

Zollkodexanpassungsgesetz

01/2015

I. Einleitung

Am 19.12.2014 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, kurz **ZollkodexAnpG**, zugestimmt. Die Änderungen treten mit Verkündung des Gesetzes in Kraft und sind daher grundsätzlich ab dem 01.01.2015 anzuwenden.

Der Zeitpunkt der Verabschiedung des Gesetzes war lange Zeit unklar. Bereits am 24. September 2014 beschloss das Bundeskabinett den Referentenentwurf. Das Gesetz, welches dem Wortlaut nach die Anpassung der Abgabenordnung an den sogenannten Zollkodex der Union vorsieht, entwickelte sich im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum klassischen Omnibusgesetz mit zahlreichen Änderungen und Korrekturen quer durch das deutsche Steuerrecht. Es wird von der Fachpresse daher auch vielfach als **Jahressteuergesetz 2015** bezeichnet.

Mit diesem Special möchten wir Ihnen einen ersten Überblick über die wichtigsten Gesetzesänderungen geben.

II. Änderungen in der Abgabenordnung

1. Zollkodex (§ 3 Abs. 3 und 5 AO)

Die bisherige Verordnung (EG) Nr. 2913/92 (Zollkodex) wurde durch die Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 09.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union abgelöst.

Aufgrund des Wechsels sind in der Abgabenordnung in § 3 Abs. 3 und 5 neue Verweise und zum Teil geänderte Begrifflichkeiten eingeführt worden.

2. Bekämpfung der Geldwäsche (31b AO)

Die Mitteilungspflichten der Finanzbehörden zur Bekämpfung der Geldwäsche werden erweitert. Nach bisherigem Recht sind die Finanzbehörden verpflichtet, den zuständigen Behörden diejenigen bekannt gewordenen Tatsachen mitzuteilen, die darauf schließen lassen, dass eine Ordnungswidrigkeit im Sinne des § 17 GwG begangen wurde.

Durch die Neufassung des § 31b AO werden die Finanzbehörden künftig auch verpflichtet, den im Bereich Geldwäsche zuständigen Aufsichtsbehörden bereits bloße

Anhaltspunkte für ein mögliches Vergehen mitzuteilen.

Eine Erweiterung der eigenen Ermittlungsbefugnisse und -pflichten der Finanzbehörden ist mit der Gesetzesänderung jedoch nicht verbunden. Mitzuteilen sind nur solche Tatsachen, die im Rahmen des Besteuerungsverfahrens und der dort geltenden Ermittlungsbefugnisse den Finanzbehörden bekannt geworden sind.

3. Wirtschaftsidentifikationsnummer (§ 139 a, b, c AO)

Es wird klarstellend geregelt, dass das Identifikationsmerkmal (Steuer-Identifikationsnummer bzw. Wirtschafts-Identifikationsnummer), welches dem Steuerpflichtigen zum Zwecke einer eindeutigen Identifizierung mitgeteilt wird, auch von Dritten bei vorgeschriebenen Anträgen, Erklärungen oder Datenübermittlungen zu verwenden ist (§ 139a Abs. 1 Satz 1 AO). Wird die Identifikationsnummer mehrfach benötigt, z.B. im ELStAM-Verfahren und beim KapESt-Abzug, ist diese nicht jedes Mal neu zu erheben (§ 139b Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 und 4 AO). Dies ist vor allem für Banken und Konzerne eine Erleichterung. Durch Einführung des § 139c Abs. 5a AO wird die Speicherung eines zusätzlichen 5-stelligen Unterscheidungsmerkmals ermöglicht, welches insbesondere bei wirtschaftlich verbundene Unternehmen (mehrere Betriebe bzw. Betriebsstätten, Konzerne, etc.) die Zuordnung verbessern wird.

4. Ablaufhemmung bei der Verjährung (§ 171 Abs. 10 AO)

Die Gesetzesänderung soll bewirken, dass für alle Grundlagenbescheide, die nicht den Vorschriften der Feststellungsverjährung gem. § 181 AO unterliegen, grundsätzlich die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 10 Satz 1 AO gilt. Voraussetzung ist jedoch, dass der fragliche Grundlagenbescheid vor Ablauf der Festsetzungsfrist bei der zuständigen Behörde beantragt worden ist.

5. Zuständigkeit gesonderter Gewinnfeststellung (§ 180 Abs. 1 Satz 2 AO)

Im Fall einer Wohnsitz- bzw. Betriebsverlagerung bestand nach dem bisherigen Recht für die gesonderte Gewinnfeststellung oftmals Unsicherheit über die Zuständigkeit der Finanzämter. Zur Schaffung einer rechtsklaren und praxisgerechten Zuständigkeit wird geregelt, dass künftig die aktuellen örtlichen Verhältnisse auch für Feststellungszeiträume vor dem Ortswechsel maßgebend sind. Ob eine gesonderte Feststellung erforderlich ist, entscheidet sich weiterhin nach den Verhältnissen zum Schluss des Gewinnermittlungszeitraums.

6. Billigkeitsmaßnahmen beim Gewerbesteuermessbescheid (§ 184 Abs. 2 Satz 1 AO)

BMF-Schreiben auf dem Gebiet der Einkommen- oder Körperschaftsteuer insbesondere zur Festlegung des Steuergegen-

stands oder zur Gewinnermittlung können Billigkeitsregelungen im Sinne des § 163 Satz 1 AO aus sachlichen Gründen enthalten. Es entspricht der langjährigen Verwaltungspraxis, dass diese Billigkeitsregelungen auch bei der Festsetzung des Gewerbesteuer-Messbetrags zu berücksichtigen sind. Durch die gesetzliche Neufassung wird die bisherige Verwaltungspraxis klarstellend geregelt.

III. Änderungen im Einkommensteuerrecht

1. Freibetrag für Familienbetreuung (§ 3 Nr. 34a EStG)

Mit dem erklärten Ziel, die Vereinbarkeit von Familie und Beruf zu verbessern, werden ab dem 01.01.2015 weitere Leistungen des Arbeitgebers steuerfrei gestellt, soweit diese den beruflichen Wiedereinstieg oder die Betreuung von pflegebedürftigen Angehörigen erleichtern.

Einerseits werden Leistungen an ein Dienstleistungsunternehmen, das den Mitarbeiter hinsichtlich der Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen berät oder hierfür Betreuungspersonen vermittelt, sowie andererseits Leistungen bis zu 600 Euro im Kalenderjahr zur kurzfristigen Betreuung von Kindern unter 14 Jahren oder pflegebedürftigen Angehörigen steuerfreigestellt.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Arbeitgeberzuschüsse zur sog. Familiennotbetreuung ist, dass die Betreuung aus

zwingenden und beruflich veranlassten Gründen notwendig wird.

2. Zuschuss zu Wagniskapital (§ 3 Nr. 71 EStG)

Seit 2013 wird zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Beteiligungskapital ein sog. INVEST-Zuschuss gezahlt. Mit dem Ziel, die Förderung nicht durch eine Besteuerung teilweise »wirkungslos« werden zu lassen, wird rückwirkend ab dem Veranlagungsjahr 2013 eine Steuerbefreiung für die Zahlung eines INVEST-Zuschusses für Wagniskapital eingeführt. Der Zuschuss wird vom Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle in Höhe von 20% der investierten Summe höchstens jedoch in Höhe von € 50.000,00 gewährt.

3. Erweiterung des Teilabzugsverbots (§ 3c Abs. 2 Satz 2 bis 6 EStG)

Als Reaktion auf die Rechtsprechungen des BFH wird das Teilabzugsverbot erweitert. Nach bisheriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unterliegen Wertminderungen von im Betriebsvermögen gewährten Darlehen auch dann nicht dem 60 prozentigen Abzugsverbot gem. § 3c Abs. 2 EStG, wenn die Darlehensüberlassung zu nicht fremdüblichen Konditionen erfolgte und somit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

Mit der Gesetzesänderung wird diese Regelungslücke geschlossen. Zünftig gilt das Abzugsverbot entsprechend der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung

auch für die Fälle von Substanzverlusten aufgrund einer nicht fremdüblichen Darlehensgewährung an die Gesellschaft, aufgrund der Inanspruchnahme von Sicherheiten oder aufgrund wirtschaftlich vergleichbarer Rechtshandlungen durch einen maßgeblich an der Gesellschaft beteiligten Darlehensgeber.

Außerdem wird in § 3c Abs. 2 EStG auch die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung gesetzlich abgesichert, dass bei Überlassung von Wirtschaftsgütern an eine Kapitalgesellschaft, an der der Überlassende beteiligt ist (insbesondere in Betriebsaufspaltungsfällen) und bei einer aus gesellschaftsrechtlichen Gründen fehlenden Fremdüblichkeit der Überlassung das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG auch für die Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben oder Veräußerungskosten – wie beispielsweise Refinanzierungskosten oder Unterhaltungsaufwendungen des Besitzunternehmens – eingreift.

Die bisher positive Rechtsprechung ist für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, durch die Gesetzesänderung gegenstandslos.

4. Begriff der Erstausbildung (§ 9 Abs. 6 EStG)

Bisher waren die Kosten für eine Erstausbildung lediglich als Sonderausgaben und die Kosten für eine weitere Ausbildung als Werbungskosten abzugsfähig. Im Gesetz war der Begriff der Erstausbildung bisher nicht definiert.

Aufgrund der bisherigen Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen Erst- und Zweitausbildung wird nunmehr im Rahmen der Gesetzesänderung die Definition der Erstausbildung nachgeholt. Hiernach liegt eine Erstausbildung vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestlaufzeit von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wurde. Unverändert bleibt es bei der Zweiteilung, wonach Aufwendungen für eine Erstausbildung bis zu einer Höhe von € 6.000,00 als Sonderausgaben abziehbar sind, hingegen für eine Zweitausbildung der unbegrenzte Abzug als Werbungskosten oder Betriebsausgaben möglich ist. Die Regelung gilt ab dem 01.01.2015.

5. Dynamisierung der Basisrente (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG)

Zur steuerlichen Förderung der Beiträge für eine Basisversorgung im Alter wird der förderfähige Höchstbetrag ab dem 01.01.2015 dynamisch an den Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (West) gekoppelt. Bislang waren höchstens € 20.000,00 (Einzelveranlagung) als Altersvorsorgeaufwand von der Steuer absetzbar. Künftig gilt der – jährlich angepasste – Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (West) als Obergrenze.

Des Weiteren wird entsprechend der Regelung zur Riester-Rente auch bei einer Basisrente künftig, alternativ zur monatlichen Auszahlung, eine zusammengefasst-

te jährliche Auszahlung möglich sein. Ebenso können Kleinbetragsrenten abgefunden werden.

6. Betriebsveranstaltung (§ 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG)

Ab dem 01.01.2015 wird für Betriebsveranstaltungen die bisher geltende Freigrenze von € 110,00 in einen Freibetrag in Höhe von € 110,00 pro Arbeitnehmer und pro Veranstaltung umgewandelt. An der Anzahl von zwei Veranstaltungen pro Jahr wird weiterhin festgehalten.

Die Einführung eines Freibetrags hat zur Folge, dass zukünftig € 110,00 € je Teilnehmer und Veranstaltung unbesteuert bleiben. Der Gesetzgeber möchte über diese Regelung die Streitfälle im Rahmen der Besteuerung von Betriebsveranstaltungen reduzieren.

In die Ermittlung der Aufwendungen des Arbeitgebers werden zukünftig alle Kosten gegenüber Dritten einbezogen, welche für den äußeren Rahmen der Veranstaltung aufgewendet werden. Zu diesen Kosten zählen insbesondere Raumkosten und Kosten für einen Veranstalter. Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers für den äußeren Rahmen bleiben hierbei unberücksichtigt.

7. Anrechnung ausländischer Steuern (§ 34c EStG)

Die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags für ausländische Steuern im Sinne von § 34c EStG wird neu geregelt. Zukünftig sind ausländische Steuern höchstens

mit der durchschnittlichen tariflichen deutschen Einkommensteuer, welche auf die ausländischen Einkünfte entfällt, anzurechnen. Mit dieser Berechnungsmethode wird nicht mehr auf das Verhältnis zwischen ausländischen Einkünften und der Summe der Einkünfte abgestellt. Durch die neue Berechnungsmethode wird ein Systemwechsel bei der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages für ausländische Steuern vollzogen. Dadurch, dass auf ausländische Einkünfte der Steuersatz angewandt wird, dem sie im Rahmen des zu versteuernden Einkommens tatsächlich unterliegen, kommt es künftig zu keiner Benachteiligung dieser ausländischen Einkünfte gegenüber inländischen Einkünften.

Mit der Änderung wird der Rechtsprechung des EuGH Rechnung getragen. Die Regelung gilt ab dem 01.01.2015.

Für noch offene Fälle bis zum Veranlagungszeitraum 2014 enthält § 52 Abs. 34a EStG eine Übergangsregelung. Danach ist der Anrechnungshöchstbetrag in modifizierter Form anzuwenden. Die Summe der Einkünfte ist hiernach um den Altersentlastungsbetrag, gewisse Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Freibeträge für Kinder sowie um den Grundfreibetrag zu vermindern.

8. Abzug von Kapitalertragsteuer (§ 44 Abs 1 Satz 4 Nr. 3c EStG)

Zur Verhinderung eines Gestaltungsmodells im Bereich der Kapitalertragsteuer wird § 44 EStG mit Wirkung ab 01.01.2015

geändert. Regelmäßig nimmt eine Wertpapiersammelbank für die von ihr verwahrten Bestände an Aktien auch die Dividendenregulierung vor. Der Kunde kann jedoch bestimmte Aktienbestände ganz oder teilweise von dieser Dividendenregulierung und damit von der Auszahlung der Dividende über die Wertpapiersammelbank ausschließen. Bei diesen Aktien handelt es sich dann um sogenannte „abgesetzte Bestände“. Auch auf Dividendenzahlungen derartiger abgesetzter Bestände ist der Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen. Allerdings wird nach der Absetzung für diese Bestände durch die Wertpapiersammelbank keine Dividende angefordert. Vielmehr veranlasst der Anleger hier eigenständig die Regulierung der Dividende. Durch die Gesetzesänderung wird die ausschüttende Gesellschaft als auszahlende Stelle ab 01.01.2015 verpflichtet, bei abgesetzten Beständen grundsätzlich den Steuerabzug vorzunehmen. Die Wertpapiersammelbank hat dazu den Schuldner der Kapitalerträge über den Umfang der Bestandsabsetzung zu informieren.

9. Erstattung von Kapitalertragsteuer (§ 44b Abs. 5 Satz 3 EStG)

Legen Steuerpflichtige zum Beispiel den Freistellungsauftrag oder die Nichtveranlagungsbescheinigung den Banken verspätet vor, d. h. nach Abführung der Kapitalertragsteuer, besteht zwar ein Erstattungsanspruch hinsichtlich der zu viel gezahlten Kapitalertragsteuer. Da das Ge-

setz bisher aber keine Verpflichtung für den Abzugsschuldner enthält, das Erstattungsverfahren für den Gläubiger zu betreiben, lehnen Abzugsschuldner nach den Erfahrungen der Praxis eine Korrektur häufig ab und verweisen die Steuerpflichtigen an das für ihn zuständige Finanzamt. Mit der Ergänzung des Satzes 3 wird der Abzugsschuldner innerhalb eines vorgegebenen Zeitfensters – längstens bis zur Ausstellung der Steuerbescheinigung – zur Berücksichtigung nachgereichter Nichtveranlagungsbescheinigungen und Freistellungsaufträge verpflichtet.

IV. Änderungen im Außensteuerrecht

1. Definition von Geschäftsbeziehungen (§ 1 Abs. 4 AStG)

Der Begriff der Geschäftsbeziehung wird umformuliert und durch den Begriff „Geschäftsvorfall“ ersetzt. Zudem wird eindeutig definiert, bei welchen grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen die Einkünfte zu korrigieren sind, wenn deren Bedingungen, insbesondere deren Verrechnungspreise, nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen. So liegt eine Geschäftsbeziehung zukünftig vor, wenn ein wirtschaftlicher Vorgang (Geschäftsvorfall) oder mehrere wirtschaftliche Vorgänge entweder beim Steuerpflichtigen oder bei einer nahestehenden Person zu Einkünften i.S. von §§ 13, 15, 18 oder 21 EStG führt oder führen würde, wenn der Geschäftsvorfall im Inland statt-

finden würde und wenn die Beteiligten unbeschränkt steuerpflichtig wären.

Ferner wurde klargestellt, dass eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung eine solche ist, die unmittelbar die rechtliche Stellung eines Gesellschafters verändert. In diesem Fall findet § 1 AStG keine Anwendung.

2. Zinslose Stundung bei Wegzugsbesteuerung (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 AStG)

Die zinslose Stundungsregelung für Steuertatbestände die zu einer Besteuerung der stillen Reserven führen, ohne dass diese realisiert werden, wurde ausgedehnt. Nunmehr ist eine Stundung der Steuer auch möglich, wenn Anteile an einer EU- oder EWR-Gesellschaft gehalten werden. Die Änderung soll in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen gelten.

V. Änderungen im Umsatzsteuerrecht

1. Umsatzsteuerbefreiung für Dialyseleistungen (§ 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. hh UStG)

Die Umsatzsteuerbefreiung wird auf Einrichtungen ausgedehnt, mit denen Verträge nach § 127 i.V.m. § 126 Abs. 3 SGB V über die Erbringung nichtärztlicher Dialyseleistungen bestehen. Dies führt zu einer Gleichstellung mit zugelassenen Dialysezentren.

2. Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (§ 13b UStG)

Der Absatz 2 wird um die Nr. 11 ergänzt. Hiernach geht die Steuerschuldnerschaft bei der Lieferung von Edelmetallen und unedlen Metallen erst bei Überschreitung eines Betrages in Höhe von € 5.000,00 bezogen auf eine Lieferung auf den Empfänger über.

In § 13b Abs. 5 S. 3 UStG wird eine Klarstellung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Erdgas ergänzt. Es wird gesetzlich verankert, dass die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei den im Gesetz genannten Umsätzen mit Erdgas nur anzuwenden ist, wenn der Leistungsempfänger ein Wiederverkäufer im Sinne des § 3g UStG ist.

Abschließend wird § 13 b UStG um den Absatz 10 ergänzt. Die Gesetzesänderung dient der kurzfristigen Erweiterung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft. Soweit der Verdacht der Steuerhinterziehung/schwerwiegender Betrugsfall besteht, ist das Bundesministerium der Finanzen berechtigt, die umgekehrte Steuerschuldnerschaft (zunächst) zeitlich beschränkt auf neue Fallgruppen zu erweitern. Diese unionsrechtlich vorgesehene Regelung ermöglicht eine relativ kurzfristige Erweiterung der Reverse-Charge-Regelung mittels Rechtsverordnung unter Zustimmung des Bundesrats.

3. Voranmeldungen bei Vorratsgesellschaften (§ 18 Abs. 2 Satz 5 UStG)

Die Neuregelung verpflichtet Unternehmer von Vorratsgesellschaften zur Abgabe einer monatlichen Umsatzsteuer-Voran-

meldung, soweit es sich in den genannten Fällen um Neugründungen handelt.

VI. Ausblick

Die Zustimmung des Bundesrates zum Zollkodexanpassungsgesetz war bis zuletzt unsicher. Am 11. Dezember empfahl der Finanzausschuss dem Bundesrat einen Vermittlungsausschuss einzuberufen, da diverse vorgeschlagene Änderungen zur Schließung von Gesetzeslücken im Umwandlungssteuerrecht und zur Verhinderung missbräuchlicher grenzüberschreitender Steuergestaltungen in dem zu beschließenden Gesetzesentwurf nicht mehr enthalten waren.

Um die Zustimmung des Bundesrates zum Jahresende noch zu erhalten, gab die Bundesregierung im Bundesrat am 19.12.2014 eine Protokollerklärung ab. Nach dieser Erklärung wird die Bundesregierung im ersten Quartal 2015 einen Gesetzesentwurf vorlegen, in dem die Anliegen des Bundesrats zum obigen Gesetz aufgegriffen werden. Dies betrifft insbesondere die systemwidrigen Gestaltungen im Umwandlungssteuerrecht.

Des Weiteren versicherte die Bundesregierung, dass sie zum Jahresanfang 2015, die Länder zu einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe zur Erörterung der Umsetzung der in 2015 vorliegenden Ergebnisse des BEPS-Projekts (Base Erosion and Profit Shifting) der OECD einladen wird. Auf der Basis der Ergebnisse dieser Arbeitsgruppe wird die Bundesregierung

dann zeitnah einen Gesetzentwurf vorlegen, der insbesondere die Thematik hybride Gestaltungen umfasst.

Abschließend wurde im Rahmen der Erklärung versichert, dass zum Ende des zweiten Quartals 2015 ein Gesetzentwurf für ein Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung vorlegt wird. In diesem Zusammenhang werde – wie im Koalitionsvertrag vereinbart – auch die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz geregelt.

Über die weiteren gesetzlichen Änderungen werden wir Sie im Jahr 2015 wie gewohnt informieren. Sollten Sie zu einzelnen gesetzlichen Änderungen des ZollkodexAnpG Rückfragen haben, wenden Sie sich bitte an Ihren Berater.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü. d. h. für diese Informationen ausschließen.