



## EDITORIAL

---

„Mehr Fortschritt wagen“ – so lautet der Titel des Koalitionsvertrages der aktuellen Bundesregierung, der im Dezember 2021 veröffentlicht wurde. Der hiesigen Präambel kann entnommen werden, dass die Regierungskoalition unter anderem „staatliches Handeln schneller und effektiver machen“ und „eine umfassende Digitalisierung der Verwaltung“ vorantreiben möchte. Ein Jahr später darf sich die aktuelle Bundesregierung durchaus an diesen Zielen messen lassen; ist doch bereits ein Viertel der Legislaturperiode verstrichen. In diesem Kontext sind auch einige aktuelle Steuergesetzgebungsvorhaben zu sehen, die allesamt im neuen Jahr zur Anwendung kommen sollen. Eine wichtige Säule der Digitalisierung des deutschen Steuerrechts könnte die Einführung einer einheitlichen digitalen Schnittstelle für den Export von steuerlichen Betriebsprüfungsdaten werden. Aber auch die jüngst in das Steuergesetzgebungsverfahren aufgenommene Formulierungshilfe zur Gewährung von Betriebsprüfungserleichterungen bei Bestehen eines wirksamen internen Steuerkontrollsystems lässt vermuten, dass die Bundesregierung nicht länger ihre Augen vor den internationalen Entwicklungen in unseren EU-Nachbarstaaten verschließen möchte. Mehr dazu und zu anderen aktuellen Themen in diesem Newsletter.



Dr. Patrick Burghardt  
Steuerberater

## INHALT

---

**Erleichterungen beim Einsatz eines wirksamen Steuerkontrollsystems**

**Pflicht zur Erfassung der Arbeitszeit**

**Jede Schenkung sollte dem Finanzamt angezeigt werden!**

**Jahressteuergesetz („JStG 2022“) und Umsatzsteuer**

## Erleichterungen beim Einsatz eines wirksamen Steuerkontrollsystems

■ Mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts beabsichtigt die Bundesregierung die steuerverfahrensrechtlichen Bestimmungen, insbesondere im Zusammenhang mit der Durchführung von Außenprüfungen, punktuell zu modernisieren. Der Trend, die Außenprüfung in Deutschland zeitnah durchzuführen und allgemein zu beschleunigen, besteht bereits seit Mitte der 1990er Jahre. Hauptgründe hierfür sind insbesondere das Bedürfnis nach einer verbesserten Praktikabilität der Außenprüfung sowie der internationale Einfluss durch parallele Entwicklungen im Ausland. Erste Schritte zu einer bundesländerübergreifenden Beschleunigung der Außenprüfungen erfolgten mit der Regelung in § 4a der Betriebsprüfungsordnung, in dem die sogenannte zeitnahe Betriebsprüfung als eine weitere Möglichkeit der Durchführung einer Betriebsprüfung normiert wurde. Gleichwohl wurde hierdurch weder eine wesentliche noch eine bundeseinheitliche Beschleunigung erreicht.

Bei einem genaueren Blick in den Regierungsentwurf fällt allerdings auf, dass mit der Umsetzung der geplanten Neuregelungen zur Modernisierung bzw. Automatisierung der Betriebsprüfung in den meisten Fällen hohe Investitionen und Belastungen der Unternehmen einhergehen werden. An dieser Stelle seien nur die geplante Einführung einer einheitlichen digitalen Schnittstelle für den Export steuerrelevanter Daten sowie die geplante Ausweitung von Schätzungsbefugnissen der Finanzbehörden und die Festsetzung von Bußgeldern bei (formalen) Verfehlungen im Bereich der Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zu erwähnen.

Angesichts dessen kann die im Rahmen des oben genannten Gesetzgebungsverfahrens jüngst vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) vorgelegte Formulierungshilfe zur Erprobung alternativer Betriebsprüfungsmethoden (als punktuelle Ergänzung zum derzeitigen Regierungsentwurf) durchaus begrüßt werden. Ein Grund hierfür ist, dass der Gesetzgeber die Gewährung möglicher Erleichterungen im Rahmen einer Außenprüfung an das Vorhandensein eines wirksamen internen Steuerkontrollsystems knüpfen will. Konkret soll der im Rahmen der Formulierungshilfe vorgeschlagene neue § 38 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) der Finanzbehörde die Möglichkeit eröffnen, dem Steuerpflichtigen für eine nachfolgende Außenprüfung eine angemessene Beschränkung der Ermittlungsmaßnahmen zuzusagen, sofern eine Prüfung des internen Steuerkontrollsystems dessen Wirksamkeit bestätigt hat und keine Änderung der Verhältnisse eintritt. Damit die Finanzbehörde von Änderungen des eingesetzten Steuerkontrollsystems erfährt und damit in die Lage versetzt wird zu prüfen, ob die Erleichterungen zu widerrufen sind, normiert § 38 EGAO zudem eine Dokumentations- und Informationspflicht des Steuerpflichtigen. Die Erkenntnisse aus den Systemprüfungen und den erteilten Zusagen sollen sodann Grundlage einer Evaluierung werden, ob und inwieweit der Rückgriff auf interne Steuerkontrollsysteme die Betriebsprüfungspraxis erleichtern und fördern kann. Hierzu sind dem BMF entsprechende Berichte bis zum 30. April 2027 zu übersenden. Die Erprobungsphase soll sodann am 31. Dezember 2027 enden.

**Erste Einschätzung:** Die über die Formulierungshilfe vorgeschlagene Erprobung alternativer Betriebsprüfungsmethoden mittels Rückgriff auf ein

internes Steuerkontrollsystem ist im internationalen Vergleich nicht neu. Nach dem Vorbild der Niederlande startete die österreichische Finanzverwaltung im Jahr 2011 das Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“. Die Zielsetzungen dabei waren insbesondere die Förderung der Tax Compliance, die Erhöhung der Rechts- und Planungssicherheit, die Gewährleistung einer zeitnahen bzw. rechtsrichtigen Abgabenerhebung, die Reduzierung der Compliance-Kosten und eine mittelfristige Ressourcenverlagerung bei der Finanzverwaltung hin zu Risikobereichen. An diesem Projekt nahmen 17 Unternehmensgruppen teil, z. B. Deichmann, Hornbach, Infineon, Red Bull und Shell Austria. Aufgrund eines positiven Evaluierungsberichts sowohl vonseiten der Finanzverwaltung als auch der teilnehmenden Pilotunternehmen Ende 2015 wurde Anfang 2019 die gesetzliche Grundlage für die sogenannte (freiwillige) begleitende Kontrolle in Österreich geschaffen. Bei Unternehmen, die die Teilnahme an diesem Verfahren beantragen und die notwendigen Voraussetzungen erfüllen, ersetzt ein vom Unternehmer selbst entwickeltes und durch einen österreichischen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer überprüfbares internes Steuerkontrollsystem in Verbindung mit einer erweiterten Offenlegungspflicht und einem laufenden Kontakt mit der Finanzbehörde die nachträgliche Außenprüfung.

Unseres Erachtens könnte die begleitende Betriebsprüfung in Österreich durchaus eine Blaupause für Deutschland darstellen. So könnte, zumindest betreffend die Ausgestaltung und Prüfung von internen Steuerkontrollsystemen, die österreichische Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Prüfung des Steuerkontrollsystems, kurz SKS-Prüfungsverordnung, ein Ausgangspunkt für derartige Überlegungen in Deutschland sein. Dabei sollte – gerade in Zeiten knapper öffentlicher Ressourcen – das „Outsourcing“ der Prüfung des Steuerkontrollsystems auf einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer auch vom deutschen Gesetzgeber in Betracht gezogen werden. Die derzeitige ablehnende Hal-

tung der Finanzverwaltung gegenüber „Zertifikaten“ oder „Testaten“ Dritter (so z. B. bei der Beurteilung der GoBD-Konformität steuerrelevanter IT-Systeme) sollte unseres Erachtens zumindest fallweise neu überdacht werden.

Dass das BMF Erleichterungen in der Betriebsprüfung aufgrund eines (aktuell) wirksamen Steuerkontrollsystems nur für die Zukunft gewähren will, macht bei genauerer Betrachtung jedoch keinen Sinn. Erleichterungen in der Betriebsprüfung und wirksames Steuerkontrollsystem müssen zeitlich zusammenfallen. Österreich sieht diesbezüglich auch zutreffend eine Erstprüfung in Form einer Angemessenheitsprüfung des internen Steuerkontrollsystems zu Beginn der begleitenden Kontrolle und eine Folgeprüfung alle drei Jahre in Form einer Wirksamkeitsprüfung ab dem Zeitpunkt der letzten Prüfung vor.

Warum das BMF erst jetzt, gut sieben Jahre nach Beendigung der Evaluierungsphase in Österreich, sich nun diesem Modell der begleitenden Betriebsprüfung annähert, bleibt – insbesondere aufgrund der räumlichen, rechtlichen und sprachlichen Nähe zu unseren Nachbarn – ein Rätsel. Letztlich ist das BMF gut beraten, beim Thema „Digitalisierung des Steuerrechts“ insgesamt einen Blick über die Grenze, zumindest zu unseren europäischen Nachbarstaaten Italien, Österreich, Frankreich und die Niederlande zu wagen. Dies sollte nicht zuletzt bei der bald anstehenden Einführung eines Melde- und Clearance-Systems im Bereich der Mehrwertsteuer zwingend ins Kalkül gezogen werden.

## Pflicht zur Erfassung der Arbeitszeit

- Basierend auf einer Entscheidung des EuGH hinsichtlich der Erfassung von Arbeitszeiten hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) nun im September 2022 klargestellt, dass auch in Deutschland eine systematische Erfassung der Arbeitszeit durch den Arbeitgeber verpflichtend ist. Im Kern hatte der EuGH seinerzeit entschieden, dass sämtliche Arbeitszeiten von Mitarbeitern zu erfassen sind; bislang hatte der deutsche Gesetzgeber die Vorgaben des EuGH allerdings noch nicht umgesetzt. Dem ist in gewisser Weise das BAG nunmehr zuvorgekommen, indem es sich im Prinzip den Ausführungen des EuGH angeschlossen hat. Auch wenn bislang noch kein vollständig begründetes Urteil vorliegt, sind die Konsequenzen dennoch eindeutig.

Zur Erinnerung, in Deutschland bestand bislang lediglich eine Pflicht zur Erfassung der geleisteten Arbeitsstunden im Niedriglohnbereich sowie zur Erfassung der Überstunden. Insoweit kommen auf die deutschen Arbeitgeber zusätzliche Erfassungspflichten zu, da nunmehr sämtliche geleisteten Arbeitszeiten zu erfassen sind.

Diese (neue) Verpflichtung der Arbeitgeber kann zu weitreichenden Konsequenzen in der Arbeitsorgani-

sation führen. Dort, wo bislang die regelmäßigen Arbeitszeiten (üblicherweise acht Stunden pro Tag) nicht erfasst wurden, besteht jetzt eine entsprechende Erfassungspflicht. Insbesondere in den Bereichen, in denen bislang die sogenannte Vertrauensarbeitszeit gegolten hat, dürfte dies zu neuen Herausforderungen führen.

Zur Vermeidung von Missverständnissen, ein Verbot von Vertrauensarbeitszeit im weitesten Sinne sowie die Einschränkung von mobilen Arbeiten ist bislang weder aufgrund der BAG-Entscheidung noch in Folge der EuGH-Entscheidung erfolgt. Es bedarf allerdings innovativer Ideen, wie bei diesen Modellen die Arbeitszeiten im Sinne der Rechtsprechung – jedenfalls solange der Gesetzgeber nicht tätig geworden ist – erfasst werden können. Gerne sind wir Ihnen bei dieser Herausforderung behilflich.

INFOS

Kontakt:

Dr. Christoph Wallner (c.wallner@psp.eu)

## Jede Schenkung sollte dem Finanzamt angezeigt werden!

- Bekannt ist, dass Schenkungen Schenkungsteuer auslösen können. Deswegen ist jeder, der schenkt oder eine Schenkung erhält, im Grundsatz ver-

pflichtet, die Schenkung anzuzeigen. Hintergrund dieser Vorschrift ist unter anderem, dass das Finanzamt ohne eine solche Anzeige keine Kennt-

nis von der Schenkung erlangt; denn nicht mit jeder Schenkung müssen Sie zum Notar, nicht jede Schenkung wird also von Amts wegen dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.

Jüngere Rechtsprechung bestätigt erneut, dass es unerlässlich ist, jede Schenkung – selbst wenn sie unter dem Steuerfreibetrag liegt – anzuzeigen. Anderenfalls – bei Unterlassen der Anzeige – droht eine oft mehrfache Steuerhinterziehung. Außerdem verlängert sich die Frist, innerhalb derer das Finanzamt Steuerbescheide erlassen darf.

Der Urteilsfall ist nicht besonders ungewöhnlich und soll verdeutlichen, wie alltäglich diese Situation sein kann: Die verstorbene Ehefrau schenkte drei Tage vor ihrem Tod ihrem Ehemann, der sie später allein beerbt hat, Vermögen oberhalb der Freibetragsgrenze. Der Ehemann zeigte die Schenkung dem Finanzamt nicht an. Insoweit machte er auch vor dem Nachlassgericht im Nachlassverzeichnis unvollständige Angaben. Das Nachlassgericht teilte dem Finanzamt den Erbfall vollständig mit. Das Finanzamt behandelte den Erbfall als nicht erbschaftsteuerpflichtig (da unterhalb des Freibetrages) und forderte den Erben nicht zur Erklärungsabgabe auf. Richtigerweise hätten aber die Schenkung und das Vermögen aus dem Erbfall zusammengerechnet und die Vorgänge insgesamt besteuert werden müssen. Sieben Jahre nach der Schenkung zeigte der Ehemann die Schenkung dem Finanzamt an. Daraufhin erließ das Finanzamt einen geschätzten Erbschaftsteuerbescheid unter Einbeziehung dieser Vorschenkungen und forderte den Erben zur Abgabe einer entsprechenden Erbschaftsteuererklärung auf. Der Ehemann machte geltend, dass Festsetzungsverjährung für den Erbfall eingetreten sei.

Das Finanzgericht hat festgestellt, dass beim Ergehen des Erbschaftsteuerbescheides die Feststel-

lungsfrist noch nicht abgelaufen war. Der Ehemann habe die Erbschaftsteuer durch Unterlassen der Anzeige der Vorschenkungen zwei Mal (einmal bei der Schenkung selbst und einmal im Erbfall) hinterzogen. Die Festsetzungsfrist für die Erbschaftsteuer beträgt – aufgrund dieser Steuerhinterziehungen – zehn Jahre statt sonst vier Jahre. Für die Schenkung selbst war ohnehin keine Verjährung eingetreten, weil das Finanzamt von dieser Schenkung nichts wusste. Interessant ist auch, dass das Finanzgericht die unrichtigen Aussagen gegenüber dem Nachlassgericht als erheblich ansah.

Man darf die Entscheidung in Einzelheiten durchaus angreifen; vielleicht wird der Bundesfinanzhof die Entscheidung auch korrigieren. Im Ergebnis muss aber klar sein, dass jede Schenkung dem Finanzamt angezeigt werden sollte. Nur so kann den Risiken eines Steuerhinterziehungsvorwurfs und einer niemals endenden Verjährungsfrist wirksam begegnet werden. Ihr Steuerberater kann Sie dabei unterstützen – allerdings nur dann, wenn er über alle Schenkungen rechtzeitig informiert wird. Rechtzeitig meint innerhalb von höchstens drei Monaten ab Schenkung. Sprechen Sie uns aber auch gerne dann an, wenn diese Frist von drei Monaten bereits abgelaufen ist. Proaktives aber steuerberaterlich begleitetes Handeln bietet selbst in solchen Situationen noch Gestaltungsspielraum.

## Jahressteuergesetz („JStG 2022“) und Umsatzsteuer

- Die geplanten Änderungen im Bereich der Umsatzsteuer erstrecken sich über die Artikel 8 bis 11. Allen Artikeln ist gemein, dass sie verschiedene Änderungen in Bezug auf das „Hin“ zur elektronischen Übermittlung von Daten und dem „Weg“ vom Papier vorsehen. Im Einzelnen:

### **Zu Art. 8:**

Mit Art. 8 möchte das Ministerium durch eine Änderung von § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG-E den Vorsteuerabzug für ausländische Unternehmen im Rahmen des Vorsteuervergütungsverfahrens ausschließen und zwar dann, wenn diesen von inländischen Unternehmen für Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftlichen Lieferungen Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde, obwohl diese Lieferungen steuerbefreit sein könnten. In der Gesetzesbegründung wird dazu erläutert, dass die Regelung unionsrechtliche Vorgaben, nämlich Art. 171 Abs. 3 Buchst. b Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL), umsetzt.

### **Einschätzung von PSP:**

Die Ausführungen in der Gesetzesbegründung sind auf den ersten Blick richtig. Allerdings überrascht die Einführung der Regelung aus mehreren Gründen und insbesondere zum jetzigen Zeitpunkt. Ihre Rechtsgrundlage war bereits im Wesentlichen in Art. 17 Abs. 4 Buchst. c 6. EG-RL kodifiziert und findet sich in der jetzigen Ausgestaltung seit 2010 in der MwStSystRL. Solange die Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als eine rein formale Voraussetzung für die Steuerbefreiung beurteilt wurde, ist das in das nationale Recht „umgesetzte“ Verständnis nachvollziehbar und stand mit europäischen Grundsätzen im

Einklang. Dabei gilt es aber zu berücksichtigen, dass bis zu den grundlegenden Änderungen im Rahmen der sogenannten Quick Fixes trotz des formellen Fehlers die innergemeinschaftliche Lieferung umsatzsteuerfrei war. Der Ausweis von Umsatzsteuer konnte in dieser Zeit durchaus als unrichtiger Steuer ausweis (Art. 203 bzw. § 14c Abs. 1 UStG) beurteilt werden, der auch 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. Insbesondere auf den Druck Deutschlands wurden im Ergebnis aus formellen Voraussetzungen, nämlich der rechtzeitigen Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des ausländischen Erwerbers der Ware und der Meldung des Umsatzes in der Zusammenfassenden Meldung, zumindest von der Wirkungsweise, materiell-rechtliche Voraussetzungen der Steuerbefreiung. Diese grundlegende Änderung hat nach unserem Verständnis damit aber spiegelbildlich Auswirkungen auf den Leistungsempfänger. Der vom Leistenden auf Basis der Gesetzesänderung in der Rechnung zutreffend vorgenommene Umsatzsteuerausweis bei Fehlen auch einer der beiden Voraussetzungen führt nicht zu einem unrichtigen Steuerausweis. Bei Vorliegen der übrigen allgemeinen Abzugsvoraussetzungen besteht insoweit ein Recht auf Vorsteuerabzug. Eine Versagung des Vorsteuerabzuges, wie nunmehr durch die Vorschrift vorgesehen, führt nach unserem Verständnis zu einem Verstoß gegen die Neutralität und daneben auch zu einem Wettbewerbsverstoß gegenüber dem reinen Inlandsbezug.

Dass es im Zusammenhang mit der Einführung der Quick Fixes zu keiner Streichung der Vorschrift des Art. 173 Abs. 3 Buchst. b MwStSystRL kam, ist sicherlich ein Versäumnis, kann aber nach unserer Auffassung die Gesetzesinitiative nicht rechtfertigen. Bekanntermaßen bestand bei der Umsetzung der Quick Fixes ein erheblicher Zeitdruck unter der seinerzeitigen Federführung des österreichischen Ratsvorsitzes.

Festzuhalten ist: Die Einführung der Vorschrift steht in einem erheblichen Spannungsverhältnis zu den Grundsätzen der Neutralität und des Wettbewerbs und stößt deshalb auf Ablehnung.

Sollte der Gesetzesentwurf verabschiedet werden, ist ein Verfahren vor dem EuGH vorbestimmt. Zu bedenken gilt es ferner, dass gerade bei den ganz überwiegend redlichen ausländischen Unternehmen die Regelung ein schlechtes Bild auf Deutschland werfen dürfte. Entsprechende Beanstandungen durch das zuständige Bundeszentralamt für Steuern sind in diesem Zusammenhang zwingend Auslöser für zivilrechtliche Streitigkeiten zwischen dem ausländischen Unternehmen und dem redlichen deutschen Unternehmen (Leistender als Vertragspartner) und werden damit auch bei diesem Personenkreis zu Recht auf ein ebensolches Unverständnis stoßen.

#### **Zu Art. 9:**

Vorgesehen ist u. a. die Streichung von Satz 2 in § 4 Nummer 1 Buchst. b Satz 2 UStG. Dadurch soll „klargestellt“ werden, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung unabhängig von der in § 18a Abs. 10 UStG genannten Frist für die Berichtigung der zusammenfassenden Meldung gilt. Hierdurch kommt der berichtigten Abgabe Rückwirkung zu. Die Gesetzesbegründung formuliert insoweit anders, als durch die Berichtigung die Befreiung wieder auflebt.

Einschneidend vor allem für viele kleinere Unternehmen dürfte die geplante Aufhebung von § 23 UStG, d. h. der Vorsteuerpauschalierung auf Basis von Durchschnittssätzen, sein. Die Streichung einer Vereinfachungsvorschrift ist nach unserer Ansicht gerade das Gegenteil einer Abschaffung von Maßnahmen zur Entbürokratisierung.

Bislang dürfen gemeinnützige Einrichtungen mit einem jährlichen steuerpflichtigen Umsatz von bis zu EUR 35.000 die Umsatzsteuer nach einem Durchschnittssatz berechnen. Die Umsatzgrenze soll nun auf EUR 45.000 angehoben werden.

#### **Zu Art. 10:**

Art. 10 enthält vor allem umfassende Vorschriften (Pflichten) für Zahlungsdienstleister. Hierdurch sollen die Vorschriften der Art. 243a ff. MwStSystRL umgesetzt werden, die ab dem 1. Januar 2024 Anwendung finden.

#### **Zu Art. 11:**

Die Vorschrift regelt, wie auch andere Bestimmungen in den vorgenannten Artikeln, die nicht Gegenstand des Beitrages sind, Deklarationspflichten (hier bezüglich der Steuervergütung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben).