



---

## Update Unternehmensbesteuerung und Umsatzsteuer

---

### **JStG 2013: Zustimmung Bundesrat zum Kompromiss des Vermittlungsausschusses – Aufnahme der steuerlichen Neuregelungen in das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz**

Die Vorhaben rund um das ursprünglich gescheiterte Jahressteuergesetz 2013 sind zu Ende gebracht worden. So hat der Bundesrat am vergangenen Freitag, den 07.06.2013, dem überraschend vom Vermittlungsausschuss gefundenen Kompromiss (05.06.2013) zugestimmt; der Bundestag hatte einen Tag vorher seine Zustimmung erteilt.

Der Inhalt stimmt im Wesentlichen mit den bisher im Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013 (JStG 2013) enthaltenen Regelungen überein; jedoch wurden die steuerlichen Neuregelungen nun in das Gesetzgebungsverfahren zum sog. Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmG) aufgenommen.

Neben europarechtlichen (u.a. EU-Amtshilferichtlinie) und technischen (u.a. ELStAM-Verfahren) Vorgaben wurden auch mehrere steuerverschärfende Vorschriften zur Vermeidung bisher möglicher Gestaltungen (u.a. Cash-GmbH, RETT-Blocker, hybride Finanzierungen) umgesetzt. Wir verweisen insofern auch auf unser vergangenes Mandantenseminar am 15.05.2013.

Das Gesetz soll im Grundsatz am Tag nach der Verkündung in Kraft treten. Zahlreiche Regelungen treten jedoch bereits rückwirkend zum 01.01.2013 oder im Laufe des Jahres 2013 in Kraft.

Wesentliche Änderungen haben wir nachfolgend für Sie zusammengefasst:

#### **1. Änderungen im Erbschaftsteuergesetz – Verhinderung „Cash-GmbH“**

##### **Hintergrund der Neuregelung:**

- Bisher war Geld-/Finanzvermögen im Betriebsvermögen, z.B. in einer gewerblich geprägten KG oder in einer GmbH („Cash-GmbH“), erbschaftsteuerlich begünstigtes Betriebsvermögen.

- Anteile an derartigen Gesellschaften konnten somit vollständig erbschaft- bzw. schenkungsteuerfrei übertragen werden.
- Entsprechende Gestaltungen zur Verpackung von Privatvermögen (wie Geldvermögen) in begünstigtes Betriebsvermögen sollen nun durch die nachfolgende Neuregelung erschwert werden.

#### **Neuregelung (§ 13b Abs. 2 ErbStG):**

- Mit einer Erweiterung des Verwaltungsvermögensbegriffs (§ 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a ErbStG) soll zukünftig verhindert werden, dass privates Vermögen in erbschaftsteuerlich begünstigtes Betriebsvermögen umgewandelt werden kann.
- Gemäß der Neuregelung gehören Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (nach Abzug von Schulden) zum schädlichen Verwaltungsvermögen, soweit sie 20 % des bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens oder der Gesellschaft übersteigen.
- Im Umkehrschluss bleibt damit Finanzvermögen (nach Abzug von Schulden) in Höhe von 20 % des Unternehmenswerts auch nach der Neuregelung beim Verwaltungsvermögenstest unberücksichtigt. Der darüber hinausgehende Bestand an Finanzvermögen (nach Abzug der Schulden) gehört jedoch künftig zum Verwaltungsvermögen, das im Falle der Regelverschonung 50 % und im Falle der Optionsverschonung (volle Erbschaft- und Schenkungsteuerbefreiung) 10 % des Unternehmenswerts nicht übersteigen darf. Werden diese Grenzen überschritten, ist eine Inanspruchnahme der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen nicht möglich.
- Ausgenommen von der Neuregelung sind unter bestimmten Voraussetzungen Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute, Versicherungsunternehmen und bestimmte Konzernfinanzierungsgesellschaften.

#### **Anwendbarkeit:**

- Die Änderungen sind auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 06.06.2013 (Tag des Beschlusses des Deutschen Bundestages über die Empfehlungen des Vermittlungsausschusses) entsteht, d.h. generell für erbschaft- bzw. schenkungsteuerlich relevante Übertragungsvorgänge nach diesem Datum.

## **2. Änderungen im Einkommensteuerrecht**

### **2.1 Einschränkungen beim negativen Progressionsvorbehalt („Goldfinger-Modell“)**

#### **Hintergrund der Neuregelung:**

- Bisher waren Steuergestaltungsmodelle möglich (Stichwort „Goldfinger-Modell“), bei dem Steuerpflichtige z.B. Gold kauften, um mittels ausländischer Verluste steuerliche Vorteile im Rahmen des sog. negativen Progressionsvorbehalts in Deutschland zu erlangen.
- Wir verweisen insofern auch auf unser Mandantenseminar vom 15.05.2013.

**Neuregelung (§ 32b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 lit. c EStG):**

- Mit einer Ergänzung des § 32b Abs. 2 EStG sollen Gestaltungen vermieden werden, die den negativen Progressionsvorbehalt gezielt zur Steuerersparnis ausnutzen.
- Gemäß der Neuregelung können künftig die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens im Rahmen einer Einnahme-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG **nicht sofort** als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Vielmehr sollen diese erst im Zeitpunkt der Veräußerung oder der Entnahme als Betriebsausgabe berücksichtigt werden.

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung ist (rückwirkend) erstmals auf Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens anzuwenden, die **nach dem 28.02.2013 angeschafft**, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind oder künftig werden.

## 2.2 Erstattung von Abzugssteuern auf Basis von DBA

**Hintergrund der Neuregelung:**

- Sofern ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und einem ausländischen Staat für Kapitalerträge eine niedrigere Quellenbesteuerung vorsieht als die deutsche Kapitalertragsteuer, so hat der ausländische Gläubiger der Kapitalerträge grundsätzlich einen teilweisen oder vollständigen Anspruch auf Erstattung der deutschen Kapitalertragsteuer (§ 50d Abs. 1 EStG). Entsprechendes gilt auch für Vergütungen an eine beschränkt steuerpflichtige Person, die in Deutschland dem Steuerabzug nach § 50a EStG unterliegen.
- Der Erstattungsanspruch für den Gläubiger der Erträge kann ggf. jedoch ins Leere laufen, wenn die Einkünfte nach dem Steuerrecht Deutschlands oder des ausländischen DBA-Vertragsstaates einem anderen Steuerpflichtigen als dem Gläubiger zugerechnet werden (z.B. aufgrund US-amerikanischer Check-the-Box-Regelungen).

**Neuregelung (§ 50d Abs. 1 Satz 11 EStG):**

- Gemäß der Neuregelung soll der Anspruch auf Erstattung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag in den oben genannten Fällen derjenigen Person zustehen, der die Kapitalerträge oder Vergütungen nach den Steuergesetzen des anderen DBA-Vertragsstaats als Einkünfte oder Gewinne einer ansässigen Person zugerechnet werden.

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung ist auf Zahlungen anwendbar, die nach dem Datum des **Tages nach der Verkündung des Gesetzes** erfolgen.

## 2.3 Einkommensteuerliche Förderung von Elektrofahrzeugen

**Neuregelung (§§ 4 Abs. 5 Satz 1, 6 Abs. 1 Nr. 4, 8 Abs. 2 EStG):**

- Gemäß der Neuregelung wird bei Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren

Hybridelektrofahrzeugen die Bemessungsgrundlage für die pauschale 1 %-Versteuerung (Bruttolistenpreis gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) künftig um Kosten für einen Akkumulator (Akku-Batterie) gemindert werden, so dass sich ein geringerer steuerpflichtiger Betrag ergibt. Arbeitnehmer profitieren von dieser Begünstigung bei der Berechnung des geldwerten Vorteils infolge der Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrzeuges für Privatfahrten und Fahrten zur Arbeit (s. § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG).

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung ist für genannte Fahrzeuge anwendbar, die vor dem 01.01.2023 angeschafft worden sind.

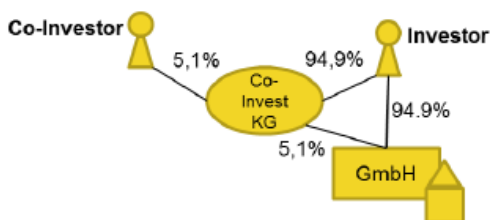
**3. Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht, v.a. Verhinderung RETT-Blocker**

**3.1 RETT („Real Estate Transfer Tax“-)Blocker**

**Hintergrund der Neuregelung:**

- Bisher konnte die Grunderwerbbesteuerung nach § 1 Abs. 3 GrEStG (Grunderwerbsteuer bei sog. Anteilsvereinigung) durch unten dargestellte beispielhafte Strukturen unter Einschaltung eines Co-Investors (sog. RETT-Blocker) vermieden werden.
- Wie im Schaubild dargestellt, erreichte der Investor durch derartige Strukturen nicht die grunderwerbsteuerschädliche Beteiligungsgrenze von mindestens 95 % an der Immobiliengesellschaft (Anteilsvereinigung), so dass keine Grunderwerbsteuer anfiel. Selbst also, wenn – wirtschaftlich betrachtet – nahezu 100 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft durch einen Investor erworben wurden, wurde keine Grunderwerbsteuer ausgelöst.

**Vereinfachtes Schaubild zur RETT-Blocker-Struktur:**



**Neuregelung (§ 1 Abs. 3a GrEStG):**

- Derartige Strukturen zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer sind gemäß der Neuregelung nun nicht mehr möglich: Mit dem neuen § 1 Abs. 3a GrEStG wird künftig für die Frage, ob der Erwerber die grunderwerbsteuerschädliche Beteiligungsgrenze von mindestens 95 % an der Immobiliengesellschaft erreicht, zusätzlich zu den bisherigen Grundsätzen eine „**wirtschaftliche Beteiligung**“ an der Immobiliengesellschaft einbezogen. Eine „wirtschaftliche Beteiligung“ ergibt sich aus der Durchrechnung, d.h. Multiplikation der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen der grundbesitzenden Gesellschaft.

- Demnach fingiert die Neuregelung einen grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang in den Fällen, in denen ein Rechtsträger unmittelbar und/oder mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung von mindestens 95 % an einer Gesellschaft erwirbt, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört.
- In o.g. Modell wäre der Investor durchgerechnet wirtschaftlich in Höhe von 99,74 % an der grundstücksbesitzenden GmbH beteiligt [unmittelbar zu 94,9 % sowie mittelbar zu 4,84 % über die Co-Invest KG (94,9 % von 5,1 %)], d.h. es würde nach neuer Rechtslage bei einem solchen Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer ausgelöst.

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung gilt für Erwerbsvorgänge, die **nach dem 06.06.2013** (Tag des Bundestagsbeschlusses über das Vermittlungsergebnis) verwirklicht werden. Eine Rückwirkung für verwirklichte Erwerbsvorgänge ab dem 01.01.2013 wurde damit nicht umgesetzt.

### 3.2 Grunderwerbsteuer-Konzernklausel

**Hintergrund der Neuregelung:**

- Gemäß der Grunderwerbsteuer-Konzernklausel (§ 6a GrEStG) soll verhindert werden, dass bestimmte konzerninterne Umstrukturierungen aus grunderwerbsteuerlichen Gründen nicht durchgeführt werden können.

**Neuregelung (§ 6a Satz 1 GrEStG):**

- Die Konzernklausel wird durch das Gesetz erweitert.
- Die grunderwerbsteuerliche Begünstigung soll künftig neben den bereits erfassten Umwandlungsvorgängen i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG auch bei Einbringungen (z.B. gemäß §§ 20 oder 24 UmwStG) und anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage greifen. Die bisherige Beschränkung auf Rechtsvorgänge des UmwG wird damit aufgehoben.

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung gilt für Erwerbsvorgänge, die **nach dem 06.06.2013** (Tag des Bundestagsbeschlusses über das Vermittlungsergebnis) verwirklicht werden.

### 4. Hybride Finanzierungen

**Hintergrund der Neuregelung:**

- Vermeidung von Qualifikationskonflikten bei grenzüberschreitenden hybriden Finanzierungen, die zu weißen Einkünften führen können.

**Neuregelung (§§ 3 Nr. 40 Satz 2 EStG, 32d EStG, 8b KStG):**

- Das für verdeckte Gewinnausschüttungen nach § 3 Nr. 40 lit. d Satz 2 EStG sowie nach § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG geltende Korrespondenzprinzip soll generell auf Gewinnausschüttungen und vergleichbare Bezüge erweitert werden.

- Demnach soll die anteilige oder vollständige Steuerbefreiung von Gewinnausschüttungen nach §§ 3 Nr. 40 EStG, 32d EStG oder 8b KStG nur noch dann gewährt werden, soweit die Bezüge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben (Korrespondenzprinzip!).

**Anwendbarkeit:**

- Die Verschärfungen für die Gewährung der Steuerfreiheit von Dividenden gelten erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 bzw. bei abweichendem Wirtschaftsjahr für den Veranlagungszeitraum, in dem das Wirtschaftsjahr endet, das nach dem 31.12.2013 begonnen hat. Im Rahmen der Abgeltungsteuer ist das Korrespondenzprinzip erstmals für Bezüge anzuwenden, die nach dem 31.12.2013 zufließen.

## 5. Änderungen im Umsatzsteuerrecht

### 5.1 Leistungsort bei sonstigen Leistungen

**Hintergrund der Neuregelung:**

- Der Leistungsort bei einer sonstigen Leistung an eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist, liegt nach § 3a Abs. 2 Satz 3 UStG am Ort des Leistungsempfängers.
- Leistungen, die an den nicht unternehmerischen Bereich einer juristischen Person erbracht wurden, die sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig ist, werden an dem Ort besteuert, an dem der leistende Unternehmer seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, von der aus der Umsatz tatsächlich erbracht wurde (§ 3a Abs. 1 UStG).

**Neuregelung (§ 3a Abs. 2 Satz 3 UStG):**

- Aufgrund einer einheitlichen Regelung auf EU-Ebene richtet sich künftig der Leistungsort bei einer sonstigen Leistung an eine juristische Person nach § 3a Abs. 2 Satz 3 UStG auch dann nach dem Sitz des Leistungsempfängers, wenn die juristische Person sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig ist.
- Eine Ausnahme besteht für sonstige Leistungen, die ausschließlich für den privaten Bedarf des Personals oder eines Gesellschafters bestimmt sind. In diesem Fall richtet sich der Leistungsort nach dem Ort, von dem aus der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt (§ 3a Abs. 1 UStG).

**Anwendbarkeit:**

- Die Neuregelung entspricht bereits dem bisher geltenden europäischen Recht. Es bleibt insofern abzuwarten, ob die Finanzverwaltung hierzu ein separates Anwendungsschreiben veröffentlicht; u.E. dürfte die Regelung ohnehin bereits Anwendung finden.

## 5.2 Erweiterung des Anwendungsbereichs des Reverse-Charge-Verfahrens

### Neuregelung (§ 13b Abs. 2 und Abs. 5 UStG):

- Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für die Umsatzsteuer wird auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und von Elektrizität ausgeweitet, wenn die Lieferung durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer erfolgt, der selbst derartige Leistungen erbringt (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b und Abs. 5 Satz 3 UStG).

### Anwendbarkeit:

- Diese Regelung tritt zu Beginn des zweiten Monats in Kraft, der dem Tag der Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union, entweder des Durchführungsbeschlusses des Rates der Europäischen Union zur Ermächtigung der Bundesrepublik oder der Änderung der Richtlinie 2006/112/EG, folgt.

## 5.3 Neuregelungen zur Rechnungsausstellung

### Neuregelung (§§ 14, 14a UStG):

- In der Rechnung ist die Angabe „**Gutschrift**“ erforderlich, wenn der Leistungsempfänger oder ein von ihm beauftragter Dritter die Rechnung ausstellt und über die erhaltene Leistung abrechnet (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG).
- Für innergemeinschaftliche Lieferungen und für im Inland steuerpflichtige Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers ist spätestens am **15. Tag des Monats**, der auf den Monat folgt, in dem der Steuertatbestand eingetreten ist, eine Rechnung auszustellen (§ 14a Abs. 1 und 3 UStG).
- Im Fall der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers muss die Rechnung die Angabe „**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**“ enthalten (§ 14a Abs. 1 und 5 UStG).
- In Fällen der Besteuerung von Reiseleistungen muss die Rechnung die Angabe „**Sonderregelung für Reisebüros**“ enthalten (§ 14a Abs. 6 Satz 1 UStG).
- In den Fällen der Abrechnung nach der Differenzbesteuerung muss die Rechnung die Angaben „**Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung**“, oder „**Kunstgegenstände/Sonderregelung**“ oder „**Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung**“ enthalten (§ 14a Abs. 6 Satz 1 UStG).

### Anwendbarkeit:

- Die Neuregelungen beruhen auf einer Änderung des EU-Rechts hinsichtlich der Rechnungsstellungsvorschriften (sog. Rechnungsstellungsrichtlinie). Die Änderung ist zum 01.01.2013 in allen Mitgliedstaaten verbindlich umzusetzen. Voraussichtlich wird die Finanzverwaltung (BMF) hierzu daher noch ein Anwendungsschreiben veröffentlichen.

#### 5.4 Neuregelung des Vorsteuerabzugs bei innergemeinschaftlichem Erwerb

##### **Neuregelung (§ 15 UStG):**

- Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb wird nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG auf die Fälle eingeschränkt, in denen der Erwerb nach § 3d Satz 1 UStG in Deutschland bewirkt wird. Die Änderung beruht auf der Rechtsprechung des BFH, wonach kein Anspruch auf einen Vorsteuerabzug besteht, wenn ein innergemeinschaftlicher Erwerb nach § 3d Satz 2 UStG erfolgt.

##### **Beispiel:**

Ein deutscher Unternehmer D bestellt bei belgischem Hersteller Zement, den dieser zu einer in den Niederlanden belegenen Baustelle transportiert. Bei der Bestellung verwendet D seine deutsche USt-IdNr. Der innergemeinschaftliche Erwerb gilt nach § 3d Satz 1 UStG als in den Niederlanden bewirkt. Der innergemeinschaftliche Erwerb gilt ferner nach § 3d Satz 2 (auch) als in Deutschland bewirkt, bis D nachweist, dass der Erwerb nach § 3d Satz 1 UStG in den Niederlanden besteuert worden ist. Für die Umsatzsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland steht dem D kein Anspruch auf Vorsteuerabzug zu.

##### **Anwendbarkeit:**

- Die Regelung wurde bereits mit Schreiben des BMF vom 07.07.2011 für allgemein anwendbar erklärt und ist ab diesem Zeitpunkt bereits in allen offenen Fällen anzuwenden.

München, den 11.06.2013

Dr. iur. Dorte Bauer



**Ihre Ansprechpartnerin:**



Dr. iur. Dorthe Bauer  
Steuerberater  
[dorthe.bauer@sonntag-partner.de](mailto:dorthe.bauer@sonntag-partner.de)  
Tel.: + 49 821 57058 - 0  
+ 49 89 25 54 43 4-0  
Fax: + 49 821 57058 - 153  
+ 49 89 25 54 43 4-9

Für Rückfragen zum Inhalt dieser Fachnachrichten und zu Ihrem richtigen Ansprechpartner in unserem Hause sowie für eine unverbindliche Kontaktaufnahme stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

**Sonntag & Partner**

Sonntag & Partner ist eine unabhängige multidisziplinäre Partnerschaft von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten mit Büros in Augsburg und München. Mit derzeit mehr als 220 Partnern und Mitarbeitern bieten wir Ihnen eine fachübergreifende und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung und Vertretung Ihrer Interessen, sowohl deutschlandweit als auch im internationalen Kontext.

Unser Dienstleistungsangebot in den Bereichen Family Office, Vermögensbetreuung und weiteren speziellen Beratungsfeldern rundet unser Kanzleiprofil ab.

**Abschließende Hinweise**

Weitere Informationen über unsere Kanzlei und unser Beratungsangebot finden Sie unter [www.sonntag-partner.de](http://www.sonntag-partner.de)