

/ Steueränderungen 2018: Gesetzentwurf passiert am 23.11.2018 den Bundesrat

Noerr

23.11.2018

Steuerrecht | Familienunternehmen & Private Clients

Am 23.11.2018 stimmte der Bundesrat dem „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ zu. Zuvor hatte der Bundestag am 8.11.2018 das Gesetz beschlossen. Damit hat das Gesetz die wichtigsten Hürden genommen. Zum endgültigen Inkrafttreten des Gesetzes fehlt nun nur noch die Ausfertigung des Gesetzes durch den Bundespräsidenten und die Verkündung im Bundesgesetzblatt.

Die wesentlichen Änderungen des Änderungsgesetzes stellen sich wie folgt dar:

Neue USt-Regelungen für Betreiber von Onlinemarktplätzen

Der zu Beginn des Gesetzgebungsverfahrens noch als JStG 2018 vorgestellte Gesetzentwurf wurde zwischenzeitlich umbenannt, um die wesentlichste Neuregelung des Gesetzes in den Vordergrund zu stellen. Die Hauptänderung des Änderungsgesetzes betrifft die neuen Umsatzsteuerregelungen für die Betreiber von Onlinemarktplätzen zur besseren Erfassung von umsatzsteuerpflichtigen Geschäften im Internet.

Die Betreiber von Onlinemarktplätzen werden hierdurch verpflichtet, steuerrelevante Angaben von Nutzern (unter anderem Name, Anschrift, Steuernummer bzw. USt-ID) aufzuzeichnen, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt (§ 22f UStG-neu). Hierdurch soll der Finanzverwaltung die Prüfungsmöglichkeit eingeräumt werden, ob der liefernde Unternehmer oder Nutzer seinen steuerlichen Pflichten ordnungsgemäß nachkommt bzw. nachgekommen ist. Der Nachweis über die Angaben ist vom Betreiber durch eine im Zeitpunkt der Lieferung des Unternehmers gültige, auf längstens drei Jahre befristete Bescheinigung über die steuerliche Erfassung des für den liefernden Unternehmer zuständigen Finanzamts zu führen. Die Bescheinigung wird dabei auf Antrag des liefernden Unternehmers vom zuständigen Finanzamt erteilt. Unternehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, einem anderen EU- oder EWR-Staat haben spätestens mit der Antragstellung einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Die nach § 22f UStG-neu vorzuhaltenden Angaben unterliegen den steuerlichen Aufbewahrungspflichten nach § 147 AO.

Flankierend dazu wird eine grundsätzliche Haftung für die Betreiber von elektronischen Marktplätzen für die nicht entrichtete Umsatzsteuer aus Lieferungen von Unternehmern eingeführt, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden sind (§ 25e UStG-neu). Die Haftung gilt jedoch nicht für Betreiber, wenn diese unter anderem die oben genannte Bescheinigung (nach § 22f Abs. 1 Satz 2 UStG-neu) vorlegen. Die Haftung lebt in diesen Fällen nur dann wieder auf, wenn der Betreiber Kenntnis davon hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt.

Die neuen Haftungsregelungen für Betreiber elektronischer Marktplätze gelten für nicht entrichtete Umsatzsteuer im Hinblick auf Umsätze von Unternehmern mit Sitz oder Geschäftsleitung in Drittstaaten, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem 28.2.2019 abgeschlossen wird. Für Unternehmer mit Sitz im EU/EWR-Raum gelten die neuen Haftungsregelungen erst, soweit das dem Umsatz zugrunde liegende Rechtsgeschäft nach dem 30.9.2019 abgeschlossen wird. Hierdurch soll den Betreibern elektronischer Marktplätze ausreichend Vorbereitungszeit für die Anwendung der Neuregelungen eingeräumt werden. Daneben wurden im Gesetzentwurf noch weitere umsatzsteuerliche Änderungen, unter anderem im Bereich der Besteuerung von Gutscheinen und bezüglich der Umsetzung der „e-commerce-Richtlinie“, umgesetzt.

Unbefristete Abschaffung des quotalen Verlustuntergangs für Körperschaften in § 8c KStG

Ferner kommt es zu einer ersatzlosen Aufhebung des quotalen Verlustuntergangs in § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, wonach bisher ein Verlust anteilig unterging, wenn es zu einem schädlichen Anteilswerb zwischen 25% und 50% innerhalb von 5 Jahren gekommen ist. Hier geht der endgültige Gesetzestext über die ursprüngliche Forderung im Regierungsentwurf hinaus. Dieser sah nur eine Nichtanwendung des quotalen Verlustuntergangs für den als verfassungswidrig erklärten Zeitraum von 2008 bis

2015 vor (vgl. BVerfG-Entscheidung vom 29.3.2017, 2 BvL 6/11). Die Aufhebung des quotalen Verlustuntergangs gilt durch den Verweis in § 10a Satz 10 GewStG auch für die Gewerbesteuer. Insgesamt wird die Verlustuntergangsregelung in § 8c Abs. 1 KStG völlig neu gefasst. Sie enthält nicht mehr den quotalen Verlustuntergang. Diese Neufassung kommt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und für Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 zur Anwendung. Keine Änderungsnotwendigkeit sieht der Gesetzgeber derzeit bei den Regelungen zum vollständigen Verlustuntergang bei einem schädlichen Anteilswerb von mehr als 50%, da zu dieser Rechtsfrage beim BVerfG (Az. 2 BvL 19/17) noch ein Verfahren des FG Hamburg (Beschluss vom 29.8.2017, 2 K 245/17) anhängig ist.

Reaktivierung der Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG

Vorteile gibt es zudem für Körperschaften, die wegen des Beschlusses der EU-Kommission vom 26.1.2011 bisher nicht in den Genuss der Anwendung der Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG gekommen sind. Hintergrund für diese Gesetzesänderung ist eine aktuelle Entscheidung des EuGH vom 28.6.2018 (C-203/16 P, C-208/16 P, C-219/16 P, C-209/16), in dem der Beschluss der EU-Kommission vom 26.01.2011 für nichtig erklärt wurde. Die Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG kommt ebenfalls rückwirkend zur Anwendung. Sie findet erstmals für den VZ 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 Anwendung (§ 34 Abs. 6 Satz 4 KStG-neu). Erfüllt danach ein nach dem 31.12.2007 erfolgter Beteiligungserwerb die Voraussetzungen des § 8c Abs. 1a KStG, bleibt er bei der Anwendung des § 8c Abs. 1 Satz 1 unberücksichtigt.

Variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter bei einer Organschaft

Eine weitere Änderung umfasst die Anerkennung einer Organschaft bei der Vereinbarung von Ausgleichszahlungen eines beherrschenden Unternehmens an einen außenstehenden Gesellschafter. Grund für diese Änderung ist ein Urteil des BFH vom 10.5.2017 (I R 93/15), nach dem die Vereinbarung variabler Ausgleichszahlungen in solchen Fällen der Anerkennung einer steuerlichen Organschaft entgegensteht. Die Neuregelung sieht nun vor, dass Unternehmen innerhalb einer Organschaft weiterhin die Möglichkeit haben, variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter als Investoren zu leisten. Für die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft bei gleichzeitiger Vereinbarung von Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter soll es aber unschädlich sein, wenn neben dem festen Betrag nach § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG ein weiterer Zahlungsbestandteil hinzutritt. Dies gilt jedoch nur, wenn die Ausgleichszahlung insgesamt den - dem Anteil am Grundkapital entsprechenden - handelsrechtlichen Gewinnanteil des außenstehenden Gesellschafters nicht übersteigt, der diesem ohne Gewinnabführungsverpflichtung hätte zufließen können. Die Ausgleichszahlung soll in diesen Fällen zudem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein müssen (Kaufmannstest). Diese Neuregelung ist bereits auch für Veranlagungszeiträume vor 2017 anzuwenden (§ 34 Abs. 6b Satz 1 KStG-neu).

Ergänzt wurde die Neuregelung noch um einen Bestandsschutz für Vereinbarungen von Ausgleichszahlungen bei einer vor dem 1.8.2018 anerkannten Organschaft, die von den Vorgaben des § 14 Abs. 2 KStG-neu abweichen, aber den Anforderungen der BMF-Schreiben vom 13.9.1991 und vom 20.4.2010 entsprechen. In Einzelfällen sind diese bis zum Veranlagungszeitraum 2021 anwendbar. Daher müssen GAV, die nicht den Anforderungen des nun geltenden § 14 Abs. 2 KStG-neu entsprechen, bis zum 31.12.2021 angepasst werden. Die Kündigung eines solchen GAV innerhalb der 5-Jahresfrist stellt einen wichtigen Kündigungsgrund dar, der nicht zur rückwirkenden Aberkennung der Organschaft führt. Die Anpassung eines solchen GAV einer bisher anerkannten Organschaft an die Anforderungen des neuen § 14 Abs. 2 KStG-neu bis zum 31.12.2021 gilt zudem nicht als Neuabschluss. Durch diese Anpassung wird demzufolge keine erneute Mindestlaufzeit ausgelöst (§ 34 Abs. 6b Satz 4 KStG-neu).

Anwendung der Steuerfreiheit von Sanierungserträgen aus einem Schuldenerlass

Im Jahr 2017 handelte der Gesetzgeber umgehend nachdem der Große Senat des BFH mit Beschluss vom 28.11.2016 (GrS 1/15) die aufgrund des sog. Sanierungserlasses von der Finanzverwaltung gewährte Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen gekippt hat. Durch die Einführung der § 3a EStG und § 7b GewStG im Rahmen des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung (Lizenzstrankengesetz) wurden die vom BFH bemängelten fehlenden Gesetzesgrundlagen für die Steuerbefreiungen von Sanierungserträgen geschaffen. Für das endgültige und rückwirkende Inkrafttreten der Steuerfreiheit der Sanierungserträge fehlte bisher noch die Notifikation der EU-Kommission, wonach diese Regelungen entweder nicht als unzulässige Beihilfen oder als mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen eingestuft werden.

Mittlerweile hat die Prüfung der EU-Kommission ergeben, dass für die Neuregelungen mit Blick auf die bisherige einkommen-, körperschaft- und gewerbesteuerrechtliche Behandlung von Sanierungserträgen in der Anwendungspraxis keine Notifizierungspflicht besteht. Daher können nun die Steuerbefreiungen für Sanierungserträge (§ 3a EStG, § 7b GewStG) rückwirkend zum Veröffentlichungszeitpunkt des damaligen Änderungsgesetzes zum 5.7.2017 in Kraft treten. Problematisch war bisher jedoch noch, dass diese Mitteilung der EU-Kommission formal nicht ausreichte, um die Neuregelungen in § 3a EStG und § 7b GewStG automatisch in Kraft zu setzen.

Aus diesem Grund wird nun im Artikel 19 des nun beschlossenen Änderungsgesetzes das Inkrafttreten der Regelungen zum 5.7.2017 rückwirkend angeordnet. Damit können die einkommensteuerlichen und gewerbesteuerlichen Steuerbefreiungen für nach dem 8.2.2017 erfolgte Schuldenerlasse zur Anwendung kommen. Zusätzlich wurde in diesem Änderungsgesetz auch eine antragsgebundene Anwendung der Neuregelungen für sog. Altfälle beschlossen (§ 52 Abs. 4a Satz 3 EStG-neu). Als Altfall gelten dabei Schuldenerlasse, die vor dem 9.2.2017 stattgefunden haben. Die Steuerfreiheit für Altfälle gilt dabei nicht nur für die Einkommen- und Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer (§ 36 Abs. 2c Satz 3 GewStG-neu). Hierdurch beendet der Gesetzgeber einen Disput zwischen dem BFH und der Finanzverwaltung zum Vorteil der Steuerpflichtigen. Während die Finanzverwaltung den vom BFH verworfenen Sanierungserlass noch in einer Übergangsphase anwenden wollte (BMF-Schreiben vom 27.4.2017 und vom 29.3.2018), lehnte der BFH dessen weitere Anwendung aufgrund der bisherigen Gesetzeslage strikt ab (BFH vom 23.8.2017, I R 52/14, X R 38/15). Eine erhebliche Bedeutung für die betroffenen Unternehmen dürfte diese antragsgebundene rückwirkende Anwendung für Altfälle im Bereich der Gewerbesteuer haben, da bisher die Gemeinden die gewerbesteuerliche Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen in vielen Fällen verweigert haben.

Einführung einer Verzinsungsregelung in § 6b Abs. 2a EStG

Alternativ zur Übertragung stiller Reserven aus der Veräußerung nach § 6b EStG begünstigter Wirtschaftsgüter auf Ersatzwirtschaftsgüter steht den Steuerpflichtigen nach § 6b Abs. 2a EStG auf Antrag auch die Möglichkeit zur Verfügung, bei geplanten Reinvestitionen in der EU oder dem EWR, die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Steuer in fünf gleichen Jahresraten zu entrichten. Voraussetzung dafür ist, dass die Ersatzwirtschaftsgüter im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder in den folgenden vier Wirtschaftsjahren auch tatsächlich angeschafft oder hergestellt werden und diese einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen EU- oder EWR-Staat zuzuordnen sind. Ergänzt wird diese Möglichkeit nun um eine Verzinsungsregelung bei ganz oder teilweise ausbleibender Reinvestition in einem EU- oder EWR-Staat. Unterbleibt danach der Nachweis der Reinvestition durch den Steuerpflichtigen, sind für die Dauer des durch die Ratenzahlung gewährten Zahlungsaufschubs Zinsen in entsprechender Anwendung des § 234 AO zu erheben. Gleiches gilt, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter den begünstigten Gewinn unterschreiten. Hier werden die Zinsen nur auf den Unterschiedsbetrag erhoben. Erstmals gilt die Neuregelung für Gewinne im Sinne des § 6b Abs. 2 EStG, die in nach dem 31.12.2017 beginnenden Wirtschaftsjahren entstanden sind (§ 52 Abs. 14 Satz 3 EStG-neu).

Dienstwagenbesteuerung: Begünstigung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-neu)

In dem Änderungsgesetz wurde auch die im Koalitionsvertrag vereinbarte Förderung für den Erwerb von Dienstwagen mit Elektro- oder Hybridantrieb umgesetzt. Hier kommt es zu einer Halbierung der Bemessungsgrundlage (Bruttolistenpreis) hinsichtlich der Berechnung des Privatanteils bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge. Die Neuregelung gilt nicht nur im Rahmen der 1%-Regelung, sondern auch bei der Fahrtenbuchmethode. Sie gilt außerdem für die Berechnung des geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für die Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Die Halbierung des Bruttolistenpreises ist allerdings zeitlich begrenzt und gilt nur für extern aufladbare Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die im Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 angeschafft werden. Für vor und nach diesem Zeitraum angeschaffte Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, gilt der bisherige Nachteilsausgleich unverändert weiter. Zudem stellt der endgültige Gesetzestext noch klar, dass die Fahrzeuge die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 des Elektromobilitätsgesetzes erfüllen müssen.

Steuerbefreiung für die private Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrrads (§ 3 Nr. 37 EStG-neu)

Abgerundet wird die Halbierung des geldwerten Vorteils bei Elektro-Dienstwagen durch die Steuerfreistellung der privaten Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrrads, das kein Kraftfahrzeug darstellt. Diese Regelung ist ebenfalls bis zum 31.12.2021 befristet und gilt dabei sowohl für den ansonsten steuerpflichtigen geldwerten Vorteil bei Arbeitnehmern in § 3 Nr. 37 EStG-neu als auch für Unternehmer, bei denen nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG-neu die private Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrrads außer Ansatz bleibt. Zudem sind die steuerfreien Leistungen gemäß § 3 Nr. 37 EStG-neu nicht auf die Entfernungspauschale anrechenbar bzw. unterliegen nicht dem Abzugsverbot gemäß § 3c Abs. 1 EStG (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 7 EStG-neu).

Steuerbefreiung für das Job-Ticket (§ 3 Nr. 15 EStG-neu)

Steuerfrei sind nun auch wieder Jobtickets bzw. Zuschüsse des Arbeitgebers zur Nutzung des öffentlichen Personennahverkehrs für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind nach § 3 Nr. 15 EStG-neu. Diese künftig steuerfreien Leistungen für Job-Tickets werden allerdings auf die Entfernungspauschale angerechnet. Dadurch soll eine "systemwidrige Überbegünstigung" gegenüber Arbeitnehmern verhindert werden, die diese Aufwendungen selbst aus ihrem versteuerten Einkommen erbringen. Erstmals ist die Steuerfreiheit für den Veranlagungszeitraum 2019 anzuwenden.

Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Förderung der Gesundheit in Betrieben

Damit Arbeitnehmer in Betrieben zukünftig in den Genuss steuerfreier Arbeitgeberleistungen nach § 3 Nr. 34 EStG bezüglich der Förderung der Gesundheit in Höhe von maximal bis zu 500 Euro kommen, muss künftig eine Zertifizierung dieser Leistung vorliegen. Die Zertifizierung von bisher un zertifizierten Maßnahmen wird allerdings erst ab dem Veranlagungszeitraum 2020 gefordert (§ 52 Abs. 4 Satz 6 EStG-neu). Damit soll den Betrieben Zeit für eine Anpassung gegeben werden.

Erbschaftsteuerliche Verschonungsbedarfsprüfung in § 28a ErbStG

Zudem sind auch Gesetzesänderungen im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Verschonungsbedarfsprüfung bei der Übertragung von begünstigten Unternehmensvermögen vorgesehen. So werden in § 28a Abs. 4 ErbStG drei weitere Konstellationen aufgenommen, die zu einer rückwirkenden Aufhebung des Steuererlasses im Rahmen der Verschonungsbedarfsprüfung führen (§ 28a Abs. 4 Satz 1 ErbStG). Beispielsweise entfällt der Steuererlass für die Vergangenheit, wenn die für die Erlasshöhe maßgeblichen Wertansätze nachträglich zum Ansatz kommen oder geändert werden oder die zugrundeliegende Steuerfestsetzung geändert wird. Gleiches gilt, wenn begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG aufgrund einer Verpflichtung an Dritte weiterübertragen wird. Eine erneute Antragstellung auf einen Steuererlass nach § 28a Abs. 1 ErbStG ist möglich. Die Neuregelungen finden erstmals auf Erwerbe Anwendung, für die ein Erlass der Steuer erstmals nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes ausgesprochen wurde (§ 37 Abs. 16 ErbStG-neu).

Gemeinnützigkeit von Sportveranstaltungen

Auch im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts in § 67a Abs. 4 AO findet sich eine weitere Änderung. Hier werden organisatorische Leistungen eines Sportdachverbands für sportliche Veranstaltungen seiner Mitgliedsvereine steuerlich begünstigt, wenn an den Veranstaltungen überwiegend Amateursportler teilnehmen, die keine Lizenzsportler sind. Unter die Definition eines Lizenzsportlers fallen beispielsweise im Fußball jene, die einen schriftlichen Vertrag mit einem Lizenzverein bzw. einer Kapitalgesellschaft eingehen und vom Ligaverband zum Spielbetrieb zugelassen sind. Bei der steuerlichen Würdigung der Leistungen des Dachverbands gelten alle sportlichen Veranstaltungen einer Saison als eine sportliche Veranstaltung. Nehmen insgesamt mehr als 50 Prozent Lizenzsportler teil, handelt es sich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Bei einer Quote von weniger als 50 Prozent Lizenzsportler liegt dagegen ein steuerlich privilegierter Zweckbetrieb vor. Die Regelung tritt erst am 1.1.2021 in Kraft. Die Übergangsfrist bis zum 31.12.2020 soll sicherstellen, dass jede Sportart eine volle Saison für die organisatorische Vorbereitung der neuen Vorgaben erhält.

Sonstige Steueränderungen

Der Gesetzentwurf enthält noch zahlreiche andere Steueränderungen, unter anderem noch im Bereich des Investmentsteuerrechts, in Fällen von Beitragsrückerstattungen bei Körperschaften in § 21 KStG und Ergänzungen beim Kapitalertragsteuerabzug in den Anti-cum-cum-Regelungen.

Haben Sie Fragen? Kontaktieren Sie gerne: [Georg Edelmann](#) , Nikolay Herber

Practice Group: [Steuerrecht](#) ; [Familienunternehmen & Private Clients](#)

Contact Person



Georg Edelmann

Co-Leiter Steuerrecht

Mitglied der Practice Group Gesellschaftsrecht/Mergers & Acquisitions

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

T +49 89 28628169

www.noerr.com twitter.com/NoerrLLP xing.com/companies/NoerrLLP