

Stellungnahme

**zum Referentenentwurf des Bundesministeriums der
Finanzen**

**Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen
Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer
steuerlicher Vorschriften**

Inhalt

1. Änderungen Grunderwerbsteuergesetz	3
2. Änderungen Einkommensteuergesetz	4
2.1. Entsendungen	4
2.2. Crowdlending	5
3. Änderungen Umsatzsteuergesetz	6
3.1. Reihengeschäft.....	6
3.2. Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlicher Lieferung.....	6
3.3. Konsignationslager.....	6

1. Änderungen Grunderwerbsteuergesetz

Mit der vorgesehenen Ausdehnung der Besteuerung von Anteilsübertragungen wird die Grunderwerbsteuer u. E. über den verfassungsrechtlich gebotenen Rahmen hinaus überdehnt, zumal die vorgesehenen Typisierungen weitestgehend missbrauchsferne Vorgänge erfassen würden. Die Grunderwerbsteuer ist eine Verkehrsteuer und ihr sollen prinzipiell nur Grundstücksumsätze unterliegen. Die im Entwurf vorgesehene, nochmalige Erweiterung der Einbeziehung der Übertragungen von Anteilen Grundbesitz haltender Gesellschaften wird dem nicht mehr gerecht. Share Deals sind im Rahmen der Übertragung von (Teilen) eines Unternehmens wie auch als Bestandteil von Umstrukturierungen von Unternehmensgruppen ständiger Begleiter der Unternehmenspraxis und haben in aller Regel nichts mit missbräuchlichen Gestaltungen zu tun.

Die durch den Gesetzentwurf vorgesehene breite Erfassung von Anteilsübertragungen würde folglich zu einer Vielzahl von Besteuerungsfällen führen, die weder mit dem Charakter der Grunderwerbsteuer vereinbar, noch missbräuchlicher Natur sind. Mit der vorgesehenen Neuregelung würde in vielen Fällen selbst durch den Aktienhandel börsennotierter Obergesellschaften in regelmäßigen Abständen GrEST auf den Grundstücksbestand im jeweiligen Konzern anfallen. Das kann nicht sinnvoll sein.

Abgesehen davon würden sich sowohl durch die vorgesehene Absenkung der Beteiligungsgrenze auf 90%, als auch durch die Verlängerung der Betrachtungszeiträume auf 10 Jahre sowie die fehlende Börsenausnahme erhebliche Administrierungsprobleme ergeben, die gerade bei internationalen Konzernen, etwa mit Blick auf bei ausländischen Obergesellschaften eintretende Veränderungen, kaum zu bewältigen sind. Die Gleichmäßigkeit der diesbezüglichen Besteuerung wäre angesichts dessen künftig kaum mehr zu gewährleisten, es würde sich aller Voraussicht nach ein strukturelles Vollzugsdefizit ergeben bzw. würde sich ein bereits bestehendes Vollzugsdefizit weiter vergrößern.

Wir sprechen uns daher gegen die vorgesehenen Änderungen aus. Mindestens wäre u. E. zur Vermeidung der oben beschriebenen nachteiligen Folgen für die Wirtschaft und insbesondere Unternehmensgruppen eine Börsenausnahme vorzusehen sowie eine Ausweitung der Konzernausnahme nach § 6a GrESTG, wonach sämtliche Anteilsübertragungen innerhalb eines Konzerns, und insbesondere auch konzerninterne mittelbare Anteilsübertragungen im In- und Ausland (einschließlich mittelbarer Veränderungen außerhalb des EU-/EWR-Raums) begünstigt werden.

2. Änderungen Einkommensteuergesetz

2.1. Entsendungen

§ 38 Absatz 1 Satz 2 EStG soll laut Referentenentwurf wie folgt gefasst werden:

„In den Fällen der internationalen Arbeitnehmerentsendung ist das nach Satz 1 Nummer 1 in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen inländischer Arbeitgeber, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen;“

Bislang stellt § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG für den Lohnsteuereinbehalt darauf ab, ob das Gehalt tatsächlich vom Arbeitgeber im Inland getragen wurde. Nur bei wirklicher Kostentragung ist nach der bisherigen Vorschrift eine Einbehaltungsverpflichtung gegeben.

Diese bislang geltende Vorschrift ist eindeutig und unmissverständlich. Sie lässt keinen Spielraum für Streitigkeiten. Die neu hinzugefügte alternative Voraussetzung „oder nach Fremdvergleichsgrundsätzen hätte tragen müssen“ eröffnet dagegen einen solchen Spielraum, da sie einen nicht eindeutig definierten und mit steigenden Unsicherheiten belasteten Begriff („Fremdvergleichsgrundsatz“) aus dem internationalen Steuerrecht in das Lohnsteuerrecht überträgt. Die Vorschrift wird damit höchst streitanfällig. Ohne vorherige Abstimmung mit der Finanzverwaltung könnte die Frage der zutreffenden Kostentragung für Entsendungen oftmals nicht rechtssicher vom Arbeitgeber entschieden werden.

In der Praxis würde dies zu erheblichen Problemen führen. Die Lohnsteueraußenprüfung wird häufig separat von der ertragsteuerlichen Betriebsprüfung durchgeführt. Die Frage der Kostentragung nach dem Fremdvergleichsgrundsatz wird oft erst durch letztere, mitunter sogar erst durch Abschluss eines Verständigungs- oder Schiedsverfahrens final geklärt. Der Steuerpflichtige weiß also ggf. erst nach Abschluss des ertragsteuerlichen Verfahrens, ob er den relevanten Arbeitslohn nach Fremdvergleichsgrundsätzen hätte tragen müssen und somit Lohnsteuer hätte einbehalten sollen. Der vorliegende Referentenentwurf erweitert folglich die bereits bestehende Rechtsunsicherheit in Bezug auf Verrechnungspreise um hieran anknüpfende Unsicherheiten hinsichtlich der Verpflichtung zum Lohnsteuereinbehalt.

Hinzu kommt, dass in Fällen, in denen der Arbeitslohn bereits im Heimatland der Einkommensteuer unterworfen wird und im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung im Inland nachträglich Lohnsteuer festgesetzt würde, eine Doppelbesteuerung einträte. In Fällen der Nettolohnvereinbarung wäre im Ergebnis in beiden Fällen der Arbeitgeber durch die Besteuerung belastet. Eine so geartete Doppelbesteuerung zu beseitigen erfordert enormen administrativen Aufwand, der in vielen Fällen die Vorteile der Beseitigung der Doppelbesteuerung übersteigen wird, so dass der Arbeitgeber aufgrund einer Kosten-/Nutzenabwägung im Ergebnis diese Doppelbesteuerung häufig akzeptieren müsste. Die hierdurch entstehenden Unsicherheiten und Risiken würden Entsendungsprozesse, die wichtiger Bestandteil der Steuerung internationaler Unternehmen sind, massiv erschweren und zu Wettbewerbsnachteilen inländischer Unternehmen in diesem Bereich führen.

Nach allem ist der Regelungsentwurf u. E. abzulehnen. Wir plädieren daher dafür, die bisherige Fassung des § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG beizubehalten. Insoweit ist u. E. auch zu beachten, dass das inländische Unternehmen in dem im Referentenentwurf adressierten Fall für die Entsendung auch keine Betriebsausgaben im Inland geltend machen kann (mangels Zahlung eines finanziellen Ausgleichs an ein ausländisches Unternehmen), so dass bei Gesamtbetrachtung auch kein Steuernachteil im Inland zu befürchten ist.

2.2. Crowdlending

§ 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 EStG soll folgender Buchstabe c angefügt werden:

„c) es sich um Zinsen aus Forderungen handelt, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurden. Eine Internet-Dienstleistungsplattform in diesem Sinne ist ein webbasiertes Medium, das Kauf- und Verkaufsaufträge in Aktien und anderen Finanzinstrumenten sowie Darlehensnehmer und Darlehensgeber zusammenführt und so einen Vertragsabschluss vermittelt;“

§ 44 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 EStG soll folgender Buchstabe c angefügt werden:

„c) der inländische Betreiber oder die inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Betreibers einer Internet-Dienstleistungsplattform im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe c Satz 2, der die Kapitalerträge für den Gläubiger ausweist oder eine Übersicht über die Kapitalerträge anderweitig zur Verfügung stellt, sofern sich für diese Kapitalerträge kein zum Steuerabzug Verpflichteter nach den Buchstaben a oder b ergibt;“

Der Regelungsentwurf will sicherstellen, dass in Fällen des sog. Crowdlending die Einkommensteuer auf Zinsen auch dann durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben wird, wenn die Zinsen aus einer Forderung stammen, die über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurde. Der Regelungsentwurf unterstellt, dass der Kreditnehmer das Darlehen zuzüglich Zinsen über die Plattform an die Anleger zurückzahlt, dass also die Plattform tatsächlich in den Zahlungsstrom eingeschaltet ist. Andernfalls wäre ein Steuerabzug auch nicht möglich. Dies gibt der Gesetzeswortlaut jedoch nicht eindeutig wieder, der nur von Zinsen aus Forderungen spricht, wobei die Forderung (nicht die Zinsen?) über eine Internet-Dienstleistungsplattform erworben wurden. Auch die Änderung in § 44 EStG spricht nur von Kapitalerträge „ausweisen“ und „Übersichten zur Verfügung stellen“, die Begründung hingegen von „Zahlung der Kapitalerträge abwickeln“. Das Besitzen von Informationen kann insoweit nicht ausreichend für eine Steuerabzugsverpflichtung sein, die Kapitalerträge müssen durch die „auszahlende Stelle“ fließen. Dies wäre u. E. klarzustellen.

Darüber hinaus ist die Sinnhaftigkeit einer solchen Regelung aber auch grundsätzlich zu hinterfragen. Auch die Besteuerung anderer Arten von Kapitalerträgen hängt davon ab, dass der Anleger sich erklärt. Angesichts der politisch gewollten, aber in Deutschland schwach ausgeprägten, Bereitschaft, Wagniskapital bereitzustellen, sollte die Regulierung entsprechender Plattformen auch aus wirtschaftspolitischer Sicht geprüft werden.

3. Änderungen Umsatzsteuergesetz

3.1. Reihengeschäft

Der Regelungsentwurf sieht die Schaffung eines neuen § 3 Abs. 6a UStG vor. Nach den Sätzen 4 und 5 der Entwurfsregelung ist die Zuordnung der Beförderung bzw. Versendung abhängig von der Verwendung/Mitteilung der USt-ID-Nummer des Zwischenhändlers an den leistenden Unternehmer.

Bei Abrechnungen im Gutschriftverfahren hat der Endabnehmer jedoch ggf. keine Kenntnis darüber und geht im Zweifel von der Grundsatzregelung zur Zuordnung der Beförderung bzw. Versendung aus, was zu einer nach der Entwurfsregelung falschen umsatzsteuerlichen Behandlung und zu einer Steuerschuld des Zwischenhändlers gem. § 14c UStG führt.

Insoweit wäre die Aufnahme einer Mitteilungspflicht an alle am Reihengeschäft Beteiligten zu erwägen für den Fall, dass die Verlagerung der Zuordnung der Beförderung/Versendung auf die Lieferung des Zwischenhändlers durch Mitteilung der ihm vom Abgangsmitgliedsstaat zugeteilten USt-ID-Nummer an den Leistenden erfolgen soll.

Zudem ist u. E. eine genaue Definition des Begriffes „Verwenden“ erforderlich. Gemäß Art. 36a MWStRL muss der Zwischenhändler die USt-ID-Nummer mitteilen, während die Entwurfsregelung von „verwenden“ spricht. Was hierunter zu verstehen ist, erscheint unklar.

Zu erwägen wäre insoweit eine Regelung, wonach die USt-ID-Nummer bereits dann als verwendet gilt, wenn diese bezogen auf bestimmte Sachverhalte mitgeteilt wird, z.B. als Bestandteil eines Vertrags oder auf einer Bestellung, um zu vermeiden, dass die USt-ID-Nummer z.B. im Zusammenhang mit Dauersachverhalten für jede einzelne Lieferung erneut mitgeteilt werden muss.

3.2. Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlicher Lieferung

Mit Blick auf die Entwurfsregelung zu § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG-E ist der Umfang des Verlustes der Steuerbefreiung bei Nichteinhaltung der Pflicht zur Abgabe oder bei unrichtiger oder unvollständiger Abgabe der ZM nicht klar. Es wäre insoweit klarzustellen, ob die Steuerbefreiung grundsätzlich für alle im jeweiligen Zeitraum erfolgten Lieferungen versagt wird oder lediglich für die nicht bzw. unrichtig bzw. unvollständig in der ZM gemeldeten Lieferungen.

Schwierigkeiten bestehen insoweit auch bei Abrechnung im Gutschriftverfahren. Im Zweifel ist dem Leistungsempfänger nicht bekannt, dass der leistende Unternehmer keine, eine unrichtige oder eine unvollständige ZM abgegeben hat. U. E. wäre die Entwurfsregelung auch insoweit nochmals zu überdenken.

3.3. Konsignationslager

Mit der in § 6b Abs. 1 Nr. 3 UStG-E vorgesehenen Regelung, insbesondere der Verpflichtung des Erwerbers zum Führen von Aufzeichnungen nach Maßgabe des § 22 Abs. 4g UStG, wird die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung beim leistenden Unternehmer von der von

ihm nur bedingt beeinflussbaren Mitwirkung des Kunden abhängig gemacht. Art. 17a Abs. 2 Buchst. d MWStR erfordert insoweit lediglich den Registereintrag durch den leistenden Unternehmer als Voraussetzung zur Anwendung der Vereinfachungsregelungen. Der Regelungsentwurf erfordert demgegenüber das „Verwenden“ in Bezug auf die USt-ID-Nummer. Es ist unklar, wie dies in der Praxis zu verstehen ist.

Es sollte u. E. insoweit ausreichend sein, wenn der Erwerber im Sinne der Nummer 1, an den die Lieferung bewirkt werden soll, eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Bestimmungsmitgliedstaat hat und sowohl seine Identität als auch die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat zugewiesene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dem leistenden Unternehmer zum Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung bekannt sind. Die geforderten Regelungen zur Führung von Registern auf Seiten des Erwerbers als zwingende Voraussetzung der Anwendung der Konsignationslagerregelung sollten u. E. gestrichen werden.

Zudem fehlt dem Regelungsentwurf eine Übergangs -bzw. Nichtbeanstandungsregelung. Dem Gesetzeswortlaut ist nicht eindeutig zu entnehmen, auf welche Lieferungen die neuen Regelungen anzuwenden sind (für Entnahmen ab dem 1.1.2020 unabhängig vom Zeitpunkt des Transports der Waren in das Konsignationslager oder für Waren, die ab dem 1.1.2020 in das Konsignationslager transportiert werden?). Die Anknüpfung der erstmaligen Anwendung der Neuregelung an den Zeitpunkt des Beförderns bzw. Versendens der Waren in das Konsignationslager würde u.E. für die Unternehmen einen unverhältnismäßigen Aufwand darstellen, da in diesem Fall bei der Abrechnung über Entnahmen zusätzlich der Zeitpunkt des Transports der Waren zur umsatzsteuerlichen Beurteilung berücksichtigt werden müsste.

Vorzuziehen wäre demnach u. E. eine Regelung, wonach die neuen Regelungen unabhängig vom Zeitpunkt des Endes der Beförderung oder Versendung eines Gegenstandes erstmals auf alle Lieferungen im Sinne des Absatzes 2 anzuwenden sind, die nach dem 31. Dezember 2019 ausgeführt werden.

Zusätzlich wäre u. E. eine Regelung aufzunehmen, wie der leistende Unternehmer mit Gegenständen zu verfahren hat, die zum 31. Dezember 2019 bereits in das Konsignationslager gelangt sind, jedoch erst nach dem 31. Dezember 2019 an den Erwerber geliefert werden. Hier ist ggf. die Berichtigung der ZM hinsichtlich des bereits gemeldeten innergemeinschaftlichen Verbringens erforderlich.

Schließlich ist u. E. eine Klarstellung der Art der von dem Regelungsentwurf erfassten Konsignationslager erforderlich. Nach unserem Verständnis würde die Neuregelung auch Waren erfassen, die in räumlich und physisch bestimmbar Orten im Bestimmungsland zwischengelagert werden (z.B. Eisenbahnwaggons). Diese Waren wären dann gleichfalls als Direktlieferungen zu behandeln, sofern diese ordnungsgemäß in den Registern des Lieferers als auch des Erwerbers gelistet sind. Eine fehlende Registrierung aufgrund einer fehlenden Identifizierung dieser Lager würde nach unserem Verständnis zur Versagung der Steuerbefreiung führen. U. E. böte sich insoweit an, Zwischenlager wie Tanks, Eisenbahnwaggons, etc. von der neuen Konsignationsregelung auszunehmen.

Über AmCham Germany

Über die American Chamber of Commerce in Germany e.V. (AmCham Germany)

Vor 116 Jahren gegründet und mit mehr als 2.300 Mitgliedern ist AmCham Germany die älteste und größte Wirtschaftsvereinigung Deutschlands und vertritt die Interessen US-amerikanischer, deutscher sowie multinationaler Unternehmen aller Wirtschaftszweige und Größen. Als Sprachrohr der transatlantischen Wirtschaft setzt sich AmCham Germany für einen freien und regelbasierten Handel sowie wettbewerbsfähiges und innovationsfreundliches Wirtschaftsklima ein.

AmCham Germany online

www.amcham.de | [Twitter](#) | [Facebook](#) | [LinkedIn](#) | [YouTube](#)

Chair, AmCham Germany Tax Committee

Felix Hierstetter, International Tax Director, General Electric Deutschland Holding GmbH

Staff Contact

Juliane Reitzig

Manager, Government Relations

T +49 30 2130056-28

F +49 30 2130056-11

E jreitzig@amcham.de