

Mandanteninformation Umsatzsteuer 02/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

diese Ausgabe unserer Mandanteninformation Umsatzsteuer befasst sich im Schwerpunkt mit den Änderungen, die sich durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Jahressteuergesetz 2019) ergeben werden.

Mit dem JStG 2019 sollen vornehmlich EU-Vorgaben, wie die sog. Quick Fixes – unionsrechtliche Vorgaben speziell im Bereich grenzüberschreitender Lieferungen – in das Umsatzsteuergesetz überführt werden.

Daneben stellen wir die geplanten Überarbeitungen des UStG dar, die sich aus dem Regierungsentwurf zum 3. Bürokratieentlastungsgesetz (BEG III) ergeben, den das Bundeskabinett kürzlich verabschiedet hat.

Zudem möchten wir Sie auf weitere Beiträge zum Thema Umsatzsteuer in unserem [FGS Blog](#) hinweisen.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre.

Ihr Redaktionsteam der Praxisgruppe Indirekte Steuern

Implementierung der Quick Fixes

Einen Schwerpunkt im JStG 2019 bildet die Implementierung der Quick Fixes. Die Umsetzung dieser neuen unionsrechtlichen Vorgaben betreffen den gesamten innergemeinschaftlichen (ig.) Warenverkehr. Mit den Quick Fixes und deren Umsetzung ins deutsche UStG werden konkret die Vorschriften für ig. Lieferungen, Reihengeschäfte und Lieferungen über Konsignationslager neu gefasst bzw. erstmalig eingefügt.

Auf EU-Ebene wird mit Hochdruck daran gearbeitet, den nationalen Gesetzgebern die Implementierung der Quick Fixes zu erleichtern. Zurzeit wird vom MwSt-Ausschuss geplant, den Beteiligten entsprechende Leitlinien zur Orientierung an die Hand zu geben. Auch die Generaldirektion der EU für Steuern und Zölle (TAXUD) beschäftigt sich momentan mit der Thematik (vgl. Group of the Future of VAT, explanatory notes v. 11.9.2019), um so den Mitgliedsstaaten und europäischen Unternehmen bei einer einheitlichen Umsetzung zu assistieren, und geht dabei insbesondere auf diverse Detailfragen ein.

1. Reihengeschäfte

Erstmals werden mit den Quick Fixes Reihengeschäfte EU-einheitlich geregelt.

Vor dem Hintergrund, dass die unionsrechtliche Regelung der bisherigen deutschen Regelung stark ähnelt, bleibt es bei der geltenden Definition des Reihengeschäfts. Auch kann die Warenbewegung weiterhin nur einer Lieferung zugeordnet werden. Zur Bestimmung der bewegten Lieferung werden die bisherigen Verwaltungsanweisungen nun teilweise ins UStG übernommen.

So ist die Warenbewegung anhand der Transportveranlassung zu bestimmen. Wird die Ware durch oder im Auftrag des ersten Lieferanten transportiert, ist seine Lieferung bewegt. Übernimmt dies der letzte Abnehmer in der Kette, ist die Lieferung an ihn bewegt (Abholfall).

Bei Transporten durch den Zwischenhändler bleibt es bei der Fiktion, dass dieser grds. als Abnehmer agiert und damit die Lieferung an ihn bewegt ist. Jedoch besteht weiterhin die Möglichkeit, dies zu widerlegen und als Lieferer zu transportieren. Hierzu wird gesetzlich geregelt, dass der Zwischenhändler dafür dem Lieferer seine USt-IdNr. des Warenabgangslandes vor Transportbeginn mitzuteilen hat.

Anders als im Unionsrecht gilt dies in Deutschland künftig auch für Lieferungen in Drittstaaten. Neben einer USt-IdNr. ist bei Ausfuhren bereits eine Steuernummer des Abgangslandes ausreichend, um die Warenbewegung auf die eigene Lieferung des Zwischenhändlers zu verlagern.

Bei Einfuhren ist die Lieferung des Zwischenhändlers als bewegt zu qualifizieren, wenn der Liefergegenstand in seinem Namen oder für seine Rechnung (indirekte Stellvertretung) in den freien Verkehr übergeführt wird.

Mit der Anpassung werden nun die Regelungen für die Zuordnung im UStG verankert, solche für Sachverhalte mit Drittlandsbezug geschaffen und durch das reine Abstellen auf die USt-IdNr. künftig die Diskussionen über die richtige Abbildung von Reihengeschäften hoffentlich weniger. Es besteht jedoch durch das Abstellen auf die Transportveranlassung weiterhin das Risiko für den (ersten) Lieferanten nicht erkennen zu können, ob tatsächlich sein Abnehmer transportiert oder nicht ein Abholfall vorliegt.

Im Rahmen des Regierungsentwurfes wurden bezüglich der Reihengeschäfte lediglich Konkretisierungen bzw. redaktionelle Änderungen vorgenommen. So wurde beispielsweise bei der Definition des Reihengeschäftes der Begriff der Umsatzgeschäfte durch den der Liefergeschäfte ersetzt.

2. Innergemeinschaftliche Lieferung

Ebenfalls in Folge der oben beschriebenen unionsrechtlichen Vorgaben werden die USt-IdNr. des Abnehmers und die Erfassung in der Zusammenfassenden Meldung (ZM) materiell-rechtliche Voraussetzungen für die Steuerbefreiung als ig. Lieferung. So setzt § 6a Abs.1 Nr. 4 UStG-RE voraus, dass der Abnehmer eine vom Abgangsstaat abweichende, gültige USt-IdNr. verwendet.

Weiter ist der Umsatz vollständig, richtig und rechtzeitig in der ZM zu erfassen, um die Befreiung zu erlangen. Eine Korrekturverpflichtung bzgl. der ZM bleibt bestehen. Positiv ist jedoch, dass eine Korrektur für die Zwecke der Steuerbefreiung Rückwirkung entfalten soll.

Daneben erfolgt eine Anpassung der Nachweispflichten (Art. 45a der EU-VO 282/2011- MwSt-DVO). Kernstück von Art. 45a MwSt-DVO ist eine sog. Vermutungsregel, wonach ein Gelangen in den anderen Mitgliedstaat bei Vorliegen bestimmter Unterlagen vermutet wird. Bei der MwSt-DVO handelt es sich um unmittelbar anwendbares Recht. Einer Umsetzung in deutsches Recht hätte es damit nicht zwingend bedurft.

Fraglich war mit Blick auf Art. 45a MwSt-DVO bisher vor allem, welche Bedeutung der Gelangensbestätigung zukünftig für deutsche Unternehmer zukommen wird, wenn nunmehr nach unmittelbar geltendem europäischen Recht zwei sich nicht widersprechende Belege vorgelegt werden müssen.

Mit dem Regierungsentwurf werden nun die europäischen Regelungen in deutsches Recht (§§ 17a ff. UStDV-RegE) übernommen. Die Vermutungsregel wird dem Belegnachweis durch Gelangensbestätigung vorangestellt, sodass diese als Belegnachweis weiterhin fortbesteht.

a. Vermutungsregelung

§ 17a UStDV-RegE ist wie das unionsrechtliche Pendant als Vermutungsregelung formuliert, die grundsätzlich vom Finanzamt widerlegt werden kann. Ein Gelangen der Ware ins übrige Gemeinschaftsgebiet wird nunmehr vermutet, wenn der Verkäufer mehrere einander nicht widersprechende Belege, welche jeweils von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die voneinander, vom liefernden Unternehmer und vom Abnehmer unabhängig sind, besitzt.

Die Neuregelung enthält unterschiedliche Belegnachweise, die gegebenenfalls durch weitere Belege ersetzt oder ergänzt werden können.

Grundsätzlich benötigt der Verkäufer die Beförderungs- und Versendungsbelege, um die Vermutungsregel auszulösen. Ein Beförderungsbeleg ist ein Beleg, der im Unionsversandverfahren nach Beendigung des Versandverfahrens durch die Abgangsstelle ausgestellt wird (§ 17b Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 UStG-RegE), sofern hieraus die Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet ersichtlich ist.

Als Versendungsbeleg kommen insbesondere folgende Belege in Betracht (§ 17b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a UStG):

- Handelsrechtlicher Frachtbrief;
- Konnossement;
- Doppelstücke des Frachtbriefs oder Konnossements.

Wenn der Verkäufer entweder den Beförderungs- oder den Versendungsbeleg nicht vorzeigen kann, hat er die Möglichkeit einen dieser Belege durch einen anderen zu ersetzen, sofern dieser Auskunft darüber gibt, ob sich der Gegenstand im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet. Folgende Belege kommen hierbei in Frage:

- Versicherungspolice oder Bankunterlagen, die den Transport ins übrige Gemeinschaftsgebiet belegen;
- öffentlich ausgestelltes Dokument (z.B. durch einen Notar), welches die Ankunft des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet bestätigt;

- Bestätigung des Lagerinhabers über die Lagerung des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

b. Bedeutung der Gelangensbestätigung

Können die oben genannten Dokumente und Belege nicht vorgelegt werden, insbesondere Beförderungs- und Versendungsbelege, dann hat der Unternehmer das Gelangen ins übrige Gemeinschaftsgebiet anhand von anderen Belegen nachzuweisen. Hier greifen dann wiederum die altbekannten Regeln, sodass auch eine Gelangensbestätigung nach dem bisherigen § 17a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStDV (§ 17b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStDV-RegE) und das Doppel der Rechnung grundsätzlich zusammen ausreichen können, um ein Gelangen ins übrige Gemeinschaftsgebiet nachzuweisen.

3. Konsignationslager

Mit § 6b UStG-RegE wird erstmals eine Regelung für Konsignationslager ins deutsche UStG eingefügt.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann somit auch bei Lieferungen über ein Lager im Bestimmungsland unmittelbar eine ig. Lieferung bzw. ein korrespondierender ig. Erwerb angenommen werden. Ein ig. Verbringen mit anschließendem Inlandsumsatz im Bestimmungsland entfällt insoweit.

Der Wortlaut des Referentenentwurfes wurde an manchen Stellen hinsichtlich der Voraussetzungen für das Vorliegen eines Konsignationslagers präzisiert. So ist nunmehr eine bestehende Vereinbarung notwendig, die die anschließenden Warenversendungen aus dem Konsignationslager an den Abnehmer belegt. Ferner muss der Gegenstand aus dem Konsignationslager im Bestimmungsland endgültig verbleiben.

Positiv für den Abnehmer einer Lieferung aus dem Konsignationslager ist, dass dieser entgegen dem Referentenentwurf keine Aufzeichnungen nach Maßgabe des § 22 Abs. 4g UStG-RegE (z.B. die verwendete USt-IdNr., handelsübliche Bezeichnung und Menge der gelieferten Gegenstände oder das Ende der Beförderung bzw. Versendung) führen muss.

Abzuwarten bleibt außerdem, wie die bekannt gewordenen technischen Schwierigkeiten bei der notwendigen Anpassung der ZM überwunden werden sollen. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme darauf hingewiesen, dass die notwendigen Angaben bei Abgabe der ZM durch das BZSt nicht maschinell verarbeitet werden können. Mit der entsprechenden technischen Umsetzung ist voraussichtlich nicht vor Oktober 2021 zu rechnen, sodass vor diesem Zeitpunkt aus der abgegebenen ZM nicht automatisiert erkennbar ist, ob eine grenzüberschreitende Warenbewegung in ein Konsignationslager stattgefunden hat. Auch ob ein entsprechender Datentransfer zwischen den Mitgliedsstaaten zurzeit realisierbar ist, ist fraglich. Im Ergebnis kann daher nicht abschließend geklärt werden, ob die Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen an die Abgabe einer ordnungsgemäßen ZM durch den Unternehmer überhaupt möglich ist.

Der Gesetzgeber ist angehalten, eine alternative Übergangslösung auszuarbeiten, sofern die elektronische Abgabe und Verarbeitung der erforderlichen Daten zum 1. Januar 2020 nicht umsetzbar sein sollte.

Der Autor



Rainald Vobbe

StB, Dipl.-Fw., Fachberater für Zölle und Verbrauchsteuern, Bonn

rainald.vobbe@fgs.de

T 0228/95 94-0

Umsatzsteuerbefreiung im Non-Profit-Sektor

Daneben sieht das JStG 2019 weitgehende Änderungen bei den für den Non-Profit-Sektor wichtigen Vorschriften zur Umsatzsteuerbefreiung (§ 4 Nr. 14, 18, 21, 22, 23 und 25 UStG) sowie eine neue Vorschrift zu steuerbefreiten Kooperationen (§ 4 Nr. 29 UStG) vor. Das Gesetz soll voraussichtlich im Herbst 2019 beschlossen werden. Die Änderungen wären dann überwiegend ab 2020 anzuwenden.

Zu den wesentlichen Änderungsvorschlägen zählen die folgenden:

1. Befreiungsvorschrift für den Krankenhaussektor

Im JStG 2019 wurde eine angepasste Steuerbefreiungsvorschrift für Privatkliniken aufgenommen. Die im ursprünglichen Referentenentwurf nicht enthaltene Vorschrift des § 4 Nr. 14 Buchst. b) UStG findet sich erstmals im Regierungsentwurf.

Seit 2009 sind nur Krankenhäuser in öffentlich-rechtlicher Rechtsform steuerbefreit sowie Privatkliniken, die nach § 108 SGB V als Leistungserbringer der Gesetzlichen Krankenkasse zugelassen sind (Plankrankenhäuser, Unikliniken).

Der BFH hatte jedoch bereits vor mehreren Jahren entschieden, dass diese Bindung an den Bedarf der Sozialversicherungen nicht sachgerecht und daher unionsrechtswidrig ist. Das BMF hatte daraufhin Ende 2016 ein BMF-Schreiben erlassen. Danach sind Privatkliniken – abweichend vom Wortlaut des Gesetzes und ohne Entscheidung des Gesetzgebers – auch dann steuerfrei, wenn ihr Leistungsangebot mit dem von nach § 108 SGB V zugelassenen Krankenhäusern vergleichbar ist und in mindestens 40% der Fälle Personen im Sinne des § 4 Nr. 15 Buchst. b) UStG behandelt oder in mindestens 40% der Fälle kein höheres Entgelt als nach dem KrankenhausentgeltG oder der BundespflegesatzVO berechnet wurde.

Diese Regelung ist nun im Wesentlichen in den Gesetzesvorschlag übernommen worden. Der einzige bedeutende Unterschied ist, dass für die 40%-Grenze nicht das vergangene Jahr betrachtet wird, sondern eine Prognose bzgl. des laufenden Jahres vorgenommen wird.

Diese Neuregelung wähnt sich auf sicherem Terrain, da große Ähnlichkeiten mit der bis 2008 bestehenden Regelung bestehen und diese nie größeren Angriffen seitens der Rechtsprechung ausgesetzt war. Allerdings erscheint dies keineswegs gesichert. Auch nach der Neuregelung ist es so, dass staatliche Krankenhäuser und die nach § 108 SGB V zugelassenen Kliniken gegenüber Beihilfe- und PKV-Patienten steuerfreie Leistungen erbringen können. Dabei konkurrieren sie mit anderen Privatkliniken, die mit dem gleichen Leistungsangebot steuerpflichtig sind, weil sie die 40%-Grenze nicht einhalten. Dies bedeutet eine gravierende Wettbewerbsverzerrung, die unionsrechtlich nicht hinnehmbar erscheint.

Daneben wurde die Regelung über besondere Versorgungsformen im Krankenhaussektor an die Änderungen im SGB V (§§ 73b, 119b, 140a SGB V) angepasst und geringfügig erweitert.

Angesichts des bereits existierenden BMF-Schreibens ergibt sich bei den meisten Krankenhäusern vermutlich nur ein überschaubarer Anpassungsbedarf.

2. Umsatzsteuerbefreiung für Wohlfahrtsverbände

Völlig neu gefasst wird im Entwurf des JStG 2019 die Steuerbefreiung für Wohlfahrtsverbände (§ 4 Nr. 18 UStG). Künftig spielt es keine Rolle mehr, ob eine Wohlfahrteinrichtung in einem der gesetzlich aufgeführten Verbände (Diakonie, Caritas, DRK, Paritätischer Wohlfahrtsverband usw.) organisiert ist. Im Grundsatz können künftig alle Einrichtungen begünstigt sein, allerdings nur solange sie keine systematische Gewinnerzielungsabsicht verfolgen und etwaige doch anfallende Gewinne reinvestieren. Dies stellt neben der ohnehin schon komplexen Regelung der Finanzverwaltung im Zusammenhang mit der Ertragsteuerbefreiung (§ 66 AO) eine zusätzliche bürokratische Hürde dar. Daneben bleiben viele Punkte offen, wie z.B. die Abgrenzung von „Einrichtungen“ bei der Gewinnermittlung von

Steuerpflichtigen mit mehreren Tätigkeitsbereichen.

In objektiver Hinsicht ist künftig entscheidend, dass eine Leistung im Bereich der Sozialfürsorge erbracht wird. Bislang reichte bereits allein die Mitgliedschaft in einem der Wohlfahrtsverbände für die Steuerbefreiung aus, solange u.a. das Preisabstandsgebot gewahrt wurde. Damit werden in Zukunft viele bisher von § 4 Nr. 18 UStG erfasste Leistungen nicht mehr steuerfrei sein (z.B. Essen auf Rädern) bzw. müssen die Voraussetzungen anderer Befreiungsnormen erfüllen.

Zudem sollen im Bereich der Sozialfürsorge speziellere Befreiungsvorschriften wie z.B. die für Krankenhäuser, Pflegeheime oder Jugendpflege vorrangig sein. Der Anwendungsbereich wird damit erheblich eingeschränkt und betrifft im Kern nur noch die Unterstützung für wirtschaftlich Hilfsbedürftige.

Die betroffenen Einrichtungen müssen die Änderungen, so sie denn tatsächlich beschlossen werden, bereits ab 1.1.2020 umsetzen, so dass dringender Handlungsbedarf besteht.

3. Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

Bei der Befreiung von Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 und 22 Buchst. a UStG) ist im JStG 2019 vorgesehen, die Unterscheidung zwischen Kursen und Vorträgen aufzugeben und § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG in die neue Nr. 21 zu integrieren. Viele der bisher von dieser Vorschrift erfassten Vorträge und Kurse fallen künftig womöglich in die Steuerpflicht, weil sie keinen Berufsbezug haben (z.B. Kurse für Senioren und behinderte Menschen).

Darüber hinaus entfällt im Rahmen des § 4 Nr. 21 UStG die Bescheinigung seitens der Kultusbehörden über die Anerkennung der Kurse und Studiengänge. Künftig sind Schul- und Hochschulunterricht, die Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulungen steuerbefreit. Diese Begriffe werden im Gesetz definiert. Ausgeschlossen ist die Befreiung bei rein freizeitorientierten Angeboten. Die Prüfung der Voraussetzungen erfolgt künftig im Nachhinein durch die Finanzverwaltung, was von vielen Einrichtungen als misslich empfunden werden dürfte (spätere Gewissheit über Befreiung, u.U. strengere Prüfung durch sachfremde Behörde).

Besondere Anforderungen stellt der Entwurf an die leistende Einrichtung. Diese muss eine mit einer öffentlich-rechtlichen Bildungseinrichtung vergleichbare Zielrichtung verfolgen und insgesamt auf Bildungsleistungen ausgerichtet sein, was gerade bei Einrichtungen mit mehreren Zielsetzungen zu Schwierigkeiten führen könnte. Bei Umschulungen verlangt der Entwurf des JStG 2019, dass die Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und gleichwohl anfallende Gewinne reinvestiert.

Vom Gesetzeswortlaut her unklar bleibt, ob selbstständige Dozenten steuerbefreit sind. Während das Gesetz dazu (anders als bisher) schweigt, ist in der Gesetzesbegründung die Befreiung vorgesehen. Gleichwohl ergeben sich mehr Unsicherheiten.

Der Regierungsentwurf sieht vor, dass die neue Vorschrift erst ab 2021 in Kraft treten soll, statt wie zuvor vorgesehen 2020. Dementsprechend wird auch § 4 Nr. 22 UStG erst 2021 geändert. Die Verschiebung des Inkrafttretens auf den 1. Januar 2021 könnte bedeuten, dass die Äußerung des EuGH zur BFH-Vorlage bezüglich der Steuerbefreiung von Schwimmschulen noch ausgewertet werden kann, die womöglich noch eine etwas großzügigere Regelung mit sich bringen könnte.

4. Umsatzsteuerbefreiung für die Kindererziehung und Betreuung bzw. Verpflegung von Kindern, Jugendlichen und Studenten

Mit Blick auf die Kindererziehung und Betreuung bzw. Verpflegung von Kindern, Jugendlichen und Studenten (§ 4 Nr. 23 UStG) wird im Entwurf des JStG 2019 unterschieden zwischen Kindererziehung, Kinder- und Jugendbetreuung sowie Verpflegungsleistungen für Schüler und Studenten.

Die Kindererziehung ist steuerbefreit, soweit eine öffentliche oder private Einrichtung sie ohne systematisches Gewinnstreben erbringt. Bei der Kinder- und Jugendbetreuung kommt es dagegen darauf an, ob eine öffentliche Einrichtung vorliegt oder eine private, die aufgrund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig oder überwiegend durch öffentliche Einrichtungen finanziert wird.

Bei den Verpflegungsleistungen für Schüler und Studenten kommt es darauf an, dass diese an bestimmten Schulen oder Hochschulen erbracht werden. Die öffentliche oder private Einrichtung muss ferner die Leistung ohne Gewinnstreben erbringen. Auch hier gilt ein Vorrang speziellerer Befreiungsvorschriften, so dass sich die Spielregeln auch insoweit ändern können.

Bei der Befreiung für Leistungen im Bereich der Jugendhilfe (§ 4 Nr. 25 UStG) werden Leistungen bezüglich der Adoptionsvermittlung neu aufgenommen. Die persönliche Befreiung für amtlich anerkannte Wohlfahrtsverbände entfällt.

5. Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften

Völlig neu – und in jeder Hinsicht zu begrüßen – ist die Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften (§ 4 Nr. 29 UStG), durch die steuerbegünstigte Einrichtungen ohne Umsatzsteuerbelastung miteinander kooperieren können. Die Leistung muss entweder von einem Zusammenschluss bestimmter steuerfreier oder hoheitlicher Einrichtungen erbracht werden. Begünstigt sind Einrichtungen, die nach § 4 Nr. 14-18, 20-25 oder 27 UStG steuerbefreit sind sowie öffentlich-rechtliche Einrichtungen.

Die Leistung des Zusammenschlusses muss unmittelbar den begünstigten Zwecken der Mitglieder dienen und darf nur gegen Kostenerstattung erfolgen. Zudem darf die Befreiung nicht wettbewerbsverzerrend wirken, wobei die Steuerbefreiung dafür aber allein nicht maßgeblich ist. Der EuGH hatte bereits 2017 angemahnt, dass Deutschland diese Befreiung endlich allgemein einführen müsste. Bisher galt sie nur im Gesundheitsbereich. Die dortige Vorschrift (§ 4 Nr. 14d UStG) geht nun in der neuen Nr. 29 auf. Nicht begünstigt sind nach dem Entwurf des JStG 2019 direkte Leistungen zwischen zwei oder mehr steuerbegünstigten Einrichtungen. Dies kann sich wie bisher nur aus den jeweils einschlägigen Steuerbefreiungsvorschriften ergeben.

6. Keine Regelungen zur Umsatzsteuerbefreiung für Sportvereine und Berufsverbände, Gewerkschaften und Parteien

Was im JStG 2019 fehlt, sind Regelungen zur Umsatzsteuerbefreiung für Sportvereine und Berufsverbände, Gewerkschaften und Parteien. Die Finanzverwaltung behandelt wohl die meisten Leistungen dieser Organisationen bislang als bereits nicht steuerbar und sieht wohl daher keine Steuerbefreiung vor. Die Rechtsprechung geht allerdings bei Sportvereinen in vielen Fällen und bei Berufsverbänden in einigen Fällen davon aus, dass diese umsatzsteuerbare Leistungen erbringen können. Ohne die im EU-Recht vorgesehene Steuerbefreiung würde die Anwendung der Rechtsprechung in vielen Fällen zur Steuerpflicht führen, was z.B. für die Geltendmachung eines Vorsteuerabzugs bei Investitionen genutzt werden kann.

Der Autor



*Dr. Andreas Erdbrügger
RA, StB, Berlin/Hamburg
andreas.erdbuegger@fgs.de
T 030/21 00 20-111*

Weitere umsatzsteuerliche Neuerungen im JStG 2019

1. Ermäßigter Steuersatz für E-Books

Veröffentlichungen in elektronischer Form, worunter insbesondere E-Books fallen, sollen künftig dem ermäßigten Steuersatz von 7% unterliegen, wenn sie funktional herkömmlichen Printmedien entsprechen. Die Ermäßigung wird damit nicht mehr nur für Druckerzeugnisse gewährt, sondern zeitgemäß auch auf digitale Veröffentlichungen ausgedehnt. Ausgenommen hiervon sind solche Leistungen, die über den Zweck analoger Medien hinausgehen, indem sie z.B. Funktionen bieten, die keine physische Entsprechung haben (wie bspw. eingebettete Videos).

Das Kriterium der Vergleichbarkeit mit „herkömmlichen“ Erzeugnissen wird dabei durch den europäischen Rechtsrahmen vorgegeben. Die Bundesregierung hat bereits angekündigt, die Frage über eine erweiterte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes an die Europäische Kommission heranzutragen und eine Vereinbarkeit mit der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie zu eruieren.

2. Wegfall der gesonderten Ortsbestimmung bei Wertabgaben

Unentgeltliche Wertabgaben sind in Deutschland bisher am Sitz des abgebenden Unternehmens zu besteuern (§ 3f UStG). Mit dem Wegfall der gesonderten Ortsregelung greifen künftig auch hier die allgemeinen Vorschriften.

Die Besteuerung unentgeltlicher Warenabgaben richtet sich daher künftig nach dem Ort der Warenabgabe (warenbewegte Lieferung: § 3 Abs. 6 UStG; unbewegte Lieferung: § 3 Abs. 7 UStG).

Für unentgeltliche sonstige Leistungen bleibt es regelmäßig beim Sitz des leistenden Unternehmens, sofern keine Spezialregeln greifen. Besonderheiten ergeben sich jedoch beispielsweise bei Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Leistungsort: Belegenheit des Grundstücks) oder der kurzfristigen Überlassung von Fahrzeugen (Leistungsort: Übergabeort).

3. Reiseleistungen (§ 25 UStG)

Im Nachgang zu dem Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik (EuGH, Urt. v. 8.2.2018 – C-380/16) entfällt die nationale Beschränkung der Margenbesteuerung für Reiseleistungen auf den Endkonsumentenbereich (B2C). In Zukunft sind daher auch Reiseleistungen von der Sonderregelung umfasst, die an unternehmerische Kunden erbracht werden. Entsprechend werden künftig sämtliche Fragen, die sich in diesem Bereich bisher schon stellen, künftig auch bei Erbringung an Unternehmer ergeben.

Hieraus werden nicht nur für Reiseveranstalter und -büros, sondern in der Folge auch für die leistungsempfangenden Unternehmen erhebliche Veränderungen resultieren.

Außerdem soll ab dem 31. Dezember 2021 die Möglichkeit der Gesamt-/Gruppenmargenbildung als Bemessungsgrundlage entfallen.

4. Haftung bei Steuerhinterziehung

Bisher regelt § 25d UStG die Haftung des Unternehmers (Rechnungsempfänger) für die von einem Lieferanten (Rechnungsaussteller) ausgewiesene Umsatzsteuer, sofern er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Rechnungsaussteller die ausgewiesene und geschuldete Umsatzsteuer absichtlich nicht entrichtet hat. Die Vorschrift dient vor allem der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs bei sogenannten Karussellgeschäften. Sie findet jedoch, speziell mit Blick auf die jüngere Rechtsprechung (vgl. BFH, Urt. v. 10.8.2017 – V R 2/17) in der Praxis nur eingeschränkte Anwendung und soll nun gestrichen werden.

Geplant ist stattdessen mit Blick auf die EuGH Rechtsprechung (EuGH, Urt. v. 18.12.2014 – C-131/13 „Italmoda“) eine unmittelbare Sanktionierung. Die neue Regelung (§ 25f UStG) versagt in Hinterziehungsfällen einen entsprechenden Vorsteuerabzug oder die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen. Voraussetzung der neuen Sanktionsregelung ist, dass der Unternehmer von der Beteiligung an einer Hinterziehung wusste oder hätte wissen müssen. Allerdings enthält die Neuregelung im Gegensatz zu § 25d UStG keine näheren Ausführungen zum Tatbestand des Kennenmüssens.

5. Ausfuhrlieferungen

Neu aufgenommen in den Regierungsentwurf wurde eine betragsmäßige Grenze für die Befreiung von Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr. Diese sollen erst ab einem Rechnungsbetrag über EUR 50 freigestellt werden (§ 6 Absatz 3a UStG-RegE). Hintergrund ist insbesondere der Grenzverkehr zur Schweiz und die hohen Abfertigungszahlen aufgrund des bestehenden Preisgefälles.

6. Steuerbefreiung für Restaurationsumsätze an Bord von Seeschiffen

Die Steuerbefreiung für Restaurationsleistungen auf Seeschiffen nach § 4 Nr. 6 Buchst. e UStG, deren Wegfall im Referentenentwurf noch vorgesehen war, bleibt nach dem Regierungsentwurf in seiner jetzigen Form erhalten.

7. Einschränkungen des Vorsteuerabzugs für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer

Unternehmer, die nicht in der EU ansässig sind und denen in Deutschland Vorsteuerbeträge entstehen, können von der Vorsteuereinschränkung des § 15 Abs. 4b UStG-RegE betroffen sein, d.h. diese müssen für die Vorsteuererstattung. Der Kreis der Betroffenen wird nun durch den Regierungsentwurf um diejenigen Unternehmer erweitert, die als Leistungsempfänger (§ 13b Abs. 5 UStG) und Aussteller einer Rechnung nach § 14c Abs. 2 UStG Steuerschuldner sind. Der Referentenentwurf enthielt hier bereits die Erweiterung, dass zukünftig auch Drittstaatenunternehmer von der Vorsteuereinschränkung betroffen sind, die Steuerschuldner nach § 13b Abs. 5 UStG oder nach § 13b Abs. 5 UStG und als Aussteller einer Rechnung nach § 14c Abs. 1 UStG sind.

8. Erteilung und Begrenzung der USt-IdNr.

Die Stellungnahme des Bundesrates v. 20. September 2019 enthält einen Vorschlag zur Änderung des § 27a UStG. Demnach soll der Antrag auf Erteilung einer USt-IdNr. abgelehnt werden können, wenn ernsthafte Anzeichen dafür vorliegen, dass der Unternehmer nicht redlich ist, sondern durch betrügerische Handlungen die Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens verursachen könnten. Zudem soll es für die zuständige Behörde möglich sein, aus den gleichen Gründen eine Begrenzung der USt-IdNr. vorzunehmen.

Die Regelung soll der Verwaltung eine gesetzliche Grundlage schaffen, um die von einem betrügerisch agierenden Unternehmer beantragte USt-IdNr. abzulehnen bzw. eine bereits erteilte Nummer mit Wirkung für die Zukunft für ungültig zu erklären. Eine vergleichbare Regelung besteht bereits in zwölf anderen Mitgliedsstaaten. Dies entspricht der EuGH-Rechtsprechung, sowie den kürzlich nochmals durch Beschluss vom BFH bestätigten Grundsätzen zum öffentlich-rechtlichen Anspruch auf Erteilung, sowie der Versagung einer Steuernummer zur Verhinderung von Steuerhinterziehung (EuGH, Urt. v. 14.3.2013 – C-527/11; BFH, Beschl. v. 17.7.2019 – V B 28/19).

Außerdem strebt der Bundesrat an, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Legaldefinition des Begriffs „Verwenden“ der USt-IdNr. in das UStG aufzunehmen. Der Begriff ist bisher nicht gesetzlich definiert. Gegenwärtig ist im Zusammenhang mit dem ig. Erwerb bisher umstritten, wann ein aktives Verwenden der USt-IdNr. vorliegt.



Rainald Vobbe

StB, Dipl.-Fw., Fachberater für Zölle und Verbrauchsteuern, Bonn

rainald.vobbe@fgs.de

T 0228/95 94-0

Umsatzsteuerliche Neuerungen im BEG III

Der Regierungsentwurf zum BEG III, der in der Sitzung des Bundeskabinetts vom 18. September 2019 beschlossen wurde, sieht u.a. die quartalsmäßige Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Neugründer vor. Zugunsten der Existenzgründer wird die originär verpflichtende monatliche Abgabe der Voranmeldung ausgesetzt, soweit die im Einzelfall zu entrichtende Umsatzsteuer voraussichtlich EUR 7.500 nicht überschreitet. Der temporäre Anwendungszeitraum der neuen Regelung des § 18 Abs. 2 Satz 6 UStG (RegE) soll vorerst auf die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 limitiert werden.

Des Weiteren sieht der Entwurf vor, dass die umsatzsteuerliche Kleinunternehmergrenze von EUR 17.500 auf EUR 22.000 angehoben wird. In der Empfehlung der Ausschüsse des Bundesrates vom 20. September 2019 hinsichtlich des JStG 2019 ist von einem Betrag in Höhe von EUR 21.400 die Rede, sodass abzuwarten bleibt, wie hoch die Grenze letztendlich angehoben wird. Das Datum des Inkrafttretens dieser Regelung wurde im neuesten Regierungsentwurf auf den 1. Januar 2021 angesetzt.

Im Vergleich zum vorangegangenen Referentenentwurf ist zudem u.a. die geplante Regelung bezüglich der Anhebung der Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung von EUR 500.000 auf EUR 600.000 entfallen. Die Stellungnahme des Bundesrates vom 20. September 2019 zum JStG 2019 sieht diese Änderung weiterhin vor.



Rainald Vobbe

StB, Dipl.-Fw., Fachberater für Zölle und Verbrauchsteuern, Bonn

rainald.vobbe@fgs.de

T 0228/95 94-0

Blog

Weitere Beiträge zum Thema Umsatzsteuer finden Sie im FGS Blog.

[Restguthaben bei Prepaid-Vertrag unterliegt der Umsatzsteuer](#)
[Steuerentstehung bei ratenweise vergüteter Vermittlung](#)
[EU-Kommission fordert Widerruf der Marktplatzhaftung](#)

Veranstaltungen

Frankfurter Jahrestagung

Datum: 29. Oktober 2019

Ort: Frankfurt am Main

Veranstalter: Flick Gocke Schaumburg

Referent: Dr. Barbara Fleckenstein-Weiland, LL.M.

Niederrheinisches Hochschulmanagement-Symposium 2019

Datum: 8. November 2019

Ort: Campus Kleve

Veranstalter: Hochschule Rhein Waal

Referent: Dr. Andreas Erdbrügger

Hamburger Tage des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts 2019

Datum: 8./9. November 2019

Ort: Hamburg

Veranstalter: Bucerius Law School

Referent: Dr. Andreas Erdbrügger

Jahrestagung Stiftung&Sponsoring 2019

Datum: 13. November 2019

Ort: Berlin

Veranstalter: Erich Schmidt Verlag

Referent: Dr. Andreas Erdbrügger

Aktuelles zur Umsatzsteuer

Datum: 20. November 2019

Ort: Köln

Veranstalter: Industrie- und Handelskammer zu Köln

Referent: Rainald Vobbe

Umsatzsteuer aktuell

Datum: 26. November 2019

Ort: Bonn

Veranstalter: Flick Gocke Schaumburg

Referenten: Dr. Barbara Fleckenstein-Weiland, LL.M., Dr. Andreas Erdbrügger

VKU-Infotag Umsatzsteuer in der Versorgungswirtschaft

Datum: 5. Dezember 2019

Ort: Köln

Veranstalter: Verband der kommunalen Unternehmen

Referent: Dr. Andreas Erdbrügger

VKU-Infotag Umsatzsteuer in der Versorgungswirtschaft

Datum: 10. Dezember 2019

Ort: Leipzig

Veranstalter: Verband der kommunalen Unternehmen

Referent: Dr. Andreas Erdbrügger

Umsatzsteuer 2020

Datum: 12. Dezember 2019

Ort: Wuppertal

Veranstalter: Bergische IHK Wuppertal-Solingen-Remscheid

Referent: Rainald Vobbe

Veröffentlichungen

Rainald Vobbe: Der Brexit aus zoll- und umsatzsteuerrechtlicher Sicht, Der Betrieb 2019, 2034

Rainald Vobbe: Lieferung selbsthebender Offshore-Bohreinheit kein befreiter Umsatz für die Seeschifffahrt – Anm. zu EuGH C-291/18, MwStR, 2019, 695

Rainald Vobbe: Steuerbefreiung bei Lieferung in Drittland trotz fehlender vorheriger Überführung der Ware in das Zollverfahren der Ausfuhr – Anm. zu EuGH C- 275/18, MwStR 2019, 486

Bastian Liegmann/ Francesco Farruggia-Weber: Stablecoins - Zur steuerlichen Behandlung von „tokenisierten Fiat-Währungen“ - Teil I: Besteuerung der privaten Einkünfte, BB 2019, 2455

Bastian Liegmann/ Francesco Farruggia-Weber: Stablecoins - Zur steuerlichen Behandlung von „tokenisierten Fiat-Währungen“ - Teil II: Gewerblicher Handel mit Stablecoins, BB 2019, 2524

Kontakt

Wenn Sie Fragen zum Inhalt dieses Newsletters haben, wenden Sie sich bitte an:

Dr. Barbara Fleckenstein-Weiland, LL.M.

T 069/717 03-0

Barbara.Fleckenstein@fgs.de

Dr. Andreas Erdbrügger

T 030/21 00 20-0

Andreas.Erdbruegger@fgs.de

Rainald Vobbe

T 0228/95 94-0

Rainald.Vobbe@fgs.de

Dr. Bastian Liegmann

T 030/21 00 20-0

Bastian.Liegmann@fgs.de

Dr. Philipp Klinker

T 069/717 03-0

Philipp.Klinker@fgs.de

Dr. Jörg Kurzenberger

T 0711/69 94 6-0

Joerg.Kurzenberger@fgs.de

Flick Gocke Schaumburg
Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater Partnerschaft mbB
Bonn, AG Essen PR 946
Fritz-Schäffer-Straße 1, 53113 Bonn
Liste der Partner unter [fgs.de/partner](https://www.fgs.de/partner)

