



Deutscher Steuerberaterverband e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

**Deutscher Steuerberaterverband e.V.**

**Per Mail: IVA2@bmf.bund.de**

Bundesministerium der Finanzen  
Herr Ministerialdirektor Dr. Albert Peters  
Leiter der Steuerabteilung  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin

<b>Aktenzeichen</b>	<b>Telefon</b>	<b>Telefax</b>	<b>E-Mail</b>	<b>Datum</b>
Me/VJ 21-08-127-07/12 - S 04/12	+49 30 27876-410	+49 30 27876-799	johrden@dstv.de	30.03.2012

## **Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2013**

Sehr geehrter Herr Ministerialdirektor Dr. Peters,

für die Gelegenheit, zum vorbezeichneten Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 Stellung nehmen zu können, möchten wir uns bedanken und diese Möglichkeit hiermit gern wahrnehmen.

### **Vorbemerkung**

Der vorliegende Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 sieht zahlreiche Anpassungen in verschiedenen Bereichen des Steuerrechts vor. Diese Maßnahmen basieren in erster Linie auf einer Angleichung nationaler Regelungen an EU-Recht und Rechtsprechung des EuGH. Bereits im Rahmen der Begleitung des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 hatte der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) an das Versprechen im Koalitionsvertrag erinnert, den steuerlichen Abzug privater Steuerberatungskosten als Sonderausgaben wieder einzuführen. Leider sieht auch der vorgelegte Referentenentwurf eine Wiedereinführung der Möglichkeit zum Sonderausgabenabzug nicht vor. Insbesondere im Hinblick auf gesetzliche, aber auch verwaltungsrechtliche Verschärfungen, wie beispielsweise im Zusammenhang mit der Neuerung der Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (AStBV) geschehen, werden Steuerpflichtige zunehmend mit zusätzlichen und verschärften steuerlichen Pflichten konfrontiert, denen sie angesichts des sich rasch wandelnden Steuerrechts zwangsläufig nicht gewachsen sind.



Zugleich zeigten jüngst die Ausführungen des Bundesrechnungshofs im Bericht nach § 99 BHO über den Vollzug der Steuergesetze, insbesondere im Arbeitnehmerbereich, dass allein in den Jahren 2006 bis 2010 „... im Einkommensteuergesetz, das für nahezu 27 Mio. Steuerpflichtige maßgebend ist, ... 428 Bestimmungen durch 48 Gesetze geändert [wurden]. [...] Viele Bestimmungen sind lang und schwer verständlich formuliert“ (Bericht des Bundesrechnungshofs, S. 12 ff.). Angesichts dieser Entwicklung können Steuerpflichtige vielfach ohne professionelle Unterstützung ihren steuerlichen Pflichten nicht bzw. nicht ausreichend nachkommen. Das damit einhergehende Risiko – ungewollt – den Straftatbestand der Steuerhinterziehung bzw. den Tatbestand der leichtfertigen Steuerverkürzung zu erfüllen, steigt.

Zugleich bestätigen Befragungen der Beschäftigten in den Finanzämtern, dass Einzelmaßnahmen, wie insbesondere die Abschaffung des Sonderausgabenabzugs von Steuerberatungskosten, die Veranlagung sogar erschwert haben (vgl. Bericht des Bundesrechnungshofs, S. 14). Es ist daher nicht nachvollziehbar, weshalb eine Wiedereinführung der Abziehbarkeit privater Steuerberatungskosten, die sowohl bei Steuerpflichtigen als auch bei der Finanzverwaltung zu einer umfangreichen Erleichterung beitragen würde, im Jahressteuergesetz 2013 keine Berücksichtigung findet.

Dies vorausgeschickt, möchten wir zu den geplanten umfassenden Neuregelungen im Referentenentwurf folgende Anmerkungen machen:

**I. Art. 2 Nr. 3: Aufhebung der Steuerbefreiung für den Freiwilligen Wehrdienst, § 3 Nr. 5 EStG-E**

Für die Aufhebung der bisherigen Steuerbefreiung der Geld- und Sachbezüge, die Steuerpflichtige aus dem Freiwilligen Wehrdienst erzielen, spricht die rechtliche Ausgestaltung des Dienstes. In ihren Grundlagen entspricht sie im weitesten Sinne den Vorschriften über Dienstverhältnisse. Insofern dürfte die Vergütung steuerrechtlich als Einnahme aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 19 EStG zu qualifizieren sein. Aus gesellschaftspolitischen Gründen kann die Aufhebung der Steuerbefreiung jedoch nicht befürwortet werden. Durch die Besteuerung der ohnehin geringen Vergütung verliert die freiwillige Absolvierung dieses Dienstes erheblich an Attraktivität. Dies könnte zu einem massiven Rückgang der Bewerber führen. Das Ziel der Einführung des Freiwilligen Wehrdienstes, nämlich die Sicherstellung der Rekonstitutions- und Regenerationsfähigkeit der Streitkräfte sowie des Fortbestandes der Verankerung der Bundeswehr in der Gesellschaft,



würde so unterlaufen werden. Diese Gesichtspunkte dürfen unseres Erachtens nicht unberücksichtigt bleiben.

## **II. Art. 2 Nr. 3: Aufhebung der Billigkeitsregelung für den Bundesfreiwilligendienst, § 3 Nr. 5 EStG-E**

Der geplanten Aufhebung der Billigkeitsregelung für die Bezüge aus dem Bundesfreiwilligendienst stimmen wir nicht zu. Entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung begründet der Abschluss der Vereinbarung über den Bundesfreiwilligendienst ausweislich der Begründung zum Entwurf eines Gesetzes zur Einführung eines Bundesfreiwilligendienstes zu § 13 BfdG (vgl. BT-Drs. 17/4803, S. 18), genauso wie im Fall des Jugendfreiwilligendienstes oder des Dienstes im freiwilligen sozialen Jahr, kein Arbeitsverhältnis. Insofern sind die arbeits- sowie sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen gemäß § 13 BfdG auch nur „entsprechend“ und gerade nicht unmittelbar anzuwenden. Für den Dienst im freiwilligen sozialen Jahr hat das Arbeitsgericht Lübeck mit Beschluss vom 8.9.2008 (Az.: 6 Ca 2077 b/08) entschieden, dass diese Tätigkeit nicht in einem Arbeitsverhältnis ausgeübt wird. Auch eine mit einem Dienstverhältnis vergleichbare, grundsätzlich vorgegebene Weisungsgebundenheit der Dienstleistenden schreibt das BfdG nicht vor. Daher liegen schon unter diesen Gesichtspunkten keine nach § 19 EStG i. V. m. § 2 LStDV steuerpflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vor. Darüber hinaus setzt eine erfolgreiche Bewerbung für den Bundesfreiwilligendienst nach § 2 Nr. 2 BfdG zwingend voraus, dass der Dienst ohne Erwerbsabsicht ausgeübt wird. Insofern ist nicht nur die Qualifikation der Vergütung als Einkunftsart, sondern auch die Absicht, Einkünfte zu erzielen, steuerrechtlich nicht begründbar. Daher können diese Bezüge bereits nicht steuerpflichtig sein.

Um die Attraktivität des Bundesfreiwilligendienstes zu erhalten, plädiert der DStV aus gesellschaftspolitischen Gründen sowie zur Klarstellung dafür, die Änderung des § 3 Nr. 5 EStG um eine Steuerbefreiung der Geld- und Sachbezüge, die Bundesfreiwilligendienstleistende nach § 2 Nr. 4 BfdG erhalten, zu ergänzen.

## **III. 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 CO<sub>2</sub>-Ausstoßes sind uneingeschränkt zu begrüßen. Daher stimmt der DStV der geplanten Reduktion des Listenpreises um die Kosten für den Akkumulator (Batterie) eines vom Steuerpflichtigen angeschafften Elektrofahrzeuges im Zeitpunkt der Erstzulassung grundsätzlich zu.



Allerdings geht weder aus dem Gesetz noch aus der Begründung zum Gesetzesentwurf hervor, welcher Nachweis hierfür in der Praxis zu erbringen bzw. wie die Höhe der zusätzlichen Kosten zu ermitteln ist. Wird z. B. auf der Rechnung der Preis für den Akkumulator gesondert ausgewiesen, könnte nach der insoweit widersprüchlichen Gesetzesbegründung eine Minderung des Listenpreises ausgeschlossen sein. Danach soll eine Reduzierung des Listenpreises nur gerechtfertigt sein, wenn dieser durch die andere Antriebstechnologie gegenüber einem Kraftfahrzeug mit Verbrennungsmotor tatsächlich erhöht ist. Wird hingegen der Akkumulator gegen ein zusätzliches Entgelt überlassen, soll es keiner Minderung des Listenpreises bedürfen. Daher gilt es, sowohl die Ermittlungsmethode als auch die Nachweisanforderungen zu präzisieren.

Darüber hinaus wird sich bei Umsetzung der geplanten Änderung für Benutzer von Hybrid-Fahrzeugen oder 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.

#### **IV. 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 Besteuerung einer Entnahme eines Elektrofahrzeugs nach der Listenpreismethode ist aus umweltpolitischen Gründen auch die Reduzierung der Anschaffungskosten bei Ermittlung des Werts der Entnahme nach der Fahrtenbuchmethode zu begrüßen.

Allerdings sollte eine solche Begünstigung aus bereits erläuterten Aspekten auch für Fahrzeuge mit einer ähnlichen Klimabilanz gelten.



**V. 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.

**VI. 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.

**VII. Art. 2 Nr. 12a) aa) ccc) / Art. 13 Nr. 1 a) aa) ccc): 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 a) EStG bzw. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 a) BKGG unterstützen wir.

**VIII. Art. 2 Nr. 13: 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.



---

**IX. Art. 2 Nr. 16: Zweijährige Geltungsdauer für im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigende Freibeträge; § 39a Abs. 1 S. 3 – 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. So ergäbe sich bei fortlaufender Berücksichtigung des Freibetrags sowie dem Wegfall der tatsächlichen Voraussetzungen aus der Veranlagung des zweiten Kalenderjahres eine erhebliche Nachzahlung. Dies würde den Steuerpflichtigen 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.

**X. Art. 9 Nr. 1a: Regelung zum Ort der sonstigen Leistung, § 3a Abs. 2 S. 3 UStG-E**

Der geplanten Änderung des § 3 Abs. 2 Satz 3 UStG, wonach sich der Leistungsort bei Leistungen an juristische Personen, die sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig sind, nunmehr grundsätzlich nach § 3 Abs. 2 Satz 1 UStG richtet, stimmen wir zu. So folgt die Regelung einmal mehr dem Grundsatz der Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip und führt zu einer gesetzlichen Verankerung der bislang lediglich über



Abschnitt 13 S. 3 UStAE i. V. m. Abschnitt 14 S. 2 bis 7 UStAE für juristische Personen des privaten Rechts gefassten Regelungen.

**XI. Art. 9 Nr. 1b Doppelbuchst. aa: Neuregelung zur langfristigen Vermietung eines Sportboots, § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 1 UStG-E**

Der Gesetzesbegründung folgend soll mit der Neufassung des § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 1 UStG den Regelungen des Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL entsprochen werden. Dieser bestimmt, dass als Ort der Vermietung eines Sportboots an einen Nichtsteuerpflichtigen, der Ort gilt, an dem das Sportboot zur Verfügung gestellt wird. Die bisherige Umsetzung in § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 1 UStG mittels Zusammenfassung des Art. 56 Abs. 1 MwStSystRL mit Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL wird diesem Ziel jedoch nicht gerecht.

Während Ort der sonstigen Leistung für die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels grundsätzlich der Ort ist, an dem das Beförderungsmittel zur Verfügung gestellt wird – unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger Unternehmer ist, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, oder Nicht-Unternehmer –, findet die Regelung zur langfristigen Vermietung von Sportbooten hingegen ausschließlich für nicht unternehmerisch tätige Empfänger Anwendung. Die bislang im Referentenentwurf verwendete Formulierung ist infolge der Verknüpfung beider Fallgestaltungen nicht mehr eindeutig.

Der DStV regt daher dringend eine deutlichere sprachliche Abgrenzung durch Trennung der beiden vorbezeichneten Konstellationen an. Da § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 1 und 2 UStG in der Fassung ab 1.1.2010 bereits die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels beinhalten, ist die Berücksichtigung der Regelung des Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL beispielsweise durch Einfügung eines § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 3 UStG vorstellbar.

Zugleich übernimmt der Gesetzentwurf die Ausführungen der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie zurzeit nur unvollständig. So gilt nach Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL „... als Ort der [längerfristigen] Vermietung eines Sportboots an einen Nichtsteuerpflichtigen ... der Ort, an dem das Sportboot dem Dienstleistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, sofern der Dienstleistungserbringer diese Dienstleistung tatsächlich vom Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder von einer festen Niederlassung an diesem Ort aus erbringt.“ Nur durch Einfügung dieser Bedingung ist, in Ermangelung dieser Voraussetzungen, ein Rückgriff auf die allgemeinen Bestimmungen nach § 3a Abs. 1 UStG, den Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt, möglich. Anderenfalls können sich, insbesondere



wenn der leistende Unternehmer keine feste Niederlassung am Übergabeort unterhält, erhebliche Schwierigkeiten ergeben.

Aus diesen Gründen möchten wir für die Ergänzung eines § 3a Abs. 3 Nr. 2 S. 3 UStG folgende Formulierung vorschlagen:

„Die Vermietung eines Sportbootes an einen Empfänger, der weder ein Unternehmer ist, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist, wird an dem Ort ausgeführt, an dem das Sportboot tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, sofern der Unternehmer die Vermietung tatsächlich von seinem Sitz oder einer festen Niederlassung an diesem Ort aus erbringt.“

#### **XII. Art. 9 Nr. 1b Doppelbuchst. bb: Empfängerortprinzip bei langfristiger Vermietung von Beförderungsmitteln, § 3a Abs. 3 Nr. 6 UStG-E**

Durch die Einfügung des § 3a Abs. 3 Nr. 6 UStG-E wird für die längerfristige Vermietung von Beförderungsmitteln, mit Ausnahme von Sportbooten, an Nicht-Unternehmer das Empfängerortprinzip gemäß Art. 56 Abs. 2 Unterabs. 1 MwStSystRL in nationales Recht umgesetzt. Dieser Erweiterung stimmen wir insoweit zu.

#### **XIII. Art. 9 Nr. 2a: Berücksichtigung eingetragener Lebenspartner, § 4 Nr. 19 UStG-E**

Die geplante Änderung in § 4 Nr. 19 UStG befürworten wir. Die zusätzliche Berücksichtigung eingetragener Lebenspartner im Rahmen dieser gesetzlichen Regelung ist aus Gründen der Gleichberechtigung zu begrüßen.

#### **XIV. Art. 9 Nr. 2b: Steuerbefreiung von Bildungsleistung, § 4 Nr. 21 und 22 UStG-E**

Durch die geplante Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG soll Artikel 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL gemeinschaftskonform in nationales Umsatzsteuerrecht umgesetzt werden. Ziel der Änderung ist die Steuerbefreiung jeglicher Schulungsmaßnahmen, um somit eine gleichmäßige umsatzsteuerliche Behandlung dieser Leistungen zu gewährleisten. Dabei wird vor allem die Abschaffung der bislang nach § 4 Nr. 21 Buchst. a) Doppelbuchst. bb) UStG erforderlichen landesrechtlichen Bescheinigung mit einer entsprechenden Bürokratieentlastung verbunden sein. Gleichzeitig soll die mit der Neufassung einhergehende „Steuerbefreiung von Bildungsleistungen der begünstigten Unternehmen [gewährleisten], dass der Zugang zu den bezeichneten Leistungen nicht durch höhere Kosten versperrt wird, die entstünden, wenn diese Tätigkeiten der Mehrwertsteuer unterworfen wären“.



Diese Argumentation ist vor allem in den Fällen zielführend, in denen der Leistungsempfänger der Schulungs- und Fortbildungsleistungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Werden die Bildungsleistungen hingegen gegenüber einem vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer ausgeführt, wird sich infolge der Steuerbefreiung und dem damit einhergehenden Ausschluss des Vorsteuerabzugs auf Seiten der Schulungsunternehmen nach § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG eine Verteuerung der Leistungen ergeben. Diese ist zurückzuführen auf die mit Mehrwertsteuer belegten Vorleistungen. So ergeben sich beispielsweise bei zahlreichen Verbänden als Anbieter von Fortbildungsveranstaltungen verschiedene Kostenbelastungen infolge von Reisekosten der bundesweit tätigen Dozenten, Druckkosten, aber auch aus der Anmietung von Schulungsräumen. Die hieraus resultierenden bislang abzugsfähigen Vorsteuerbeträge stellen nun eine zusätzliche Belastung dar, die im schlechtesten Fall auf die Schulungsteilnehmer umgelegt werden wird.

Zugleich können sich weitere erhebliche Probleme infolge der geplanten Neuregelungen für Unternehmen, die ihre Leistungen bislang umsatzsteuerpflichtig ausgeführt haben, und auf diese Umsatzsteuerpflicht vertraut haben, ergeben. So sind beispielsweise Bauvorhaben im Zusammenhang mit Schulungsgebäuden, deren ursprüngliche Kostenplanung den Vorsteuerabzug berücksichtigt, infolge der Neuregelung nicht mehr realisierbar, da mit Ausschluss des Vorsteuerabzugs gemäß § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG die Mehrwertsteuer als zusätzliche Kostenbelastung zu Buche schlägt. Im Zusammenhang mit bereits angemieteten Schulungs- und Büroräumlichkeiten können sich Schwierigkeiten ergeben, sofern der Vermieter die Vermietung ausdrücklich an umsatzsteuerpflichtige Ausgangsleistungen des Mieters geknüpft hat. Bei Unternehmen, die für ihre Schulungsmaßnahmen Gebäude erworben oder errichtet haben, greift, sofern der Berichtigungszeitraum von 10 Jahren noch nicht beendet ist, § 15a UStG.

Der DStV sieht daher folgende mögliche Anknüpfungspunkte diese negativen Auswirkungen der angestrebten Neuregelungen zu vermeiden:

Zwar sind die Befreiungsvorschriften nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für Einrichtungen des öffentlichen Rechts zwingend, „nach Art. 133 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiung ... 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 in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist). Diesen Gestaltungsspielraum sehen wir als Möglichkeit für Institutionen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, an folgende Voraussetzung zu knüpfen. Unabhängig davon, ob die ausgeführten Leistungen der



Freizeitgestaltung dienen, setzt die Anwendung der Steuerbefreiung voraus, dass die betreffenden Unternehmen keine systematische Gewinnerzielung anstreben dürfen bzw. anderenfalls eine entsprechende Gewinnverwendungsklausel zu beachten ist. Zumindest fordern wir dringend die Implementierung einer umfassenden Übergangsregelung, um die vorbezeichneten Folgewirkungen für Unternehmen, die bislang auf die Umsatzsteuerpflicht vertraut haben, zu vermeiden.

#### **XV. Art. 9 Nr. 3: Luftfahrtunternehmen, § 8 Abs. 2 Nr. 1 UStG-E**

Für das gesamte Unternehmen war die Steuerbefreiung nach § 8 Abs. 2 Nr. 1 UStG bislang davon abhängig, dass keine nach § 4 Nr. 17 Buchst. b) UStG steuerfreien Beförderungen durchgeführt werden. Diese strenge Ausschlussregelung wird im Rahmen des Gesetzentwurfs aufgegeben. Der Ausweitung der Regelung auf „in unbedeutendem Umfang ... auf das Inland beschränkte Beförderungen“ ist grundsätzlich zuzustimmen, wenngleich wir an dieser Stelle aus Gründen der Rechtssicherheit eine konkrete Definition des Ausdrucks „in unbedeutendem Umfang“ vorschlagen.

#### **XVI. Art. 9 Nr. 4: Begriff des im Ausland ansässigen Unternehmers, § 13b Abs. 7 S. 1 und 2 UStG-E**

Die Anpassungen des § 13b Abs. 7 S. 1 und 2 UStG, basierend auf dem Urteil des EuGH zum Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs in der Rechtssache Stoppelkamp, sind insbesondere hinsichtlich der Reihenfolge der zur Definition eines im Ausland ansässigen Unternehmers angeführten Kriterien sachlogisch und folgerichtig.

Auch die ebenfalls in § 13b Abs. 7 S. 1 UStG in der Fassung ab 1.7.2010 geregelte Definition eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers stellt im ersten Schritt auf den Wohnsitz und erst in der weiteren Folge auf Sitz, Geschäftsleitung oder Betriebsstätte des Unternehmers ab. Bereits Art. 9 Abs. 1 und 2 Buchst. e) der Sechsten EG-Richtlinie regelt hingegen, dass erst in Ermangelung eines Sitzes oder einer Niederlassung die Ausführung einer sonstigen Leistung an Wohnsitz bzw. gewöhnlichem Aufenthaltsort erfolgt. Der DStV regt deshalb an, auch diese für einen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer geregelten Kriterien entsprechend anzupassen.

#### **XVII. Art. 9 Nr. 5a: Rechnungsangabe „Gutschrift“, § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 10 UStG-E**

Der Erweiterung des Katalogs der Rechnungsangaben nach § 14 Abs. 4 UStG um die nach Art. 226 Nr. 10a MwStSystRL geforderten Angabe „Gutschrift“, wenn der Leistungsempfänger abrechnet, stimmen wir zu. Der Verweis auf Absatz 2 Satz 2 hinsichtlich der Ausstellung der



Rechnung durch einen vom Leistungsempfänger beauftragten Dritten ist jedoch nicht korrekt. Richtigerweise muss im Klammersausdruck auf Absatz 2 Satz 4 verwiesen werden.

#### **XVIII. Art. 9 Nr. 5b: 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.

§ 14 Abs. 7 S. 2 UStG müsste wie folgt lauten: „Satz 1 gilt nicht, wenn eine Gutschrift (Absatz 2 Satz 2) vereinbart worden ist.“

#### **XIX. Art. 9 Nr. 6d: 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.

#### **XX. Art. 10 Nr. 9 / Art. 10 Nr. 17 / Art. 10 Nr. 18: Verschärfung des Vorlageverlangens, § 97 AO-E / § 200 Abs. 1 S. 4 AO-E / § 208 Abs. 1 S. 3 AO-E**

Die Neuregelungen des § 97 AO sowie die sich hieraus ergebenden Änderungen der §§ 200 Abs. 1 S. 4, 208 Abs. 1 S. 3 AO lehnt der DStV mit folgender Begründung ab:

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.

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

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 anschließend bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen hat die Finanzverwaltung die Möglichkeit, eine Auskunft durch eine andere Person sowie schließlich erst 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 Abschwächung.

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 verstärkt unmittelbar von ihrem Vorlageanspruch nach § 97 AO Gebrauch machen. Datenschutzrechtliche Aspekte bleiben schließlich gänzlich auf der Strecke.

Schließlich 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.

Für Rückfragen oder ergänzende Konsultationen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.  
RA/StB Norman Peters  
(Geschäftsführer)

gez.  
StBin Vicky Johrden  
(Referentin für Steuerrecht)