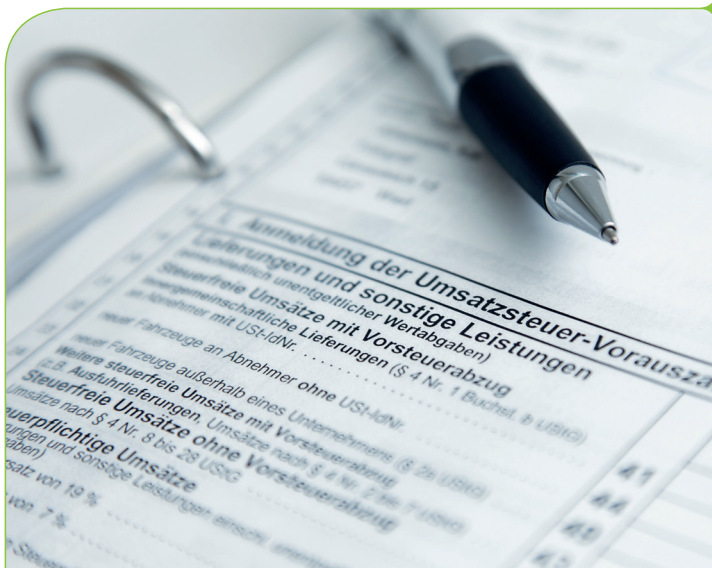


Aktuelle Änderungen im Umsatzsteuergesetz

Die wichtigsten Neuerungen ab 01.01.2020 im Überblick



Mandanten-Info

Aktuelle Änderungen im Umsatzsteuergesetz

Inhalt

1.	Änderungen EU-Warenverkehr – „Quick Fixes“	1
1.1	Verschärfung der Voraussetzungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	1
1.2	Innergemeinschaftliche Reihengeschäfte (§ 3 Abs. 6a UStG – Aufhebung § 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG)	3
1.3	Konsignationslager (§ 6b UStG)	5
2.	Weitere Änderungen	10
2.1	Wegfall der Ortsbestimmung des § 3f UStG	10
2.2	Steuerbefreiungen im Gesundheitswesen	10
2.3	Steuerbefreiungen im Sozialbereich	11
2.4	Steuerbefreiung für Kostengemeinschaften – § 4 Nr. 29 UStG	14
2.5	Änderungen des Steuersatzes	16
2.6	Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf die Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten (§ 13b UStG)	16
2.7	Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr	16
2.8	Vorsteuervergütungsverfahren	17
2.9	Erhöhung der Grenzen für Kleinunternehmer – § 19 UStG	17
2.10	Anhebung der Grenzen für die Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) – § 20 UStG	19
2.11	Besteuerung von Reiseleistungen – § 25 UStG	19
2.12	Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug	20
2.13	Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen	21
2.14	Änderungen zum 01.01.2021 Vierteljährliche USt-Voranmeldung für Gründer	21

1. Änderungen EU-Warenverkehr – „Quick Fixes“

1.1 Verschärfung der Voraussetzungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Mit der Änderung des § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG erfolgt die Umsetzung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie in nationales Recht. Das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist nun von zwei weiteren Voraussetzungen abhängig:

- Der Abnehmer muss in einem anderen Mitgliedstaat (als dem, von dem aus die innergemeinschaftliche Lieferung erfolgt) für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst sein. Das heißt, dass der Erwerber im Zeitpunkt der an ihn bewirkten Lieferung eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte USt-IdNr. besitzen muss.
- Diese USt-IdNr. muss er ebenfalls im Zeitpunkt der Lieferung gegenüber seinem Lieferer verwenden. Eine spätere nachträgliche Mitteilung genügt nicht.

Hinweis

Der Begriff „Verwendung“ einer USt-IdNr. setzt aktives Tun voraus. Die verwendete USt-IdNr. sollte in dem jeweiligen Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden. Es reicht allerdings aus, wenn der die Ware empfangende Unternehmer dokumentiert, dass er gegenüber seinem leistenden Unternehmer erklärt hat, die ihm vom Empfangsstaat der Ware erteilte USt-IdNr. für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen. Eine in einem Dokument (z. B. auf Briefpapier) lediglich formularmäßig eingedruckte USt-IdNr. soll nicht ausreichen. Die Gültigkeit ausländischer USt-IdNrn. ist über ein Internetformular des Bundeszentralamts für Steuern (www.bzst.de ► Unternehmen ► Identifikationsnummern ► Bestätigung ausländischer USt-IdNrn.) kostenlos überprüfbar. Es empfiehlt sich, diese Bestätigung zu Dokumentationszwecken zu speichern bzw. zu archivieren.

Beide Voraussetzungen sind wichtig, damit der Lieferer zuverlässig beurteilen kann, ob er im Zeitpunkt der Lieferung tatsächlich eine (steuerfreie) innergemeinschaftliche Lieferung tätigt.

Durch eine weitere gesetzliche Änderung der §§ 4 Nr. 1 Buchst. b und 6a Abs. 1 Satz 1 UStG wird die Steuerfreiheit für eine innergemeinschaftliche Lieferung versagt, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a UStG) nicht, nicht vollständig oder nicht richtig nachgekommen ist. Diese Versagung tritt in der Regel erst nach Bewirken des Umsatzes ein, weil die Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung zu einer innergemeinschaftlichen Lieferung immer erst später (in Deutschland bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendermonats bzw. des Meldezeitraums, in dem die innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt wurde) zu übermitteln ist. Somit kann frühestens in diesem Zeitpunkt feststehen, ob die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung ordnungsgemäß war.

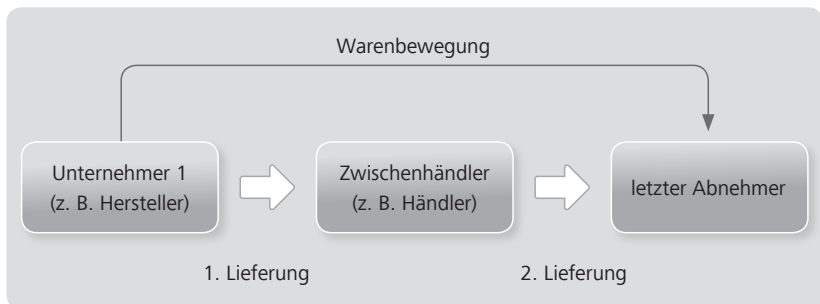
Des Weiteren ist der Unternehmer, der nachträglich erkennt, dass eine von ihm abgegebene Zusammenfassende Meldung unrichtig oder unvollständig ist, verpflichtet, die ursprüngliche Meldung innerhalb eines Monats zu berichtigen.

Erfolgt eine Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung, wirkt dies für Zwecke der Steuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück. Entsprechendes gilt für die verspätete Abgabe einer richtigen und vollständigen Meldung.

Im Ergebnis bedeutet das, dass die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung nur möglich ist, wenn dem Lieferer die gültige USt-IdNr. des Abnehmers von diesem bekannt gegeben wurde und er die Lieferung zutreffend in seiner Zusammenfassenden Meldung angibt.

1.2 Innergemeinschaftliche Reihengeschäfte (§ 3 Abs. 6a UStG – Aufhebung § 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG)

Erstmals erfolgt eine Definition von Reihengeschäften im Gesetzestext. Danach liegt ein Reihengeschäft vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Unmittelbar ist eine Beförderung oder Versendung, wenn beim Transport der Ware vom Abgangsort zum Bestimmungsort nur ein Unternehmer in der Kette die Transportverantwortung trägt. Liegt dagegen die Transportverantwortlichkeit bei mehreren an der Reihe beteiligten Unternehmern (sog. gebrochene Beförderung oder Versendung), liegt kein Reihengeschäft vor.



Liegt ein solches Reihengeschäft vor, ist die Warenbewegung nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Nur diese Lieferung kann im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. einer Ausfuhrlieferung steuerfrei sein.

Trägt der erste Unternehmer die Transportverantwortung, ist die Warenbewegung seiner Lieferung an seinen Abnehmer zuzuordnen (§ 3 Abs. 6a Satz 2 UStG). Trägt dagegen der letzte Abnehmer in der Reihe die Transportverantwortung, ist die Warenbewegung der Lieferung an ihn (als den letzten Abnehmer) zuzuordnen (§ 3 Abs. 6a Satz 3 UStG).

Erfolgt die Beförderung oder Versendung der Waren auf Veranlassung eines Zwischenhändlers, ist § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG zu beachten. Ein **Zwischenhändler** ist ein Unternehmer, der zugleich Lieferer und Abnehmer ist. Versendet der Zwischenhändler, ist die Warenbewegung grundsätzlich der Lieferung an ihn zuzuordnen. Dies gilt nicht, wenn der Zwischenhändler nachweist, dass er den Gegenstand nicht in seiner Eigenschaft als Abnehmer, sondern ausnahmsweise als Lieferer befördert.

Im Fall einer innergemeinschaftlichen Lieferung durch den Zwischenhändler ist eine Widerlegung dieser gesetzlichen Vermutung durch die Verwendung einer dem Zwischenhändler vom Abgangsmitgliedstaat erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) möglich. In diesen Fällen ist die Warenbewegung seiner Lieferung (der des Zwischenhändlers an seinen Abnehmer) zuzuordnen.

Diese Verwendung muss spätestens bei Ausführung der Lieferung erfolgen. Spätere Änderungen bei der Verwendung der USt-Id-Nr. bleiben ohne Auswirkung.

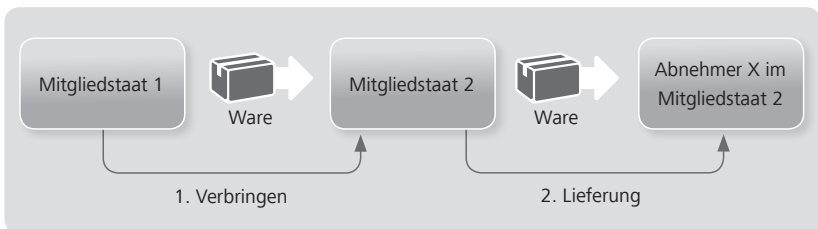
Vereinfacht dargestellt, ergibt sich folgender Grundsatz bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung durch den Zwischenhändler bzw. wenn die Transportverantwortung beim Zwischenhändler liegt:

- Verwendet der Zwischenhändler keine USt-IdNr., ist die Warenbewegung der Lieferung an ihn zuzuordnen.
- Verwendet der Zwischenhändler zu Beginn der Beförderung eine ihm vom Abgangsstaat der Waren erteilte USt-IdNr., ist die Warenbewegung seiner Lieferung an seinen Abnehmer zuzuordnen. Nur in diesem Fall kann die Lieferung des Zwischenhändlers an seinen Abnehmer als innergemeinschaftliche Lieferung unter den weiteren Voraussetzungen steuerfrei sein.

Erfolgt eine Ausfuhr eines Gegenstands in das Drittlandsgebiet, ist von einem ausreichenden Nachweis auszugehen, wenn der Gegenstand der Lieferung im Namen des Zwischenhändlers oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung für seine Rechnung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.

1.3 Konsignationslager (§ 6b UStG)

Konsignationslager (auch call-off-stock oder Auslieferungslager) sind Warenlager, die ein Lieferant bei seinem Kunden unterhält und aus denen der Abnehmer Waren bei Bedarf entnehmen kann. Zum zivilrechtlichen Eigentumsübergang kommt es erst im Zeitpunkt der Entnahme. Nach bisher geltendem Unions- und nationalem Recht ist das Verbringen von Waren durch einen Unternehmer in sein in einem anderen Mitgliedstaat gelegenes Konsignationslager als ein innergemeinschaftliches Verbringen einzuordnen, das wie eine innergemeinschaftliche Lieferung grundsätzlich steuerfrei ist. Im Mitgliedstaat, in dem das Lager belegen ist, hat der Unternehmer entsprechend einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern. Die anschließende Lieferung der Waren an einen anderen Unternehmer (Abnehmer) führt in diesem Mitgliedstaat zu einer regulären Inlandslieferung:



Diese bisherige Regelung wird durch den neu in das Gesetz eingefügten § 6b UStG unter bestimmten Voraussetzungen anders als bisher beurteilt.

Die Konsignationslagerregelung des § 6b UStG ist unter den folgenden Voraussetzungen anzuwenden:

1. Ein Unternehmer oder ein von ihm beauftragter Dritter transportiert einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines Mitgliedstaats (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaats (Bestimmungsmitgliedstaat).
2. Ziel des Transports muss es sein, dass nach dem Ende des Transports eine umsatzsteuerrechtliche Lieferung an einen Erwerber bewirkt wird.
3. Sowohl der Name als auch die Anschrift des Erwerbers sind im Zeitpunkt des Beginns des Transports vollständig bekannt.
4. Am Ende des Transports muss der liefernde Unternehmer noch die Verfügungsgewalt (= wirtschaftliches Eigentum) an der Ware haben.
5. Die in den Bestimmungsmitgliedstaat verbrachte Ware und die an den Abnehmer gelieferte Ware muss identisch sein (keine Veredelung etc.).
6. Die Ware muss in keinem typischen „Lager“ als solches sein. Die Ware kann an jedem räumlich und physisch bestimmbar Ort im Bestimmungsmitgliedstaat zwischengelagert werden.
7. Der die Ware verbringende Unternehmer darf in dem Bestimmungsmitgliedstaat nicht selbst ansässig sein.
8. Der Erwerber, an den im Anschluss an das Verbringen die Ware geliefert werden soll, hat dem liefernden Unternehmer bis zum Beginn des Warentransports die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte USt-IdNr. mitgeteilt.
9. Der Erwerber zeichnet die an ihn erbrachte Lieferung nach § 22 Abs. 4g UStG gesondert auf.

10. Auch der liefernde Unternehmer zeichnet den Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat nach § 22 Abs. 4f UStG gesondert auf und kommt seiner Pflicht zur Aufnahme der USt-IdNr. des potenziellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung rechtzeitig, richtig und vollständig nach.
11. Die Lieferung an den Erwerber muss binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat erfolgen.

Sind die genannten Voraussetzungen erfüllt, wird **zum Zeitpunkt der Lieferung** des Gegenstands an den Erwerber eine im Abgangsmitgliedstaat steuerbare und steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) fingiert **und** außerdem wird die Lieferung an den Erwerber einem im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Abs. 1 UStG) gleichgestellt. Der Lieferer muss in diesem Fall vorher kein innergemeinschaftliches Verbringen erklären und muss sich daher auch nicht im Bestimmungsmitgliedstaat registrieren.

Diese Konsignationslagerregel **gilt nicht**, wenn eines der nachfolgenden Kriterien erfüllt ist:

- eine der oben genannten Voraussetzungen ist **nicht** erfüllt;
- im Fall des Verbringens von Waren, die im Bestimmungsmitgliedstaat zur Ausführung einer Werklieferung verwendet werden sollen.
 - In diesen Fällen gilt der Warentransport als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen mit der Folge, dass der liefernde Unternehmer im Bestimmungsmitgliedstaat einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern hat.
- Erfolgt binnen 12 Monaten keine Lieferung an den Erwerber, ist der Tag nach Ablauf des Zeitraums von 12 Monaten nach Ende des Warentransports vom Abgangs- in den Bestimmungsmitgliedstaat als Zeitpunkt des innergemeinschaftlichen Verbringens anzusehen.

Ausnahme: Erfolgt innerhalb von 12 Monaten nach dem Warentransport keine Lieferung an den Erwerber **und** gelangt die Ware innerhalb dieses Zeitraums vom Bestimmungs- zurück in den Abgangsmitgliedstaat, liegt kein innergemeinschaftliches Verbringen vor. Auch dies hat der liefernde Unternehmer nach § 22 Abs. 4f UStG gesondert aufzuzeichnen.

- Kauft statt des ursprünglich geplanten Erwerbers ein anderer Unternehmer die in den Bestimmungsmitgliedstaat transportierte Ware, kann die Konsignationslagerregelung dennoch Anwendung finden, wenn:
 - der andere Unternehmer die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte USt-IdNr. verwendet,
 - der vollständige Name und die vollständige Anschrift dem liefernden Unternehmer bekannt sind und
 - der liefernde Unternehmer den Wechsel des Erwerbers gem. § 22 Abs. 4f UStG aufzeichnet.
- Fällt eine der genannten Voraussetzungen für die Konsignationslagerregelung binnen eines Zeitraums von 12 Monaten nach Ende des Warentransports weg, gilt am Tag dieses Ereignisses der ursprüngliche Warentransport wiederum als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen. Dies ist z. B. auch der Fall, wenn der Lieferer innerhalb dieses Zeitraums im Bestimmungsmitgliedstaat ansässig wird.
- Wird die Ware nach der Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat zerstört oder gestohlen, ist der ursprüngliche Warentransport ebenfalls einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichzustellen.

Aufzeichnungspflichten – § 22 Abs. 4f und 4g

Der Unternehmer, der einen Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaats in das Gebiet eines anderen zum Zwecke einer späteren Lieferung befördert oder versendet, hat u. a. Folgendes aufzuzeichnen: Name und Anschrift des Erwerbers, Abgangsmitgliedstaat, Bestimmungsmitgliedstaat, Transportbeginn, die vom Erwerber verwendete USt-IdNr., Name und Anschrift des Lagers.

Der Erwerber, an den die spätere Lieferung erfolgen soll, hat hinsichtlich dieser Lieferung aufzuzeichnen: USt-IdNr. des Lieferers, Steuerbemessungsgrundlage, Beschreibung und Menge der an ihn gelieferten Gegenstände und das Datum, an dem der innergemeinschaftliche Erwerb erfolgt, Datum der Einlagerung, Ankunftsdatum im Lager, Beschreibung und Menge der zerstörten oder fehlenden Gegenstände und das Datum der Zerstörung, des Verlusts oder des Diebstahls.

Bitte besprechen Sie die Einzelheiten mit Ihrem Steuerberater.

Zusammenfassende Meldung – § 18a Abs. 6 Nummer 3 UStG und Abs. 7 Nummer 2a UStG

Die Pflicht zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung besteht nun auch in den Fällen des Warentransports in ein Konsignationslager im Sinne des § 6b UStG. Der Unternehmer ist damit verpflichtet, in den Fällen des Warentransports gemäß § 6b Abs. 1 UStG im Rahmen der Konsignationslagerregelung die USt-IdNr. des Erwerbers (bzw. des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers/neuer Erwerber im Falle eines Erwerberwechsels) in der Zusammenfassenden Meldung anzugeben.

2. Weitere Änderungen

2.1 Wegfall der Ortsbestimmung des § 3f UStG

Der Leistungsort der unentgeltlichen Wertabgaben ist ab sofort wie bei den entgeltlichen Leistungen zu bestimmen.

2.2 Steuerbefreiungen im Gesundheitswesen

Die Neufassung von § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. a UStG sieht auch eine **Begünstigung von Krankenhäusern (Privat-kliniken)** vor, die die Voraussetzungen für die Aufnahme in den Krankenhausplan nach § 108 Nr. 2 SGB V oder den Abschluss eines Versorgungsvertrags nach § 108 Nr. 3 SGB V – unter Außerachtlassung der Einschränkung durch den Bedarfsvorbehalt – erfüllen. Für die Steuerbefreiung dieser Krankenhäuser ist damit die Einhaltung der in den §§ 108 ff. SGB V genannten Kriterien der Leistungsfähigkeit und der Wirtschaftlichkeit entscheidend. Die Voraussetzungen für die Zulassung nach § 108 SGB V – einen entsprechenden Bedarf vorausgesetzt – gelten als erfüllt, wenn das Leistungsangebot dieser Krankenhäuser den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 SGB V zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht **und** die Kosten in erheblichem Umfang von Krankenkassen **oder** anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden.

Mit der Änderung von § 4 Nr. 14 Buchst. c UStG werden im Ergebnis solche Leistungen, die nach dem Inkrafttreten der Neufassung des § 140a SGB V (Neuregelung der Versorgungsstrukturverträge) erbracht werden, unabhängig davon, ob ihnen ein Neu- oder Altvertrag zugrunde liegt, umsatzsteuerlich gleichbehandelt, da sie unter den gleichen sozialrechtlichen Bedingungen erbracht werden.

Damit ist sichergestellt, dass Leistungen im Rahmen von Verträgen nach § 119b SGB V (= ambulante Behandlung in stationären Pflegeeinrichtungen) umfassend von der Umsatzsteuer befreit sind.

Aufgrund der Verweisung auf § 140a SGB V sind alle bisher bereits begünstigten Leistungen weiterhin von der Umsatzsteuer befreit.

Außerdem sind in die Umsatzsteuerbefreiung Leistungen der ambulanten Versorgung in stationären Pflegeeinrichtungen durch Einrichtungen, mit denen Kooperationsverträge nach § 119b SGB V bestehen, neu aufgenommen worden. Zur Sicherstellung der ambulanten Versorgung/Behandlung in stationären Pflegeeinrichtungen sollen stationäre Pflegeeinrichtungen dazu einzeln oder gemeinsam Kooperationsverträge mit dafür geeigneten vertragsärztlichen Leistungserbringern schließen.

2.3 Steuerbefreiungen im Sozialbereich

§ 4 Nr. 18 UStG

Mit der Neufassung von § 4 Nr. 18 UStG werden eng mit der **Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit** verbundene Leistungen von der Umsatzsteuer befreit, soweit sie nicht bereits in anderen Nummern des § 4 UStG genannt sind. Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung ist, dass diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden. Letztere werden in § 4 Nr. 18 Satz 2 UStG bestimmt: Es sind Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben bzw. anfallende Gewinne zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung zu erbringenden Leistungen verwenden.

Künftig sind damit eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen insbesondere an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen zur Überwindung der Hilfsbedürftigkeit steuerbefreit.

Hierunter fallen beispielsweise Leistungen

- der Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren,
- der „Tafeln“,

- der Frauenhäuser,
- der Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose,
- der Beratung für Angehörige drogen- oder alkoholabhängiger Menschen,
- im Zusammenhang mit Migration,
- der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen sowie
- der Beratung und Hilfe für Straftatverdächtige sowie für Prostituierte.

Nicht unter die Steuerbefreiung fallen Leistungen, die an nicht speziell hilfsbedürftige Personen erbracht werden (z. B. Umzugsleistungen, Menüservice).

Im Ergebnis sind damit die Hauptaufgaben der anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und deren Mitglieder von der Umsatzsteuer befreit.

§ 4 Nr. 23 UStG – Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen (= alle Personen bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs)

Mit der Neufassung erfolgt eine Anpassung des nationalen Umsatzsteuerrechts an das Unionsrecht. Nun ist klargestellt, dass der Unternehmer, der Leistungen der Erziehung bzw. der Betreuung in diesem Sinne erbringt, eine Einrichtung auf dem Gebiet der Kinder- und Jugendbetreuung oder der Kinder- und Jugendberufshilfe unterhalten muss.

Die Erziehung umfasst die gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung von Kindern und Jugendlichen. Begünstigte Leistungen umfassen insbesondere altersgerechte Sprach- und Wissensvermittlung, Angebote von Musik-, Kunst- und Bewegungserziehung sowie die Vermittlung sozialer Kompetenzen und Werte.

Zu den mit § 4 Nr. 23 UStG befreiten Leistungen können wie bisher die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen gehören. Voraussetzung ist, dass dem Unternehmer, der die genannten Leistungen erbringt, die Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt. Ebenso zählen die eng mit Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen, etwa die Beaufsichtigung bei den Schularbeiten sowie der Freizeitgestaltung (§ 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. b UStG) dazu.

Die Erziehungsleistungen sind steuerfrei, wenn sie Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, erbringen. Dazu zählen vor allem öffentliche Schulen. Leistungen privater Einrichtungen sind befreit, wenn deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist.

Des Weiteren ist Voraussetzung, dass die privatrechtliche Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und dennoch anfallende Gewinne zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistung verwendet.

Einrichtungen mit sozialem Charakter sind (privatrechtliche) Einrichtungen, die entweder

- auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig sind oder
- deren Leistungen im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet worden sind (z. B. Hausaufgaben oder Spielkreis).

Darüber hinaus sind nach § 4 Nr. 23 Buchst. c) Verpflegungsleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen und bestimmten Schulen steuerfrei. Die Abgabe alkoholischer Getränke zählt nicht dazu. Voraussetzung ist auch hier, dass die Verpflegungsleistungen von Einrichtungen ohne Gewinnstreben erbracht werden. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die die Unternehmer den Personen, die bei den genannten Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren.

Nicht unter die Steuerbefreiung fallen die Beherbergung oder Beköstigung während kurzfristiger Urlaubsaufenthalte oder Fahrten, die von Sport- und Freizeitangeboten geprägt sind. Auch die bloße Bewirtung durch Unternehmer, die die Kinder oder Jugendlichen nicht zu den begünstigten Zwecken bei sich aufnehmen, ist weiterhin nicht befreit. Von der neuen Norm nicht erfasst sind Leistungen, die bereits nach anderen Punkten steuerfrei sind, wie Leistungen der Arbeitsförderung sowie zur Teilhabe am Arbeitsleben i. S. d. § 4 Nr. 15 b und c UStG. Auch Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG, Leistungen des Jugendherbergswesens nach § 4 Nr. 24 UStG und Leistungen der Jugendhilfe nach § 4 Nr. 25 UStG sind nicht nach § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei.

§ 4 Nr. 25 UStG – Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe

Nunmehr sind auch Adoptionsvermittlungsleistungen nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie durch eine Einrichtung erbracht werden, die Träger der freien Jugendhilfe (oder entsprechend anerkannt und zugelassen) sind.

2.4 Steuerbefreiung für Kostengemeinschaften – § 4 Nr. 29 UStG

Führen Unternehmer dem Gemeinwohl dienende Leistungen aus, können sie Kostengemeinschaften bilden, die ihren Mitgliedern gegenüber steuerfreie Leistungen ausführen.

Die Steuerbefreiung erfolgt unter den Voraussetzungen, dass der Personenzusammenschluss:

- Selbstständig tätig und eigenständig ist – d. h. es muss eine klare Abgrenzung zwischen Mitglied und Personenzusammenschluss erfolgen.
- Unternehmer i. S. d. § 2 Abs. 1 UStG ist.
- Leistungen an ein oder mehrere seiner Mitglieder bewirkt (die Leistungen müssen nicht zwingend allen Mitgliedern gegenüber gewährt werden).

Weitere Voraussetzungen sind,

- dass die vom Personenzusammenschluss an das jeweilige Mitglied erbrachte sonstige Leistung zur Ausführung einer nicht steuerbaren oder steuerfreien Leistung unmittelbar verwendet wird (z. B. eine Praxis oder Apparategemeinschaft beschafft Geräte und stellt sie ihren Mitgliedern zur Verfügung, die damit Laboruntersuchungen durchführen). Tätigkeiten, die lediglich mittelbar der Ausführung von nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen oder von den Mitgliedern für solche bezogen werden (z. B. allgemeine Verwaltungsleistungen) fallen nicht unter die Befreiung, weil sie diese allenfalls fördern.
- dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt. Ob eine Wettbewerbsverzerrung vorliegt, ist nach der Art der erbrachten Leistung und nach den objektiven (Markt-)Umständen der jeweiligen Leistungserbringung zu ermitteln. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn der Zusammenschluss die gleiche Leistung sowohl an seine Mitglieder als auch entgeltlich an Nicht-Mitglieder am Markt erbringt.
- dass das für die Leistung vereinbarte bzw. entrichtete Entgelt lediglich in einem genauen Kostenersatz besteht. Das ist der Fall, wenn der Personenzusammenschluss die Leistung seinen Mitgliedern zu Selbstkosten anbietet bzw. nur die tatsächlich anfallenden Kosten berechnet und das Mitglied seinen entsprechenden Anteil an den Gesamtkosten trägt.
- dass der Personenzusammenschluss weder einen Gewinn erzielen noch die Absicht hierzu haben darf. Tatsächlich erzielte Überschüsse müssen ausschließlich dazu bestimmt sein, der Finanzierung künftiger Investitionen zu dienen.
- dass sowohl der Personenzusammenschluss als auch deren Mitglieder im Inland ansässig sind.

2.5 Änderungen des Steuersatzes

Der ermäßigte Steuersatz von 7 % gilt ab 01.01.2020 für:

- E-Books und E-Paper bzw. elektronische Datenbanken (§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG) (ausgenommen sind Veröffentlichungen, die überwiegend aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen sowie jugendgefährdende Erzeugnisse und Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken dienen).
- Monats-Hygieneartikel (Nr. 55 Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG).
- Fahrkarten im Bahnfernverkehr.

2.6 Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf die Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten (§ 13b UStG)

Bislang ging nach § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG beim Handel mit CO₂-Zertifikaten die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger über. Um Steuerausfälle zu verhindern, ist diese Regelung auch auf den Handel mit **Gas- und Elektrizitätszertifikaten** ausgeweitet worden. Zur Anwendung ist ein BMF-Schreiben geplant, das u. a. auch eine entsprechende Übergangsregelung enthalten soll.

2.7 Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr

Bei den Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr (§ 6 Abs. 3a UStG) handelt es sich um Fälle, in denen der Abnehmer Waren zu nichtunternehmerischen Zwecken erwirbt und im persönlichen Reisegepäck in das Drittlandsgebiet verbringt. Zum „persönlichen Reisegepäck“ gehören diejenigen Gegenstände, die der Abnehmer bei einem Grenzübertritt mit sich führt, z. B. das Handgepäck oder die in einem von ihm benutzten Fahrzeug befindlichen Gegenstände sowie das anlässlich einer Reise aufgegeben-

ne Gepäck. Mit der Neuregelung sollen solche Ausfuhrlieferungen erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 Euro freigestellt werden. Diese Wertgrenze soll allerdings Ende des Jahres wieder entfallen, in dem das bereits in Vorbereitung befindliche IT-Verfahren zur automatisierten Erteilung der Ausfuhrkassenzettel in Deutschland in den Echtbetrieb geht. Ein entsprechendes BMF-Schreiben zur Anwendung ist am 10.01.2020 veröffentlicht worden.

2.8 Vorsteuervergütungsverfahren

Nach der neuen Regelung in § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG können im Ausland ansässige Unternehmer, die die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllen und Umsatzsteuer im allgemeinen Besteuerungsverfahren schulden (z. B. nach § 14c UStG, § 13b UStG), die Vergütung der Vorsteuerbeträge nur im Vorsteuervergütungsverfahren geltend machen. Diese bisherige Verwaltungsauffassung, die der BFH¹ nicht anerkannte, wurde inhaltlich in das UStG übernommen, um Gestaltungsmissbräuche zu verhindern.

Als Folgeänderung wurde auch der Anwendungsbereich von § 15 Abs. 4b UStG erweitert. Dieser regelt, dass ein Unternehmer, der im Drittland ansässig ist, mit dem keine Gegenseitigkeit besteht, auch in Bezug der auf ihn übergegangenen Steuerschulden keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug hat. Ziel ist es, Missbrauchsfälle zu vermeiden.

2.9 Erhöhung der Grenzen für Kleinunternehmer – § 19 UStG

Zwar gilt das Gesetz erst seit dem 01.01.2020, aber für die Beurteilung, ob ein Unternehmer als Kleinunternehmer einzuordnen ist, gilt u. a. der Vorjahresumsatz. Hat also ein Unternehmer im Jahr 2019 weniger als 22.000 Euro vereinnahmt (bisher 17.500 Euro) und wird sein Umsatz in 2020 voraussichtlich 50.000 Euro nicht übersteigen, kann er weiterhin die Kleinunternehmerregelung in

¹ BFH-Urteil vom 19.11.2014, V R 41/13

Anspruch nehmen. Bislang hatte er seine Umsätze im folgenden Kalenderjahr zwingend der Regelbesteuerung zu unterwerfen, wenn seine Umsätze im Vorjahr mehr als 17.500 Euro betragen haben.

Zur Ermittlung der Grenze sind die tatsächlich erzielten Einnahmen zu berücksichtigen, die im Jahr 2019 zugeflossen sind.

Ein Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist weiterhin möglich und sollte insbesondere dann ins Auge gefasst werden, wenn größere Anschaffungen geplant sind. Diesbezüglich sollten Sie sich an Ihren Steuerberater wenden.

Grundsätzlich haben Kleinunternehmer im Rahmen einer jährlich zu erstellenden Umsatzsteuererklärung nur ihre Einnahmen der letzten beiden Jahre anzugeben. In den nachfolgend genannten Ausnahmefällen sind auch Kleinunternehmer zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet:

- bei innergemeinschaftlichen Erwerben (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG), sofern die Erwerbsschwelle von 12.500 Euro im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich überschritten wird oder der Kleinunternehmer ohne Überschreiten der Grenze zur Erwerbsbesteuerung optiert hat;
- beim Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Empfänger, wenn sie entsprechende Leistungen nach § 13b UStG empfangen;
- bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften i. S. d. § 25b Abs. 2 UStG, wenn der Kleinunternehmer die Umsatzsteuer als letzter Abnehmer schuldet und
- bei der Lieferung von Fahrzeugen nach § 2a UStG.

2.10 Anhebung der Grenzen für die Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) – § 20 UStG

Grundsätzlich hat ein Unternehmer seine Umsätze nach den vereinbarten Entgelten zu versteuern (Soll-Besteuerung). Unter bestimmten Voraussetzungen ist jedoch auch eine Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) möglich. Eine dieser Voraussetzungen ist der Gesamtumsatz des vorangegangenen Kalenderjahres. Dieser durfte bislang nicht mehr als 500.000 Euro betragen, um die Ist-Besteuerung anwenden zu können. Diese Grenze ist ab 01.01.2020 auf 600.000 Euro erhöht worden. Sofern Ihre Umsätze diese Grenze nicht überschreiten, kann unter weiteren Voraussetzungen die Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten in Frage kommen. Ihr Steuerberater hilft Ihnen diesbezüglich gerne weiter.

2.11 Besteuerung von Reiseleistungen – § 25 UStG

§ 25 Abs. 1 UStG wird dahingehend geändert, dass die Margenbesteuerung (§ 25 UStG) nun auch Anwendung findet, wenn Reiseleistungen an Unternehmer für deren Unternehmen erbracht werden. Dies bringt Unternehmen beispielsweise den Vorteil, dass der Leistungsort einheitlich am Sitzort des leistenden Unternehmers liegt. Es entfällt die Notwendigkeit einer umsatzsteuerlichen Registrierung beispielsweise im Belegenheitsstaat von Hotels. Nachteilig ist jedoch, dass der Vorsteuerabzug aus den Reisevorleistungen nach § 25 Abs. 4 UStG ausgeschlossen ist.

Außerdem ist Abs. 3 Satz 3 der Regelung aufgehoben, sodass für Umsätze nach dem 31.12.2021 eine Gesamtmarge nicht mehr gebildet werden darf.

2.12 Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug

Aufhebung § 25d UStG (Haftung für die schuldhaft nicht abgeführte Steuer)

Mit der Einführung des § 25d UStG zum 01.01.2002 wurde ein Haftungstatbestand geschaffen, um in den Fällen von betrügerischen Karussell- und Kettengeschäften den entstandenen Umsatzsteuer-ausfall im Wege der gesamtschuldnerischen Haftung bei den am Betrug Beteiligten realisieren zu können. Allerdings hat sich dieser Haftungstatbestand in der Praxis als wenig tauglich erwiesen und kam nur in wenigen Einzelfällen zur Anwendung. U. a. aus diesem Grund ist § 25d UStG nun abgeschafft worden. Mit der Möglichkeit der Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerfreiheit in dem zugleich neu eingeführten § 25f UStG hofft die Finanzverwaltung, eine wirksamere und praxisnähere Regelung zur Bekämpfung von betrügerischen Karussell- und Kettengeschäften gefunden zu haben.

Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerfreiheit bei Steuerhinterziehung (§ 25f UStG)

Weiß ein Unternehmer oder hätte er zumindest wissen müssen, dass er sich mit der von ihm erbrachten Leistung oder bei einem Leistungsbezug an einem Umsatz beteiligt, der zur Hinterziehung von Umsatzsteuern oder der Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs führt oder geführt hat, ist sowohl eine damit im Zusammenhang stehende Steuerbefreiung oder der diesbezügliche Vorsteuerabzug zu versagen.

Diese Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs, insbesondere in der Form von Ketten- oder Karussellgeschäften. Dabei hat der Unternehmer grundsätzlich zunächst nachzuweisen, dass er die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug/die Steuerbefreiung erfüllt hat. Seitens der Finanzverwaltung ist darzulegen, welche objektiven Umstände, die für eine wissentliche Einbindung des Unternehmers sprechen, vorliegen.

2.13 Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungen

Alle Änderungen, außer der Änderungen zur Bildung einer Gesamtmarge bei den Reiseleistungen an Unternehmer (§ 25 Abs. 3 UStG – neu), gelten für Leistungen, die nach dem 31.12.2019 erbracht werden. § 25 Abs. 3 UStG ist in der Neufassung erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2021 bewirkt werden.

2.14 Änderungen zum 01.01.2021 Vierteljährliche USt-Voranmeldung für Gründer

Bei Neugründung eines Unternehmens ist die monatliche Abgabe einer Umsatzsteuer-Voranmeldung zwingend. Durch das Bürokratieentlastungsgesetz III ist nun zunächst für den Zeitraum von 2021 – 2026 die Umsatzsteuer-Voranmeldung auch in Neugründungsfällen nur vierteljährlich abzugeben, wenn die **Umsatzsteuer**, die im konkreten Fall entrichtet werden muss, **voraussichtlich 7.500 Euro jährlich nicht überschreitet**. Bei Beginn der unternehmerischen Tätigkeit innerhalb des Jahres ist der voraussichtliche Umsatz entsprechend hochzurechnen.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2020 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Friedberg/stock.adobe.com

Stand: Februar 2020

DATEV-Artikelnnummer: 12437

E-Mail: literatur@service.datev.de