

Umsatzsteuer aktuell

Ausgabe 6, Dezember 2019

„JStG 2019“ verabschiedet – Teil II: Weitere Änderungen

Das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, oft kurz „Jahressteuergesetz 2019“ (JStG 2019) genannt, wurde am 17. Dezember 2019 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Neben zahlreichen Änderungen steuerlicher und anderer Vorschriften sieht es zahlreiche Anpassungen sowohl des Umsatzsteuergesetzes (UStG) als auch der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) vor. Im Vergleich zu den Entwurfsfassungen weist die Endfassung eine Reihe von Unterschieden auf.

Die sogenannten "Quick Fixes", einige durch das Unionsrecht vorgesehene Änderungen in Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Warenhandel, werden in Teil I (Ausgabe 5 der Umsatzsteuer aktuell vom Dezember 2019) abgehandelt. Der vorliegende Newsletter befasst sich mit anderen wichtigen umsatzsteuerlichen Änderungen durch das JStG 2019.

Allgemeines

Das Jahressteuergesetz 2019 trat, was die umsatzsteuerlichen Änderungen angeht, in Teilen am Folgetag seiner Verkündung (also zum 18. Dezember 2018) in Kraft, im Übrigen werden die vorgesehenen Änderungen grundsätzlich zum 1. Januar 2020 in Kraft treten. Für einige Änderungen sind darüber hinaus Übergangs- und Anwendungsregelungen vorgesehen. Nachfolgend haben wir die neben den „Quick Fixes“ wichtigsten umsatzsteuerlichen Änderungen für Sie zusammengestellt. Äußerungen der Finanzverwaltung zu den Neuregelungen stehen derzeit noch aus.

Die in den Entwürfen noch vorgesehene Reform der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen, die eine Änderung des § 4 Nr. 21 und 22 UStG vorgesehen hätte, wurde vorerst ersatzlos fallengelassen.

Änderungen bei den Steuerbefreiungen

Ausfuhrlieferungen im persönlichen Reisegepäck

Die besonderen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen im persönlichen Reisegepäck für nichtunternehmerische Zwecke werden um die Voraussetzung ergänzt, dass der Gesamtwert der Lieferung einschließlich Umsatzsteuer 50 Euro übersteigt. Die Regelung wurde aufgrund des Preisgefälles zur Schweiz und infolge der Freigabe des Schweizer Franken für nötig erachtet, weil es in den letzten

zehn Jahren zu steigenden Abfertigungszahlen gekommen sei. Sie wird bereits mit einem Verfallsdatum eingeführt – denn sie tritt zum Ende des Jahres außer Kraft, in dem die Ausfuhr- und Abnehmernachweise in Deutschland erstmals elektronisch erteilt werden. Gemeint ist ein bereits in Vorbereitung befindliches IT-Verfahren zur automatisierten Erteilung der Ausfuhrkassenzettel. Die Neuregelung ist ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.

Leistungen selbstständiger Zusammenschlüsse an ihre Mitglieder

Infolge des Urteils des EuGH vom 21. September 2017 im Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission gegen Deutschland (C-616/15) führt Deutschland nun mit dem § 4 Nr. 29 UStG eine Steuerbefreiung der selbstständigen Zusammenschlüsse ein. Ihrer Bezeichnung als sogenannter „kleiner Organschaft“ kann sie allerdings nicht mehr gerecht werden, weil ihr Wirkungsbereich – konform mit dem Urteil des EuGH – sich nur auf Personenzusammenschlüsse bezieht, deren Mitglieder die in Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL aufgezählten dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten ausüben. Darum ist diese Steuerbefreiung zum Beispiel nicht auf Personenzusammenschlüsse im Bereich der Versicherungen und Finanzdienstleistungen anwendbar.

Steuerbefreit sind daher sonstige Leistungen von selbstständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, wenn diese dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische oder steuerfreie Leistungen der in § 4 Nr. 29 UStG abschließend aufgezählten Art erbringen. Die Leistungen müssen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss darf von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Ferner darf die Steuerbefreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führen.

Der Gesetzesbegründung zufolge muss es sich bei dem Zusammenschluss um einen von seinen Mitgliedern verschiedenen Steuerpflichtigen handeln. Dieser Steuerpflichtige muss seine Leistung an ein oder mehrere seiner Mitglieder erbringen (aber nicht unbedingt jederzeit an alle). In der Gesetzesbegründung heißt es zudem, dass die Steuerbefreiung entfalle, wenn der Zusammenschluss seine Leistungen teilweise oder ausschließlich an Dritte oder für steuerpflichtige Leistungen seiner Mitglieder erbringt. Zumindest soweit die Gesetzesbegründung die Steuerbefreiung nicht als gegeben ansieht, wenn der Zusammenschluss seine Leistungen auch an Dritte erbringt, ist sie jedoch überholt – mit dem Urteil des EuGH in der Rechtsache C-400/18 „Infohos“ vom 20. November 2019 entfällt durch diesen Umstand allein noch nicht die Steuerbefreiung für Leistungen an Mitglieder. Was die Wettbewerbsverzerrung betrifft, so komme – so die Gesetzesbegründung – nur eine restriktive Auslegung der Wettbewerbsklausel in Betracht, die insbesondere der Vermeidung von Missbräuchen entgegenwirke. Dabei sei grundsätzlich davon auszugehen, dass die Bildung eines Zusammenschlusses als solches nicht zu einer Verzerrung des Wettbewerbs führt. Die Gesetzesbegründung führt hierzu einige Beispiele an.

Weitere Steuerbefreiungen

Das Jahressteuergesetz 2019 umfasst weitere Änderungen, die aus verschiedenen Gründen erfolgen – so etwa zur besseren Anpassung des UStG an das Unionsrecht und infolge von Gesetzesänderungen auf anderen Rechtsgebieten. Dies betrifft unter anderem auch die Steuerbefreiung für Heilbehandlungen, die Leistungen der medizinischen Dienste, eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen (anstelle der Befreiung u. a. für bestimmte Wohlfahrtsverbände), die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und mit ihrer Betreuung eng verbundene Leistungen sowie für bestimmte Leistungen der Jugendhilfe. Die Änderungen treten zum 1. Januar 2020 in Kraft. Die bisherige Steuerbefreiung für medizinische Dienste gilt einer Übergangsvorschrift zufolge bis zu in bestimmten Vorschriften des Fünften Buches Sozialgesetzbuch genannten Zeitpunkten fort.

Änderung beim Leistungsort der unentgeltlichen Wertabgaben

Der besondere Leistungsort für unentgeltliche Wertabgaben (§ 3f UStG) wurde gestrichen, weil das Unions eine entsprechende Vorschrift nicht kennt. Es kommen die Ortsbestimmungen für entsprechende entgeltliche Leistungen zur Anwendung, wie auch die Gesetzesbegründung mit einigen Beispielen nahelegt. Die Neuregelung kann sich vor allem bei grenzüberschreitenden Sachverhalten auswirken. Diese Änderung tritt am Tag nach der Gesetzesverkündung in Kraft.

Ermäßigter Steuersatz

Mit dem ermäßigten Steuersatz werden nun auch elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher besteuert. Die Reichweite der Steuerbegünstigung bestimmt sich zunächst danach, ob die elektronische Publikation funktional herkömmlichen Papierausgaben und Hörbüchern entspricht. Die Lieferung von E-Publikationen auf CD-ROM wird nirgendwo ausdrücklich genannt, der Wortlaut der Neuregelung ist nicht eindeutig – ihre ermäßigte Besteuerung erscheint plausibel, weil sie mit Downloads in Wettbewerb stehen dürften, ist aber noch nicht völlig klar. Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen, sind ausgenommen. Gegenüber den Entwurfsfassungen ist nun auch die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken begünstigt, die eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften oder Teile von diesen enthalten. Die Änderung für E-Publikationen tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Ferner ist eine Besteuerung von bestimmten Artikeln der Monatshygiene mit dem ermäßigten Steuersatz vorgesehen. Im Gegensatz zu den E-Publikationen wird die Lieferung, die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb dieser Artikel erst zum 1. Januar 2020 ermäßigt besteuert.

Übergang der Steuerschuldnerschaft

Die Regelung zum Übergang der Steuerschuldnerschaft beim Handel mit Treibhausgas-Emissionszertifikaten etc. wurde um den Handel mit Gas- und Elektrizitätszertifikaten ergänzt. Die Regelung tritt zum 1. Januar 2020 in Kraft.

Reiseleistungen

Der Gesetzgeber hat nach dem Urteil im Vertragsverletzungsverfahren „Kommission ./ Deutschland“ (Az. C-380/16, Urteil vom 8. Februar 2018) die Vorgaben des EuGH umgesetzt und in der Sonderregelung für Reiseleistungen (§ 25 UStG) das Merkmal „die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind“ gestrichen. Damit ist die Sonderregelung nun auch im Fall anzuwenden, dass Reiseleistungen an andere Unternehmer für deren Unternehmen erbracht werden. Künftig können also zum Beispiel auch Leistungen wie die interne oder externe Weiterbelastung von Unterkünften in Hotels an andere Unternehmer unter diese Regelung fallen.

Diese Regelung betrifft keineswegs nur Reisebüros, sondern ist ohne Rücksicht darauf anwendbar, ob dies allein Gegenstand des Unternehmens ist. Reiseleistungen liegen vor, soweit im eigenen Namen Leistungen erbracht werden, die die Durchführung einer Reise betreffen und für die Reisevorleistungen in Anspruch genommen werden. Reiseleistungen können auch in der Leistungskette an Personen erbracht werden, die die Reise selbst nicht antreten. Bei Anwendung der Sonderregelung wird in den meisten Fällen nur die Marge zwischen Reisevorleistungen und Reiseleistung besteuert, während der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, sodass sich im Ergebnis die entsprechenden Aufwendungen verteuern.

Außerdem untersagte der EuGH es im genannten Vertragsverletzungsverfahren, dass die Bemessungsgrundlage statt für jede einzelne Leistung entweder für Gruppen von Leistungen oder für die gesamten innerhalb eines Besteuerungszeitraums erbrachten Leistungen ermittelt werden kann. Auch dieser Vorgabe kommt der Gesetzgeber nach. Die Änderungen traten am Tag nach der Verkündung in Kraft – für die pauschale Ermittlung der Bemessungsgrundlage und für den entsprechenden buchmäßigen Nachweis (nur für diese, nicht für die Neuregelung des Anwendungsbereichs der Vorschrift auf Leistungen an Unternehmer!) wurde eine Übergangsfrist bis zum Jahresende 2021 gewährt.

Veranlagungsverfahren und Vorsteuervergütungsverfahren

Der Anwendungsbereich des Vorsteuervergütungsverfahrens wird – hier folgt der Gesetzgeber der Rechtsprechung – unter anderem auf Unternehmer ausgeweitet, die im Inland keine Betriebsstätte haben, von der aus im Inland steuerbare Umsätze ausgeführt werden. Die Regelung zum Zinslauf bei EU-Vergütungsanträgen erfuhr eine Anpassung: Anstelle von Werktagen bzw. Tagen sind für die Berechnung verschiedener in § 61 Abs. 5 Satz 2 bis 4 UStDV genannter Fristen nun Arbeitstage maßgeblich. Die Änderungen treten am 1. Januar 2020 in Kraft.

Unternehmer, die im Inland lediglich wegen unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 bzw. 2 UStG zu veranlagern sind, im Übrigen aber die Voraussetzungen für das Vergütungsverfahren erfüllen, können ihre Vorsteuer lediglich im Vergütungsverfahren, nicht im Veranlagungsverfahren abziehen. Im Fall, dass außerdem wegen bezogener Leistungen die Steuerschuldnerschaft auf den Unterneh-

mer übergang, ist zwar lediglich eine Veranlagung (und kein Vergütungsverfahren) durchzuführen, doch erfolgt auch in diesem Fall der Vorsteuerabzug für Drittlandsunternehmer im Hinblick auf die Gegenseitigkeit und auf den Abzug von Vorsteuer auf Kraftstoffe grundsätzlich unter den Bedingungen des Vergütungsverfahrens. Diese Vorschriften treten am 1. Januar 2020 in Kraft, sie sind erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Vergütungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

Umsetzung der Betrugsrechtsprechung des EuGH

Die in ständiger Rechtsprechung vom EuGH entwickelte sogenannte Betrugsrechtsprechung erhält nunmehr eine gesetzliche Grundlage im nationalen Recht. Wer demnach wusste oder wissen musste, dass er sich mit seiner Eingangs- oder Ausgangsleistung an einem Umsatz beteiligt, bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer vorangehenden oder nachfolgenden Stufe in eine Steuerhinterziehung oder eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens einbezogen war, verliert dieser Vorschrift zufolge nicht nur die Steuerbefreiung seiner innergemeinschaftlichen Lieferung. Auch der Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen, aus innergemeinschaftlichen Erwerben sowie aus dem Übergang der Steuerschuldnerschaft (auch als letzter Abnehmer eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts im Sinne des § 25b UStG) kann verloren gehen, ebenso wie die Fiktion einer Erwerbsbesteuerung als Mittelsmann eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts. Diese Vorschrift tritt am 1. Januar 2020 in Kraft, sie ist erstmals auf Voranmeldungs- und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden – was nicht bedeutet, dass die Betrugsrechtsprechung nicht bereits auf Basis der EuGH-Rechtsprechung in der Praxis angewendet wird. Im Gegenzug wird § 25d UStG aufgehoben.

Es sollte beachtet werden, dass der Bundesfinanzhof (BFH) sich voraussichtlich schon bald mit der Frage befassen wird, ob die Betrugsrechtsprechung auch im Drittlandsgebiet hinterzogene Abgaben umfasst und sich auf die Steuerbefreiung der Ausfuhr auswirkt. In dieser Frage sind beim BFH zwei Verfahren anhängig.

Sonstiges

Fiskalvertretern werden weitere Meldepflichten auferlegt, sie haben insbesondere unter der ihnen nach § 22d Absatz 1 erteilten Steuernummer nun auch vierteljährlich Voranmeldungen abzugeben. Der Umsatzsteuerjahreserklärung haben sie als Anlage eine Aufstellung beizufügen, die die von ihnen vertretenen Unternehmer mit deren jeweiligen Besteuerungsgrundlagen enthält. Die Regelung zur Abgabe zusammenfassender Meldungen durch den Fiskalvertreter wird eindeutiger gefasst. Diese Änderungen treten am 1. Januar 2020 in Kraft, sie sind erstmals auf Voranmeldungs-, Besteuerungs- und Meldezeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 enden.

Die Regelungen zu den wirtschaftlichen Tätigkeiten öffentlicher Einrichtungen wurden im Hinblick auf die baden-württembergischen Notare im Landesdienst und die Abgabe von Brillen durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Sozialversicherung gestrichen, weil sie inzwischen gegenstandslos sind. Deshalb wurde auch § 4 Nr. 15 lit. b Satz 2 UStG gestrichen. Das erfolgt mit Wirkung vom Tage nach Gesetzesverkündung.

Fundstellen

Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019, BGBl. I 2019, S. 2451 (Ausgabe Nr. 48 vom 17. Dezember 2019), abrufbar beim [Bundesministerium der Finanzen](#)

[Übersichtsseite zum „JStG 2019“](#) mit Regierungsentwurf und darin enthaltener Gesetzesbegründung

Ihre Ansprechpartner

Berlin

Götz Neuhahn

Tel.: +49 30 2636-5445
goetz.neuhahn@pwc.com

Nicole Stumm

Tel.: +49 30 2636-3733
nicole.stumm@pwc.com

Düsseldorf/Köln/Essen

Alexandra Hartenfels

Tel.: +49 211 981-2598
alexandra.hartenfels@pwc.com

Sounia Kombert

Tel.: +49 221 2084-384
sounia.kombert@pwc.com

Frankfurt am Main

Frank Gehring

Tel.: +49 69 9585-2771
frank.gehring@pwc.com

Gerald Hammerschmidt

Tel.: +49 69 9585-5290
gerald.hammerschmidt@pwc.com

Robert Clemens Prätzler

Tel.: +49 69 9585-6712
robert.clemens.pratzler@pwc.com

Hamburg

Markus Hüllmann

Tel.: +49 40 6378-8858
markus.huellmann@pwc.com

München

Sandra Zölch

Tel.: +49 89 5790-6840
sandra.zoelch@pwc.com

Stuttgart

Jens Müller-Lee

Tel.: +49 711 25034-1101
jens.mueller-lee@pwc.com

ITX ERP and Data Analytics

Roberta Grottini

Tel.: +49 30 2636-5399
roberta.grottini@pwc.com

Financial Services

Imke Murchner

Tel.: +49 89 5790-6779
imke.murchner@pwc.com

M&A

Christian Schubert

Tel.: +49 89 5790-6726
christian.schubert@pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer aktuell* bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Bestellung“ an: SUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com.

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer aktuell* abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an: UNSUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© Dezember 2019 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.
„PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

www.pwc.de