

# „Jahressteuergesetz 2018“

## Alle wichtigen Änderungen im Überblick

Younes Melhem und Andreas Laaß\*

Das „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ wurde am 23.11.2018 durch den Bundesrat verabschiedet („Jahressteuergesetz 2018“ – „JStG 2018“).<sup>1</sup> Damit erfolgten notwendige Anpassungen an EU-Recht und die EuGH-Rspr., eine Umsetzung von Rspr. des BVerfG und des BFH sowie eine Regelung zur Sicherstellung von Umsatzsteuereinnahmen beim Internethandel. Außerdem enthält das Gesetz Folgeänderungen und Anpassungen aufgrund von vorangegangenen Gesetzesänderungen. Der nachfolgende Beitrag verschafft Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Änderungen.

### I. Ertragsteuerliche Änderungen

#### 1. Änderungen des EStG

##### § 3 Nr. 15 EStG (neu) – Steuerbefreiung Arbeitgeberzuschuss zu Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Jobtickets)

Bisher galten Zuschüsse und Sachbezüge des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. zum Tätigkeitsgebiet als steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die Steuerbefreiung des neuen § 3 Nr. 15 EStG begünstigt diese Arbeitgeberleistungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr bzw. Personennahverkehr<sup>2</sup> i. R. eines Arbeitsverhältnisses, die als Arbeitslohn zu qualifizieren sind. Erfasst werden direkte Zuschüsse und indirekte Zuschüsse (z. B. Abschluss eines Rahmenvertrags). Die Steuerbefreiung soll als Lenkungsnorm dazu dienen, Arbeitnehmer verstärkt zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel anzuregen, um Umweltbelastungen sowie den Energieverbrauch zu mindern.

Damit kehrt der Gesetzgeber zu einer vergleichbaren Regelung zurück, die bereits für die Jahre 1994–2003 unter dem § 3 Nr. 34 EStG a. F. die Steuerbefreiung solcher Arbeitgeberleistungen vorsah. Die Steuerbegünstigung wird nun jedoch auch auf private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr erweitert. Um eine Doppelbegünstigung zu vermeiden, erfolgt eine Anrechnung der steuerfreien Leistungen auf die Entfernungspauschale, die der Arbeitnehmer selbst trägt.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung ist auf Arbeitgeberleistungen ab dem 1.1.2019 anzuwenden (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“).

##### § 3 Nr. 26 und 26a EStG n. F. – Ausweitung des Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrags auf die Schweiz

Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterpauschale) begünstigt i. d. R. als Sozialzwecknorm die nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer im EU/EWR-Staat belegenen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer Körperschaft, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit ist.

Der EuGH rügte allerdings die Nichtgewährung des Freibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG a. F. im Verhältnis zur Schweiz<sup>3</sup> und sah darin einen Verstoß gegen das Freizügigkeitsabkommen EU-Schweiz. Gleiches galt für § 3 Nr. 26a EStG a. F. (Ehrenamtsfreibetrag). Nunmehr wird der Anwendungsbereich beider Vorschriften auf nebenberufliche bzw. ehrenamtliche Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer in der Schweiz belegenen juristischen Person des öffentlichen Rechts erweitert. Arbeitnehmer und Selbständige, die z. B. nebenberufliche Lehrtätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer in der Schweiz ansässigen juristischen Person des öffentlichen Rechts ausüben, können damit eine Steuerbefreiung für die Einnahmen aus dieser Tätigkeit beanspruchen.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuerungen treten am Tag nach der Verkündung des Änderungsgesetzes in Kraft und sind in allen offenen Fällen anwendbar (§ 52 Abs. 4 Satz 5 EStG-E).

\* Younes Melhem, M.Sc., M.I.Tax, ist Steuerberater in Hamburg und Diplom-Finanzwirt (FH) Andreas Laaß ist Steuerberater in Isernhagen. Beide sind zudem als Dozenten für das Lehrgangswerk Haas tätig.

1 BR-Drucks. 372/18(B); die Veröffentlichung im BGBl stand bei Redaktionsschluss zu dieser Ausgabe am 13.12.2018 noch aus. Der ursprüngliche Referentenentwurf v. 21.6.2018 trug den Titel: „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2018“, wurde jedoch durch den vom Bundeskabinett am 10.8.2018 beschlossenen Regierungsentwurf (BR-Drucks. 372/18) in den nun gültigen Gesetzestitel geändert.

2 Die Nutzung von Taxis ist von der Steuerbefreiung ebenso wenig erfasst wie die Nutzung des Luftverkehrs.

3 EuGH, Urteil v. 21.9.2016 - Rs. C-478/15 „Radgen“ [→MAAAF-83205].

### § 3 Nr. 36 EStG n. F. – Steuerbefreiung von weitergeleiteten Pflegegeldern (Anpassung an 2. Pflegestärkungsgesetz)<sup>4</sup>

Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 36 Satz 1 EStG a. F. erfasste bisher Leistungen von Pflegebedürftigen an die Pflegeperson (weitergeleitete Pflegegelder) bis zur Höhe des Pflegegeldanspruchs des Pflegebedürftigen i. S. des § 37 SGB XI, wenn die Pflegeperson Angehöriger i. S. von § 15 AO ist oder eine Person, die eine sittliche Verpflichtung erfüllt. Zum 1.1.2017 wurden die neuen Pflegegrade 1–5 eingeführt. Ein Anspruch auf Pflegegeld nach § 37 SGB XI bestand jedoch nur für die Pflegegrade 2–5, die den früheren Pflegestufen 1–3 entsprechen. Pflegegelder des (neuen) Pflegegrads 1 wurden von der Steuerbefreiung bisher nicht erfasst. Diese Lücke wurde nun geschlossen und die Steuerbefreiung auch auf diese Fälle erweitert. Darüber hinaus wird die Steuerbefreiung auch auf Pflegegelder aus privaten Versicherungsverträgen und auf Pauschalbeihilfe nach den Beihilfevorschriften für häusliche Pflege ausgeweitet.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderungen sind erstmals auf Pflegegelder ab dem Tag der Verkündung des Änderungsgesetzes anzuwenden (Art. 20 Abs. 2 „JStG 2018“).

### § 3 Nr. 37 EStG (neu) – Steuerbefreiung bei Überlassung von betrieblichen Fahrrädern

Die Steuerbefreiungsvorschrift des neuen § 3 Nr. 37 EStG erfasst den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads durch den Arbeitgeber für private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Familienheimfahrten des Arbeitnehmers. Anders als bei der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 15 EStG erfolgt jedoch aufgrund der geringen Beträge im Hinblick auf die Praktikabilität der Vorschrift keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale. Elektrofahräder werden nur dann von der Begünstigung erfasst, wenn es sich nicht um Kfz handelt. Dies ist z. B. der Fall, wenn der Motor eines Elektrofahrrads Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung gilt ab 1.1.2019 (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“) bis zum 31.12.2021 (§ 52 Abs. 4 Satz 7 EStG-E).

### §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG n. F. – Steuerbefreiung von Sanierungserträgen

Mit Beschluss v. 28.11.2016<sup>5</sup> hatte der Große Senat des BFH den Sanierungserlass<sup>6</sup> mangels einer gesetzlichen Grundlage für nicht anwendbar erklärt. Der Gesetzgeber reagierte daraufhin mit Einführung der §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG<sup>7</sup> und verkündete diese bereits am 4.7.2017. Die Regelungen sehen eine Begünstigung von Sanierungsgewinnen vor und sollten auf Fälle Anwendung finden, bei denen Schulden nach dem 8.2.2017 erlassen wurden. Allerdings stand die Neuregelung unter einem beihilferechtlichen (formellen) Genehmigungsvorbehalt der EU-Kommission und sollte im Genehmigungsfall rückwirkend zum 8.2.2017 in Kraft treten.<sup>8</sup> Die EU-Kommission erteilte jedoch lediglich einen *comfort letter*,

nachdem sie die Regelung des § 3a EStG nicht für beihilferechtswidrig anerkannte. Hierbei handelt es sich aber nicht um eine formale Zustimmung der EU-Kommission, die zum Inkrafttreten vom Gesetzgeber ursprünglich aber gefordert war.

Nunmehr tritt der § 3a EStG n. F. rückwirkend zum 5.7.2017 in Kraft. Darüber hinaus wird dem Stpfl. ein Wahlrecht eingeräumt, § 3a EStG n. F. auch auf Fälle anzuwenden, in denen Schulden vor dem 9.2.2017 erlassen wurden. Dies gilt für Zwecke der Gewerbesteuer (§ 7b GewStG i. V. mit § 36 Abs. 2c GewStG) und Körperschaftsteuer (§ 8c Abs. 2 i. V. mit § 34 Abs. 3b KStG) entsprechend.

→ **Inkrafttreten:** Die Vorschriften sind rückwirkend seit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen, mithin seit dem 5.7.2017, in Kraft (Art. 19 „JStG 2018“). Zudem besteht ein Wahlrecht zur Anwendung auf Fälle mit Sanierungserträgen, die aus einem Schuldenerlass vor dem 9.2.2017 resultieren (§ 52 Abs. 4a Satz 3 EStG-E i. V. mit § 52 Abs. 5 Satz 4 EStG-E).

### § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG n. F. – Steuerliche Förderung von dienstlichen Elektro- und Hybridfahrzeugen

Die private Nutzung eines betrieblichen Kfz ist der Grundregel nach in jedem Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung zzgl. der Kosten für Sonderausstattung inkl. Umsatzsteuer als Entnahme anzusetzen. Die i. d. R. höheren Listenpreise für Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen würden aber zu einer entsprechend höheren Entnahme führen. Zur Förderung der Elektromobilität und zum Ausgleich dieses Nachteils erfolgt ein pauschaler Abzug vom Listenpreis, soweit in diesem Kosten für ein Batteriesystem enthalten sind.<sup>9</sup> Für Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge wird die Bemessungsgrundlage (Listenpreis) nunmehr halbiert, wenn die Anschaffung nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 erfolgt. Für Anschaffungen davor oder danach gilt weiterhin die bisherige Regelung des pauschalen Abzugs vom Listenpreis. Die Absenkung gilt für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (geldwerter Vorteil) und bei Familienheimfahrten (doppelte Haushaltsführung) entsprechend.<sup>10</sup>

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung gilt nur für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die im Zeitraum 1.1.2019–31.12.2021 angeschafft oder geleast werden

<sup>4</sup> Zweites Gesetzes zur Stärkung der pflegerischen Versorgung und zur Änderung weiterer Vorschriften – Zweites Pflegestärkungsgesetz – PSG II v. 21.12.2015, BGBl I S. 2424.

<sup>5</sup> BFH, Beschluss v. 28.11.2016 - GrS 1/15, BStBl 2017 II S. 393 [→OAAAG-37082].

<sup>6</sup> BMF, Schreiben v. 27.3.2003 - IV A 6 - S 2140-8/03, BStBl 2003 I S. 240 [→XAAAA-88108]; v. 22.12.2009 - IV C 6 - S 2140/07/10001-01, BStBl 2010 I S. 18 [→HAAAD-34808].

<sup>7</sup> Zur Funktion und Zweifelsfragen des § 3a EStG vgl. z. B. Desens, FR 2017 S. 981, Förster/Hechtner, DB 2017 S. 536, und Kahlert/Schmidt, DStR 2017 S. 1897.

<sup>8</sup> Vgl. Art. 6 Abs. 2 des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen v. 27.6.2017, BGBl 2017 I S. 2074.

<sup>9</sup> BMF, Schreiben v. 5.6.2014 - IV C 6 - S 2177/13/10002, BStBl 2014 I S. 835 [→NAAAE-67090].

<sup>10</sup> Vgl. Seifert, StuB 17/2018 S. 615, 616 f. [→ZAAAG-93619].

(Art. 20 Abs. 1 „JStG 2018“, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 EStG n. F.).

Weiterhin wird o. g. Steuerbefreiung des § 3 Nr. 37 EStG (neu) auf die Gewinnermittlung übertragen, so dass eine Entnahme für die private Nutzung von betrieblichen Fahrrädern außer Ansatz bleibt (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 6 EStG neu).

→ **Inkrafttreten:** Diese Änderung gilt ab 1.1.2019 (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“) bis zum 31.12.2021 (§ 52 Abs. 12 Satz 2 EStG-E).

**§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c EStG n. F. – Erfassung von Investment- und Spezialinvestmentanteilen**

Die offene Einlage von Anteilen im Privatvermögen in das Betriebsvermögen gilt grds. nicht als Veräußerung i. S. des § 20 Abs. 2 EStG. Für Einlagen regelte § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c EStG a. F., dass der Einlagewert bei Wirtschaftsgütern i. S. des § 20 Abs. 2 EStG abweichend vom Teilwert höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen ist. Damit soll die steuerliche Erfassung der stillen Reserven gewährleistet werden, die sich vor der Einlage (im Privatvermögen) gebildet haben und durch eine spätere Veräußerung im Betrieb realisiert werden. Infolge der Investmentsteuerreform 2018 handelt es sich allerdings bei Investment- und Spezialinvestmentanteilen nicht um Wirtschaftsgüter i. S. des § 20 Abs. 2 EStG, sondern um Wirtschaftsgüter i. S. des § 2 Abs. 4 InvStG; sie würden daher nicht mehr erfasst. Diese Lücke wurde nun durch das „JStG 2018“ mit einer Anpassung des § 6 EStG geschlossen, so dass diese (weiterhin) von § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. c EStG n. F. erfasst sind.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 in ein Betriebsvermögen eingelegt werden (§ 52 Abs. 12 Satz 2 EStG-E).

**§ 6b Abs. 2a EStG n. F. – Verzinsung bei fehlendem Nachweis der Übertragung ins EU/EWR-Ausland**

Bei der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens dürfen die aufgedeckten stillen Reserven nach § 6b EStG von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bestimmter neu angeschaffter oder hergestellter Wirtschaftsgüter (Reinvestitionsgüter) abgezogen oder eine Rücklage gebildet werden. Dadurch wird die Besteuerung der stillen Reserven zwar nicht vermieden, aber hinausgeschoben, und die liquiden Mittel stehen für Investitionen zur Verfügung. § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG fordert eine Zugehörigkeit zu einer inländischen Betriebsstätte, so dass eine Übertragung auf Reinvestitionsgüter in einem Betriebsvermögen eines EU/EWR-Staats nicht möglich und der Gewinn aus dem veräußerten Wirtschaftsgut sofort zu versteuern ist.

Zur unionsrechtskonformen Ausgestaltung enthält § 6b Abs. 2a EStG ein Wahlrecht: Auf Antrag kann der Stpfl. die

entstehenden Steuern zinslos in fünf gleichen Jahresraten begleichen, sofern die Anschaffung eines Wirtschaftsguts in einem EU/EWR-Betriebsvermögen erfolgt. Fehlt ein entsprechender Nachweis, besteht insoweit auch kein Grund mehr, die Ratenzahlung zinslos zu gewähren. Daher wurde § 6b Abs. 2a EStG n. F. nun für den Fall ganz oder teilweise ausbleibender Reinvestition um eine Verzinsungsregelung entsprechend § 234 AO ergänzt.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuerung ist erstmals auf Gewinne i. S. des § 6b Abs. 2 EStG anzuwenden, die in nach dem 31.12.2017 beginnenden Wj. entstanden sind (§ 52 Abs. 14 Satz 3 EStG-E).

**§ 10 EStG n. F. – Einschränkung des Sonderausgabenabzugsverbots für Vorsorgeaufwendungen**

Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2, 3 und 3a EStG ist nach § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG a. F., dass sie nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Bisher führte dies dazu, dass Vorsorgeaufwendungen eines in Deutschland wohnenden, aber in einem anderen EU-Mitgliedstaat tätigen Arbeitnehmers, dessen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aufgrund eines DBA freigestellt sind, vom Sonderausgabenabzug ausgenommen waren. Der EuGH<sup>11</sup> entschied jedoch zwischenzeitlich, dass das in § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG a. F. geregelte Verbot des Abzugs von Sonderausgaben aufgrund der DBA-rechtlichen Freistellung des zugrundeliegenden Arbeitslohns gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit verstößt. Auf dieses EuGH-Urteil reagierte das BMF mit Schreiben v. 11.12.2017<sup>12</sup>. Dessen Inhalt wurde nun im aktuellen Gesetz verankert. Derartige Sonderausgaben sind daher künftig auch dann abzugsfähig, wenn

- ▶ sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in der EU/dem EWR erzielten Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit stehen,
- ▶ die Einnahmen nach einem DBA im Inland steuerfrei sind und
- ▶ der Beschäftigungsstaat keinerlei steuerliche Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen i. R. der Besteuerung der Einnahmen zulässt.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung tritt am Tag nach der Verkündung des Änderungsgesetzes in Kraft und ist in allen offenen Fällen anzuwenden (§ 52 Abs. 18 Satz 4 EStG-E).

**§ 34d Nr. 4 Buchst. b und Nr. 7 EStG n. F. – Ergänzung des Katalogs ausländischer Einkünfte**

Analog zur Änderung des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e und Buchst. f EStG n. F. (s. u.) und der Ausweitung der beschränkten Steuerpflicht werden für Zwecke der Anrech-

11 EuGH, Urteil v. 22.6.2017 - Rs. C-20/16 „Bechtel“, BStBl 2017 II S. 1271 [FAAAG-48704].

12 BMF, Schreiben v. 11.12.2017 - IV C 3 - S 2221/14/10005: 003, BStBl 2017 I S. 1624 [WAAAG-68014].

nung bzw. des Abzugs von ausländischen Steuern nach § 34c EStG künftig sowohl Veräußerungen aus Immobilienkapitalgesellschaften (unbewegliches Vermögen mehr als 50 %) als auch Wertveränderungen bei Wirtschaftsgütern im wirtschaftlichen Zusammenhang mit unbeweglichem Anlagevermögen als ausländische Einkünfte erfasst.

→ **Inkrafttreten:** Die Vorschriften finden auf Veräußerungen nach dem 31.12.2018 bzw. auf Wertveränderungen nach dem 31.12.2018 Anwendung (§ 52 Abs. 34b EStG-E).

#### Anpassungen aufgrund der Implementierung des § 36a EStG

Durch die Einführung des § 36a EStG im Zuge des Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung v. 19.7.2016<sup>13</sup> sollte missbräuchlichen Gestaltungen durch *Cum/Cum*-Transaktionen hinsichtlich der Anrechnung von Kapitalertragsteuer entgegengewirkt werden. § 36a EStG stellt bei bestimmten Kapitalerträgen die Anrechnung der durch Steuerabzug erhobenen Kapitalertragsteuer nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG unter folgende zusätzliche Voraussetzungen:

- ▶ Der Stpfl. muss während der Mindesthaltedauer ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der den Kapitalerträgen zugrundeliegenden Anteile sein,
- ▶ während der Mindesthaltedauer ununterbrochen das Mindestwertänderungsrisiko tragen und
- ▶ darf nicht verpflichtet sein, die Kapitalerträge ganz oder überwiegend, unmittelbar oder mittelbar einer anderen Person zu vergüten.

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, können  $\frac{3}{5}$  der Kapitalertragsteuer nicht angerechnet werden.<sup>14</sup>

Nachfolgend sind **drei Gesetzesänderungen** aufgrund der Einführung des § 36a EStG notwendig geworden:

- ▶ **§ 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG n. F.:** Einschränkung der Abstandnahme vom Steuerabzug;
- ▶ **§ 44b Abs. 2 EStG n. F.:** Erstattung von Kapitalertragsteuer bei fehlender schädlicher Gestaltung;
- ▶ **§ 45 EStG n. F.:** Ausschluss der Anrechnungsmöglichkeit von Kapitalertragsteuer.

#### § 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG n. F. – Einschränkung der Abstandnahme vom Steuerabzug

§ 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG a. F. sah eine vollständige Abstandnahme vom Steuerabzug bei Kapitalerträgen aus sammel- und sonderverwahrten Aktien sowie Dividendenscheinen vor, wenn der Empfänger (Gläubiger) eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft war. Die Erweiterung des § 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG n. F. stellt nunmehr sicher, dass die Abstandnahme vom Steuerabzug auf  $\frac{2}{5}$  der Kapitalertragsteuer begrenzt ist, mithin also 15 % Kapitalertragsteuer einbehalten werden müssen,

- ▶ soweit die Kapitalerträge 20.000 € übersteigen und
- ▶ der Gläubiger bei Zufluss nicht seit mind. einem Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussscheine ist.

Damit soll ein Missbrauch bzw. eine Umgehung des § 36a EStG bei schädlichen Gestaltungen (*Cum/Cum*-Geschäften) durch solche steuerbefreiten Körperschaften verhindert bzw. einem Steuerausfall aufgrund Vermögenslosigkeit solcher Körperschaften entgegengewirkt werden.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung ist erstmals für nach dem 31.12.2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“).

#### § 44b Abs. 2 EStG n. F. – Erstattung von Kapitalertragsteuer bei fehlender schädlicher Gestaltung

Die Regelung des § 44b Abs. 2 EStG n. F. ermöglicht auf Antrag die Rückgängigmachung des Steuerabzugs des zuvor beschriebenen § 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG und eine Erstattung der einbehaltenen Steuer i. H. von 15 %, wenn der Empfänger der Kapitalerträge die Voraussetzungen des § 36a EStG erfüllt. Damit soll gewährleistet werden, dass den nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Empfängern die Kapitalerträge weiterhin steuerlich unbelastet zufließen, wenn keine schädliche Gestaltung vorliegt.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung ist erstmals für nach dem 31.12.2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“).

#### § 45 EStG n. F. – Ausschluss/Beschränkung der Anrechnungsmöglichkeit von Kapitalertragsteuer

Der § 45 EStG regelt u. a. den einmaligen Erstattungsanspruch von Kapitalertragsteuer für die Fälle, bei denen Anteilseigner und Zahlungsempfänger bei Dividenden auseinanderfallen.

§ 45 Satz 1 EStG (*Grundfall*) greift, wenn die Dividende an einen anderen als den Anteilseigner ausgezahlt wird. Hier hat der Anteilseigner einen Erstattungsanspruch.

**BEISPIEL 1** Aktionär A verkauft in 01 seine Aktie (Stammrecht) an der D-AG an den Erwerber E, behält aber den Dividendenanspruch für das Jahr 01. In 02 wird die Dividende an A (Zahlungsempfänger) ausgezahlt; jedoch wird diese Dividende dem E zugerechnet (§ 20 Abs. 5 Satz 1 EStG).

**LÖSUNG** E muss die Dividende versteuern. Nur E kann sich die Kapitalertragsteuer erstatten lassen. Die Erstattung bei A als Zahlungsempfänger ist ausgeschlossen.

§ 45 Satz 2 EStG (*Abspaltungsfall*) erfasst hingegen die Fälle, in denen Ansprüche auf Kapitalerträge (Dividendenscheine) ohne das dazugehörige Stammrecht (Aktie) veräußert werden.

<sup>13</sup> Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung v. 19.7.2016, BGBl 2016 I S. 1730.

<sup>14</sup> Zur Anwendung des § 36a EStG bzw. zur steuerlichen Behandlung von *Cum/Cum*-Transaktionen hat das BMF-Schreiben v. 3.4.2017 - IV C 1 - S 2299/16/10002, BStBl 2017 I S. 726 [TAAAG-43877], und v. 17.7.2017 - IV C 1 - S 2252/15/10030 :005, BStBl 2017 I S. 986 [MAAAG-50630], bereits ausführlich Stellung genommen.

**BEISPIEL 2** ▶ Der Aktionär A verkauft in 01 seinen Dividendenschein der D-AG auf die Jahresdividende 01 an den Erwerber E.<sup>15</sup> Die Aktie der D-AG selbst behält A.

**LÖSUNG** ▶ Anders als bei § 20 Abs. 5 EStG wird hier nicht die Aktie übertragen, sondern – wegen der Abspaltungstheorie zulässigerweise – nur der Gewinn- bzw. Dividendenanspruch. In 02 wird die Dividende an E ausgezahlt. Die D-AG als Schuldner der Kapitalerträge behält wie bei jeder Dividendenauszahlung Kapitalertragsteuer ein. § 45 Satz 2 EStG bestimmt, dass der Erwerber E in diesen Fällen einen Erstattungsanspruch hat.

Bisher war unklar, ob der Ausschluss in § 45 Satz 1 EStG a. F. nur die Erstattung der Kapitalertragsteuer oder auch die Anrechnung erfasste und ob darüber hinaus bei einer Erstattungsmöglichkeit des § 45 Satz 2 EStG a. F. nur eine beschränkte Anrechnung der Kapitalertragsteuer i. S. des § 36a EStG erfolgen sollte.

Wie bereits ausgeführt, macht § 36a EStG beim Anteilseigner die Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer u. a. von der Einhaltung einer Mindesthaltedauer und der Tragung eines Mindestwertänderungsrisikos aus den Kapitalerträgen zugrundeliegenden Anteilen abhängig. Da der Erwerber eines Dividendenscheins gar keine Anteile hat und er selbst lediglich die Forderung des Anteilseigners einzieht, ist es ihm selbst unmöglich, diese Voraussetzungen zu erfüllen.

Um eine Umgehung des § 36a EStG durch Abspaltung von Dividendenscheinen zu verhindern, wurde § 45 EStG n. F. nun diesbezüglich erweitert bzw. enthält eine Klarstellung. Demnach gilt die Vorschrift nicht nur für die Erstattung, sondern auch für die Anrechnung (§ 45 Satz 1 EStG n. F.), und eine Anrechnung beim Erwerber eines Dividendenscheins ist auf 10 % beschränkt (§ 45 Satz 2 EStG n. F.). Damit wird auch bei diesen Fallgestaltungen entsprechend der Bestimmungen des § 36a EStG gewährleistet, dass auf die Dividendenzahlungen 15 % Kapitalertragsteuer einbehalten wird.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung tritt am Tag nach der Verkündung des Änderungsgesetzes in Kraft (Art. 20 Abs. 1 „JStG 2018“).

**§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG (neu) – Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht bei Veräußerung von Immobilienkapitalgesellschaften**

Bisher sah § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e EStG a. F. vor, dass inländische Einkünfte i. S. einer beschränkten Steuerpflicht nur dann vorliegen, wenn die Kapitalgesellschaft, deren Anteile veräußert werden, ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat und die weiteren Tatbestandsmerkmale des § 17 EStG erfüllt sind. Handelte es sich aber um eine ausländische Kapitalgesellschaft, lagen mangels Inlandsbezugs keine inländischen Einkünfte i. S. des § 49 EStG a. F. vor. Nach den meisten DBA wurde das Besteuerungsrecht jedoch Deutschland in den Fällen zugewiesen, in denen der Wert der Anteile überwiegend auf unbeweglichen Vermögen in Deutschland beruhte (Belegenheitsprinzip).

**BEISPIEL** ▶ Veräußerer V ist im DBA Staat X ansässig und hält seit Jahren 20 % der Anteile an der X-Ltd (Sitz und Geschäftsleitung unstrittig im DBA Staat X). Das Vermögen der X-Ltd. besteht überwiegend (zu 70 %) aus unbeweglichem Vermögen in Deutschland. V verkauft die Anteile an der X-Ltd. an einen fremden Dritten. Das DBA entspricht dem OECD-MA 2014, und die Anteile sind dem V unstrittig zuzurechnen.

**LÖSUNG ALT** ▶ Zwar weist Art. 13 Abs. 4 OECD-MA 2014 grds. das Besteuerungsrecht dem Belegenheitsstaat (Deutschland) zu, da der Wert der Anteile an der X-Ltd. zu mehr als 50 % (hier 70 %) auf unbeweglichem Vermögen beruht. Allerdings fehlt es hier am Sitz bzw. der Geschäftsleitung der X-Ltd. in Deutschland. Daher wurden bisher keine inländischen Einkünfte i. S. des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e EStG a. F. erzielt; Deutschland hatte nach nationalem Recht kein Besteuerungsrecht.

Durch die Erweiterung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG (neu), liegen künftig – unabhängig davon, ob sich der Sitz oder die Geschäftsleitung der ausländischen Kapitalgesellschaft im Inland befinden – inländische Einkünfte i. R. der beschränkten Steuerpflicht vor, wenn der Anteilswert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 % auf inländischem unbeweglichen Vermögen beruhte und die Anteile dem Veräußerer zu diesem Zeitpunkt zuzurechnen waren.<sup>16</sup>

**LÖSUNG NEU** ▶ Nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG (neu) liegen nun inländische Einkünfte i. R. der beschränkten Steuerpflicht vor. Die X-Ltd. hat zwar wiederum weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland. Allerdings beruhte der Wert der Anteile zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar zu mehr als 50 % (hier 70 %) auf inländischem unbeweglichem Vermögen, und die Anteile sind dem V unstrittig zuzurechnen. Nach Art. 13 Abs. 4 OECD-MA 2014 behält Deutschland nun dieses Besteuerungsrecht.

→ **Inkrafttreten:** Die Erweiterung ist auf Anteilsveräußerungen nach dem 31.12.2018 anzuwenden, soweit den Gewinnen nach dem 31.12.2018 eingetretene Wertveränderungen zugrunde liegen (§ 52 Abs. 45a Satz 1 EStG-E).

**§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 4 EStG (neu) – Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht bei Wertveränderung von Wirtschaftsgütern im Zusammenhang mit unbeweglichem Vermögen**

Mit dieser Änderung reagiert der Gesetzgeber auf ein BFH-Urteil v. 7.12.2016<sup>17</sup>. Künftig werden Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern, die mit unbeweglichem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (insbesondere Ver-

15 Der Dividendenschein gilt – ebenso wie die Aktie – als Wertpapier. Nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Buchst. a EStG i. V. mit § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. g EStG, hat A in 01 60 % des Gewinns aus der Veräußerung von Dividendenscheinen als vorgezogenen Kapitalertrag zu erfassen.  
 16 Der Zeitraum von 365 Tagen vor der Veräußerung beruht auf der geänderten Fassung von Art. 13 Abs. 4 OECD-MA 2017. Dies soll Gestaltungen künftig verhindern, wonach das unbewegliche Vermögen kurz vor Veräußerung der Anteile veräußert wird, um es aus dem Anwendungsbereich des Art. 13 Abs. 4 OECD-MA 2017 fallen zu lassen.  
 17 BFH, Urteil v. 7.12.2016 - I R 76/14, BStBl 2017 II S. 704 [→JAAAG-41815].

bindlichkeiten), in die Einkünfte aus der Veräußerung von unbeweglichen inländischen Vermögen mit einbezogen.

**BEISPIEL** ▶ Die im Ausland ansässige Kapitalgesellschaft X-Ltd. vermietet in Deutschland ein Kaufhaus, an die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person D. Der Kauf des Kaufhauses wurde bei einem fremden Dritten (Bank) fremdfinanziert. Die X-Ltd. gibt die schlecht laufende Vermietung auf und verkauft das Kaufhaus an den D. Da der Veräußerungserlös nur zu 80 % zur Tilgung des Darlehens gegenüber der Bank ausreicht, verzichtet die Bank auf die restlichen 20 % ihrer Darlehensforderung.

**LÖSUNG** ▶ Der Ertrag aus dem Darlehensverzicht auf Ebene der X-Ltd. (Wertminderung im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem inländischen unbeweglichen Vermögen) unterlag bisher nicht der beschränkten Steuerpflicht. Mit der Gesetzesänderung wurde nun die gesetzliche Grundlage geschaffen, um solche Wertveränderung bei beschränkter Steuerpflicht in diesen Fällen zu erfassen.

→ **Inkrafttreten:** Die Erweiterung ist auf Wertminderungen ab dem 1.1.2019 anzuwenden (§ 52 Abs. 45a EStG-E).

**2. Änderungen des KStG und des GewStG  
Umsetzung des BVerfG-Beschlusses v. 29.3.2018 zur Verfassungswidrigkeit des § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG a. F. bis zum 31.12.2015**

Als Reaktion auf den Beschluss des BVerfG v. 29.3.2017<sup>18</sup> wird § 8c Satz 1 KStG 2008 bzw. § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a. F. hinsichtlich schädlicher Beteiligungserwerbe von mehr als 25 % bis 50 % ersatzlos aufgehoben. Erfasst werden nur noch schädliche Beteiligungserwerbe von mehr als 50 %. Jedoch sind Erwerbe unter 50 % als Zählererwerbe i. R. des Fünf-Jahres-Zeitraums für etwaige schädliche Beteiligungserwerbe zu berücksichtigen.

§ 8c Abs. 1 Satz 2 KStG a. F. wird nun zu § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG n. F. Damit verbunden sind marginale redaktionelle Änderungen der §§ 8a, 8d KStG. Der Gesetzgeber geht augenscheinlich davon aus, dass die Einführung des § 8d KStG die Diskussion um die Verfassungswidrigkeit des § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG a. F. beenden wird. Abzuwarten bleibt, ob das BVerfG bereits i. R. des Verfahrens 2 BvL 19/17<sup>19</sup> zu § 8c Satz 2 KStG 2008 hierauf einen Hinweis geben wird.

→ **Inkrafttreten:** § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG n. F. ist auf schädliche Beteiligungserwerbe ab 2008 anzuwenden (§ 34 Abs. 5 KStG-E).

**§ 8c Abs. 1a KStG n. F. – Anwendung der Sanierungsklausel ab 2008**

Die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG soll den Eintritt von Neugesellschaftern in die Gesellschaft zu Sanierungszwecken begünstigen bzw. die nachteiligen Rechtsfolgen des § 8c KStG einschränken/vermeiden. Sie galt zunächst nach Auffassung der Europäischen Kommission<sup>20</sup> als unvereinbar mit dem EU-Beihilferecht. Die daraufhin durch Deutschland

erhobene Nichtigkeitsklage musste ohne inhaltliche Prüfung aufgrund Verfristung (!) abgewiesen werden. Mit Urteil v. 28.6.2018 entschied der EuGH<sup>21</sup>, dass es sich bei § 8c Abs. 1a KStG – entgegen der Auffassung der Europäischen Kommission – nicht um eine staatliche Beihilfe handelt.

Nunmehr findet die Sanierungsklausel wieder Anwendung. Demnach gilt ein Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung als unbeachtlich für Zwecke des § 8c KStG. Solche Sanierungserwerbe werden des Weiteren nicht als Zählererwerbe hinsichtlich des Fünf-Jahres-Zeitraums für etwaige schädliche Beteiligungserwerbe berücksichtigt. Auch Zinsvorträge und gewerbesteuerliche Verlustvorträge werden durch dieses Sanierungsprivileg erfasst. Dazu muss eine Sanierungsbedürftigkeit und -fähigkeit vorliegen, die durch die Stpfl. nachzuweisen ist. Eine Sanierung liegt vor, wenn eine Maßnahme darauf gerichtet ist, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen und damit zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten werden sollen. Als zum Erhalt der wesentlichen Betriebsstrukturen geeignet definiert § 8c Abs. 1a KStG n. F. die Erhaltung bzw. Sicherung von Arbeitsplätzen oder die Zuführung von wesentlichen Betriebsgrundlagen.

→ **Inkrafttreten:** § 8c Abs. 1a KStG n. F. findet erstmals für den VZ 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 Anwendung (§ 34 Abs. 6 KStG-E).

**§ 14 Abs. 2 KStG (neu) – Unschädlichkeit einer variablen, vom Ergebnis der Organgesellschaft abhängigen Ausgleichszahlung an außenstehende Gesellschafter**

Die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft setzt u. a. voraus, dass die Organgesellschaft ihren ganzen Gewinn an den Organträger abführt. Nach Ansicht des BFH<sup>22</sup> wird nicht der gesamte Gewinn an den Organträger abgeführt, wenn neben einem Festbetrag auch ein variabler, am Ergebnis der Organgesellschaft orientierter Bestandteil der Ausgleichszahlung an Minderheitsgesellschafter besteht. Hingegen hält die Finanzverwaltung variable Ausgleichszahlungen mit dem Vorliegen einer Organschaft grds. für vereinbar.<sup>23</sup> Als Reaktion auf das BFH-Urteil wird nach dem neuen § 14 Abs. 2 KStG jetzt konkret festgelegt, dass der ganze Gewinn auch dann als abgeführt gilt, wenn über den mind. zugesicherten Betrag i. S. des § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG hinausgehende Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. Allerdings gilt dies nur dann, wenn

- ▶ die Ausgleichszahlungen insgesamt den quotalen Gewinnanteil am gezeichneten Kapital des Wj. nicht überschreiten, der ohne Gewinnabführungsvertrag zugeflossen wäre, und

18 BVerfG, Beschluss v. 29.3.2017 - 2 BvL 6/11, BStBl 2017 II S. 1082JAAAG-44861; vgl. hierzu auch das simulierte Prüfungsgespräch von Bulla, SteuerStud 12/2018 S. 826 [↪AAAAG-95389].  
 19 Vorlagebeschluss des FG Hamburg v. 29.8.2017 - 2 K 245/17 [↪MAAAG-60376].  
 20 Beschluss der Kommission K(2011) 275 v. 26.1.2011, ABl Nr. L 235 v. 10.9.2011 S. 26.  
 21 Klage eines betroffenen Stpfl. in eigener Sache: EuGH, Urteil v. 28.6.2018 - Rs. C-203/16 P [↪JAAAG-87474].  
 22 BFH, Urteil v. 10.5.2017 - I R 93/15, BFH/NV 2018 S. 144 [↪NAAAG-61391].  
 23 Vgl. BMF, Schreiben v. 20.4.2010 - IV C 2 - S 2770/08/10006, BStBl 2010 I S. 372 [↪LAAAD-42185].

- ▶ der über den Mindestbetrag nach § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG hinausgehende Betrag nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung gilt auch für VZ vor 2017 und ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Ist im Einzelfall eine vor dem 1.8.2018 bestehende Organshaft unter Berücksichtigung von Ausgleichszahlungen nach anderen Grundsätzen als denen des § 14 Abs. 2 KStG n. F. anerkannt worden, sind diese Grundsätze insoweit letztmals für den VZ 2021 maßgebend (§ 36 Abs. 6b KStG-E).

**§ 15 Satz 1 Nr. 2a (neu) sowie Satz 3 und 4 KStG n. F. – Investorerträge i. S. des § 20 InvStG**

Der i. R. des InvStRefG v. 19.7.2016 eingeführte § 20 InvStG sieht eine von der Rechtsform des Anlegers abhängige Steuerbefreiung für Erträge aus Aktien-, Misch- oder Immobilienfonds i. S. des § 16 InvStG (Aktienteilfreistellung) vor, bei der Kapitalgesellschaften grds. eine höhere Steuerbefreiung gewährt wird als natürlichen Personen. Korrespondierend zur Teilfreistellung sieht § 21 InvStG ein entsprechendes Teilabzugsverbot (ähnlich § 3c Abs. 2 EStG) vor. Im Rahmen der ertragsteuerlichen Organshaft nach den §§ 14 ff. KStG kam es bisher bei der Zurechnung von teilfreigestellten Beträgen nach § 20 InvStG zu systemwidrigen Ergebnissen, mithin zu einer ggf. zu hohen oder zu niedrigen Teilfreistellung. Daher regelt § 15 Satz 1 Nr. 2a KStG n. F., dass die §§ 20, 21 InvStG entsprechend der Bruttomethode nicht bei der Einkommensermittlung der Organgesellschaft, sondern erst auf Ebene des Organträgers zur Anwendung kommen. Der Organträger gilt dabei als Anleger i. S. des § 2 Abs. 10 InvStG.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderungen finden erstmals für den VZ 2018 Anwendung (§ 34 Abs. 6c KStG-E).

**§ 21 KStG n. F. – Beitragsrückerstattungen bei Versicherungsunternehmen**

Anlässlich des Auslaufens der (mehrfach verlängerten) Übergangsregelung in § 34 Abs. 8 KStG a. F. zur Abbildung der Niedrigzinsphase beim Höchstbetrag von Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen wurde § 21 KStG a. F. grundlegend geändert.

In Versicherungsbeiträgen werden i. d. R. Sicherheitszuschläge für Risiko und Zinsentwicklungen mitberücksichtigt. Werden nun an die Versicherungsnehmer Beiträge zurückerstattet, stellen diese Beitragsrückerstattungen i. d. R. Betriebsausgaben beim zahlenden Versicherungsunternehmen dar. § 21 KStG a. F. regelte den Betriebsausgabenabzug der Höhe nach (max. steuerlich abzugsfähiger Höchstbetrag). Die Höchstbetragsberechnung wurde jetzt angepasst und es wurde klargestellt, dass § 21 KStG n. F. auch für Direktgutschriften und sowohl für erfolgsabhängige als auch erfolgsunabhängige Beitragsrückerstattungen Anwendung findet.<sup>24</sup>

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung findet generell erstmals für den VZ 2019 sowie auf Antrag auch schon für 2018 Anwendung (§ 34 Abs. 8 KStG-E).

**II. Sonstige wesentliche Änderungen**

**1. Änderungen des UStG**

**§ 3 Abs. 9 Satz 3 UStG (a. F.) – Aufhebung; keine sonstigen Leistungen von Verwertungsgesellschaften**

Nach § 3 Abs. 9 Satz 3 UStG a. F. führten in den Fällen der §§ 27 und 54 UrhG die Verwertungsgesellschaften und die Urheber sonstige Leistungen aus (Bibliotheksabgabe bzw. Leerkassettenabgabe). Der Urheber hat für das Vermieten oder Verleihen seines Werks nach § 27 UrhG bzw. aufgrund von Vervielfältigungen (z. B. auf Bild oder Tonträger) nach § 54 UrhG einen Vergütungsanspruch. Dieser Anspruch kann an eine Verwertungsgesellschaft (z. B. GEMA, VG Wort oder GVL) abgetreten werden. Allerdings ist diese umsatzsteuerliche Behandlung nicht mit dem Unionsrecht vereinbar;<sup>25</sup> sie wurde daher nunmehr aufgehoben. Gesetzlich festgelegte Abgaben auf den Verkauf von unbespielten Datenträgern und Geräten zur Aufzeichnung und Vervielfältigung urheberrechtlich geschützter Werke, die Hersteller und Importeure solcher Geräte entrichten, unterliegen jetzt nicht mehr der Umsatzsteuer.

→ **Inkrafttreten:** Die Streichung des § 3 Abs. 9 Satz 3 UStG erfolgt zum 31.12.2018 (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“).

**§ 3 Abs. 13–15 UStG (neu), § 10 UStG n. F. – Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von im europäischen Binnenmarkt gehandelten Gutscheinen**

Mit den neu eingefügten Absätzen 13–15 in § 3 UStG erfolgte die Transformation der EU-Gutschein-Richtlinie<sup>26</sup> in nationales Recht.<sup>27</sup> Bei Gutscheinen wurde bisher im Umsatzsteuerrecht zwischen Wertgutscheinen und Waren- bzw. Sachgutscheinen unterschieden. Bei Wertgutscheinen kann dieser gegen eine beliebige Dienstleistung bzw. Ware eingetauscht werden und wurde demnach umsatzsteuerlich auch lediglich als „Tausch“ von Zahlungsmitteln und nicht als „Leistung“ betrachtet. Die Umsatzsteuer entstand daher erst bei Einlösung des Wertgutscheins. Bei Waren- bzw. Sachgutscheinen ist der Umsatz hingegen hinreichend bestimmt, da der Gutschein gegen eine bestimmte Sache bzw. Dienstleistung eingetauscht wird.

Nach dem neuen § 3 Abs. 13 UStG handelt es sich zukünftig einheitlich um einen Gutschein, wenn der Inhaber berechtigt ist, diesen an Zahlung statt zur Einlösung gegen Gegenstände oder Dienstleistungen zu verwenden. Dies gilt jedoch nicht für reine Preisnachlässe. § 3 Abs. 14 und 15 UStG (neu)

<sup>24</sup> Zu den Änderungen des § 21 KStG vgl. Hannig/Hoffmann, DStR 2018 S. 1846.

<sup>25</sup> EuGH, Urteil v. 18.1.2017 - Rs. C-37/16 „SAWP“ [E:GAAAG-39341].

<sup>26</sup> Vgl. Richtlinie (EU) 2016/1065 des Rats v. 27.6.2016 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG hinsichtlich der Behandlung von Gutscheinen, ABl EU 2016 Nr. L 177 S. 9.

<sup>27</sup> Vgl. hierzu auch bereits die Fallstudie von Schmidt, SteuerStud 9/2018 S. 618 [E:JAAAG-85131].

grenzen dabei Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine voneinander ab und bestimmen jeweils den Zeitpunkt der Steuerentstehung.

Einzweck-Gutscheine sind solche, bei denen der Ort der Leistung und die geschuldete Steuer bereits bei Gutscheinausgabe feststehen bzw. alle Informationen vorliegen, um die umsatzsteuerliche Behandlung zu bestimmen. Sie entsprechen i. d. R. dem alten Verständnis eines Waren- bzw. Sachgutscheins, der nur für diesen einen Zweck eingelöst werden kann. Die Steuer entsteht korrespondierend mit der Ausgabe des Einzweck-Gutscheins. Hingegen sind Mehrzweck-Gutscheine solche, bei denen o. g. Informationen noch nicht bei Gutscheinausgabe feststehen, die demnach für mehrere Zwecke eingelöst werden können. Sie entsprechen grds. dem Wertgutschein. Die Besteuerung erfolgt erst bei der (ggf. späteren) tatsächlichen Ausführung der Leistung. Allerdings sind die Definitionen der Einzweck-Gutscheine bzw. Mehrzweck-Gutscheine nicht deckungsgleich mit denen der Wert- bzw. Waren- und Sachgutscheine.

**BEISPIEL** ▶ Unternehmer A betreibt ein Restaurant in Hannover. Er verkauft an den Kunden K einen Gutschein im Wert von 30 € zum Verzehr von den Speisen in seinem Restaurant.

**LÖSUNG** ▶ Es handelt sich hier um einen Einzweck-Gutschein, da sowohl der Ort der Leistung (Hannover) als auch die Steuer bereits feststehen (Regelsteuersatz). Nach alter Rechtslage hätte hier hingegen ein Wertgutschein vorgelegen.

Die beschriebene Neuregelung ist mit einigen Zweifelsfragen für die Praxis verbunden, wie z. B. die Frage der Behandlung von Preisnachlassgutscheinen, Nichteinlösung von Gutscheinen, Änderungen der Steuersätze aufgrund Sortimentswechsels.<sup>28</sup>

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung gilt für Gutscheine, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden (§ 27 Abs. 23 UStG-E).

**§ 3a Abs. 5 Sätze 3–5 UStG (neu) – Schwellenwert für elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer**

Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer sind seit 2015 vom leistenden Unternehmer nach dem Bestimmungslandprinzip dort zu versteuern, wo der Leistungsempfänger ansässig ist (§ 3a Abs. 5 UStG a. F.). Dies führte bisher insbesondere bei Unternehmern mit geringen Umsätzen zu Problemen.

Diese werden nun durch die Umsetzung der Änderungen des Art. 58 MwStSystRL in nationales Recht abgemildert. Das Bestimmungslandprinzip gilt nun nur noch, wenn ein Schwellenwert aller grenzüberschreitender Umsätze von 10.000 € (netto) überschritten wird oder aber der Unternehmer einen Sitz, eine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte in mehr als nur einem Mitgliedstaat hat. Unternehmen mit geringen derartigen Umsätzen wird so wieder eine Umsatzbesteuerung im jeweiligen Herkunftsland ermöglicht.

Der Unternehmer kann auf die Regelung mit Bindungswirkung für zwei Kj. auch verzichten. Problematisch ist hierbei, dass gem. dem Wortlaut der Norm der Schwellenwert nicht wie bei der Versandhandelregelung je Bestimmungsland zugrunde zu legen ist und dieser bereits dann keine Anwendung mehr findet, wenn der Unternehmer in mehr als einem Mitgliedstaat über eine feste Niederlassung verfügt.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelung gilt ab 1.1.2019 (§ 27 Abs. 24 UStG-E).

**§§ 22f und 25e UStG (neu) – Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet**

Kernelement der Änderungen im UStG stellen der neu eingefügte § 22f UStG (Betreiberaufzeichnungspflichten) und der § 25e UStG (Betreiberhaftung) dar. Diese sollen Besteuerungslücken, die mit ausländischen Unternehmern auftreten können (Umsatzsteuerbetrug beim e-Commerce), schließen und für mehr Steuergerechtigkeit sorgen.

Durch den neuen § 22f UStG werden Betreiber von elektronischen Marktplätzen (Webseiten o. Ä.) verpflichtet, Angaben von Nutzern, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, aufzuzeichnen und auf Anforderung des FA elektronisch zu übermitteln. Hierdurch wird der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt, zu prüfen, ob der liefernde Unternehmer oder Nutzer seinen steuerlichen Pflichten ordnungsgem. nachkommt bzw. nachgekommen ist.<sup>29</sup>

Auf Antrag werden liefernde Unternehmer zunächst beim zuständigen FA steuerlich erfasst und stimmen der Datenweitergabe an die Betreiber von elektronischen Marktplätzen zu. Zu den gespeicherten Daten gehören neben dem Namen und der Anschrift auch die Steuernummer bzw. die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung über die steuerliche Erfassung, die längstens für drei Jahre ausgestellt wird. Für Lieferungen eines Unternehmers über einen elektronischen Marktplatz, bei denen die Beförderung oder Versendung im Inland beginnt oder endet, hat der Betreiber nach § 22f Abs. 1 Satz 1 UStG folgende Daten vorzuhalten:

- ▶ Name und Anschrift des liefernden Unternehmers,
- ▶ Steuernummer bzw. vom BzSt erteilte USt-ID des liefernden Unternehmers,
- ▶ Beginn und Ende der Gültigkeit einer Registrierungsbescheinigung des liefernden Unternehmers,
- ▶ Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung sowie den Bestimmungsort und
- ▶ Zeitpunkt und Höhe des Umsatzes.

Handelt es sich nicht um einen Unternehmer, sondern z. B. um eine Privatperson, die gebrauchte Güter auf diesem elektronischen Marktplatz anbietet, entfällt der Nachweis

<sup>28</sup> Vgl. dazu z. B. Robisch/Greif, NWB 37/2018 S. 2682, 2685 ff. [LAAAG-93090]; Prätzler/Zawodsky, MwStR 2018 S. 637 f.  
<sup>29</sup> Vgl. BT-Drucks 19/4455 S. 58.

über Steuernummer und die Gültigkeitsdauer der o. g. Bescheinigung. Dafür ist zusätzlich das Geburtsdatum zu erfassen um den Stpfl. eindeutig identifizieren zu können (§ 22f Abs. 2 UStG).

**BEISPIEL** ➔ Der Unternehmer B. Ezos betreibt den elektronischen Marktplatz „B-Mazon“. Der im Drittstaat ansässige Unternehmer U meldet sich mit einem Verkäuferkonto bei „B-Mazon“ an und hofft dadurch, seine Produkte auch auf dem deutschen Markt absetzen zu können.

**LÖSUNG** ➔ U wird bei seinem zuständigen FA steuerlich erfasst,<sup>30</sup> erhält von dort eine Bescheinigung und stimmt der Weitergabe folgender Daten an B. Ezos zu:

- ▶ Name und Anschrift des liefernden Unternehmers U,
- ▶ Steuernummer bzw. vom BzSt erteilte USt-ID des liefernden Unternehmers U,
- ▶ Beginn und Ende der Gültigkeit einer Registrierungsbescheinigung des liefernden Unternehmers U.

Darüber hinaus muss U einen Empfangsbevollmächtigten im Inland bestimmen (§ 22f Abs. 1 Satz 4 UStG). Die o. g. Daten erhält B. Ezos als Betreiber vom BzSt im Wege einer elektronischen Abfrage<sup>31</sup> über die Bescheinigung. Darüber hinaus hat B. Ezos den Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung, den Bestimmungsort sowie den Zeitpunkt und die Höhe aller Umsätze des U, soweit diese über den elektronischen Marktplatz „B-Mazon“ getätigt werden, zu speichern und auf Anforderung des FA vorzulegen.

**ABWANDLUNG DES BEISPIELS** ➔ Es handelt sich nicht um den Unternehmer U, sondern um die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Privatperson P, die ihre gebrauchten Bücher loswerden möchte.

**LÖSUNG** ➔ P hat keine steuerliche Erfassung durchzuführen, und es wird auch keine Bescheinigung erstellt. Daher muss B. Ezos den Namen und die Anschrift des P, dessen Geburtsdatum, den Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung, den Bestimmungsort sowie den Zeitpunkt und die Höhe aller Umsätze des P speichern und auf Anforderung des FA vorlegen (§ 22f Abs. 2 UStG).

Nach § 25e Abs. 1 UStG (neu) haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für die nicht entrichtete Steuer aus der Lieferung eines Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden ist. Damit werden Betreiber von elektronischen Marktplätzen verschuldensunabhängig für die nicht abgeführte Umsatzsteuer aufgrund der Umsätze die über den Marktplatz getätigt wurden in die Verantwortung genommen (Gefährdungshaftung). Die Gefährdungshaftung gilt jedoch nicht, wenn der Marktplatzbetreiber nachweist, dass er keine Kenntnis davon hatte oder nach Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen steuerlichen Pflichten nicht nachkommt (§ 25e Abs. 2 UStG). Dies kann z. B. durch Vorlage der o. g. Bescheinigung über die steuerliche Erfassung erfolgen. Handelt es sich um einen nicht als Unternehmer, sondern als Privatperson registrierten Verkäufer auf dem Marktplatz, entfällt die Gefährdungshaftung ebenfalls, wenn die hierfür erforderlichen Daten vorgehalten werden.

Die Gefährdungshaftung lebt jedoch dann wieder auf, wenn der Betreiber zwar grds. die Aufzeichnungspflichten des § 22f UStG (neu) erfüllt, der liefernde Unternehmer jedoch seinen steuerlichen Pflichten nicht oder nicht wesentlich nachkommt und das FA diese Tatsache dem Betreiber mitteilt. Ab Zugang dieser Mitteilung haftet der Betreiber für die Umsatzsteuer auf Umsätze des liefernden Unternehmers nach Zugang der Mitteilung. Diese Haftung kann nur vermieden werden, wenn der Betreiber innerhalb einer gesetzten Frist nachweist, dass der liefernde Unternehmer keine Waren mehr anbieten kann.

**FORTSETZUNG DES BEISPIELS** ➔ Betreiber B. Ezos liegt eine Bescheinigung über die steuerliche Erfassung des U i. S. des § 22f UStG vor. Da U jedoch seinen steuerlichen Pflichten nicht nachkommt und keine Umsatzsteuer auf die Umsätze bei „B-Mazon“ entrichtet, teilt das FA dies dem B. Ezos mit. Die Mitteilung des FA geht dem B. Ezos unstreitig am 28.6.2019 zu. Er wird damit zugleich aufgefordert, binnen einer Frist (Fristablauf unstreitig am 15.7.2019) nachzuweisen, dass U keine Waren mehr auf „B-Mazon“ anbieten kann. U tätigt weiterhin Umsätze. B. Ezos erbringt keinen Nachweis.

**LÖSUNG DER FORTSETZUNG** ➔ B. Ezos haftet für alle Umsätze des U ab dem 28.6.2019. Für die Umsätze vor dem 28.6.2019 haftet B. Ezos nicht, da er die Aufzeichnungspflichten des § 22f UStG erfüllt und die Daten dem FA entsprechend übermittelt.

**ABWANDLUNG DER FORTSETZUNG** ➔ B. Ezos sperrt das Verkäuferkonto des U am 10.7.2019 und weist dies fristwährend nach.

**LÖSUNG DER ABWANDLUNG DER FORTSETZUNG** ➔ B. Ezos haftet weder für die Umsätze des U vor dem 28.6.2019 noch für die Umsätze nach dem 28.6.2019 (auch nicht für die Umsätze bis zum 10.7.2019), da er binnen der Frist nachweist, dass U keine Waren mehr auf „B-Mazon“ anbieten kann.

Mit der Zielsetzung der Sicherstellung der Umsatzbesteuerung und zur Wahrung der Wettbewerbsfähigkeit steuerlicher Unternehmer, verfolgt der Gesetzgeber ein legitimes Ziel. Dieser ist jedoch auch dem Grundgesetz verpflichtet, und die Vereinbarkeit der neuen §§ 22f, 25e UStG mit den Grundgesetz erscheinen vor dem Hintergrund der Berufsfreiheit und des Gleichheitssatzes zweifelhaft, da der normierte Eingriff zum einen nicht den richtigen Adressaten (den liefernden Unternehmer als Steuerschuldner) trifft und zum anderen die Eingriffskosten bzw. Belastungsfolgen nicht im Verhältnis stehen.<sup>32</sup> Es bleibt abzuwarten, ob die Neuregelungen einer Verfassungsrechtlichen Prüfung standhalten.

→ **Inkrafttreten:** Die Neuregelungen gelten ab dem 1.1.2019 (Art. 20 Abs. 3 „JStG 2018“).

30 Die Zuständigkeit richtet sich nach § 21 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. mit UStZustV und ist, wenn der Ansässigkeitsstaat dort nicht aufgeführt ist, i. d. R. das FA Berlin Neukölln.

31 Das elektronische Abfrageverfahren wird jedoch erst zu einem späteren Zeitpunkt – nicht ab dem 1.1.2019 – verfügbar sein. Bis zur Einführung des elektronischen Abfrageverfahrens ist die Bescheinigung dem liefernden Unternehmer in Papierform zu erteilen (§ 27 Abs. 25 UStG).

32 Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken vgl. Hufeld, DStZ 2018 S. 755.

## 2. Änderungen des GrEStG

### § 20 GrEStG n. F. – Elektronische Übermittlung der Veräußerungsanzeige

§ 20 GrEStG n. F. regelt, dass die Anzeigepflichtigen folgende Daten zusätzlich übermitteln müssen, soweit dies objektiv möglich ist:<sup>33</sup>

- ▶ Geburtsdatum des Veräußerers und Erwerbers;
- ▶ Name des Steuerschuldners, der die Zahlung der Steuer übernimmt, sowie Name und Anschrift dessen gesetzlichen Vertreters;
- ▶ bei nicht natürlichen Personen die Register- und die für die Einkommen- bzw. Körperschaftbesteuerung vergebene Steuernummer des Veräußerers und des Erwerbers;
- ▶ den Anteil des Veräußerers und des Erwerbers am Grundstück und bei Wohnungs- und Teileigentum die genaue Bezeichnung des Wohnungs- und Teileigentums sowie den Miteigentumsanteil;
- ▶ die Urkundennummer;
- ▶ bei einem Vorgang unter einer Bedingung die Bezeichnung der Bedingung;
- ▶ die Anschrift der Urkundsperson.

→ **Inkrafttreten:** § 20 GrEStG n. F. soll erst zu dem Zeitpunkt Anwendung finden, zu dem das Verfahren zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen der Notare eingeführt werden wird. Die nach § 22a GrEStG n. F. erforderliche Rechtsverordnung wird den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung festlegen (§ 23 Abs. 16 GrEStG-E).

## 3. Änderungen des ErbStG

### § 19a Abs. 5 ErbStG n. F. – Anpassung der Behaltensfrist

Für den Erwerb von begünstigtem Vermögen durch Personen der Steuerklassen II und III ist von der tariflichen Steuer ein Entlastungsbetrag abzuziehen, um so die verminderte Leistungsfähigkeit von Erwerben betrieblich gebundenen Vermögens unabhängig von der tatsächlichen Steuerklasse zu berücksichtigen. Nach § 19a Abs. 5 ErbStG entfällt ein Entlastungsbetrag rückwirkend, wenn in der Behaltensfrist von fünf bzw. sieben Jahren ein Nachsteuertatbestand nach § 13a Abs. 6 ErbStG verwirklicht wird. Bisher galt diese Behaltensfrist von sieben Jahren nur für die Optionsverschonung des § 13a Abs. 10 ErbStG. Diese wurde nun nach § 19a Abs. 5 ErbStG n. F. auf die Verschonungsbedarfsprüfung des § 28a Abs. 1 ErbStG ausgeweitet und dient der Rechtsvereinfachung. Denn fortan ist in Fällen, bei denen sowohl § 19a ErbStG als auch § 28a Abs. 1 ErbStG zur Anwendung kommt, nun eine einheitliche Behaltensfrist zu beachten.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes entsteht (§ 37 Abs. 16 ErbStG-E).

### § 28a ErbStG n. F. – Verschonungsbedarfsprüfung

Neben redaktionell bedingten Änderungen des § 28 ErbStG wurde der § 28a ErbStG a. F. ergänzt. Danach erfolgt eine Verschonungsbedarfsprüfung, die zu einem anteiligen Steuererlass führen kann, wenn der Erwerber nachweist, dass er die Steuer, die auf das begünstigte Vermögen ohne die Berücksichtigung einer Steuerbefreiung entfällt, aus seinem „verfügbaren Vermögen“ gem. § 28a Abs. 2 ErbStG nicht entrichten kann. Dabei gelten gem. § 28a Abs. 4 ErbStG die Lohnsummenregelung und die Behaltensregelungen auch bei der Verschonungsbedarfsprüfung, so dass eine Steuerschuld nachträglich wieder aufleben bzw. ein Erlass der Steuerschuld rückwirkend beseitigt werden kann. § 28a Abs. 4 ErbStG n. F. sieht nun zusätzlich Fälle vor, bei denen die Steuerschuld wiederauflebt. Dies ist der Fall, wenn

- ▶ nachträglich für die Erlasshöhe entscheidende Wertansätze erstmalig zum Ansatz kommen oder geändert werden,
- ▶ die dem Erlass zugrundeliegende Steuerfestsetzung geändert wird oder
- ▶ begünstigtes Vermögen i. S. des § 13b Abs. 2 ErbStG aufgrund einer Verpflichtung an Dritte weiterübertragen wird.

Durch die Änderung soll Unsicherheiten auf Seiten der betroffenen Stpfl. entgegengewirkt werden, da der Erlass ggf. erst mit einer erheblichen zeitlichen Verzögerung ausgesprochen werden könnte. In diesem Zusammenhang wurde als Folgeänderung eine erforderliche zusätzliche Ablaufhemmung von zwei Jahren für die Zahlungsverjährungsfrist in § 28a Abs. 6 ErbStG n. F. eingefügt.

→ **Inkrafttreten:** Die Änderung findet auf Erwerbe Anwendung, für die ein Erlass erstmals nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes ausgesprochen wurde (§ 37 Abs. 16 ErbStG-E).

## AUTOREN



**Younes Melhem,**  
M.Sc., M.I.Tax, ist Steuerberater in Hamburg und darüber hinaus als Dozent für das Lehrgangswerk Haas tätig.



**Andreas Laaß,**  
Dipl.-Finanzwirt (FH), ist Steuerberater in Isernhagen und darüber hinaus als Dozent für das Lehrgangswerk Haas tätig.

<sup>33</sup> So ist es z. B. objektiv unmöglich eine Registernummer bei einer GbR zu übermitteln. Ist dies der Fall, entfällt die Verpflichtung zur Angabe, vgl. BT-Drucks 19/4455 S. 62.

## IHRE SCHNELLEN BESTELLWEGE:



Service-Fon  
**02323.141-940**



E-Mail  
**bestellung@nwb.de**



Internet  
**go.nwb.de/sus**



Postanschrift  
**NWB Verlag · 44621 Herne**

## ABSENDER

Bitte leserlich in Druckbuchstaben ausfüllen.

Firmenanschrift  Privatanschrift (zutreffendes bitte ankreuzen)

Firma · Kanzlei · Institution\*

Kundennummer

Titel · Vorname · Name\*

Geburtsdatum

Funktion

Straße · Postfach\*

PLZ · Ort\*

Telefon · Fax

eMail-Adresse\*

Anzahl Berufsträger

Anzahl Mitarbeiter (ca.)

Branche

\*Pflichtangaben

97048



## JA, ich möchte das Themenmodul **Steuer + Studium** 4 Wochen kostenlos testen!

- > NWB Livefeed
- > NWB Datenbank inkl. passender NWB Tools
- > **Steuer-Repetitor**
- > Zeitschriftenarchiv NWB Steuer + Studium (SuS)

**23,09 €** monatlich inkl. der gesetzlichen MwSt.

- Für mich kommt nach dem Gratis-Test **der Ausbildungspreis\*** zu **14,99 €** inkl. der gesetzlichen MwSt. infrage.

**Optional** monatlich zusätzlich die gedruckte Ausgabe von NWB Steuer + Studium:

- Ja**, ich bestelle die gedruckte Ausgabe der monatlich erscheinenden Zeitschrift NWB Steuer + Studium mit.

Nach Ablauf des Gratis-Tests erhalte ich die Printausgabe für 3,75 € (D) inkl. gesetzlicher MwSt. pro Monat. Der Versandkostenanteil beträgt zzgl. zum monatlichen Abonnementpreis 0,90 € (für Lieferungen außerhalb Deutschlands 1,80 €). Den Bezug kann ich jederzeit kündigen.

\* **Der Ausbildungspreis** gilt für Studenten, Referendare, Fachschüler, Auszubildende, Finanz- und Steueranwärter, Teilnehmer an Kursen zur Vorbereitung auf die Steuerberater-, Steuerfachwirt- oder Bilanzbuchhalterprüfung.

**Widerrufsbelehrung:** Sie haben als Verbraucher das Recht, binnen 14 Tagen diesen Vertrag ohne Begründung zu widerrufen. Die Widerrufsfrist beginnt, sobald Sie/ein Beauftragter die Ware (bei Lieferung in mehreren Teilsendungen: die letzte Teilsendung, bei regelmäßigen Lieferungen: die erste Teilsendung) besitzen. Um Ihr Widerrufsrecht auszuüben, müssen Sie uns, NWB Verlag, Eschstr. 22, 44629 Herne, mittels einer eindeutigen Erklärung, die vor Ablauf der Widerrufsfrist abgegeben sein muss, informieren. Sie können ein Muster-Formular auf unserer Webseite (www.nwb.de) elektronisch ausfüllen und übermitteln. Wir werden unverzüglich eine Bestätigung senden. Im Falle eines Widerrufs sind beiderseits empfangene Leistungen zurückzugewähren. Wir tragen die Kosten der Rücksendung.

Datenschutzhinweise: Wir erheben Ihre Daten für folgende Zwecke und aufgrund folgender Rechtsgrundlage: Ihre Bestelldaten zur Vertragserfüllung und aufgrund Ihrer erteilten Einwilligung. Ihre Zahlungsdaten zur automatischen Zuordnung Ihrer Zahlung, Ihre Adressdaten zur Neukundengewinnung und Absatzförderung, Ihre E-Mail-Adresse zur Absatzförderung und zum Erhalt unserer Newsletter (ggfs. ihr Geburtsdatum im Rahmen der Identitätsfeststellung und Altersverifikation). Ihre Telefonnummer und/oder E-Mail-Adresse für Rückfragen in Bezug auf die Vertragserfüllung. Die Bereitstellung ist freiwillig, bei Nichtbereitstellung kann es zu Einschränkungen der Nutzbarkeit kommen. (Art 6 Abs.1 a), b) DSGVO)

Ort der Datenverarbeitung: Wir verarbeiten Ihre Daten grundsätzlich in der Bundesrepublik Deutschland. Eine Weitergabe ihrer Daten erfolgt nur im Rahmen des Versands ihrer Produktbestellungen grundsätzlich an die Deutsche Post AG. Für weitere Auskünfte besuchen Sie bitte auch unsere Homepage unter go.nwb.de/datenschutz



Datum · Unterschrift