

## GESETZGEBUNG

### Protokollerklärungs-Umsetzungsgesetz Gegenäußerung der Bundesregierung vom 13.5.2015

Die Bundesregierung beschloss am 25.3.2015 den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften und brachte diesen in das Gesetzgebungsverfahren ein.

Mit dem Gesetzentwurf wird, wie in der Protokollerklärung der Bundesregierung vom 19.12.2014 angekündigt, auf die Forderungen des Bundesrats eingegangen, die dieser im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 vorgebracht hat, damit aber nicht durchgedrungen ist. Der einfacheren Verständlichkeit halber wird dieses angestrebte Gesetz im Folgenden als Protokollerklärungs-Umsetzungsgesetz bezeichnet.

Der Gesetzentwurf enthält u. a. folgende Maßnahmen, die nachfolgend unter I. erläutert werden:

- Beschränkung steuerneutraler Einbringungen bei Gewährung sonstiger Gegenleistungen (§§ 20, 21 und 24 UmwStG-E)
- Modifikation der Konzernklausel gemäß § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG-E
- Einführung eines Feststellungsverfahrens für Unterstützungskassen (§ 6 Abs. 5a und § 6a KStG-E)
- Kodifizierung der mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestands i. S. v. § 1 Abs. 2a GrEStG-E
- Modifikation der Berücksichtigung des Batteriesystems bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG-E)
- Modifizierung der Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags (§ 7g EStG-E)
- Anpassung an die geänderte Mutter-Tochter-Richtlinie (§ 43b Abs. 2 Satz 1 EStG-E und Anlage 2 zum EStG)
- Änderungen zum Kapitalertragsteuerabzug (§ 44 Abs. 1 Satz 3, § 44a Abs. 1 Satz 1 EStG-E)
- Bewertung von Kapitalgesellschaftsanteilen bei abweichender Gewinnverteilung (§ 97 Abs. 1b Satz 2 BewG-E)
- Ergänzung der Anzeigepflicht des erbschaftsteuerpflichtigen Erwerbs (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 ErbStG-E)

Der Bundesrat nahm am 8.5.2015 zu dem Gesetzentwurf Stellung. Er begrüßt darin zwar grundsätzlich das Gesetzgebungsverfahren, fordert aber zugleich die Aufnahme einiger weiterer Maßnahmen bzw. bittet um Prüfung, ob weitere Regelungen noch aufgenommen werden sollten. So beinhaltet die Stellungnahme insb. folgende Forderungen, die nachfolgend unter II. näher erläutert werden:

- Aufgreifen der Vorschläge, die der Bundesrat am 14.3.2014 mit dem Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes 2013 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht hat
- Modifizierung der Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung (§ 3 Nr. 33 und 34a EStG-E)
- Herausnahme von Gutscheinen aus dem Bereich der Sachbezüge und somit aus der Anwendung der Sachbezugs-Freigrenze (§ 8 Abs. 1 Satz 2 EStG-E)
- Angabe der Identifikationsnummer als Voraussetzung des Realsplittings (§ 10 Abs. 1a Satz 2 EStG-E)
- Bitte um Überprüfung der Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzung für den Verlustfeststellungsbescheid (§ 10d Abs. 4 EStG-E)
- Bitte um Prüfung einer Modifizierung des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs im Organkreis
- Bitte um Klarstellung im UStG hinsichtlich der Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft
- Bitte um Klarstellung der Anwendung der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei bauwerksbezogenen Leistungen
- Wahlrecht zur Anwendung der Bagatellgrenze zur Steuerschuldumkehr bei Lieferung bestimmter Metalle (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG-E)

In ihrer Gegenäußerung vom 13.5.2015 lehnte die Bundesregierung die Forderungen des Bundesrats allerdings weitgehend ab bzw. sagte eine weitere Prüfung zu. Die Ansicht der Bundesregierung wird jeweils bei den unter II. dargestellten vom Bundesrat geforderten Maßnahmen dargestellt.

*Hinweis: Es bleibt abzuwarten, ob Forderungen des Bundesrats dennoch Eingang in das Gesetzgebungsverfahren finden. Dem Vernehmen nach soll dem Bundesrat das Gesetz erst im Oktober 2015 nach Beschluss im Bundestag zur Zustimmung vorgelegt werden.*

## **I. Wesentliche Regelungen im Gesetzentwurf**

### **1. Beschränkung steuerneutraler Einbringungen bei Gewährung sonstiger Gegenleistungen**

#### **a. Grundkonzeption**

Mit der Beschränkung steuerneutraler Einbringungen bei Gewährung sonstiger Gegenleistungen wird ein Petition des Bundesrats aus seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz 2015 aufgegriffen. Grundsätzlich sollen bei den Einbringungstatbeständen sonstige Gegenleistungen zur Realisation stiller Reserven führen, um so unerwünschten steuergetriebenen Gestaltungen entgegen zu wirken. Um den praktischen Bedürfnissen für einen Wertausgleich in einem bestimmten Umfang bei Unternehmenszusammenschlüssen dennoch ausreichend Rechnung zu tragen, ist vorgesehen, dass die Buchwertfortführung (oder der Ansatz eines Zwischenwerts) bei der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft, bei einem qualifizierten Anteilstausch oder bei der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft nur noch möglich ist, soweit der gemeine Wert von sonstigen Gegenleistungen, die neben neuen Gesellschaftsanteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt als

- 25 % des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens bzw. der eingebrachten Anteile oder

- 300.000 Euro, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens bzw. der eingebrachten Anteile (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4, § 21 Abs. 1 Satz 2, § 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E).

*Hinweis:* Die Änderungen sollen erstmals auf Einbringungen anzuwenden sein, wenn in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss nach dem 31.12.2014 erfolgt ist oder in den anderen Fällen der Einbringungsvertrag nach dem 31.12.2014 geschlossen worden ist (§ 27 Abs. 14 UmwStG-E). Laut Begründung des Gesetzentwurfs ist diese rückwirkende Anwendung der beabsichtigten Regelungen verfassungsrechtlich unbedenklich, weil auf Grund der Protokollerklärung der Bundesregierung mit einer Änderung zu rechnen gewesen sei.

## **b. Buchwertfortführung und Gewinnrealisierung**

Wird bei Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft eine sonstige Gegenleistung gewährt, die eine der vorgenannten Grenzwerte übersteigt, ist insoweit die Buchwertfortführung (bzw. der Ansatz eines Zwischenwerts) nicht möglich. Um zu ermitteln, in welchem Verhältnis die Buchwerte fortgeführt werden können bzw. die stillen Reserven aufzudecken sind, ist der den Grenzbetrag übersteigende Betrag der sonstigen Gegenleistung ins Verhältnis zum Gesamtwert des eingebrachten Betriebsvermögens zu setzen.

In der Begründung zum Gesetzentwurf findet sich dazu ein Beispiel. Wird ein Betrieb mit einem Buchwert von 2 Mio. Euro in eine Kapitalgesellschaft eingebracht und erhält der Einbringende hierfür neben neuen Anteilen eine Barzahlung von 1 Mio. Euro, übersteigt diese sonstige Gegenleistung den Grenzbetrag (25 % von 2 Mio. Euro = 500.000 Euro) um 500.000 Euro. Beträgt der Gesamtwert des eingebrachten Betriebsvermögens 5 Mio. Euro, können zu 90 % die Buchwerte fortgeführt werden.

Somit führt die übernehmende Kapitalgesellschaft 90 % der Buchwerte von 2 Mio. Euro fort. Zudem wird der Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens um die sonstigen übersteigenden Gegenleistungen von 500.000 Euro erhöht, in der Summe also 2,3 Mio. Euro.

Der Einbringende erzielt einen Einbringungsgewinn, der sich aus der Differenz von 2,3 Mio. Euro abzüglich der Buchwerte des eingebrachten Betriebsvermögens von 2 Mio. Euro, mithin 300.000 Euro, ergibt. Die Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile ermitteln sich aus der Differenz von 2,3 Mio. Euro und der gesamten sonstigen Gegenleistung von 1 Mio. Euro und betragen somit 1,3 Mio. Euro.

Bei einem qualifizierten Anteilstausch oder der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft treten, soweit die sonstigen Gegenleistungen einen der vorgenannten Grenzwerte übersteigen, die entsprechenden Rechtsfolgen ein.

## **2. Modifikation der Konzernklausel gemäß § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG**

Nach der sog. Konzernklausel in ihrer derzeit geltenden Fassung führt die Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft nicht zum anteiligen bzw. vollständigen Untergang eines Verlustvortrags, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person zu jeweils 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist.

Diese Regelung soll entsprechend dem im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 vorgebrachten Vorschlag des Bundesrats ausgeweitet werden, so dass auch dann der Verlustvortrag erhalten bleibt, wenn die Konzernspitze Erwerber oder Veräußerer ist. Zudem soll die Konzernklausel auch

dann anzuwenden sein, wenn nicht eine (natürliche oder juristische) Person, sondern eine Personenhandels-gesellschaft Konzernspitze ist und als Erwerber oder Veräußerer auftritt, sofern sie zu 100 % mittelbar oder unmittelbar an dem übertragenden bzw. übernehmenden Rechtsträger beteiligt ist.

*Hinweis:* Die Ausweitung der Konzernklausel soll rückwirkend erstmals auf Beteiligungserwerbe nach dem 31.12.2009 anzuwenden sein (§ 34 Abs. 6 Satz 5 KStG-E).

### **3. Einführung eines Feststellungsverfahrens für Unterstützungskassen**

Als Reaktion auf die gegenteilige Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 22.12.2010, BStBl. II 2014, S. 119) soll ausdrücklich geregelt werden, dass bei Unterstützungskassen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft Zuwendungen des Trägerunternehmens nicht gewinnerhöhend und Leistungen an Versorgungsbe-rechtigte nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen sind (§ 6 Abs. 5 Satz 2 KStG-E), um so die steuerliche Gleichbehandlung dieser Unterstützungskassen mit Unterstützungskassen, die in anderer Rechtsform, z. B. als eingetragener Verein, betrieben werden, aufrecht zu erhalten.

Zwar ist die Zuordnung der Zuwendungen und Versorgungsleistungen bei Unterstützungskassen zum steuerlich irrelevanten bzw. steuerlich relevanten Bereich wegen der Steuerfreiheit der Kassen nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG grundsätzlich unproblematisch. Jedoch kommt es im Fall von überdotierten Vermögen zu einer partiellen Körperschaftsteuerpflicht, was bei Kassen, die ihre Leistungen als Betriebsausgaben abziehen könnten, eher nicht zutrifft.

Um eine steuerliche Benachteiligung von Unterstützungskassen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft zu vermeiden, die Zuwendungen in früheren Veranlagungszeiträumen als Einnahmen zu erfassen hatten, nun aber Leistungen grundsätzlich nicht mehr einkommensmindernd geltend machen können, soll der bis zum 31.12.2016 bestehende positive Zuwendungsbetrag erklärt werden können. Dazu soll die Differenz zwischen den in den Veranlagungszeiträumen 2006 bis 2015 erhaltenen Zuwendungen abzüglich der Versorgungsleistungen in diesem Zeitraum, soweit diese als Einnahmen oder Ausgaben in dem steuerpflichtigen Teil des Einkommens der Unterstützungskasse enthalten waren, zu ermitteln sein. In den Folgejahren wird der Zuwendungsbetrag jeweils um Versorgungsleistungen gemindert, die bis zur Aufze-hrung des festgestellten Zuwendungsbetrags vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden kön-nen, das dadurch aber nicht einen negativen Betrag ausweisen darf (§ 6 Abs. 5a KStG-E).

Bei voll steuerpflichtigen Unterstützungskassen sollen die vorgenannten Regelungen des § 6 Abs. 5 Satz 2 und Abs. 5a KStG-E entsprechend anzuwenden sein (§ 6a KStG-E).

Schließlich sollen bei Anteilen an Unterstützungskassen die Regelungen des § 8b Abs. 1 bis 10 KStG nicht mehr zur Anwendung kommen (§ 8b Abs. 11 KStG-E).

*Hinweis:* Die Regelungen sollen ab dem Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden sein (§ 34 Abs. 1 KStG-E).

### **4. Kodifizierung der mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestands i. S. v. § 1 Abs. 2a GrEStG**

Gehen mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen einer grundstücksbesitzenden Personen-gesellschaft unmittelbar oder mittelbar auf neue Gesellschafter über, löst der Anteilsübergang Grunder-werbsteuer aus.

Entsprechend dem Vorschlag des Bundesrats, den dieser im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 unterbreitet hatte, soll gesetzlich definiert werden, wie die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands zu ermitteln ist (§ 1 Abs. 2a Sätze 2 bis 4 GrEStG-E). Danach ist die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu beurteilen. Personen- und Kapitalgesellschaften sollen hierbei gleichermaßen als transparent betrachtet werden. Bei Personengesellschaften soll die mittelbare Änderung durch Multiplikation der Vomhundertsätze der Anteile am Gesellschaftsvermögen anteilig berücksichtigt werden. Eine unmittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft soll in vollem Umfang als neue Gesellschafterin gelten, wenn an ihr mindestens 95 % der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen. Entsprechend soll bei mehrstufigen Beteiligungen auf der Ebene jeder mittelbar beteiligten Kapitalgesellschaft vorgegangen werden.

***Hinweis:** Die Neuregelung soll auf Erwerbsvorgänge anzuwenden sein, die nach dem Tag der Gesetzesverkündung verwirklicht werden (§ 23 Abs. 13 GrEStG-E). Anders als vom Bundesrat bislang vorgeschlagen, ist im Gesetzentwurf keine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Einführung des § 1 Abs. 2a GrEStG, somit auf Vorgänge nach dem 31.12.2001, vorgesehen.*

## **5. Modifikation der Berücksichtigung des Batteriesystems bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode**

Wird der Entnahmewert der privaten Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs unter Anwendung der Fahrtenbuchmethode ermittelt, sieht der Gesetzeswortlaut derzeit vor, dass „die der Berechnung der Entnahme zugrunde zu legenden insgesamt entstandenen Aufwendungen um die nach Satz 2 in pauschaler Höhe festgelegten Aufwendungen, die auf das Batteriesystem entfallen, zu mindern“ sind (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG). Nach Auffassung des Bundesrats könnte der Wortlaut dahingehend ausgelegt werden, dass nicht die Gesamtkosten um die pauschal für das Batteriesystem ermittelten Aufwendungen, sondern der anhand der ungekürzten Gesamtkosten ermittelte Entnahmewert um diesen Betrag zu mindern ist.

Der Wortlaut soll deshalb dahingehend klarstellend modifiziert werden, dass die der Afa-Berechnung zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage um die pauschal für das Batteriesystem ermittelten Aufwendungen zu mindern ist. Gehört das Fahrzeug nicht zum Betriebsvermögen, sind die insgesamt entstandenen Aufwendungen um die Aufwendungen für das Batteriesystem zu mindern (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG-E).

***Hinweis:** Die Modifizierung ist ab dem Veranlagungszeitraum 2016 (§ 52 Abs. 1 EStG-E) auf vor dem 1.1.2023 angeschaffte Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuge anzuwenden (§ 52 Abs. 12 Satz 1 EStG-E).*

## **6. Modifizierung der Voraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags**

Die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrags sollen dahingehend geändert werden, dass künftig weder eine Investitionsabsicht dokumentiert noch eine Funktionsbenennung des anzuschaffenden oder herzustellenden begünstigten Wirtschaftsguts erforderlich ist. Diese Kriterien wurden bislang mit der Vermeidung steuermisbräuchlicher Gestaltungen begründet. Dem soll aber durch die weiterhin fortbestehende Rückgängigmachung des Abzugsbetrags bei ausbleibenden Investitionen genügend Rechnung getragen sein. Im Übrigen bleiben die bestehenden Voraussetzungen unverändert.

***Hinweis:** Die Neuregelung ist erstmals für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die in nach dem 31.12.2015 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden. Bei davor beanspruchten Ab-*

*zugsbeträgen gelten die bisherigen Bestimmungen, wonach nur funktionsgleiche Wirtschaftsgüter nach § 7g EStG begünstigt sind (§ 52 Abs. 16 Sätze 1 und 2 EStG-E).*

## **7. Anpassung an geänderte Mutter-Tochter-Richtlinie**

Mit der Richtlinie 2014/86/EU vom 8.7.2014 wurde der Anhang I der Mutter-Tochter-Richtlinie geändert und der Katalog der begünstigten Gesellschaftsformen um Gesellschaften polnischen und rumänischen Rechts ergänzt. Diese Änderungen sollen in der Anlage 2 (zu § 43b) Nummer 1 zum EStG nachvollzogen werden.

***Hinweis:** Von Ausschüttungen dieser Gesellschaften, die nach dem 31.12.2015 zufließen, soll somit gemäß § 43b EStG auf Antrag keine Kapitalertragsteuer erhoben werden (§ 52 Abs. 42a EStG-E).*

## **8. Änderungen zum Kapitalertragsteuerabzug**

Laut Urteil des BFH vom 12.12.2012 (Az. I R 27/12) muss ein Kreditinstitut einem sich auf Wortlaut und Zweck des Gesetzes stützenden Widerspruch des Bankkunden Folge leisten und vom Steuerabzug Abstand nehmen, auch wenn ein BMF-Schreiben den Steuerabzug anordnet. Um dadurch entstandene Rechtsunsicherheiten in der Praxis zu vermeiden, forderte der Bundesrat im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 eine Klarstellung des Gesetzeswortlauts. § 44 Abs. 1 Satz 3 EStG-E soll deshalb dahingehend modifiziert werden, dass gemäß der bisherigen Verwaltungsauffassung Kreditinstitute die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung anzuwenden haben und somit trotz Widerspruch des Bankkunden zum Steuerabzug verpflichtet sind.

Zudem soll in § 44a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 3 klargestellt werden, dass auch bei Kapitalerträgen nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 (z. B. Dividenden und Erträge aus Genussrechten) nur bei unbeschränkt steuerpflichtigen Gläubigern die Erteilung eines Freistellungsauftrags möglich ist. Bei z. B. Einnahmen aus stiller Beteiligung oder aus einem partiarischen Darlehen ist dies bereits derzeit geregelt.

***Hinweis:** Die Änderungen sind erstmals im Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG-E).*

## **9. Bewertung von Kapitalgesellschaftsanteilen bei abweichender Gewinnverteilung**

Wie bereits vom Bundesrat im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 gefordert, sollen bei der Wertermittlung von Anteilen an Kapitalgesellschaftsanteilen künftig Regelungen, die sich auf den Wert der Anteile auswirken, berücksichtigt werden. Hierunter fällt insb. eine vom Verhältnis des Anteils am Nennkapital abweichende Gewinnverteilung (§ 97 Abs. 1b Satz 2 BewG-E).

***Hinweis:** Die Regelung soll auf Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015 anzuwenden sein, § 205 Abs. 8 BewG-E.*

## **10. Ergänzung der Anzeigepflicht des erbschaftsteuerpflichtigen Erwerbs**

Die Anzeigepflicht des erbschaftsteuerpflichtigen Erwerbs soll um die Angabe der jeweiligen steuerlichen Identifikationsnummer gemäß § 139b AO der an einem Erwerb beteiligten natürlichen Person ergänzt werden (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 ErbStG-E). Dadurch erhofft man sich eine erhebliche Arbeitserleichterung für die Finanzämter, die die eingehenden Anzeigen dadurch leichter und schneller den an einem Erwerb beteiligten Personen zuordnen können.

*Hinweis:* Die Ergänzung soll erstmals auf Erwerbe anzuwenden sein, für die die Steuer nach dem Tag der Gesetzesverkündung entstanden ist (§ 37 Abs. 9 ErbStG-E).

## **II. Wesentliche Forderungen des Bundesrats und Gegenäußerung der Bundesregierung**

### **1. Vorschläge im Rahmen des Entwurfs zu einem Steuervereinfachungsgesetz**

Bereits am 14.3.2014 brachte der Bundesrat den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 (Steuervereinfachungsgesetz, BR-Drs. 92/14) in das Gesetzgebungsverfahren ein. Bislang hat sich jedoch der Bundestag nicht mit diesem Gesetzentwurf befasst, weshalb der Bundesrat nun erwartet, dass die Vorschläge im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Protokollerklärungs-Umsetzungsgesetz beraten werden.

Die Vorschläge umfassen u.a.

- Begrenzung der Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen bei Kinderbetreuungskosten
- Wegfall der Steuerbefreiung von Carried Interest
- Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer
- Reduzierung des Steuerfreibetrags für Sachbezüge auf 20 Euro
- Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags auf 1.130 Euro
- Modifizierung der Verlustausgleichsbeschränkung des Kommanditisten
- Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten
- Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen mit Wohnsitz außerhalb des EU/EWR-Raums
- Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen
- Sockelbetrag bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen

*Hinweis:* Die Bundesregierung verweist grundsätzlich auf eine frühere Stellungnahme, wonach der Entwurf des Steuervereinfachungsgesetzes 2013 gemäß den gesetzlichen Vorgaben behandelt wird und somit keine Aufnahme in das Protokollerklärungs-Umsetzungsgesetz angezeigt ist.

### **2. Modifizierung der Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung**

Die mit dem JStG 2015 zum 1.1.2015 eingeführten Regelungen zur Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Betreuung von Kindern der Arbeitnehmer sollen modifiziert werden. So sollen Betreuungskosten nicht nur bei kurzfristig erforderlich werdender Betreuung steuerfrei ersetzt werden können und auch nicht nur die Betreuung nicht schulpflichtiger Kinder, sondern ein weiterer Kreis von Kindern umfasst sein.

Konkret fordert der Bundesrat die Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen an ein Dienstleistungsunternehmen, das den Arbeitnehmer hinsichtlich der Kinderbetreuung berät und hierfür Betreuungspersonen vermittelt, sofern die Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden (§ 3 Nr. 33 Satz 1 Buchst. a, Satz 2 EStG-E). Weiter sollen Arbeitgeberleistungen zur Unterbringung und Betreuung von Kindern des Arbeitnehmers, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, in Kindergärten, Horten, Ganztagschulen oder vergleichbaren Einrichtungen in Höhe von zwei Drittel, höchstens 4.000 Euro je Kind und Jahr steuerfrei gezahlt werden können. Die Betragsbegrenzung soll allerdings nicht gelten, wenn die Unterbringung oder Betreuung in einer Einrichtung des Arbeitgebers erfolgt (§ 3 Nr. 33 Satz 1 Buchst. b, Sätze 2 und 3 EStG-E). Arbeitgeberleistungen zur kurzfristigen

Betreuung von Kindern des Arbeitnehmers sollen unabhängig vom Alter des Kindes bis zu einem Betrag von 600 Euro im Kalenderjahr steuerfrei gezahlt werden können (§ 3 Nr. 34a Buchst. b EStG-E).

Soweit steuerfreie Arbeitgeberleistungen gezahlt werden, soll der Sonderausgabenabzug der Kinderbetreuungskosten ausgeschlossen sein (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 5 EStG-E).

*Hinweis: Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag des Bundesrats ab.*

### **3. Herausnahme von Gutscheinen aus dem Bereich der Sachbezüge**

Sachbezüge, die der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, können lohnsteuerfrei gewährt werden, wenn deren Wert im Kalendermonat 44 Euro nicht übersteigt. Nach Auffassung des BFH ist diese 44-Euro-Freigrenze auch auf Gutscheine, die auf einen Geldbetrag lauten, oder auf Geldleistungen mit Verwendungsaufgabe anzuwenden.

Um dies künftig auszuschließen, fordert der Bundesrat eine Regelung, wonach Vorteile, die nicht in Geld bestehen, aber auf einen Geldbetrag lauten, sowie zweckgebundene Geldzuwendungen zu den Einnahmen nach § 8 Abs. 1 EStG zählen (§ 8 Abs. 1 Satz 2 EStG-E). Damit wäre die Anwendung der für Sachbezüge geltenden 44-Euro-Freigrenze<sup>1</sup> ausgeschlossen.

*Hinweis: Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag des Bundesrats ab.*

### **4. Angabe der Identifikationsnummer als Voraussetzung des Realsplittings**

Unterhaltsleistungen sollen beim Leistenden nur dann als Sonderausgaben im Rahmen des Realsplittings zu berücksichtigen sein, wenn er die Identifikationsnummer des Leistungsempfängers in seiner Steuererklärung angibt und der Leistungsempfänger der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht unterliegt (§ 10 Abs. 1a Satz 2 EStG-E).

Dadurch soll dem Hinweis des Bundesrechnungshofs Rechnung getragen werden, wonach die steuerliche Behandlung des Realsplittings beim Empfänger nur unzureichend überwacht und kontrolliert wird. Durch ein automationsgestütztes Verfahren soll die Qualität des Kontrollmitteilungsverfahrens verbessert werden.

*Hinweis: Die Bundesregierung befürwortet zwar grundsätzlich den Vorschlag, hält aber eine vertiefte Prüfung für erforderlich.*

### **5. Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzung für den Verlustfeststellungsbescheid**

Laut BFH kann ein Verlustfeststellungsbescheid für nicht feststellungsverjährte Jahre noch ergehen, wenn für das Verlustentstehungsjahr kein Einkommensteuerbescheid existiert und auch kein Einkommensteuerbescheid mehr erlassen werden kann, weil bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist (Urteil vom 13.1.2015, Az. IX R 22/14).

Der Bundesrat bittet darum, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob ein Verlustfeststellungsbescheid auch dann nicht mehr ergehen können soll, wenn zwar die Festsetzungsverjährung noch nicht

---

<sup>1</sup> Im Gesetzentwurf des Steuervereinfachungsgesetzes 2013, welches der Bundesrat in das Gesetzgebungsverfahren des Protokollerklärungs-Umsetzungsgesetzes einbeziehen möchte, ist zudem eine Senkung der monatlichen Freigrenze von 44 Euro auf 20 Euro vorgesehen.



eingetreten ist, jedoch für das Verlustentstehungsjahr kein Einkommensteuerbescheid existiert und auch nicht mehr ergehen kann (§ 10d Abs. 4 EStG-E). Durch eine entsprechende Regelung könnte die gesetzlich vorgesehene Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für den Verlustfeststellungsbescheid endgültig hergestellt werden.

*Hinweis: Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.*

## **6. Änderung des gewerbsteuerlichen Schachtelprivilegs im Organkreis**

Mit Urteil vom 17.12.2014 (Az. I R 39/14) kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass Gewinnausschüttungen, die eine Organgesellschaft aus einer Schachtelbeteiligung (Mindestbeteiligung von 15 % am Grund- oder Stammkapital) bezogen hat, in vollem Umfang von der Gewerbesteuer befreit ist. Zwar sind bei Dividenden, die von einer Kapitalgesellschaft bezogen werden, bei der Ermittlung des der Körperschaftsteuer unterliegenden Gewinns 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu behandeln (§ 8b Abs. 5 KStG). Diese Regelung ist jedoch ebenso wie die körperschaftsteuerliche Freistellung von Dividenden bei der Ermittlung des Einkommens einer Organgesellschaft explizit nicht anzuwenden (§ 15 Satz 1 Nr. 2 KStG). Somit sind die Dividenden im Gewinn der Organgesellschaft als Basis der Ermittlung des Gewerbeertrags in vollem Umfang enthalten und bei Anwendbarkeit des gewerbsteuerlichen Schachtelprivilegs (§ 9 Nr. 2a und 7 GewStG) zu kürzen. Eine Korrektur um 5 % der Dividenden ist im Gewerbesteuergesetz nicht vorgesehen.

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine Änderung des GewStG sichergestellt werden kann, dass entgegen der Rechtsprechung des BFH von einer Organgesellschaft bezogene Gewinnausschüttungen gewerbsteuerlich ebenso belastet werden, wie dies bei nicht organkreiszugehörigen Unternehmen der Fall ist.

*Hinweis: Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.*

## **7. Klarstellung im UStG hinsichtlich der Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft**

Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand grenzüberschreitend Umsatzgeschäfte ab und gelangt der Gegenstand unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer (Reihengeschäft), ist zu prüfen, welcher Lieferung die Warenbewegung zuzuordnen ist. Denn nur die bewegte Lieferung kann als innergemeinschaftliche Lieferung oder als Ausfuhrlieferung umsatzsteuerfrei sein.

Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Ersterwerber befördert oder versendet, ist eine gesetzliche Vermutung vorgesehen, die allerdings widerlegt werden kann (§ 3 Abs. 6 Satz 6 UStG). Diese Vermutungsregelung, die EU-rechtlich nicht vorgesehen ist, ist laut Urteil des BFH vom 25.2.2015 (Az. XI R 15/14) unionsrechtskonform dahingehend auszulegen, dass alle Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen sind und demnach die Warenbewegung zuzuordnen ist.

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob durch eine klarstellende Regelung künftig die Warenbewegung im Reihengeschäft rechtssicher zugeordnet werden kann.

*Hinweis: Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen, wobei auf eine bereits bestehende Bund-Länder-Arbeitsgruppe hingewiesen wird, die schon dreimal getagt hat, bislang aber noch nicht zu abschließenden Ergebnissen gekommen ist.*

## **8. Klarstellung der Anwendung der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei bauwerksbezogenen Leistungen**

Bei Bauleistungen verlagert sich die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger, wenn dieser ein Unternehmer ist und selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG). Die Finanzverwaltung orientierte sich bislang bei der Bestimmung von Bauleistungen an der Baubetriebe-Verordnung, so dass auch Arbeiten an bestimmten Betriebsvorrichtungen als Bauleistungen behandelt wurden.

Dem widersprach der BFH mit Urteil vom 28.8.2014 (Az. V R 7/14), wonach Betriebsvorrichtungen keine Bauwerke i. S. v. § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG sind, so dass Arbeiten daran nicht zu einer Umkehr der Umsatzsteuerschuldnerschaft führen.

Der Bundesrat bittet nun darum, an der Regelung zur Steuerschuldumkehr bei Bauleistungen eine Klarstellung vorzunehmen, so dass der bisherige Umfang der Steuerschuldverlagerung bei bauwerksbezogenen Leistungen in Bezug auf Betriebsvorrichtungen weitestgehend beibehalten wird.

*Hinweis: Die Bundesregierung wird der Bitte um Prüfung nachkommen.*

## **9. Wahlrecht zur Anwendung der Bagatellgrenze zur Steuerschuldumkehr bei Lieferung bestimmter Metalle**

Mit dem JStG 2015 wurde mit Wirkung zum 1.1.2015 eine Bagatellgrenze bei der Umkehr der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Lieferung von in der Anlage 4 des UStG bezeichneten Gegenständen eingeführt. Demnach geht die Steuerschuldnerschaft nicht auf den Leistungsempfänger über, wenn die in Rechnung gestellten Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs weniger als 5.000 Euro betragen.

Nach Ansicht des Bundesrats soll die verpflichtende Anwendung der Bagatellgrenze künftig als Option ausgestaltet werden. Demnach soll der liefernde Unternehmer auf die Anwendung der Steuerschuldumkehr durch den gesonderten Ausweis des Steuerbetrags in der Rechnung verzichten können, wenn die Betragsgrenze von 5.000 Euro nicht erreicht wird (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG-E).

*Hinweis: Die Bundesregierung lehnt den Vorschlag ab. Nach der Rechtsprechung des BFH müsse feststehen, wer Steuerschuldner ist. Dies wäre aber bei einer optionalen Anwendung bei Metalllieferungen mit einer Bemessungsgrundlage unter 5.000 Euro nicht der Fall, da die Betroffenen durch Optionsausübung darüber entscheiden könnten.*

Stuttgart, 18.5.2015

Dr. Ulrike Höreth, Brigitte Stelzer  
Ebner Stolz  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
[www.ebnerstolz.de](http://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.