

GESETZGEBUNG

Steueränderungs- und Anpassungsgesetz Kroatien: Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt am 30.7.2014

Die Bundesregierung legte am 30.4.2014 den Entwurf eines Steueränderungs- und Anpassungsgesetzes Kroatien vor, welches neben den Anpassungen der Steuergesetze infolge des EU-Beitritts Kroatiens zahlreiche weitere steuerrechtliche Änderungen enthält, die überwiegend der Klarstellung dienen sollen. Auf Vorschlag des Bundesrats vom 13.6.2014 erarbeitete der Finanzausschuss des Bundestags am 2.7.2014 noch einige Änderungen und fügte diese in den Gesetzentwurf ein, der in dieser Fassung am 3.7.2014 im Bundestag beschlossen wurde. Erwartungsgemäß stimmte der Bundesrat dem Gesetz am 11.7.2014 zu. Das Gesetz wurde am 30.7.2014 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. I 2014, S. 1266).

Durch die im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens hinzugefügten Maßnahmen gewinnt das Gesetz für die praktische Anwendung deutlich an Bedeutung.

Das nun beschlossene StÄndAnpG Kroatien beinhaltet insb. folgende Maßnahmen:

1. Anpassungen infolge des EU-Beitritts Kroatiens
2. Folgeänderungen nach der Reisekostenreform
3. Erträge aus erworbenen Versicherungen zur Absicherung eines biometrischen Risikos
4. Veräußerung von Dividendenansprüchen
5. Fifo-Methode beim Handel mit Fremdwährungsbeträgen
6. Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren
7. Grenzbetrag für die jährliche Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung
8. Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen
9. **Neu:** Erweiterung des § 50i EStG
10. **Neu:** Beibehaltung der Anwendungsregelung Gewinnabführungsverträge betreffend
11. **Neu:** Übergang der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen
12. **Neu:** Erweiterung des Übergangs der Umsatzsteuerschuldnerschaft
13. Umsatzsteuerliche Mindestbemessungsgrundlage
14. **Neu:** Ermäßigter Umsatzsteuersatz auf Hörbücher
15. Dienstleistungskommission bei elektronischen Dienstleistungen
16. **Neu:** Besteuerungsverfahren Mini-one-stop-shop bei E-Dienstleistungen
17. Anpassung an kodifizierte Fusionsrichtlinie

18. Vor- und Nachbehaltensfristen der grunderwerbsteuerlichen Restrukturierungsklausel
19. Rückgängigmachung eines grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgangs

1. Anpassungen infolge des EU-Beitritts Kroatiens

Mit der Richtlinie 2013/13/EU des Rates vom 13.5.2013 (ABl. L 141 vom 28.5.2013, S. 30) wurde der Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie auf das neue EU-Mitglied Kroatien erweitert. Die am 13.5.2013 beschlossene Richtlinie beinhaltet zugleich eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs der Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie.

Spätestens zum Tag des Beitritts Kroatiens zur EU, somit zum 1.7.2013, ist eine Umsetzung dieser Vorgaben in nationales Recht erforderlich. Der Gesetzgeber sieht deshalb Änderungen der Regelungen vor, mit denen der Anwendungsbereich der in innerstaatliches Recht umgesetzten Mutter-Tochter-Richtlinie und der Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie erweitert wird (§ 43b Abs. 2 Satz 1 und § 50g Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb EStG). Zugleich werden Ergänzungen der Anlagen zum EStG vorgenommen, so dass auch die in Kroatien bestehenden Gesellschaftsformen und die in Kroatien bestehende Steuer aufgeführt werden

Hinweis: Die Anpassungen gelten rückwirkend ab dem 1.7.2013 (§ 52 Abs. 55a Satz 2, Abs. 59c Satz 2 EStG i. d. F. des Art. 1 StÄndAnpG Kroatien).

2. Folgeänderungen nach der Reisekostenreform

Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013 (BGBl. I 2013, S. 285) wurden umfassende Änderungen der als Werbungskosten zu berücksichtigenden Reisekosten bzw. bei der lohnsteuerlichen Behandlung von Reisekostenerstattungen vorgenommen.

Die zwischenzeitlich festgestellten Fehler in diesen Neuregelungen sowie als erforderlich angesehenen Klarstellungen werden nun mit dem vorliegenden Gesetzentwurf umgesetzt.

2.1 Firmenwagennutzung für Familienheimfahrten

Nutzt ein Arbeitnehmer einen ihm zur Verfügung gestellten Firmenwagen für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, ist für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort seines eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort 0,002 % des Bruttolistenneupreises anzusetzen. Dies gilt jedoch nicht für eine Familienheimfahrt pro Woche, da für diese Fahrt ein Werbungskostenabzug in Betracht käme (§ 8 Abs. 2 Satz 5 EStG). Der entsprechende Verweis auf die Vorgaben zum Werbungskostenabzug (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 und 4 EStG) ist derzeit fehlerhaft und wird entsprechend korrigiert.

Hinweis: Die Regelung ist erstmals ab dem VZ 2014 bzw. für den nach dem 31.12.2013 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

2.2. Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber

Stellt der Arbeitgeber oder auf seine Veranlassung hin ein Dritter dem Arbeitnehmer auf einer Dienstreise eine Mahlzeit zur Verfügung, ist diese Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert anzusetzen, sofern der Preis der Mahlzeit 60 Euro (inkl. Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Der Sachbezugswert für ein Frühstück beträgt in 2014 1,63 Euro, für ein Mittag- oder Abendessen jeweils 3,00 Euro.

Mit einer Änderung in § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG wird klargestellt, dass auch im Fall einer Mahlzeitengestellung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung des Arbeitnehmers der geldwerte Vorteil mit dem Sachbezugswerten zu bewerten ist. Letztlich wird die bisherige Praxis kodifiziert (R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 LStR 2013).

Werden dem Arbeitnehmer im Rahmen seiner doppelten Haushaltsführung Mahlzeiten durch den Arbeitgeber gestellt, sind die Pauschalen für den Verpflegungsmehraufwand innerhalb der ersten drei Monate der doppelten Haushaltsführung um 20 % für ein Frühstück und um 40 % für ein Mittag- oder Abendessen zu kürzen (§ 9 Abs. 4a Satz 12 EStG). Damit sieht der Gesetzgeber eine Gleichbehandlung der Mahlzeitengestellung im Rahmen einer Dienstreise oder einer doppelten Haushaltsführung vor.

***Hinweis:** Die Regelungen sind erstmals ab dem VZ 2014 bzw. für den nach dem 31.12.2013 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).*

2.3 Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte

Der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte hat mit Wirkung ab 1.1.2014 den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte abgelöst und ist maßgeblich dafür, ob Reisekostengrundsätze zur Anwendung kommen oder Fahrten lediglich in Höhe der Entfernungspauschale steuerlich zu berücksichtigen sind.

Grundsätzlich wird die erste Tätigkeitsstätte durch die vom Arbeitgeber vorgenommene Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung bestimmt. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, sind quantitative Kriterien heranzuziehen. So befindet sich die erste Tätigkeitsstätte in der betrieblichen Einrichtung, in der der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich oder an zwei vollen Arbeitstagen je Arbeitswoche oder mindestens zu einem Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 Satz 4 EStG).

Diese Regelung wird dadurch klarstellend ergänzt, dass die Tätigkeit in den genannten Umfang dauerhaft in der betrieblichen Einrichtung auszuüben ist. Als dauerhaft wird im vorgehenden Satz 3 des § 9 Abs. 4 EStG definiert, dass die Zuordnung für die gesamte Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus gelten soll.

***Hinweis:** Die Regelung ist erstmals ab dem VZ 2014 bzw. für den nach dem 31.12.2013 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).*

2.4 Erste Tätigkeitsstätte bei Vollzeitstudium oder vollzeitiger Bildungsmaßnahme

Wird eine Bildungseinrichtung außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht, gilt die Bildungseinrichtung als erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 Satz 8 EStG). Klarstellend wird hier ergänzt, dass die Regelungen für Arbeitnehmer hinsichtlich der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, doppelter Haushaltsführung und Verpflegungsmehraufwendungen in gleicher Weise für Personen anwendbar sind, bei denen z. B. auf Grund eines Vollzeitstudiums eine erste Tätigkeitsstätte gegeben ist. Somit kommen Reisekostengrundsätze nur dann zur Anwendung, wenn eine Tätigkeit außerhalb der Wohnung und der als erste Tätigkeitsstätte qualifizierenden Studieneinrichtung gegeben ist.

***Hinweis:** Die Regelung ist erstmals ab dem VZ 2014 bzw. für den nach dem 31.12.2013 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).*

2.5. Verpflegungspauschale bei auswärtiger Tätigkeit

Seit 1.1.2014 sind nur noch zwei Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand vorgesehen und zwar 24 Euro bei einer 24-stündigen Abwesenheit und 12 Euro bei einer über 8-stündigen Abwesenheit bzw. für den An- und Abreisetag einer mehrtätigen Dienstreise.

Die Regelung in § 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 1 EStG zur ganztägigen Abwesenheit wird klarstellend dahingehend ergänzt, dass der Arbeitnehmer sowohl von seiner Wohnung als auch seiner ersten Tätigkeitsstätte 24 Stunden abwesend sein muss.

Hinweis: Die Regelung ist erstmals ab dem VZ 2014 bzw. für den nach dem 31.12.2013 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

3. Erträge aus erworbenen Versicherungen zur Absicherung eines biometrischen Risikos

Anders als Leistungen einer Lebensversicherung im Erlebensfalls sind Leistungen bei Eintritt des Todesfalls nicht steuerpflichtig (§ 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG). Wird der Versicherungsanspruch aber entgeltlich veräußert, verliert die Versicherung ihren Zweck der Risikovorsorge, so dass der Grund, Versicherungsleistungen aus der Besteuerung auszunehmen, entfällt.

Auf dem Versicherungsmarkt wurden allerdings Anlagemodelle entwickelt, die den Ankauf einer Vielzahl gebrauchter Lebensversicherungen vorsehen, die in einem Pool zusammengefasst werden, aus denen vorab kalkulierbare Erträge in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen der Versicherungssumme im Fall des Todes der versicherten Person und der Aufwendungen für die Anschaffung und den Erhalt des Versicherungsanspruchs erzielt werden. Für den Erwerber solcher Anlagen ist somit ausschließlich relevant, welche Rendite hieraus zu erwarten ist.

Der Gesetzgeber sieht deshalb vor, durch eine entsprechende Ergänzung in § 20 Abs. 1 Nr. 6 Sätze 7 und 8 EStG Erträge aus erworbenen Versicherungen den Kapitaleinkünften zuzurechnen und in vollem Umfang der Besteuerung zu unterwerfen. Dies gilt sowohl für Lebensversicherungen als auch für andere Versicherungen zur Absicherung eines biometrischen Risikos, wie etwa dem Eintritt einer schweren Erkrankung (sog. „dread disease“ Versicherungen).

Eine Ausnahme von dieser Neuregelung ist zum einen vorgesehen, wenn die versicherte Person von einem Dritten den Versicherungsanspruch erwirbt. Hier rückt wieder die Risikovorsorge in den Vordergrund, so dass die Steuerbegünstigung der Versicherungsleistung gerechtfertigt ist. Zum anderen ist eine Ausnahme vorgesehen, wenn aus anderen Rechtsverhältnissen entstandene Abfindungs- und Ausgleichsansprüche arbeitsrechtlicher, erbrechtlicher oder familienrechtlicher Art durch Übertragung von Ansprüchen aus Versicherungsverträgen erfüllt werden. Da diese Übertragungen nicht auf die Realisierung besonderer Renditeerwartungen abzielen, hält der Gesetzgeber weiterhin eine steuerliche Begünstigung für angezeigt.

Hinweis: Die Regelungen sind auf Versicherungsleistungen anzuwenden, die auf Grund eines nach dem 31.12.2014 eintretenden Versicherungsfalls ausgezahlt werden (§ 52 Abs. 29 Satz 7 EStG).

4. Veräußerung von Dividendenansprüchen

Werden Dividendenansprüche ohne die dazugehörigen Aktien oder sonstigen Anteile veräußert, unterliegt der Veräußerungsgewinn als Kapitaleinkünfte der Besteuerung. Diese Besteuerung tritt an die Stelle der Besteuerung der späteren Dividendenzahlungen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a Satz 2 EStG).

Aus dieser Regelung wird in der Praxis teilweise gefolgert, dass die Besteuerung der späteren Dividendenzahlungen durch die Veräußerung der Dividendenansprüche generell ausgeschlossen ist, unabhängig davon, ob der Veräußerungsgewinn der Besteuerung unterliegt. So sehen Gestaltungsmodelle vor, dass beschränkt Steuerpflichtige ihre Dividendenansprüche veräußern, die nicht der inländischen Besteuerung unterliegen, dadurch aber die Besteuerung der späteren Dividendenzahlungen ausgeschlossen werden soll, so dass letztlich die Dividenden steuerfrei vereinnahmt werden können.

Zur Klarstellung wird geregelt, dass eine Besteuerung der Dividendenzahlung nur insoweit entfällt, als der Gewinn aus der Veräußerung des Dividendenanspruchs besteuert wurde (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a Satz 2 EStG).

Hinweis: Die Regelung gilt ab dem VZ 2014 gelten (§ 52 Abs. 1 EStG).

5. Fifo-Methode beim Handel mit Fremdwährungsbeträgen

Werden Fremdwährungsbeträge im Privatvermögen erworben und innerhalb eines Jahres wieder veräußert, ist der daraus erzielte Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften einkommensteuerpflichtig. Mit Einführung der Abgeltungsteuer wurde die Anwendung der bislang geltenden Fifo-Methode (First in first out) gestrichen. Stattdessen wird seitdem die Durchschnittsmethode angewendet, die in der Praxis problembehaftet ist. Wurden innerhalb der einjährigen Veräußerungsfrist zu unterschiedlichen Zeitpunkten Fremdwährungsbeträge angeschafft, gelten diese nach der Durchschnittsmethode anteilig als veräußert. Werden innerhalb der einjährigen Veräußerungsfrist weitere Verkäufe getätigt, stellt es sich als zunehmend schwieriger dar, die Anschaffungskosten zu ermitteln, insb. wenn Anschaffungen zu den Zeitpunkten der weiteren Verkäufe aus der Veräußerungsfrist herausfallen und neue Anschaffungen hinzukommen.

Aus Vereinfachungsgründen wird deshalb in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 EStG wieder zur Fifo-Methode zurückgekehrt, so dass die zuerst angeschafften Fremdwährungsbeträge als zuerst veräußert gelten.

Hinweis: Die Regelung gilt ab dem VZ 2014 gelten (§ 52 Abs. 1 EStG).

6. Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren

Im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens ist eine Vorsorgepauschale zu berücksichtigen, die u. a. einen Teilbetrag für Krankenversicherungsbeiträge beinhaltet. Dieser entspricht dem Arbeitnehmeranteil zur Krankenversicherung eines pflichtversicherten Arbeitnehmers.

Da ab 1.1.2015 der bisherige gesetzliche Sonderbeitragssatz der Arbeitnehmer zur gesetzlichen Krankenversicherung von 0,9 % durch einen einkommensbezogenen, von der jeweiligen Krankenkasse festzusetzenden Zusatzbeitrag ersetzt wird, ist der vom Arbeitnehmer zu tragende Beitragsanteil unterschiedlich hoch.

Die gesetzlichen Vorgaben zum Lohnsteuerabzugsverfahren werden deshalb auf diese Änderung angepasst (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. b EStG). Laut der Gesetzesbegründung wird die korrekte maschinelle Berechnung der Lohnsteuer unter Berücksichtigung des neuen Zusatzbeitrags durch die von der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellten Programmabläufe sichergestellt. In den Lohnsteuertabellen zur manuellen Berechnung der Lohnsteuer wird voraussichtlich ein vom Bundesministerium für Gesundheit zu ermittelnder durchschnittlicher Zusatzbeitragsatz Berücksichtigung finden.

Hinweis: Die Regelung gilt ab dem VZ 2015 gelten (§ 52 Abs. 1 EStG i.d.F. von Art. 3 des StÄndAnpG Kroatien).

7. Grenzbetrag für die jährliche Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung

Beträgt die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 Euro, ist derzeit die Lohnsteuer-Anmeldung nur jährlich abzugeben.

In Anpassung an die Erhöhung des maximalen monatlichen Arbeitsentgelts für geringfügig beschäftigte Arbeitskräfte auf 450 Euro ab 1.1.2013 wird der Grenzbetrag für die jährliche Abgabe auf 1.080 Euro angehoben, damit nicht bereits durch die pauschale Lohnversteuerung eines geringfügig Beschäftigten eine vierteljährliche Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung erforderlich ist.

Hinweis: Die Regelung gilt ab dem VZ 2015 gelten (§ 52 Abs. 1 EStG i.d.F. von Art. 3 des StÄndAnpG Kroatien).

8. Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen

Der inländischen Besteuerung unterliegende Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger, die in § 50a Abs. 1 EStG aufgeführt werden (z. B. Lizenzgebühren und Aufsichtsratsvergütungen), unterliegen derzeit einem Steuersatz von 25 % bzw. von 15 %, sofern es sich um eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse handelt.

Hier wird eine Flexibilisierung der Höhe des Steuerabzugs eingeführt (§ 50a Abs. 7 Satz 2 EStG). Der Steuerabzug soll einen der Höhe nach möglichst zutreffenden Abzug der geschuldeten Steuer an der Quelle ermöglichen und dadurch dem Steuerpflichtigen die Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten, insb. seiner Zahlpflichten, erleichtern. Dazu kann die Höhe des Steuerabzugs an die voraussichtlich geschuldete Steuer angepasst werden.

Zudem kann das Finanzamt statt der quartalsweisen, die monatliche Anmeldung und Abführung der einbehaltenen Steuern anordnen (§ 50a Abs. 7 Satz 3 EStG). Laut Begründung des Gesetzentwurfs soll in Fällen der monatlichen Zahlung von Vergütungen der abzugsverpflichtete Vergütungsschuldner von Bürokratieaufwand entlastet werden, da er zugleich mit der Auszahlung der Nettovergütung die Anmeldung und Abführung der Steuer vornehmen kann.

Hinweis: Die Regelungen sind erstmals auf Vergütungen anzuwenden, für die der Steuerabzug nach dem 31.12.2014 angeordnet worden ist (§ 52 Abs. 45 Satz 2 EStG).

9. Neu: Erweiterung des § 50i EStG

Wurden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens oder Anteile i. S. v. § 17 EStG vor dem 29.6.2013 steuerneutral in das Betriebsvermögen einer gewerblich geprägten Personengesellschaft mit im Ausland ansässigen Gesellschaftern überführt, ist gemäß § 50i Abs. 1 Satz 1 EStG ein nach dem 29.6.2013 anfallender Veräußerungsgewinn ungeachtet entgegenstehender Regelungen des anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens zu versteuern.

Der bisherige Regelungsinhalt wird auf Vorschlag des Bundesrats dahingehend erweitert, dass die Bestimmung auch dann anzuwenden ist, wenn eine Personengesellschaft ihren gewerblichen Betrieb (oder Teilbetrieb) vor dem 29.6.2013 steuerneutral gegen Gewährung neuer Anteile in eine Kapitalgesellschaft einbringt und somit mangels originärer gewerblicher Tätigkeit nur noch eine gewerblich geprägte Personengesellschaft ist (§ 50i Abs. 1 Satz 2 EStG).

Ebenso ist die Regelung künftig anzuwenden, wenn Wirtschaftsgüter infolge einer Betriebsaufspaltung vor dem 29.6.2013 Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft geworden sind (§ 50i Abs. 1 Satz 4 EStG).

Hinweis: Werden nach dem 31.12.2013 Wirtschaftsgüter oder Anteile veräußert oder entnommen, erfolgt die Besteuerung ungeachtet entgegenstehender Abkommensbestimmungen (§ 52 Abs. 46 Satz 3 EStG).

Um auszuschließen, dass die durch § 50i EStG vorgesehene Besteuerung von Veräußerungs- oder Entnahmegewinnen durch eine dem Wegzug nachfolgende Umwandlung oder Einbringung ausgeschlossen wird, wird - ebenso auf Vorschlag des Bundesrats - eine weitere Regelung zur Vermeidung solcher Steuergestaltungen eingeführt. Dazu wird der im Umwandlungssteuergesetz vorgesehene Ansatz von übertragenen Sachgesamtheiten, die Wirtschaftsgüter und Anteile i.S.v. § 50i Abs. 1 EStG enthalten, bzw. der in § 6 Abs. 3 und 5 EStG vorgesehene Ansatz von übertragenen Wirtschaftsgütern zu einem Wert unterhalb des gemeinen Werts suspendiert, so dass stille Reserven aufzudecken und zu versteuern sind (§ 50i Abs. 2 EStG).

Hinweis: Die Regelungen gelten für nach dem 31.12.2013 erfolgende Übertragungen und Überführungen (§ 52 Abs. 46 Sätze 4 und 5 EStG).

10. Neu: Beibehaltung der körperschaftsteuerlichen Anwendungsregelung bei Gewinnabführungsverträgen

Die Anwendungsregelungen sowohl im Einkommensteuer- als auch im Körperschaftsteuergesetz werden deutlich gestrafft. So war im Gesetzentwurf auch keine Vorgabe in § 34 KStG zur Anwendung der in 2013 neu gefassten Verlustübernahmeregelung im Gewinnabführungsvertrag mehr vorgesehen. Der Bundesrat hatte hierzu in seiner Stellungnahme vom 13.6.2014 kritisiert, dass dadurch der für die steuerliche Anerkennung eines Organschaftsverhältnisses erforderliche dynamische Verweis auf § 302 AktG in der Verlustübernahmeregelung des Gewinnabführungsvertrags auch für Altfälle erforderlich werden würde. Diesen Bedenken ist der Gesetzgeber letztlich dadurch nachgekommen, dass die bislang in § 34 Abs. 10b KStG enthaltene Anwendungsregelung durch einen entsprechenden Verweis in § 17 Abs. 2 KStG explizit fort gilt.

Hinweis: Somit muss der dynamische Verweis auf § 302 AktG in Gewinnabführungsverträgen enthalten sein, die nach dem 26.2.2013 abgeschlossen oder geändert werden. Die für Altverträge bis 31.12.2014 geltenden Übergangsregelungen sind weiterhin zu beachten.

11. Neu: Übergang der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen

Gemäß der neueren Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 22.8.2013, Az. V R 37/10, BStBl. II 2014, S. 233) geht die Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen nur dann auf den Leistungsempfänger über, wenn dieser die Eingangsleistung zur Erbringung eigener Bauleistungen verwendet. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist unerheblich, in welchem Umfang der Leistungsempfänger im Übrigen Bauleistungen erbringt, oder ob sich der Leistende und der Leistungsempfänger über den Übergang der Steuerschuldnerschaft einigen.

Basierend auf dem Vorschlag des Bundesrats wurden hier Regelungen aufgenommen, wonach Bauleistungen unabhängig von der konkreten Verwendung dieser Eingangsleistungen durch den Leistungsempfänger zum Übergang der Steuerschuldnerschaft führen, sofern der Leistungsempfänger Unternehmer ist und nachhaltig Bauleistungen erbringt. Davon ist auszugehen, wenn das Finanzamt dem Leistungsempfänger eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige entsprechende Bescheinigung erteilt hat. Das Finanzamt hat die Bescheinigung auf längstens drei Jahre zu befristen und kann diese nur mit Wirkung für die Zukunft zurücknehmen (§ 13b Abs. 5 Satz 2 UStG).

Laut der Gesetzesbegründung ist auch weiterhin von der nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen auszugehen, wenn diese mindestens 10 % des Weltumsatzes des Leistungsempfängers betragen. Allerdings wird hier keine gesetzliche Festschreibung für erforderlich angesehen, da durch die festgelegte Bescheinigungspraxis Rechtssicherheit für die Beteiligten erreicht wird.

***Hinweis:** Entgegen dem Vorschlag des Bundesrats wurde darauf verzichtet, auch dann vom Übergang der Steuerschuldnerschaft auszugehen, wenn der Leistungsempfänger nachhaltig eigene Grundstücke zum Zweck des Verkaufs bebaut. Somit fallen im Einklang mit der aktuellen Rechtsprechung Bauträger auch künftig nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift.*

Im Fall von Gebäudereinigungsleistungen sind entsprechende Regelungen vorgesehen. Somit geht die Steuerschuldnerschaft über, wenn der Leistungsempfänger selbst nachhaltig solche Leistungen erbringt, wovon bei Vorlage einer entsprechenden Bescheinigung auszugehen ist (§ 13b Abs. 5 Satz 5 UStG).

Wenden der Leistungsempfänger und der Leistende übereinstimmend die Vorgaben zum Übergang der Steuerschuldnerschaft an, gilt der Leistungsempfänger ungeachtet dessen, ob die Voraussetzungen tatsächlich erfüllt sind, als Steuerschuldner (§ 13b Abs. 5 Satz 7 UStG). Diese Fiktion gilt sowohl im Falle von Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen als auch in weiteren Fällen, etwa bei Lieferungen von Gas und Elektrizität durch im Inland ansässige Unternehmer oder bei Lieferungen von Mobilfunkgeräten (§ 13b Abs. 5 Satz 7 mit Verweis auf § 13b Abs. 2 Nr. 4, 5 b, 7 bis 11 UStG).

***Hinweis:** Die Maßnahmen treten am 1.10.2014 in Kraft (Art. 28 Abs. 4 StÄndAnpG Kroatien).*

Zudem wird eine gesetzliche Regelung aufgenommen, die die Nichtbeanstandungsregelung laut BMF-Schreiben vom 5.2.2014 (BStBl. I 2014, S. 233) und vom 8.5.2014 (BStBl. I 2014, S. 823) flankiert. Mit diesen Schreiben gewährt die Finanzverwaltung Vertrauensschutz, sofern der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger einvernehmlich bei vor dem 15.2.2014 ausgeführten Umsätzen fälschlicherweise vom Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgegangen sind. Von dieser Nichtbeanstandungsregelung ausgenommen sind allerdings die Fälle, in denen der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert. Folge daraus ist, dass die gegenüber dem Leistenden ergangene Steuerfestsetzung zu ändern ist, wobei der Gesetzgeber unter bestimmten Voraussetzungen dem Leistenden die Möglichkeit einräumt, die

Steuerschuld durch Abtretung der gegenüber dem Leistungsempfänger bestehenden Forderung auf Zahlung der Umsatzsteuer zu erfüllen (§ 27 Abs. 19 UStG).

Hinweis: Diese Regelung ist bereits am Tag nach der Gesetzesverkündung in Kraft getreten, somit am 31.7.2014 (Art. 28 Abs. 1 StÄndAnpG Kroatien):

12. Neu: Erweiterung des Übergangs der Umsatzsteuerschuldnerschaft

Neben der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand werden auch die Lieferung von Tablet-Computern und Spielkonsolen in den Katalog der Leistungen aufgenommen, bei denen der Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen Schuldner der Umsatzsteuer ist (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG). Zudem führt künftig auch die Lieferung von Edelmetallen und unedlen Metallen, die in einer Anlage abschließend aufgeführt werden, zum Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG).

Hinweis: Die Maßnahmen treten am 1.10.2014 in Kraft (Art. 28 Abs. 4 StÄndAnpG Kroatien).

13. Umsatzsteuerliche Mindestbemessungsgrundlage

Der Umsatz bei einer entgeltlichen Lieferung oder sonstigen Leistung an eine dem Unternehmer nahestehende Person oder an sein Personal oder dessen Angehörige bemisst sich grundsätzlich nach den hierfür entstandenen Kosten i. S. d. § 10 Abs. 4 UStG, wenn diese das tatsächliche Entgelt übersteigen. Sowohl der EuGH (EuGH-Urteil vom 29.5.1997, Rs. C-63/96, BStBl. II 1997, S. 841) als auch der BFH (Urteile vom 8.10.1997, Az. XI R 8/86, BStBl. II 1997, S. 840, vom 7.10.2010, Az. V R 4/10, vom 19.6.2011, Az. XI R 8/09) haben allerdings entschieden, dass die Anwendung dieser sog. Mindestbemessungsgrundlage voraussetzt, dass die Gefahr von Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung besteht. Entspricht jedoch im konkreten Fall das vereinbarte Entgelt dem marktüblichen Entgelt, fehlt es an einer solchen Steuergefährdung.

Die Mindestbemessungsgrundlage kommt deshalb nicht mehr zum Ansatz, wenn das vereinbarte Entgelt das marktübliche Entgelt übersteigt. Übersteigen die Kosten i. S. d. § 10 Abs. 4 UStG das marktübliche Entgelt, wird der Umsatz höchstens mit dem marktüblichen Entgelt bemessen (§ 10 Abs. 5 UStG).

Hinweis: Die Regelungen sind am Tag nach der Gesetzesverkündung in Kraft getreten, somit am 31.7.2014 (Art. 28 Abs. 1 StÄndAnpG Kroatien).

14. Neu: Ermäßigter Umsatzsteuersatz auf Hörbücher

Wie bereits derzeit gedruckte Bücher unterliegen künftig auch Hörbücher nicht mehr dem Regelumsatzsteuersatz von 19 %, sondern dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % (Anlage 2 zum UStG, Nr. 50).

Hinweis: Die Regelung tritt am 1.1.2015 in Kraft (Art. 28 Abs. 5 StÄndAnpG Kroatien).

15. Dienstleistungskommission bei elektronischen Dienstleistungen

Bereits bislang wird nach § 45h Abs. 4 Telekommunikationsgesetz bei Leistungen über ein Datennetz für umsatzsteuerliche Zwecke eine Dienstleistungskommission angenommen, wenn diese Leistungen über den Anschluss eines Teilnehmernetzbetreibers durch einen Endnutzer in Anspruch genommen werden. Die Leistungen gelten dann als an den Teilnehmernetzbetreiber und von ihm erbracht (§ 3 Abs. 11 UStG). Die Regelung im Telekommunikationsgesetz wurde aus Vereinfachungsgründen und zur Vermeidung von Steuerausfällen bereits 2007 eingefügt, da regelmäßig nur der Teilnehmernetzbetreiber über die erforderlichen Informationen für die Leistungsortbestimmung verfügt. Durch die ab 1.1.2015 geltende Bestimmung des Leistungsortes bei elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer gewinnt diese Regelung deutlich an Bedeutung, da dann als Leistungsort der Ort des Sitzes, des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts des Nichtunternehmers gilt.

Die Regelung wird nun in das UStG transferiert. Tritt allerdings der Anbieter der elektronischen Dienstleistung als leistender Unternehmer auf und wird auch in Rechnungen angegeben, ist keine Dienstleistungskommission des Teilnehmernetzbetreibers anzunehmen. Rechnet der Teilnehmernetzbetreiber hingegen selbst gegenüber dem Leistungsempfänger ab, autorisiert die Abrechnung gegenüber dem Leistungsempfänger, genehmigt die Erbringung der sonstigen Leistung oder legt allgemeine Bedingungen der Leistungserbringung fest, ist wiederum von einer Dienstleistungskommission des Teilnehmernetzbetreibers auszugehen (§ 3 Abs. 11a UStG).

Hinweis: Die Regelung ist am Tag nach der Gesetzesverkündung in Kraft getreten, somit am 31.7.2014 (Art. 28 Abs. 1 StÄndAnpG Kroatien).

16. Neu: Besteuerungsverfahren Mini-one-stop-shop bei E-Dienstleistungen

Gemäß Art. 58 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie werden Telekommunikationsleistungen, Rundfunk- und Fernsehleistungen und bei auf elektronischen Weg erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer ab dem 1.1.2015 nicht mehr am Ort des leistenden Unternehmers, sondern am Verbrauchsort erbracht (Bestimmungslandprinzip). Diese Regelung wird mit Wirkung zum 1.1.2015 in innerstaatliches Recht umgesetzt (§ 3a Abs. 5 UStG, Art. 28 Abs. 5 StÄndAnpG Kroatien).

Der Bundesrat empfahl in seiner Stellungnahme vom 13.6.2014, dazu erforderliche Anpassungen des Umsatzsteuergesetzes noch mit diesem Gesetz vorzunehmen, was der Gesetzgeber in nachfolgender Weise umsetzte:

Gemäß den EU-Vorgaben wird mit Wirkung zum 1.10.2014, so die Anwendungsregelung in Art. 28 Abs. 4 StÄndAnpG Kroatien, ein neues, sog. besonderes Besteuerungsverfahren eingeführt, welche es Unternehmern, die weder ihren Sitz noch eine feste Niederlassung im Bestimmungsland haben, ermöglicht, alle Umsätze aus E-Dienstleistungen gegenüber Nichtunternehmern nur in einem EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich zu erklären (sog. Mini-one-stop-shop). Im Inland ansässige Unternehmer, die in anderen Mitgliedstaaten dort zu versteuernde E-Dienstleistungen erbringen, können ab 1.10.2014 ihre Teilnahme an diesem besonderen Besteuerungsverfahren gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anzeigen, wobei die Teilnahme nur einheitlich für alle Mitgliedstaaten möglich ist, in denen der Unternehmer keine Betriebsstätte hat und derartige Umsätze erbringt. Die Anzeige muss vor Beginn des Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) erfolgen, für den der Unternehmer erstmals am besonderen Besteuerungsverfahren teilnehmen will. Dies ist auch der Grund, warum der Bundesrat darauf gedrungen hat, diese Regelungen noch in dieses Gesetzgebungsverfahren einzubringen, um so die Teilnahme am beson-

deren Besteuerungsverfahren bereits ab 1.1.2015 sicherzustellen. Die Umsatzsteuererklärungen sind für jeden Mitgliedstaat bis zum 20. Tag nach Ende des Kalendervierteljahres elektronisch dem BZSt zu übermitteln, das die Erklärungen an die zuständige Finanzbehörde der jeweiligen Mitgliedstaaten weiterleitet.

Entsprechend wird mit Wirkung ab 1.1.2015 eine gesetzliche Regelung eingefügt, wonach im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die E-Dienstleistungen an im Inland ansässige Nichtunternehmer erbringen, ihrer Steuererklärungspflicht dadurch nachkommen können, dass sie die Steuererklärung der zuständigen Steuerbehörde in dem Mitgliedstaat, in dem sie ansässig sind, elektronisch übermitteln und diese Steuerbehörde die Steuererklärung wiederum elektronisch an das BZSt weiterleitet (§ 18 Abs. 4e UStG, Art. 28 Abs. 5 StÄndAnpG Kroatien).

17. Anpassung an die kodifizierte Fusionsrichtlinie

Das Umwandlungssteuergesetz wird an die kodifizierte Fusionsrichtlinie angepasst. Dazu wird der Verweis auf die Fusionsrichtlinie vom 19.10.2009 in die entsprechenden Vorschriften aufgenommen (§ 1 Abs. 5 Nr. 1, § 20 Abs. 8 UmwStG).

Hinweis: Die Änderungen sind bei steuerlichen Übertragungsstichtagen nach dem 31.12.2013 anzuwenden (§ 27 Abs. 13 UmwStG).

18. Vor- und Nachbehaltensfristen der grunderwerbsteuerlichen Restrukturierungsklausel

Werden bei einer Umwandlung die Voraussetzung der Restrukturierungsklausel gemäß § 6a GrEStG erfüllt, wird keine Grunderwerbsteuer erhoben. Allerdings wird diese Steuervergünstigung nur gewährt, wenn das herrschende Unternehmen am Kapital oder Gesellschaftsvermögen der abhängigen Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren vor und fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar bzw. teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95 % ununterbrochen beteiligt ist.

Mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.7.2013 (BGBl. I 2013, S. 1809) wurde die Anwendung der Restrukturierungsklausel ab 7.6.2013 auch auf Einbringungen sowie auf andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage erweitert, die zu einem grunderwerbsteuerbaren Rechtsvorgang führen.

Nun wird klarstellend ergänzt, dass die Vor- und Nachbehaltensfristen auch in diesen Fällen zu beachten sind, um die Steuervergünstigung zu erhalten (§ 6a Satz 1 GrEStG).

Hinweis: Die Regelung ist auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 6.6.2013 verwirklicht werden (§ 23 Abs. 12 GrEStG).

19. Rückgängigmachung eines grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgangs

Die Grunderwerbsteuer wird auf Antrag nicht festgesetzt, aufgehoben oder geändert, wenn ein Erwerbsvorgang innerhalb von zwei Jahren seit der Steuerentstehung rückgängig gemacht wird. Voraussetzung der Steueraufhebung infolge der Rückgängigmachung ist allerdings, dass der ursprüngliche Erwerbsvorgang ordnungsgemäß angezeigt war (§ 16 Abs. 5 GrEStG).

Laut Urteil des BFH vom 18.4.2012 (Az. II R 51/11, BStBl. II 2013, S. 830) ist jedoch der verwendete Begriff „ordnungsgemäß“ unbestimmt und einschränkend dahingehend auszulegen, dass grundstücksbezogene Angaben gänzlich fehlen können.

Um diese Rechtsauffassung entgegen zu wirken, die zu einer vollständigen Verlagerung des Aufwands der Ermittlung grundstücksbezogener Angaben auf das Finanzamt führen würde, ist eine Änderung der Regelung vorgesehen. Eine Steueraufhebung ist demnach dann ausgeschlossen, wenn der ursprüngliche Erwerbsvorgang nicht fristgerecht und in allen Teilen vollständig angezeigt war (§ 16 Abs. 5 GrEStG). Damit folgt der Gesetzgeber dem bisherigen Verständnis der Verwaltungspraxis.

***Hinweis:** Die Regelung ist auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 6.6.2013 verwirklicht werden (§ 23 Abs. 12 GrEStG).*

Stuttgart, 4.8.2014

Dr. Ulrike Höreth, Brigitte Stelzer
Ebner Stolz
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
www.ebnerstolz.de

Die vorliegenden Ausführungen sind nicht geeignet, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen, und ersetzen nicht die kompetente Beratung im Einzelfall. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität der Informationen.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.