

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Herrn Alois Rainer, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**E-Mail: alois.rainer@bundestag.de
finanzausschuss@bundestag.de**



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Fi/Gr
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

3. November 2022

Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (Drucksache 20/3879) unter Berücksichtigung der Stellungnahme des Bundesrates (Drucksache 457/22 (B))

Sehr geehrter Herr Rainer,

zu dem vorliegenden Entwurf für ein Jahressteuergesetz 2022 haben wir anliegend unsere Anregungen zusammengestellt, für die wir bei Ihren Diskussionen um Beachtung bitten.

Der Gesetzentwurf enthält eine Vielzahl von positiven Ansätzen. Dazu gehört insbesondere, dass in § 139b AO eine Rechtsgrundlage geschaffen wird, die unter Verwendung der steuerlichen Identifikationsnummer einen unbürokratischen und missbrauchssicheren Auszahlungsweg für öffentliche Leistungen ermöglicht.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt zudem den Gedanken, kleine Photovoltaikanlagen von Steuern und bürokratischen Anforderungen zu entlasten. Dies ist ein wichtiger Beitrag zur Unterstützung der Energiewende, indem es Anreize auch für private Verbraucher erhöht, Photovoltaikanlagen auf Wohngebäuden zu errichten. Wir halten jedoch eine verbesserte Abstimmung zwischen den einkommen- und umsatzsteuerlichen Regelungen für erforderlich. Die Gebäude, auf denen begünstigungsfähige Anlagen installiert werden können, müssen konkret bezeichnet werden. Auch hinsichtlich des genauen Geltungsbeginns der Regelungen besteht u. E. noch Klarstellungsbedarf.

Wir unterstützen auch nachdrücklich die Prüfbitte des Bundesrates für eine gesetzliche Regelung der Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften. Die Bundessteuerberaterkammer hat sich bereits 2019 dafür ausgesprochen, die durch die BFH-Rechtsprechung diesbezüglich entstandene Rechtsunsicherheit wieder zu beseitigen. Die Problematik könnte sonst insbesondere auch von Ehegatten betriebene Photovoltaikanlagen treffen, zumindest solange diese weiterhin als Kleinunternehmer anzusehen wären.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Carola Fischer
Referatsleiterin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Regierungsentwurf eines
Jahressteuergesetzes 2022
(Drucksache 20/3879)
unter Berücksichtigung
der Stellungnahme des Bundesrates
(Drucksache 457/22 (B))**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

3. November 2022

Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 2 – § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c (neu) EStG-E

Die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer waren in der Vergangenheit immer streitfällig. Die vorgesehenen Änderungen sieht die Bundessteuerberaterkammer überwiegend positiv. Insbesondere die Umwandlung in eine Jahrespauschale in den Fällen, in denen für die berufliche und betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, entlastet Steuerpflichtige und Finanzverwaltung von der Ermittlung bzw. Überprüfung der individuellen Aufwendungen. Dass die Pauschale raumbezogen ausgestaltet ist und sich nicht tätigkeits- oder personenbezogen vervielfacht, ist u. E. sachgerecht.

Es ist aus unserer Sicht nicht abschätzbar, ob die Verschärfung im Hinblick auf den Abzug der tatsächlichen Kosten viele Fälle betrifft. Hierfür soll nach dem Entwurf nun auch, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bildet, eine zusätzliche Voraussetzung sein, dass dem Steuerpflichtigen für diese Betätigung dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Mit der neuen Nr. 6c wird die bisherige befristete Homeoffice-Pauschale ausgeweitet und dauerhaft im Gesetz verankert. Sowohl die Anhebung von maximal 600,00 € auf maximal 1.000,00 € als auch die Gewährung auch für Tage, an denen die berufliche oder betriebliche Tätigkeit nicht ausschließlich, sondern überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird, sind aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer zu begrüßen. Damit wird die Lebenswirklichkeit zahlreicher Steuerpflichtiger besser abgebildet als bisher.

Zu Nr. 3 – § 20 Abs. 6 Satz 3 EStG-E

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die Einführung einer Rechtsgrundlage für einen ehedattenübergreifenden Verlustausgleich in der Veranlagung.

Zu Nr. 12 und Nr. 14c – § 49 Abs. 1 Nr. 2f, Abs. 1 Nr. 6 und § 52 Abs. 45a Satz 5 EStG-E

Die vorgesehene deutliche Vereinfachung und Entschärfung bei den sog. „Registerfällen“ begrüßt die Bundessteuerberaterkammer ausdrücklich. Bisher führt die befristete oder unbefristete Lizenzierung oder Veräußerung von Rechten, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind, zu einer beschränkten Steuerpflicht, auch wenn über die erwähnte Eintragung hinaus kein Inlandsbezug besteht (vgl. BMF-Schreiben vom 6. November 2020 – IV C 5 – S 2300/19/10016:006). Die derzeitige Regelung führt sowohl bei den steuerpflichtigen Unternehmen als auch bei der Finanzverwaltung zu einem erheblichen Verwaltungs- und Befolgungsaufwand, der mit dem zu erwartenden geringen Steueraufkommen des Fiskus im Missverhältnis steht. Die konsequente Umsetzung des Zwei-Säulen-Projekts der OECD, mit Einführung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung und der teilweisen Neuverteilung von Besteuerungsrechten, wird den Unternehmen zudem den Anreiz nehmen, in Deutschland registrierte Rechte auf Gesellschaften, die in Staaten ansässig sind, mit denen Deutschland kein DBA abgeschlossen hat, zu verlagern.

Die avisierte Neuregelung sieht daher für die überwiegende Anzahl der Registerfälle konsequenterweise eine Abschaffung der beschränkten Steuerpflicht vor. Der Besteuerung sollen künftig nur noch Vergütungen im Zusammenhang mit „sonstigen Rechten“ unterliegen, wenn die Vergütung bis zum 31. Dezember 2022 zufließt und die Rechteüberlassung oder Veräußerung zwischen nahestehenden Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG erfolgt. Entsprechende Vergütungszahlungen zwischen fremden Dritten (sog. Drittlizenzfälle) sollen dagegen nicht mehr zu einer beschränkten Steuerpflicht führen. Eine Ausnahme von der Abschaffung der Besteuerung von Registerfällen greift indessen im Zusammenhang mit unkooperativen Steuerhoheitsgebieten, was u. E. nachvollziehbar und zu begrüßen ist (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 StAbwG-E).

Artikel 4 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1 – Einführung einer Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen in § 3 Nr. 72 (neu) EStG-E

Zur weiteren Förderung von erneuerbaren Energien soll durch den neuen § 3 Nr. 72 EStG eine weitreichende Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen eingeführt werden.

Steuerbefreit werden sowohl die Einnahmen als auch die Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von bestimmten Photovoltaikanlagen sein, unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt und unterstützt dieses Vorhaben. Den Steuerpflichtigen sollte eine Investition in selbst erzeugten Strom möglichst einfach gemacht werden, um schnell einen Beitrag zur Überwindung der Energiekrise zu erreichen. Zu diesem Zweck sollte über die Steuerbefreiung hinaus im Rahmen eines Bürokratieabbaugesetzes überprüft werden, ob ggf. weitere bürokratische Hürden abgebaut werden können.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt insbesondere Satz 3 der neuen Norm, wonach der Betrieb von Photovoltaikanlagen, die die begünstigten Anlagengrößen nicht überschreiten, bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften (z. B. Vermietungs-GbR) nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte führt.

Im Übrigen sind u. E. jedoch Anpassungen bei der Gewerbesteuer erforderlich. Dort gibt es derzeit in § 3 Nr. 32 GewStG eine Steuerbefreiung bis 10 kW (peak), die jedoch nicht anzuwenden ist, wenn neben der Stromproduktion eine weitere gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Dies lässt sich mit der beabsichtigten Regelung im EStG nicht in Einklang bringen. Zudem sollte eine Anpassung bei der erweiterten Grundbesitzkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG geprüft werden. Würde hier geregelt, dass die erweiterte Grundbesitzkürzung nicht zu versagen ist, wenn die Photovoltaikanlage die Voraussetzungen des neuen § 3 Nr. 72 EStG erfüllt, würde ein Gleichlauf zwischen Gewerbesteuer und Einkommensteuer erreicht werden.

Hinsichtlich der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung regen wir einige Klarstellungen an, um die Anwendbarkeit der Regelung zu verbessern und Rechtssicherheit herzustellen.

Nach dem Wortlaut sind begünstigungsfähig Photovoltaikanlagen, die entweder auf Einfamilienhäusern (einschließlich Nebengebäuden) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden

oder auf, an oder in überwiegend zu Wohnzwecken genutzten sonstigen Gebäuden installiert sind. Danach wären Anlagen auf Nebengebäuden wie Carports, Schuppen usw. im Fall von Mehrfamilienhäusern oder Gewerbeimmobilien nicht von der Steuerfreiheit umfasst. Ein Grund dafür ist u. E. nicht ersichtlich. Wir unterstützen daher auch die Prüfbitten des Bundesrates dahingehend, ob nicht der sachliche Anwendungsbereich der Ertragsteuerbefreiung für Photovoltaikanlagen auch Gebäude umfassen sollte, die keine Einfamilienhäuser sind und nicht überwiegend Wohnzwecken dienen (vgl. Stellungnahme des Bundesrates zum JStG 2022, Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022, S. 16).

Der in Art. 9 Nr. 4 vorgesehene ermäßigte Umsatzsteuersatz für die Installation der begünstigungsfähigen Anlagen soll gelten, wenn diese auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden installiert werden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden. Um einen Gleichlauf zu erreichen und Streitfällen vorzubeugen, sollte die Formulierung in EStG und UStG jeweils gleich ausfallen. Vor dem Hintergrund, dass Art 9. Abs. 4 dem Anhang III Nr. 10c der MwStSystRL entspricht, wäre es u. E. sinnvoll, diese Formulierung auch für die ESt heranzuziehen.

Steuerfrei sind insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft. Offen ist aus unserer Sicht, ob hier jeder Steuerpflichtige und jede Mitunternehmerschaft für sich zu betrachten sind, oder ob die Leistungen der Photovoltaikanlagen ggf. zu addieren sind. Es könnte sich dann u. U. der Fall ergeben, dass bei einem Steuerpflichtigen, der an mehreren Mitunternehmerschaften beteiligt ist, die 100 kW (peak) Grenze überschritten wird, auch wenn jeweils für sich die Voraussetzungen nach § 3 Nr. 72 Buchst. a und b erfüllt sind. Dies wird aufgrund der relativ hohen Grenze zwar voraussichtlich nur in Einzelfällen möglich sein, dennoch muss klargestellt werden, wie die Grenze genau zu berechnen oder zu prüfen ist. Eine separate Betrachtung hätte den Vorteil, dass die Prüfung der Voraussetzung einfacher wäre. Die Einfachheit sollte auch vor dem Hintergrund, dass künftig auch Lohnsteuerhilfvereine diese Steuervereinfachungsregel prüfen müssen, ein Aspekt sein.

Darüber hinaus sollte auch geprüft werden, ob die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung bereits zeitlich vorgezogen werden könnte. Ein mögliches Datum wäre das der Veröffentlichung des Gesetzentwurfs in der Bundestags-Drucksache 20/3879 und damit der 10. Oktober 2022. Dies würde verhindern, dass aktuell fertiggestellte Anlagen noch nicht in Betrieb genommen werden, um nicht bis zum 1. Januar 2023 noch unter die geltenden ertragsteuerrechtlichen Regelungen zu fallen.

Zu Nr. 2 – Änderungen bei der Abschreibung von Wohngebäuden in § 7 Abs. 4, Abs 5a EStG-E

Zu § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG-E

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass neue Wohngebäude, die nach dem 30. Juni 2023 fertiggestellt werden, mit 3 % jährlich abgeschrieben werden können. Die Abschreibungsdauer würde damit für neu gebaute Mietwohnungen auf 33 Jahre reduziert. Für Wohngebäude, die bis zum 30. Juni 2023 fertiggestellt werden, soll es indes bei einer Abschreibungsdauer von 50 Jahren mit einem Abschreibungssatz von 2 % pro Jahr bleiben.

Diese Anhebung der linearen AfA für neue Wohngebäude von 2 % auf 3 % wurde im Koalitionsvertrag vereinbart (S. 70) und soll ausweislich der Gesetzesbegründung „[...] eine politisch motivierte Förderung zur Unterstützung einer klimagerechten Neubauoffensive“ darstellen.

Grundsätzlich ist die Anhebung des AfA-Satzes für Wohngebäude zu begrüßen und die Förderung des Mietwohnungsneubaus ein nachvollziehbarer und legitimer Zweck. Allerdings halten wir eine einseitige Förderung des Mietwohnungsneubaus für nicht sachgerecht, da ebenso eine steuerliche Förderung des Mietwohnungsaltbestands angezeigt wäre. Denn der Erwerber einer älteren Immobilie muss oftmals über Jahre Instandhaltungsrückstände aufholen und hierzu benötigt er höhere Abschreibungen, um diese Investitionen zu refinanzieren. Ansonsten müsste er zwangsläufig die Refinanzierung allein über Mieterhöhungen ausgleichen. Veränderte Abschreibungsbedingungen für Alt- und Neubauten haben somit immer auch indirekte Auswirkungen auf die Entwicklung der Mieten. Die Reduktion des Abschreibungsvolumens bei Altgebäuden führt zu einer erhöhten Steuerbelastung, die der Eigentümer letztlich indirekt über eine Mieterhöhung weitergibt, um einen gleichbleibenden und angemessenen Investitionsertrag zu erhalten.

Wenn in der Begründung zum Entwurf ausgeführt wird, dass die aus dem Ansatz des höheren pauschalen AfA-Satzes von 3 % für neue Wohngebäude resultierende kürzere Abschreibungsdauer von 33 Jahren keinen Einfluss auf die Beurteilung der tatsächlichen Nutzungsdauer von Wohngebäuden habe, so ist dem zuzustimmen. Denn auch nach der ImmoWertV wurden von den Sachverständigen Wohngebäude nach Neuerstellung in der Regel mit einer Gesamtnutzungsdauer von 60 bis 80 Jahren eingeschätzt, nunmehr nach der neuen ImmoWertV 2021 mit 80 Jahren. Dabei wird übersehen, dass diese Nutzungsdauerunterstellung dann nicht mehr zutreffend ist, wenn der Käufer ein älteres Gebäude erwirbt, welches nach sachverständiger Einschätzung z. B. nur noch 10 oder 20 Jahre Nutzungsdauer hat. Bei gleichzeitiger Aufhebung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG kommt es dann zu einer Übermaßbesteuerung (vgl. im Einzelnen zu § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG-E).

In Deutschland bestehen insgesamt sehr hohe Altbaubestände, die auch über eine Neubauoffensive kaum ersetzt werden können. Auch wäre dies ökologisch wenig sinnvoll, da bei einem ausschließlichen Ersetzen von Altbauten die Energieaufwendung für die Schaffung des ursprünglichen Baus zuerst verloren geht und durch neue Energieaufwendungen für Materialien und Bauarbeiten des Neubaus zu ersetzen sind. Die ökologische Bilanz startet somit mit einem großen Minus. Der Aufwand einen Altbau zu erneuern ist deutlich geringer einzuschätzen, als ihn durch einen kompletten Neubau zu ersetzen.

Bei Nicht-Anhebung des AfA-Satzes für Altbauten bei gleichzeitiger Aufhebung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG würde eine der sinnvollsten und effektivsten Möglichkeiten zur Erreichung einer klimagerechten Sanierung bzw. Modernisierung nicht (mehr) genutzt werden können. Denn viele Eigentümer solcher Objekte sind unter den heutigen Baukosten ohnehin kaum

mehr in der Lage, diese Bauten zu sanieren. Dies hat zur Konsequenz, dass Vermieter Investitionen gar nicht erst durchführen, was allgemein zu einer Verschlechterung des Immobilienbestands und damit der Wohnsituation eines Großteils der Bundesbevölkerung führen würde.

Wir regen daher an, die Anhebung des AfA-Satzes auch auf vor dem 30. Juni 2023 fertiggestellte Wohngebäude auszuweiten.

Zu § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG-E

Nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG kann die Gebäude-AfA bisher in begründeten Ausnahmefällen – in Abweichung zum typisierten AfA-Satz – nach einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer bemessen werden. Der Entwurf sieht nun eine Aufhebung dieser Vorschrift vor.

In der Gesetzesbegründung wird dazu auf das Urteil des BFH vom 28. Juli 2021 (IX R 25/19 – NV) verwiesen. Die vom BFH erkannte Zulässigkeit von diversen Nachweismethoden zur Schätzung von Nutzungsdauern kehrt nun nach Auffassung der Finanzverwaltung die Ausnahme-Betrachtung in § 7 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG in eine Regel-Betrachtung um und soll bereits jetzt zu einer deutlichen Zunahme von Anträgen auf Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer und damit einer höheren Abschreibung für Gebäude führen.

Ob es tatsächlich zu einer Umkehrung des Regel-Ausnahme-Verhältnisses kommt, erscheint aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer fraglich. Zwar ist das Ziel einer Minderung des Bürokratieaufwands für Verwaltung, Bürger und Unternehmen zu unterstützen. Die Streichung des Satzes 2 wirkt u. E. jedoch aus mehreren Gründen überschießend.

Der Hinweis in der Gesetzesbegründung, dass die Regelungen zur Teilwertabschreibung und zur Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) von dieser Anpassung unberührt bleiben, ist insoweit nicht sehr hilfreich. Denn die Teilwertabschreibung ist zum einen an restriktive Voraussetzungen geknüpft und steht zum anderen lediglich Gewinnermittlern nach dem Betriebsvermögensvergleich, also Bilanzierern, offen. Bei Privatvermögen oder bei Einnahmen-Überschussrechtern geht der Hinweis ins Leere.

Die Anmerkungen, dass Abschreibungsdauer nach § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG-E ohnehin verkürzt würde, trifft nur auf neue Wohngebäude zu. Der Altbestand sowie Gewerbeimmobilien profitieren davon nicht.

Gänzlich außen vor gelassen würden überdies viele Gebäude von Unternehmen, die gerade eine kürzere Nutzungsdauer aufweisen als dies aus der Begründung hervorgeht. So haben die Eigentümer von Hotels, Gastronomieobjekten, Produktionshallen und Einkaufsmärkten oftmals von vornherein eine deutlich geringere Nutzungsdauer in ihrem Gebäudebestand.

Durch eine Streichung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG käme es aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer weniger zu einer „Vermeidung unkontrollierter Steuermindereinnahmen“, sondern vielmehr zu Fällen einer mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip nicht in Einklang zu bringenden,

verfassungsrechtlich bedenklichen Übermaßbesteuerung. Insbesondere im Falle einer Abbruchverpflichtung führt die Abschaffung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG zu einer völligen Fehlbesteuerung.

Statt einer Streichung des Satzes regen wir daher an, ein milderes Mittel zu finden, das den Bedenken der Finanzverwaltung Rechnung trägt, wie dies auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum JStG 2022 fordert (Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022, S. 20). So könnte etwa gesetzlich festgelegt werden, wie die kürzere Nutzungsdauer zu ermitteln ist.

Zu § 7 Abs. 5a Satz 2 (neu) EStG-E

Wir begrüßen die Klarstellung, dass auch bei einer Streichung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG Mietereinbauten usw. weiterhin nach der tatsächlichen kürzeren Nutzungsdauer abgeschrieben werden können. Wir plädieren aus den o. g. Gründen jedoch dafür, von der Streichung dieses Satzes abzusehen.

Zu Nr. 3 – Abziehbarkeit von Altersvorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG-E

Mit der vorgesehenen Änderung wird eine im Koalitionsvertrag vorgesehene Maßnahme umgesetzt, mit der der vollständige Abzug von Altersvorsorgeaufwendungen auf das Jahr 2023 vorgezogen wird. Dies war auch aufgrund der BFH-Rechtsprechung erforderlich, um eine doppelte Besteuerung von Renten zu vermeiden. Diese Änderung wird von der Bundessteuerberaterkammer begrüßt.

Allein diese Maßnahme wird jedoch nicht ausreichen, um eine Doppelbesteuerung zu verhindern. Bereits diskutiert wurde deshalb auch eine Verschiebung der vollen Besteuerung der Renten. Diese sollte vom Jahr 2040 in das Jahr 2060 verschoben werden. Dies ist jedoch gesetzlich bisher nicht geregelt. Eine entsprechende Anpassung in § 22 Satz 3 Buchst. a EStG sollte zeitnah vorgenommen werden.

Zu Nr. 5, 6 und 10 – Anhebung von Frei- und Pauschbeträgen in §§ 20 Abs. 9, 33a Abs. 2 Satz 1, § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG-E

Im Entwurf ist vorgesehen, dass der Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG-E von 801,00 € auf 1.000,00 € bzw. von 1.602,00 € auf 2.000,00 € bei Zusammenveranlagung und der Ausbildungsfreibetrag gem. § 33a Abs. 2 Satz 1 EStG-E von 924,00 € auf 1.200,00 € erhöht werden. Zudem soll die Arbeitslohngrenze bei kurzfristiger Beschäftigung nach § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG-E von 120,00 € auf 150,00 € je Arbeitstag angehoben werden, damit die Pauschalversteueroption ihre bisherige praktische Bedeutung auch in Zukunft behält.

Während die Arbeitslohngrenze zuletzt durch das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz (BGBl. I 2019, S. 1746) mit Wirkung zum 1. Januar 2020 von 72,00 € auf 120,00 € angehoben wurde, blieb der Sparer-Pauschbetrag seit Einführung der Abgeltungsteuer zum Jahr 2009 unverändert. Der Ausbildungsfreibetrag wurde sogar seit 1980, also seit 42 Jahren (!), nicht mehr erhöht.

Zwar begrüßen wir diese vorgesehenen – längst überfälligen – Gesetzesänderungen, es handelt sich dabei aber lediglich um punktuelle Anpassungen. Die Bundessteuerberaterkammer sprach sich bereits in der Vergangenheit für eine regelmäßige Überprüfung und Anpassung sämtlicher Freibeträge und -grenzen sowie der AfA-Tabellen aus und bekräftigt dies an dieser Stelle nochmals.

Nur durch eine kontinuierliche Überprüfung und Erhöhung sämtlicher Freibeträge und -grenzen sowie der AfA-Sätze wird eine effektive Steuermehrbelastung der Steuerpflichtigen vermieden und der kalten Progression nicht noch zusätzlich Vorschub geleistet. Darüber hinaus werden hierdurch Vereinfachungs- sowie erhebliche Bürokratieabbauwirkungen auf Seiten der Steuerpflichtigen sowie der Verwaltung erzielt.

Zu Nr. 11 der Stellungnahme des Bundesrates zum JStG 2022, Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022, S. 17 ff.

Die Bundessteuerberaterkammer schließt sich der Forderung des Bundesrates an, die Grenze für die Sofortabsetzbarkeit von geringwertigen Wirtschaftsgütern von 800,00 € auf 1.000,00 € anzuheben und im Gegenzug die Poolabschreibung zu streichen. Gerade im Zuge der herrschenden Inflation ist eine weitere Anhebung der Grenze geboten, da selbst mit 1.000,00 € die Inflationsverluste der Vergangenheit noch nicht aufgefangen werden. Die Anhebung wäre zudem ein Beitrag zur Vereinfachung und zum Bürokratieabbau.

Artikel 8 – Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 2b – Einführung des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG-E

Die Einführung der Regelung zum jetzigen Zeitpunkt überrascht, da ihre Rechtsgrundlage im Wesentlichen bereits in Art. 17 Abs. 4c der 6. EG-RL kodifiziert war und sich im Nachgang in Art. 171 Abs. 3b der MwStSystRL wiederfindet (geändert mit Wirkung zum 1. Januar 2010). Solange die Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eine rein formale Voraussetzung für die Steuerbefreiung war, war das durch die avisierte Vorschrift und mit BMF-Schreiben vom 16. Februar 2016 (BStBl. I 2016, S. 239) in das nationale Recht „umgesetzte“ Verständnis auch nachvollziehbar und stand mit europäischen Grundsätzen im Einklang. Bis zu den grundlegenden Änderungen im Rahmen der sog. „Quick Fixes“ blieb die innergemeinschaftliche Lieferung trotz eines formellen Fehlers umsatzsteuerfrei. Der Ausweis von Umsatzsteuer konnte insoweit als unrichtiger Steuerausweis (Art. 203 MwStSystRL bzw. § 14c Abs. 1 UStG) beurteilt werden, der nach der Rechtsprechung des EuGH grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Durch die „Quick Fixes“ hat sich jedoch die Ausgangslage in Bezug auf die innergemeinschaftlichen Lieferungen grundlegend geändert. Aus der formellen Voraussetzung der Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des ausländischen Erwerbers der Ware und die korrespondierende Abgabe der Zusammenfassenden Meldung über die innergemeinschaftliche Lieferung, wurde eine materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung.

Diese grundlegende Änderung hat spiegelbildlich auch Auswirkungen auf den Leistungsempfänger. Denn der vom Leistenden auf Basis der Gesetzesänderung in der Rechnung zutreffend vorgenommene Umsatzsteuerausweis führt nicht zu einem unrichtigen Steuerausweis. Bei Vorliegen der übrigen Abzugsvoraussetzungen besteht insoweit ein Recht auf Vorsteuerabzug. Eine Versagung des Vorsteuerabzugs, wie nunmehr durch die Vorschrift vorgesehen, führt daher zu einem Verstoß gegen das Neutralitätsgebot und zu einem Wettbewerbsverstoß gegenüber dem reinen Inlandsbezug (h. M., vgl. u. a. Meyer-Bürow/Connemann, MwStR 2020, S. 106, Sterzinger, UStB 2022, S. 187 m. w. N.).

Dass es im Zusammenhang mit der Einführung der „Quick Fixes“ zu keiner Streichung der Vorschrift des Art. 173 Abs. 3b MwStSystRL kam, kann u. E. die Gesetzesinitiative nicht rechtfertigen. Bekanntermaßen bestand ein erheblicher Zeitdruck bei dem seinerzeitigen Gesetzespaket unter Federführung des österreichischen Ratsvorsitzes. Sollte die Regelung entgegen der vorgebrachten Einwände übernommen werden, ist ein Verfahren vor dem EuGH wahrscheinlich. Zu bedenken gilt es ferner, dass gerade bei den überwiegend redlichen ausländischen Unternehmen die Regelung ein schlechtes Bild auf die Bundesrepublik Deutschland werfen dürfte. Entsprechende Beanstandungen durch das zuständige BZSt sind Auslöser für zivilrechtliche Streitigkeiten zwischen dem ausländischen Unternehmen und dem redlichen deutschen Unternehmen (Leistenden als Vertragspartner) und werden damit auf ein ebensolches Unverständnis stoßen.

Die Einführung des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG-E sollte daher unterbleiben. Sofern der Ausschluss vom Vorsteuervergütungsverfahren aber wie geplant umgesetzt werden sollte, halten wir eine ergänzende Klarstellung für wünschenswert, was für die genannten Fälle im Veranlagungsverfahren gilt. Dies ist u. E. derzeit nicht eindeutig ersichtlich.

Artikel 9 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 2a bb – Streichung des § 4 Nr. 1b Satz 2 UStG

Nach der Änderung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung in § 6a Abs. Satz 1 UStG sowie für deren Steuerfreiheit in § 4 Nr. 1b UStG im Rahmen des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. 2019 I, S. 2451) standen die Unternehmen vielfach vor dem Problem, dass eine Berichtigung für eine – nach Maßgabe des § 18a Abs. 10 UStG – nicht fristgerecht oder unrichtig abgegebene Zusammenfassende Meldung nach der Auffassung der Finanzverwaltung nicht möglich gewesen ist.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt daher die mit der Streichung von § 4 Nr. 1b Satz 2 UStG einhergehende gesetzliche Klarstellung, dass die in § 18a Abs. 10 UStG genannte einmonatige Frist bei der Verpflichtung zur Abgabe einer richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung für die ausge-

fürten innergemeinschaftlichen Lieferungen außer Acht bleiben muss, weil sie lediglich Zwecken der Durchführung eines ordnungsgemäßen innergemeinschaftlichen Kontrollverfahrens sowie eines etwaigen Bußgeldverfahrens (§ 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG) dient. Richtig ist es aus Sicht des Berufsstandes, dass die erstmalige verspätete Abgabe der Zusammenfassenden Meldung bzw. die Abgabe der korrigierten Zusammenfassenden Meldung noch innerhalb der Festsetzungsfrist möglich sein muss. Dies deckt sich auch mit dem Wortlaut des Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL, der derart enge zeitliche Fristenfordernisse nicht vorsieht.

Zwar wurden die o. g. Erleichterungen bereits mit dem BMF-Schreiben vom 20. Mai 2022 (III C 3 – S 7140/19/10002 :011) in den Abschnitt 4.1.2 Abs. 3 Sätze 4 bis 5 UStAE eingearbeitet. Dass dies nunmehr auch durch eine Regelung im UStG flankiert werden soll, schafft für die Unternehmen und ihre Steuerberater Rechtssicherheit.

Zu Nr. 4 – Nullsteuersatz bei Photovoltaikanlagen durch § 12 Abs. 3 (neu) UStG-E

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die Einführung eines Nullsteuersatzes für kleine Photovoltaikanlagen als Beitrag zum Bürokratieabbau und zur Vereinfachung für die betroffenen Steuerpflichtigen. Damit wird die Installation einer Photovoltaikanlage gerade für Privatpersonen u. E. deutlich attraktiver. Wir unterstützen insbesondere auch die Aufforderung des Bundesrates in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf (Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022), wonach geprüft werden sollte, die Betreiber von Photovoltaikanlagen auch von solchen Erfassungs- und Erklärungspflichten zu entlasten, die mit der (Klein-)Unternehmereigenschaft verbunden sind, wie u. a. die Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung. Anderenfalls bliebe die Entlastung von Bürokratiepflichten nicht nur unvollständig, sondern es wäre den Steuerpflichtigen auch nur schwer zu vermitteln, dass und welche Pflichten bei ihnen verblieben.

Die Neuregelung soll gelten für Anlagen, die auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden installiert werden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden. Nicht erfasst würden damit Anlagen, die auf gemischt genutzten Gebäuden errichtet werden, in denen auch Wohnungen vorhanden sind. Dies sollte noch einmal überdacht werden. In jedem Fall sollten die Formulierungen an dieser Stelle und in Art. 4 Nr. 1 (§ 3 Nr. 72 EStG-E) nicht voneinander abweichen.

Zu begrüßen ist, dass die Begünstigung nicht nur für Solarpaneele, sondern auch für damit zusammenhängende wesentliche Liefergegenstände greifen soll (Ausstattung, Wechselrichter, Stromspeicher).

Offen bleibt allerdings der Zeitpunkt des Beginns der Anwendung der Regelung. Die gesetzliche Neuregelung soll zum 1. Januar 2023 in Kraft treten. Damit sollten grundsätzlich alle Leistungen unter die Ermäßigung fallen, die ab dem 1. Januar 2023 ausgeführt werden. Befreit ist die Lieferung der Module und der erforderlichen Ausstattung. Die Module können aber nur sinnvoll verwendet werden, wenn sie auch installiert werden. Damit liegt aus umsatzsteuerlicher Sicht eine Werklieferung vor, wenn derselbe Unternehmer alle Leistungen erbringt.

Der Zeitpunkt einer Lieferung und einer Werklieferung weichen jedoch voneinander ab. Während eine Lieferung zum Zeitpunkt des Transportbeginns ausgeführt wird, gilt eine Werklieferung im Zeitpunkt ihrer Abnahme als erbracht. Häufig fallen auch Anzahlungen an, oder es sind Teilleistungen denkbar. Auch müssen Anlage und Speicher nicht zwingend zusammen geliefert oder im Rahmen einer Werklieferung installiert werden. Folglich sind verschiedene Zeitpunkte denkbar, die für die Anwendung des Nullsteuersatzes in Frage kommen. Betroffene Unternehmer müssen bereits jetzt kalkulieren, so dass bereits entsprechende Fragen auftreten. Hier wäre eine eindeutige Anwendungsregelung im Gesetz wünschenswert. Es könnte ggf. – abweichend von der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Leistungsausführung – einheitlich auf die Inbetriebnahme der Anlage abgestellt werden, wonach sich dann auch alle anderen Ausstattungslieferungen bestimmen würden. Dann wäre der Auslegungsspielraum, ob es sich um Lieferung, Werklieferung, Teilleistungen u. ä. handelt, obsolet. In diesem Fall sollte möglichst auch geregelt werden, dass Anzahlungen, die noch mit Umsatzsteuer berechnet wurden, im Rahmen der Schlussabrechnung korrigiert werden können.

Wie bereits oben zur Art. 4 Nr. 1 ausgeführt, könnte darüber hinaus auch hier geprüft werden, ob bei einer Abstellung auf die Inbetriebnahme der Anlage die Anwendbarkeit des Nullsteuersatzes bereits zeitlich vorgezogen werden könnte. Ein mögliches Datum wäre das der Veröffentlichung des Gesetzentwurfs in der Bundestags-Drucksache 20/3879 und damit der 10. Oktober 2022. Dies würde verhindern, dass aktuell fertiggestellte Anlagen noch nicht in Betrieb genommen werden, um nicht bis zum 1. Januar 2023 noch unter die geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zu fallen.

Zu Nr. 8 – Abschaffung der allgemeinen Durchschnittssätze nach § 23 UStG

Mit der Aufhebung des § 23 UStG soll die Möglichkeit abgeschafft werden, zur Vereinfachung der Besteuerung bestimmter Unternehmer allgemeine Durchschnittssätze für die abziehbaren Vorsteuerbeträge zu bilden, die die zu entrichtende Steuer oder die Grundlagen ihrer Berechnung festlegen.

Die Streichung des § 23 UStG führt u. E. nicht zwingend zu einer Entbürokratisierung, da gerade kleinere Unternehmer hiervon Gebrauch gemacht haben. Wenn diese zukünftig keine Pauschalisierungsmöglichkeit mehr haben, führt dies für sie zu mehr Verwaltungsaufwand durch die damit notwendige Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge im Einzelnen. Die Streichung soll daher noch einmal überdacht werden.

Zu Nr. 23 der Stellungnahme des Bundesrates (Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022, S. 42 f. – Möglichkeit zur Ist-Besteuerung für jPöR)

Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt den Vorschlag des Bundesrates, für juristische Personen des öffentlichen Rechts, die nicht zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet sind, die Möglichkeit zu einer Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten zu eröffnen.

Zu Nr. 24 der Stellungnahme des Bundesrates (Drucksache 457/22 (B) vom 28. Oktober 2022, S. 43 f. – Unternehmerfähigkeit von Bruchteilsgemeinschaften)

Das Urteil des BFH vom 22. November 2018, Az. V R 65/17, wonach eine Bruchteilsgemeinschaft nicht Unternehmer sein kann, hat in der Praxis zu einer großen Rechtsunsicherheit geführt. Auf die damit verbundene Problematik hat die Bundessteuerberaterkammer bereits in ihrer Eingabe an das BMF vom 24. Juni 2019 hingewiesen und für eine gesetzliche Regelung der bisherigen Rechtsprechung plädiert.

Wir unterstützen daher nachdrücklich die Prüfbitte des Bundesrates, dies nunmehr aufzugreifen und damit andernfalls drohende erhebliche Umstellungsbedarfe für die Betroffenen, deren Steuerberater und die Finanzverwaltung zu verhindern. Die Problematik würde sich sonst ggf. auch in all den Fällen stellen, in denen Photovoltaikanlagen von Ehegatten gemeinsam auf deren Wohnhäusern installiert und betrieben werden. Dies wäre auch nicht im Sinne der Steuervereinfachung und einer Entlastung von Bürokratie.

Artikel 12 – Änderung des Bewertungsgesetzes

Durch die geplanten Änderungen des Bewertungsgesetzes sollen insbesondere das Ertrags- und Sachwertverfahren zur Bewertung bebauter Grundstücke sowie die Verfahren zur Bewertung in Erbbaurechtsfällen und Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden an die geänderte ImmoWertV angepasst werden, um eine noch verkehrswertnähere Bewertung von Grundbesitz zu erreichen. Insbesondere soll sichergestellt werden, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der ImmoWertV ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Modellkonformität weiterhin bei der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer sachgerecht angewendet werden können.

Dies ist grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings ist aufgrund der geplanten Änderungen der §§ 177 ff. BewG davon auszugehen, dass es zukünftig vielfach zu einer aufwändigeren Ermittlungssystematik sowie einer erheblichen Erhöhung der Grundbesitzwerte im Vergleich zu den bislang festgesetzten Grundbesitzwerten kommt. Dies ergibt sich u. a. durch die vorgesehene Neufassung des § 187 Abs. 2 BewG-E zur Ermittlung der Bewirtschaftungskosten sowie der geplanten Einführung von Regionalfaktoren i. S. d. § 190 Abs. 3 BewG-E. Die geplanten Änderungen dürften zwar vielfach zu einer realitätsgerechteren Verkehrswertermittlung führen. Allerdings muss der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachtet werden.

Zudem dürften vermehrt Verkehrswertgutachten zur Ermittlung des tatsächlichen Werts eines Grundstücks erforderlich werden. Denn durch die vorgesehenen Gesetzesänderungen würden im Regelbewertungsverfahren die vom Gutachterausschuss festgesetzten Daten künftig werterhöhend berücksichtigt, wohingegen objektspezifische Wertminderungen, privatrechtlicher oder öffentlicher Art, aufgrund des § 177 Abs. 4 BewG-E nicht berücksichtigungsfähig wären. Dies erscheint u. E. unverhältnismäßig, so dass der Steuerpflichtige vielfach zur Erstellung eines Verkehrswertgutachtens faktisch gezwungen wäre.

Auch die Absenkung der Liegenschaftszinssätze nach § 188 Abs. 2 Satz 2 BewG-E, die heranzuziehen sind, wenn von den Gutachterausschüssen Liegenschaftszinssätze nicht zur Verfügung gestellt werden, wird zu einer Erhöhung der Verkehrswerte beitragen.

Darum regen wir an, die erbschaft- und schenkungsteuerrechtlichen Freibeträge der §§ 16 und 17 ErbStG zu erhöhen. Dies erscheint aus unserer Sicht ohnehin erforderlich, um die bereits seit Jahren bestehende Entwicklung der Immobilienpreise sowie die drastisch steigende Inflation angemessen zu berücksichtigen.