



## **Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.**

---

10117 Berlin, Reinhardtstraße 52, ☎ 030 / 25 93 96 0

### **Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2018; GZ IV A - S 1910/18/10024-02; DOK 2018/0454148**

---

Der vorgelegte Referentenentwurf enthält eine Fülle von steuerrechtlichen Änderungen. Üblicherweise werden vor allem redaktionelle Anpassungen oder aufgrund von Rechtsprechung erforderlich gewordene Änderungen in einem Jahressteuergesetz gebündelt. In diesem Sinne begrüßen wir, dass das Gesetz nun auch offiziell wieder den entsprechenden Titel trägt, was zuletzt im Jahr 2014 der Fall war.

Inhaltlich möchten wir unseren Fokus auf die Änderung zu § 8c KStG (sog. Firmenmantelkauf), die Umsetzung der Gutschein-Richtlinie sowie die geplante Einführung von Aufzeichnungs- und Haftungsvorschriften für elektronische Marktplatzbetreiber richten. Letztere verpflichten Betreiber von Online-Marktplätzen über ihre Händler Aufzeichnungen zu führen und regeln eine Haftung, wenn Händler ihren umsatzsteuerlichen Pflichten nicht nachkommen. Grundsätzlich halten wir es für richtig, schärfer gegen Umsatzsteuerhinterziehung im Online-Handel vorzugehen. Die vorliegenden Regeln treffen aber auch junge Initiativen, digitale Flohmarktbörsen oder regionale Verkaufsplattformen genauso wie große elektronische Marktplatzbetreiber. Hier sehen wir zugunsten der vielen kleinen Projekte Nachbesserungsbedarf, andernfalls werden die Zugangsschwellen für neue digitale E-Commerce-Projekte erhöht.

Den Vorschlag, § 8c Abs. 1 Satz KStG lediglich für die Jahre 2008 bis 2015 auszusetzen, halten wir für unzureichend. Vielmehr sollte die dazugehörige Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht nur minimal umgesetzt werden, sondern Anlass bieten, die Regelungen grundlegend zu überarbeiten. Schließlich halten wir es für erforderlich, die vorgesehenen Änderungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen in einem Verwaltungsschreiben oder im UStAE zu konkretisieren.

Darüber hinaus sollte das Jahressteuergesetz auch genutzt werden, um erforderliche Anpassungen an Frei- und Grenzbeträgen sowie Pauschalen vorzunehmen. Leider werden diese Beträge im Steuerrecht nicht regelmäßig aktualisiert. Dies führt dazu, dass einige Rechengrößen mehrere Jahrzehnte alt sind und nicht mehr den Lebensumständen entsprechen. Zu nennen sind hier u. a. die Behindertenpauschbeträge aus dem Jahr 1975 oder der Höchstbetrag für ein häusliches Arbeitszimmer, der noch aus dem Jahr 1996 stammt.

Im Einzelnen bitten wir nachfolgende Anregungen bei Ihrer weiteren Arbeit zu berücksichtigen.

## **I. Im Einzelnen**

### **Artikel 6 Weitere Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**

#### **§ 34 Abs. 6 KStG – Anwendung von § 8c Abs. 1 S.1 KStG**

*Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 29 März 2017 (Az.: 2 BvL 6/11) entschieden, dass der Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften nach § 8c Satz 1 KStG a. F. (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) gegen das Grundgesetz verstößt. Es ging dabei um die Regelung, wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig wegfällt, wenn innerhalb von 5 Jahren mehr als 25 Prozent und bis zu 50 Prozent der Anteile übertragen werden. Zur Umsetzung des Urteils sieht der Referentenentwurf vor, § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für den Zeitraum 2008 bis 2015 ersatzlos aufzuheben.*

Diesen Vorschlag halten wir für nicht weitreichend genug. § 8c KStG dient allgemein dazu, den steuerlichen Handel mit Verlusten durch sog. Mantelkäufe zu unterbinden. Dieses Ziel hat das Bundesverfassungsgericht anerkannt, gleichwohl die geltende Regelung in § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für unvereinbar mit dem Gleichheitsgrundsatz erklärt. Denn die Vorschrift schreibt den pauschalen Verlustuntergang auch dann vor, wenn keine missbräuchliche Gestaltung vorliegt. Damit ist das Bundesverfassungsgericht der Argumentation des Bundes der Steuerzahler gefolgt, der das genannte Verfahren als Musterklage unterstützt hatte.

Mit dem Referentenentwurf wird nun lediglich die vom Bundesverfassungsgericht vorgegebene Minimallösung umgesetzt. Es wird § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für die Jahre 2008 bis 2015 aufgehoben. Aus unserer Sicht ist jedoch eine grundsätzliche Überprüfung der gesamten Norm erforderlich. Denn nach dem Referentenentwurf bleibt § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG ab dem Jahr 2016 weiter anwendbar, was aus unserer Sicht trotz des § 8d KStG zu einer überschießenden Wirkung führt. Die Regelung durchbricht die Trennung zwischen Körperschaft und Anteilseigner, indem sie den Verlustuntergang allein von der Veränderung der Anteilseigner abhängig macht. Dies ist umso problematischer, als dass bereits bei einem sehr niedrigen Anteilswechsel von mehr als 25 Prozent und maximal 50 Prozent ein Verlustuntergang eintritt. Dies kann aus unserer Sicht auch nicht durch § 8d KStG aufgefangen werden, da die Verlustfortgeltung dort an strenge Bedingungen geknüpft ist. Dieser Mechanismus behindert insbesondere die Fortentwicklung von jungen Unternehmen, die in der Anlaufphase regelmäßig Verluste erwirtschaften. Häufig beteiligen sich dann Wagniskapitalgeber an dem Unternehmen, um die Fortsetzung bzw. den Ausbau der unternehmerischen Tätigkeit zu ermöglichen. Nicht selten handelt es sich dabei um eine Minderheitsbeteiligung in den Grenzen des § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG. Aufgrund der engen Voraussetzungen des § 8d KStG können Kapitalgeber von einer wünschenswerten Investition jedoch abgehalten werden. Aus wirtschaftspolitischen Gründen halten wir daher eine ersatzlose Streichung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG über das Jahr 2015 hinaus für erforderlich.

Ergänzend möchten wir darauf hinweisen, dass auch die zweite Alternative in § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG streitbefangen ist, denn das Finanzgericht Hamburg hat auch diese Fallgestaltung im August

2017 dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt (Az.: 2 BvL 19/17). Hier geht es um die Frage, ob ein vollständiger Verlustuntergang bei einem Beteiligungswechsel von mehr als 50 Prozent innerhalb von 5 Jahren mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Das Finanzgericht ist auch hier von der Verfassungswidrigkeit überzeugt. Leider greift der Referentenentwurf diese Argumentation nicht auf. Offenbar soll die Problematik (erneut) bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ausgesessen werden.

**Petition:** Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu § 8c Satz 1 KStG (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) und der Vorlagebeschluss des FG Hamburg zu § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG sollten zum Anlass genommen werden, eine grundlegende Überarbeitung der Mantelkaufregelung vorzunehmen. Entsprechende Vorschläge sind dazu von der Fachliteratur vorgelegt worden (u. a. Röder, FR 2018; S. 52). Die im Referentenentwurf geplante Minimallösung wird dem nicht gerecht.

### **Artikel 9 Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

#### **§ 3 Abs. 13 bis 15 UStG: Umsetzung der Gutschein-RL**

*Bei Gutscheinen soll im Umsatzsteuerrecht die Unterscheidung zwischen Wertgutscheinen und Warengutscheinen aufgegeben werden. Stattdessen soll – entsprechend der sog. EU-Gutschein-Richtlinie – eine Unterscheidung nach Einzweck- und Mehrzweck-Gutschein erfolgen.*

Der Referentenentwurf übernimmt im Wesentlichen den Wortlaut der EU-Richtlinie ohne weitergehende Konkretisierungen. Wir halten daher zumindest Ausführungen im UStAE und ein begleitendes Anwendungsschreiben für erforderlich, um der Praxis die nötigen Details an die Hand zu geben, ab dem kommenden Jahr Gutscheine zutreffend abzurechnen.

**Petition:** Die Regelungen sollten sehr zeitnah durch ein Anwendungsschreiben konkretisiert werden und dort Zweifelsfälle, die bereits im Vorjahr im Rahmen des BMF-Umsetzungsvorschlags zur Gutschein-Richtlinie erörtert wurden, geklärt werden.

#### **§ 22f und § 25e UStG-neu: Aufzeichnungs- und Haftungsvorschriften für Betreiber von elektronischen Marktplätzen (allgemein)**

*Der neu eingefügte § 22f UStG verpflichtet Betreiber von elektronischen Marktplätzen, über die auf ihrer Plattform aktiven Händler und deren Umsätze Aufzeichnungen zu führen. Unter anderem wird eine Registrierung des Händlers nebst Bescheinigung von den Finanzbehörden verlangt. Ziel der Regelung ist, Umsatzsteuerausfälle zu vermeiden. Neben den Aufzeichnungspflichten wird eine neue Haftungsvorschrift (§ 25e UStG) für die Plattformbetreiber eingeführt, wenn der liefernde Unternehmer die Umsatzsteuer nicht entrichtet. Der Regelungskomplex soll zwei Jahre nach ihrem Inkrafttreten evaluiert werden.*

Der Warenhandel erfolgt heutzutage in hohem Maße über elektronische Marktplätze. Diese bieten für Unternehmen aber auch Privatpersonen eine gute Möglichkeit, um ihr Angebot einem breiten bzw. internationalen Kundenkreis zu präsentieren. Dabei gelten für die Umsätze, die über

eine elektronische Plattform abgewickelt werden, dieselben Umsatzsteuerregeln wie für den stationären Handel. Soweit der Umsatz also der deutschen Umsatzsteuer unterliegt, wird diese vom Händler geschuldet, während der Betreiber des Marktplatzes in das Umsatzgeschäft nicht involviert ist und ihn dementsprechend bisher auch keine Haftung trifft (§ 3 Abs. 11a S. 2 UStG). Die im Referentenentwurf vorgesehenen Vorschriften enthalten für die Betreiber von elektronischen Marktplätzen nun Verschärfungen. Dabei können wir das Anliegen des Referentenentwurfs – Umsatzsteuerbetrug zu verhindern – gut nachvollziehen. Letztlich müssen Händler und Verkäufer, die ihre Waren elektronisch anbieten, sich an das geltende Recht halten und dessen Einhaltung von den Finanzbehörden überprüft werden. Letztlich sollen Händler, die im E-Commerce-Bereich tätig sind, gegenüber stationären Händlern keine Vorteile haben.

Dies ist bisher nicht immer gelungen. Besonders auffällig waren vor allem asiatische Händler, die ihre Waren – sei es, mangels besserer Kenntnis oder vorsätzlich – ohne Umsatzsteuer an deutsche Endkunden abgegeben haben. Die im Referentenentwurf vorgelegten Pläne differenzieren jedoch nicht danach, ob der Verkäufer aus einem Drittland Ware anbietet oder es sich um einen inländischen Unternehmer handelt. Alle werden gleichermaßen in den Generalverdacht der Steuerhinterziehung gestellt. Des Weiteren sollen die Regelungen ohne Rücksicht auf die Größe des Marktplatzes gelten. Der Referentenentwurf zielt mit den neuen Vorschriften mutmaßlich auf große Plattformbetreiber wie *Amazon* oder *Ebay* ab, von den Aufzeichnungs- und Haftungsvorschriften werden aber gleichermaßen kleine Flohmarktbörsen oder regionale Plattformbetreiber getroffen. Deshalb sollten Geringfügigkeitsgrenzen eingebaut werden.

Wir begrüßen, dass die neuen Regelungen nach zwei Jahren evaluiert werden. Insbesondere ist zu prüfen, ob steuerunehrliche Händler auf ausländische Marktplätze abwandern und ihr Geschäftsmodell von dort aus weiterbetreiben. Damit hätte die Regelung für die ehrlichen inländischen Unternehmen viel Bürokratie gebracht, ihren Zweck aber verfehlt. Zudem besteht die Gefahr, dass aus Furcht vor einer Haftung von neuen E-Commerce-Projekten abgesehen wird. Dies wäre innovationsfeindlich.

**Petition:** Wir begrüßen, dass Umsatzsteuerbetrug über elektronische Marktplätze bekämpft werden soll. Allerdings treffen die Aufzeichnungs- und Haftungspflichten auch ehrliche Online-Marktplatzbetreiber. Deshalb sollten die Regelungen auf das erforderliche Maß reduziert werden. So könnten beispielsweise Umsatzschwellen eingeführt werden, unterhalb derer die Aufzeichnungs- und Haftungsvorschriften nicht gelten. Damit könnten kleine oder regionale Plattformbetreiber von unnötiger Bürokratie entlastet werden.

#### **§ 22f UStG-neu: Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes**

*Der Referentenentwurf sieht in § 22f Abs. 1 UStG konkret vor, welche Angaben der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes über die auf seiner Plattform tätigen Händler und Privatpersonen aufzeichnen muss. Zum Nachweis ist eine vom Finanzamt erteilte Bescheinigung über die steuerliche Registrierung des Unternehmens erforderlich. Diese soll zunächst in Papierform ausgestellt werden.*

Die in § 22f Abs. 1 UStG-neu aufgeführten Aufzeichnungspflichten dürfte vor allem Betreiber von kleinen Online-Marktplätzen vor größere Herausforderungen stellen. Um den Vorgaben des Datenschutzes zu genügen, müssen die Angaben und Unterlagen entsprechend sicher abgelegt werden. Dies ist nur mit erheblichen Kostenaufwand möglich. Insgesamt dürfte das zunächst vorgesehene Papierverfahren für die E-Commerce-Branche ungewöhnlich sein. Deshalb sollte sehr zeitnah auf ein vollständig elektronisches Verfahren umgestellt werden.

**Petition:** Wir regen an, bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens einen Zeitplan festzulegen, bis zudem das elektronische Bescheinigungsverfahren vollständig umgesetzt werden muss.

### **§ 25e UStG-neu: Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz**

*Für den Marktplatzbetreiber wird eine Haftung eingeführt, wenn der Händler seine steuerlichen Pflichten nicht erfüllt. Der Betreiber haftet nur dann nicht, wenn er nachweisen kann, dass er von den Verfehlungen nichts wusste bzw. wissen konnte. Von einer Kenntnis ist auszugehen, wenn die in § 22f UStG-neu genannte Unbedenklichkeitsbescheinigung nicht vorliegt.*

Letztlich ist zu erwarten, dass die Betreiber von elektronischen Marktplätzen zu ihrer eigenen Haftungsfreistellung von allen Händlern Registrierungsnachweise verlangen werden. Deshalb muss sichergestellt werden, dass die Finanzverwaltung die gewünschten Bescheinigungen entsprechend schnell ausstellen kann. Um auch hier unnötige Bürokratie für Marktplatzbetreiber, Händler und Finanzverwaltung zu vermeiden, sollte bei Plattformen mit geringen Umsätzen auf die Bescheinigung verzichtet werden können. Zudem ist fraglich, wie ein Marktplatzbetreiber die in § 25e Abs. 3 UStG-neu vorgesehene Abgrenzung zwischen privaten und unternehmerischen Handeln abgrenzen soll. Hier wäre zumindest ein Verwaltungsschreiben erforderlich, das Details regelt.

**Petition:** Die Haftungsvorschrift sollte eine Umsatzgrenze nennen, ab der eine Haftung ausgelöst werden kann. Andernfalls würden Start-up-Projekte oder kleine Plattformanbieter – aus Angst vor einer Haftung – gegebenenfalls von ihrer Geschäftsidee abgehalten.

## **II. Weitere Vorschläge**

Ergänzend regen wir an, das Jahressteuergesetz 2018 um weitere Änderungen zu ergänzen, denn ein Jahressteuergesetz bietet sich geradezu an, Grenz- und Freibeträge sowie Pauschalen zu überprüfen und erforderliche Anpassungen vorzunehmen. Herausgreifen möchten wir beispielsweise die Behindertenpauschbeträge, die seit dem Jahr 1975 nicht mehr aktualisiert wurden. In nachfolgender Tabelle zeigen wir einige Beträge auf, die dringend überprüft werden müssen.

<b>Regelung</b>	<b>nicht mehr angepasst seit dem VZ</b>
<b>Einkommensteuer</b>	
Aufwendungen für Geschenke an Kunden und Geschäftspartner	2004

(§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	
Häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Nr. 6 Buchst. b EStG)	1996
Anschaffungsnahe Herstellungskosten (§ 6 Abs.1 Nr. 1a EStG)	2004
Sachbezugsgrenze (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG)	2004
Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG und § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG)	2004
Wegstreckenentschädigung (Reisekosten) § 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 4a EStG	2014
Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a S. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG)	2011
Werbungskostenabzug bei sonstigen Einkünften z. B. Renten (§ 9a S. 1 Nr. 3 EStG)	1954
Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuung (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)	2006 (damals als § 4 und § 9 Abs. 5 EStG)
Sonderausgabenpauschbetrag (§ 10c EStG)	2002
Freibetrag für Betriebsveräußerungen (§ 16 Abs. 4 EStG)	2004
Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG)	2009
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)	2015
Ausbildungsfreibetrag für auswärtig untergebrachtes volljähri- ges Kind (§ 33a Abs. 2 EStG)	2004
Behindertenpauschbetrag (§ 33b Abs. 3 EStG)	1975
<b>Umsatzsteuer</b>	
Schwellenwerte zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung (§ 18 Abs. 2 UStG)	2009
Kleinunternehmerregelung (§ 19 Abs. 1 UStG)	2002
Bagatellgrenze bei der Differenzbesteuerung (§ 25a Abs. 4 UStG)	1995