2009, 3950) zu „reparieren“, wird nunmehr ein weiterer Versuch in diese Richtung unternommen. Durch die Neufassung wäre sichergestellt, dass auch Übertragungen von oder auf natürliche Personen sowie Übertragungen von oder auf die Konzernspitze bei Erfüllung der Beteiligungsquote von 100 % nicht zum (anteiligen) Untergang der nicht genutzten Verluste führen würde, was nach dem Wortlaut der gegenwärtigen Regelung nicht der Fall ist.

Der Gesetzentwurf weist allerdings auch weiterhin Schwächen auf, da als Erwerber, Veräußerer und/oder Beteiligter neben natürlichen und juristischen Personen nur Personenhandelsgesellschaften in Betracht kommen, so dass andere in- und ausländische Personengesellschaften unabhängig von der Tatsache einer gegebenen Gewerblichkeit (zur Voraussetzung der Gewerblichkeit bei einer Personengesellschaft, um als Erwerber im Sinne des § 8c Abs. 1 Satz 1 oder 2 KStG zu qualifizieren s. BMF v. 4.7.2008 – IV C 7 – S 2745 – a/08/10001, BStBl. I 2008, 736 Tz. 24) nicht zum begünstigten Personenkreis der Konzernklausel gehören.

Zeitliche Anwendung: Die Neufassung der Konzernklausel soll nach § 34 Abs. 6 Satz 4 KStG-E auf schädliche Beteiligungserwerbe anwendbar sein, die nach dem 31.12.2009 realisiert wurden. Die zeitliche Anwendung wäre also mit echter Rückwirkung, die aber verfassungsrechtlich zulässig ist, da eine reine Begünstigung gegeben wäre.

Beraterhinweis: Alle Fälle, die gegenwärtig nicht, aber zukünftig unter § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG-E fielen, sollten verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

III. GewStG

§ 9 Nr. 2a und 7 GewStG-E (Prüfbitte des Bundesrates)

Der Bundesrat empfiehlt, vor dem Hintergrund des BFH-Urteils v. 17.12.2014 (I R 39/14, GmbHR 2015, 489 mit Anmerkung von Suchanek/Rüsch) in § 9 Nr. 2a und 7 GewStG eine Änderung vorzunehmen, mit der sichergestellt wird, dass von Organgesellschaften bezogene Gewinnausschüttungen im Organkreis unter Anwendung von § 8b Abs. 5 KStG zu 5 % besteuert werden können.

Beraterhinweis: Sofern Gewinnausschüttungen an Organgesellschaften geplant sind, sollte überlegt werden, diese vorzuziehen, um die günstige BFH-Rechtsprechung zu nutzen.



IV. UmwStG

§ 20 Abs. 2; § 21 Abs. 1 Satz 2 und 3; § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG

Bei Einbringungsvorgängen nach den §§ 20 und 21 UmwStG sollen die Möglichkeiten zur Gewährung einer für die Buchwertübertragung unschädlichen sog. sonstigen Gegenleistung eingeschränkt werden: Bisher konnte eine neben den neuen Anteilen gewährte sonstige Gegenleistung bis zur Höhe des Buchwertes des eingebrachten Betriebsvermögens bzw. der eingebrachten Anteile unschädlich für die Buchwertfortführung gewährt werden. Nunmehr dürfen sonstige Gegenleistungen nur noch max. 25 % des Buchwertes des eingebrachten Betriebsvermögens bzw. 25 % des Buchwertes der eingebrachten Anteile betragen. Lediglich für sonstige Gegenleistungen bis zu EUR 300.000,- verbleibt es bei der Begrenzung auf 100 % des Buchwertes des eingebrachten Betriebsvermögens bzw. der eingebrachten Anteile. Werden die im Gesetz genannten Grenzen überschritten, kommt es zu einer anteiligen Aufdeckung von stillen Reserven.

Bei den sog. Realisationsersatztatbeständen gem. § 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG erfolgen (klarstellende) Folgeanpassungen im Hinblick auf die vorgenannten Regelungen.

§ 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG

Bei Einbringungen in Personengesellschaften nach § 24 UmwStG ergeben sich neue Gestaltungsmöglichkeiten. Mit Neufassung des § 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG soll erstmals eine ausdrückliche gesetzliche Regelung geschaffen werden, welche die Gewährung einer sonstigen Gegenleistung in bestimmten Grenzen steuerneutral ermöglicht. Bisher war dies nur - entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung - unter Berufung auf die Rechtsprechung des BFH (BFH-Urteil vom 18.09.2013, X R 42/10, BFH/NV 2013, S. 2006) möglich. Auch bei § 24 UmwStG gelten die im Rahmen der §§ 20, 21 UmwStG genannten Grenzen für die steuerneutral mögliche Höhe der sonstigen Gegenleistung und die Rechtsfolgen bei Überschreiten dieser Grenzen.

Zeitliche Anwendung: Die Neuregelungen sollen gem. § 27 Abs. 14 UmwStG-E für alle Einbringungen, bei denen der Umwandlungsbeschluss nach dem 31.12.2014 erfolgt bzw. der Einbringungsvertrag nach dem 31.12.2014 geschlossen worden ist, gelten.

Beraterhinweis: Die Neuregelungen sind nach dem Wortlaut insoweit auch rückwirkend auf in 2015 bereits erfolgte Umwandlungen und Einbringungen anwendbar. Im Einzelfall ist ggf. zu prüfen, ob insoweit unter Vertrauensschutzgesichtspunkten eine unzulässige Rückwirkung vorliegt.



Seite 14

V. UStG

§ 3 Abs. 6 UStG

Der Bundesrat bittet, mit Blick auf die neueste Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 25.2.2015, XI R 15/14 und XI R 30/13) möglichst noch im laufenden Gesetzgebungsverfahren eine Klarstellung für sog. Reihengeschäfte vorzusehen, dass auch künftig eine rechtssichere Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft möglich ist.

Bei der Zuordnung der Warenbewegung stellt die Finanzverwaltung bisher auf von den Beteiligten einfach und rechtssicher zu beurteilende Gesichtspunkte ab (z.B. USt-ID Nummer, Lieferkonditionen), während der BFH dagegen basierend auf einer Gesamtwürdigung der Umstände im Einzelfall darauf abstellt, zu welchem Zeitpunkt dem letzten Abnehmer die Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand eingeräumt wird. Im Massengeschäft führt die auf die Gesamtumstände des Einzelfalles abstellende Rechtsprechung zu in der Praxis kaum umsetzbaren Bedingungen.

§ 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG

Die bisherige Gesetzesfassung sieht vor, dass die Steuer im Fall des unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die Steuer für die Lieferung oder sonstige Leistung entsteht (1. Alt.), spätestens jedoch im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (2. Alt.). Auf Basis aktueller BFH-Rechtsprechung entsteht die sog. § 14c-Steuer nicht vor Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Rechnung erteilt wurde. Insoweit ist § 13 Abs. 1 Nr. 3, 1. Alt. UStG in seiner bisherigen Fassung zu streichen.

Zeitliche Anwendung: Die Änderung soll am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

§ 13b UStG

Der Bundesrat bittet, bei der Regelung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG zum Anwendungsbereich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei sog. Bauleistungen vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des BFH (BFH vom 28.8.2014, V R 7/14) eine Klarstellung vorzunehmen, die es ermöglicht, den bisherigen Umfang der Verlagerung der Steuerschuldnerschaft bei bauwerksbezogenen Leistungen in Bezug auf Betriebsvorrichtungen weitestgehend beizubehalten.

Nach § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 i.V.m. Abs. 5 S. 2 UStG verlagert sich bei bestimmten bauwerksbezogenen Werklieferungen und sonstigen Leistungen (sog. Bauleistungen) die Steuerschuld auf



Seite 15

den Leistungsempfänger, wenn dieser ein Unternehmer ist und selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt. Der BFH hat mit Urteil vom 28.8.2014 entschieden, dass Betriebsvorrichtungen keine Bauwerke im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4, S. 1 UStG sind, mit der Konsequenz, dass Arbeiten an solchen Vorrichtungen generell nicht unter die Regelung fallen. Dies führt in der Praxis zu erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten. Für den die leistenden Unternehmer ist eine Qualifizierung des bearbeitenden Gegenstands als Betriebsvorrichtung nicht ohne weiteres möglich. Um weiterhin eine praxisgerechte Abgrenzung zu ermöglichen sowie den Bedürfnissen der Betrugsbekämpfung gerecht zu werden, sollte daher eine entsprechende Klarstellung erfolgen, die es ermöglicht, den bisherigen Umfang der Steuerschuldverlagerung bei bauwerksbezogenen Leistungen weitestgehend beizubehalten, auch wenn die Arbeiten Betriebsvorrichtungen betreffen.

§ 13 b Abs. 2 Nr. 11 UStG

Durch Art. 11 in Verbindung mit Art. 16 Satz 2 des sog. Zollkodexanpassungsgesetz vom 22. Dezember 2014 wurde § 13 b Abs. 2 Nr. 11 UStG um eine Betragsgrenze von 5.000 Euro ergänzt. Die verpflichtende Anwendung der Betragsgrenze führt für die im Edelmetallbereich, im Metallhandel sowie in der Metallhalbzeugfertigung tätigen Unternehmen wegen branchenspezifischer Besonderheiten zu erheblichem administrativen Mehraufwand. Um diesen praktischen Problemen zu begegnen, soll die Betragsgrenze zwar beibehalten, indes optional ausgestaltet werden.

Zeitliche Anwendung: Die Änderung soll am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

§ 13b Abs. 5 UStG

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird. Ist der Leistungsempfänger eine juristische Person des öffentlichen Rechts, dann bedarf es dieser Regelung nicht, da der leistende Unternehmer regelmäßig an der Art der Einrichtung, für die er tätig wird, erkennen kann, ob die Leistung für den unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird. Die Anwendung des sog. Reverse-Charge-Verfahrens führt zu einem unnötigen Verwaltungsaufwand für die juristische Person des öffentlichen Rechts. Insoweit hat die Finanzverwaltung in den Fällen in denen die juristische Person des öffentlichen Rechts in nennenswertem Umfang Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich bezieht, die dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen, die Rechtsfolgen des § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG für nicht anwendbar erklärt. Diese Ausnahmen werden nicht vom Gesetzeswortlaut abgebildet und dem-



gemäß besteht die Gefahr, dass der Umsatz gänzlich unbesteuerbar bleibt. Die Ausnahmen von der Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens sollen durch eine Gesetzesänderung erfolgen.

§ 17 Abs. 3 UStG

Seit dem 1. Juli 2012 ist der Zeitpunkt des Abzugs der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) als Vorsteuer richtet sich danach, wann die geschuldete EUST entstanden ist. Auf eine Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer als Voraussetzung des Vorsteuerabzugs kommt es nicht (mehr) an. § 17 Abs. 3 UStG sieht eine Berichtigung der EUST vor, wenn diese herabgesetzt, erlassen oder erlassen worden ist; nicht aber, wenn die EUST endgültig nicht gezahlt wird. Diese Lücke soll mit der Anpassung des § 17 Abs. 3 UStG geschlossen werden.

Zeitliche Anwendung: Die Änderung soll am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

§ 10 Abs. 1 UStDV

Nach der geltenden Fassung der UStDV sind die geforderten Angaben für Spediteursbescheinigungen für Ausfuhrzwecke einerseits und für innergemeinschaftliche Lieferung andererseits unterschiedlich. Hier soll eine Vereinheitlichung der Anforderungen erfolgen.

VI. GrEStG

Für § 1 Abs. 2a GrEStG sieht der Gesetzentwurf eine Festschreibung der Finanzverwaltungsauffassung für mittelbare Gesellschafterwechsel bei einer grundbesitzenden Personengesellschaft vor. Dieselbe „Klarstellung“ war bereits im Gesetzgebungsverfahren zum ZollkodexAnpG durch die Bundesratsausschüsse empfohlen worden. Allerdings wurden die Empfehlungen aufgrund von politischen und rechtlichen Bedenken insbesondere aufgrund der Rückwirkung bis einschließlich des Jahres 2002 nicht umgesetzt. Die Rückwirkungsproblematik wird nunmehr durch eine Anwendung der „Klarstellung“ erst ab dem Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes vermieden.



VII. BewG

§ 97 Abs. 1b BewG

Nach geltender Rechtslage richtet sich der Wert eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft nach dem Verhältnis des Anteils am Nennkapital der Gesellschaft zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft. Dies spiegelt den Wert des Anteils am Nennkapital zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens nicht immer zutreffend wieder. Dies z.B. in Fällen, in denen die Beteiligung am Nennkapital nicht mit der Gewinn und Verlustverteilung übereinstimmt. Für diese Fälle muss in der Praxis eine vom Regelfall abweichende Aufteilung möglich sein, die sich an den tatsächlichen gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen orientiert. Nießbrauchsregelungen dürften hiervon nicht betroffen.

Zeitliche Anwendung: Die Neuregelungen zum Bewertungsgesetz sollen mit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

§ 154 Abs. 1 BewG

Mit der Neuregelung werden die Gesamtschuldner – Schenker und Beschenkte – Beteiligte am Verfahren, sodass – einhergehend mit dem vorgesehenen neuen § 154 Absatz 1 Satz 2 BewG – stets eine gesonderte und einheitliche Feststellung erfolgt. Da in der Praxis die Wertfeststellung in der überwiegenden Anzahl der Fälle nur für einen der beiden Beteiligten von Bedeutung ist (beispielsweise bei der Schenkung im Allgemeinen für den Beschenkten), kann sich die Bekanntgabe der Feststellung zunächst auf diesen Beteiligten beschränken. Sollte - in Ausnahmefällen - eine anschließende Bekanntgabe an den anderen Beteiligten erforderlich werden, kann diese nachgeholt werden.

Zeitliche Anwendung: Die Neuregelungen zum Bewertungsgesetz sollen mit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

§ 195 Abs. 2 BewG

Die vorgesehene Änderung dient der Umsetzung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes zur Bewertung nach den anerkannten Vorschriften der Verkehrswertermittlung die auf Basis der Vorgaben des BauGB grundlegend reformiert. Mit den Änderungen wird das Sachwertverfahren nach § 189 ff. BewG an die Sachwertrichtlinie (SW-RL) vom 5. September 2012, BAnz AT 18.10.2012 B1, angepasst. Insbesondere wird sichergestellt, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der SW-RL abgeleiteten Sachwertfaktoren unter



Berücksichtigung der Modellkonformität weiterhin als Wertzahlen im Sinne des § 191 Absatz 1 BewG angewendet werden können. Damit ist zusätzlich eine Vereinfachung in der Rechtsanwendung verbunden, weil die Vielzahl der Tabellenwerte auf wenige Kostenkennwerte reduziert wird. Mit der Anpassung wird auch dauerhaft der Bewertung mit dem gemeinen Wert Rechnung getragen, weil eine Kopplung der Werte mit dem Baupreisindex des Statistischen Bundesamts eingeführt wird. Mit der Anpassung ist keine Steuererhöhung verbunden; die in der Sachwerttrichtlinie vorgesehene Reduzierung der Lebensdauer von Gebäuden kann vielmehr zu einer höheren Wertminderung (bisher 60 Prozent, künftig 70 Prozent) führen. Im Übrigen können sich aus der Kopplung an die Baupreisentwicklung sowohl wertmäßige Steigerungen als auch rückläufige Tendenzen ergeben.

§ 190 BewG wird neu strukturiert. Die Sätze 1 bis 4 des bisherigen Absatzes 1 verbleiben in Absatz 1. Im Satz 3 des Absatzes 1 wird in Verbindung mit dem neu eingefügten Absatz 2 normiert, dass die jeweiligen für den zu bewertenden Einzelfall maßgeblichen Regelherstellungskosten aus der Anlage 24 zur Ermittlung des Gebäuderegelerstellungswerts am Bewertungsstichtag anhand des Baupreisindex (Preisindizes für den Neubau in konventioneller Bauart von Wohn- und Nichtwohngebäuden; Fachserie 17 Reihe 4) des Statistischen Bundesamtes im Sinne des Absatzes 2 anzupassen und anschließend mit der Brutto-Grundfläche des Gebäudes zu multiplizieren sind. Die bisher in Absatz 1 Satz 5 enthaltene Ermächtigungsgrundlage für das Bundesministerium der Finanzen wurde infolgedessen eingeschränkt und im neuen Absatz 3 verankert. Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 4. Im neuen Absatz 4 wird klargestellt, dass bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude bei der Ermittlung der Alterswertminderung von der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes auszugehen ist. Darüber hinaus wird der Mindestansatz des Gebäuderegelerstellungswerts von 40 auf 30 Prozent gesenkt. Dies erfolgt einerseits infolge der teilweise erheblichen Absenkung der Gesamtnutzungsdauern unter Berücksichtigung der Anlage 3 der SW-RL und andererseits im Ergebnis der Wirkungsanalyse dieser Regelung in der bisherigen Praxis.

Zeitliche Anwendung: Die Neuregelungen zum Bewertungsgesetz sollen mit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.



C. Disclaimer

Alle Angaben erfolgen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr und können eine umfassende Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Vorstehende Hinweise enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie haben nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellen keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und sind auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Wer Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Hinweise oder auf Teile davon stützt, handelt ausschließlich auf eigenes Risiko. Warth & Klein Grant Thornton übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung und haftet auch nicht in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Hinweise. Aus diesem Grund empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

Ihr Ansprechpartner für Fragen und Anregungen:

Warth & Klein Grant Thornton AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Rosenstraße 47, 40479 Düsseldorf
www.wkgt.com

Herrn WP/StB Prof. Dr. Joachim Schiffers, Partner

E joachim.schiffers[at]wkgt.com

T + 49 211 95 24 8380

Herrn StB Dipl.-Finanzwirt Markus Suchanek, Partner

E markus.suchanek[at]wkgt.com

T + 49 211 95 24 327

Warth & Klein Grant Thornton ist eine der größten partnerschaftlich geführten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Deutschland. Gleichwohl sind wir stets ganz nah bei unseren Mandanten. Mit über 800 Mitarbeitern an elf Standorten. Und mit einem ausgeprägten Verständnis für die Aktivitäten und Anforderungen der verschiedenen Branchen und Märkte.

Warth & Klein Grant Thornton betreut einen repräsentativen Querschnitt der deutschen Wirtschaft mit Unternehmen und Institutionen aus nahezu allen Branchen sowie private Vermögensinhaber. Mit unserer Erfahrung aus über 50 Jahren helfen wir Ihnen, Ihren Erfolg nachhaltig zu sichern. Unsere Services umfassen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Corporate Finance & Advisory Services sowie Private Finance.

Wir sind exklusive Mitgliedsfirma von Grant Thornton in Deutschland, einer weltweit tätigen Dachorganisation unabhängiger Prüfungs- und Beratungsgesellschaften. Weltweit unterstützen 35.000 Mitarbeiter in mehr als 100 Ländern dynamische Organisationen bei der Entwicklung ihrer Wachstumspotentiale. Ob national oder international – für unsere Mandanten konzentrieren wir uns allerorts auf unsere Stärken: persönliche Betreuung, beste Beratung und hohe Professionalität.