

JAHRESSTEUERGESETZ 2020

INFORMATIONEN FÜR BERATER UND MANDANTEN ZUM JAHRESWECHSEL 2020/2021

MERKBLATT NR. 1963.1 | 12 | 2020

INHALT

- 1. Einleitung**
- 2. Ertragsteuer**
 - 2.1 Coronazuschuss nach § 3 Nr. 11a EStG – Zahlungsfrist verlängert
 - 2.2 Outplacement-Beratungsleistungen nach § 3 Nr. 19 EStG
 - 2.3 Anhebung Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG
 - 2.4 Verlängerung der Steuerfreiheit des Arbeitgeber-Zuschusses zum Kurzarbeitergeld in § 3 Nr. 28a EStG
 - 2.5 Befristete Einführung einer Homeoffice-Pauschale von 5 € pro Tag nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 neu EStG
 - 2.6 Änderungen § 7g EStG
 - 2.7 Offenkundig rechtswidrige Bescheinigungen bei erhöhten Absetzungen nach §§ 7h, 7i EStG
 - 2.8 Erhöhung der monatlichen Freigrenze für Sachbezüge – „44-€-Grenze“ – nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG
 - 2.9 Bewertungsabschlag bei Mietvorteilen nach § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG
 - 2.10 Gesetzliche Definition „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ in § 8 Abs. 4 EStG
 - 2.11 Steuerrechtliche Berücksichtigung von Aufwendungen bei der verbilligten Wohnraumvermietung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG
 - 2.12 Zurechnungsfiktion für Rentenzahlungen nach dem Tod nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 9 EStG
 - 2.13 Entfristung der Anhebung des Alleinerziehendenfreibetrags in § 24b Abs. 2 EStG
 - 2.14 Übermittlung der Bescheinigungen der privaten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge
 - 2.15 Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie nach § 105 EStG
 - 2.16 Anhebung Grenze vereinfachter Zuwendungsnachweis von 200 € auf 300 € nach § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV
- 3. Abgabenordnung**
 - 3.1 Anhebung der Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 Abs. 3 AO
 - 3.2 Erweiterung des Zweckkatalogs des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO
 - 3.3 Abschaffung der starren gesetzlichen Zeitvorgaben bei der Mittelverwendung für steuerbegünstigte Körperschaften nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO
- 4. Umsatzsteuer**
 - 4.1 Allgemeines
 - 4.2 Mehrwertsteuer-Digitalpaket
 - 4.2.1 Innergemeinschaftliche Fernverkäufe
 - 4.2.2 Weitere Regelungen zu Fernverkäufen
 - 4.2.3 Neue elektronische Besteuerungsverfahren
 - 4.3 Weitere (nationale) Änderungen im Umsatzsteuerrecht
 - 4.3.1 Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens
 - 4.3.2 Preisnachlässe in einer Leistungskette
 - 4.3.3 Weitere Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020
- 5. Sonstige Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020**
 - 5.1 Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen nach § 146 AO
 - 5.2 Änderungen im Erbschaftsteuerrecht – Ausgleichsforderung bei Zugewinnngemeinschaft
 - 5.3 Berücksichtigung von Schulden und Lasten – § 10 Absatz 1 Satz 3
 - 5.4 Berücksichtigung früherer Erwerbe (Schenkungen/ Erbschaft)

1. EINLEITUNG

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) wurden wieder notwendige Gesetzesanpassungen und Umsetzungen von höchstrichterlicher Rechtsprechung umgesetzt. Die meisten Änderungen finden sich im EStG und UStG.

Das Umsatzsteuerrecht muss 2021 wieder einmal umfassend an geänderte unionsrechtliche Vorgaben angepasst werden. Im Mittelpunkt dieser Änderungen steht das sog. Mehrwertsteuer-Digitalpaket, das insb. die Lieferungen an private Erwerber sowie Unternehmer ohne Besteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe in die Europäische Union oder innerhalb der Europäischen Union substanziell verändern wird. Diese Regelungen werden voraussichtlich zum 01.07.2021 in Kraft treten. Darüber hinaus sind aber auch eine Reihe von nationalen Anpassungen an die Rechtsprechung geplant, die viele Unternehmer betreffen werden.

Zu den wesentlichsten Änderungen des JStG gehören des Weiteren eine zielgenauere Ausgestaltung der Investitionsabzugsbeträge des § 7g EStG auch unter Berücksichtigung der vorübergehenden besonderen Situation der Corona-Krise, die Erweiterung der steuerrechtlichen Berücksichtigung von Aufwendungen bei der verbilligten Wohnraumvermietung in § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG sowie die Einführung eines Datenaustauschs zwischen den Unternehmen der privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern, der im Lohnsteuerabzugsverfahren die bestehenden Verfahren mittels Papierbescheinigungen vollständig ersetzt (§§ 39 ff. EStG).

Das vorliegende Merkblatt gibt einen Überblick über die wesentlichen Änderungen, die ab 2021 durch das Jahressteuergesetz 2020 zu beachten sind.

2. ERTRAGSTEUER

2.1 Coronazuschuss nach § 3 Nr. 11a EStG – Zahlungsfrist verlängert

Gemäß § 3 Nr. 11a EStG und BMF-Schreiben vom 26.10.2020 kann der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern in der Zeit 01.03.–31.12.2020 Sachlohn oder Barlohn bis zu einem Betrag von 1.500 € steuerfrei gewähren. Die Steuerfreiheit hat die Voraussetzung, dass die Zuwendung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt. Dieses Kriterium wird in § 8 Abs. 4 EStG definiert.

Mit Schreiben vom 26.10.2020 hat das BMF das Schreiben zu den steuerfreien Zuschüssen i. H. v. 1.500 € neugefasst.

Das ursprüngliche Schreiben vom 09.04.2020 wurde entsprechend ergänzt. Die Ergänzung bezieht sich auf die neue gesetzliche Regelung bzgl. des Zuschusses nach § 3 Nr. 11a EStG. Die Ausführungen im Schreiben finden sich auch in der FAQ-Liste Steuern des BMF vom 24.09.2020.

Ursprünglich war vorgesehen, dass der Zufluss der steuerfreien Leistungen nach § 3 Nr. 11a EStG im Kalenderjahr 2020 erfolgen muss. Nunmehr kann durch eine Änderung des § 3 Nr. 11a EStG durch das JStG 2020 die Zahlung bis Ende Juni 2021 erfolgen. Die grundsätzlichen Voraussetzungen bleiben aber bestehen. Insbesondere die maximale Höhe von 1.500 € ändert sich nicht.

2.2 Outplacement-Beratungsleistungen nach § 3 Nr. 19 EStG

Durch eine Ergänzung des Gesetzestextes wird klargestellt, dass auch Beratungsleistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung von einem Dritten ausgeführte Beratungsleistungen zur beruflichen Neuorientierung („Outplacement“-Beratung, „Newplacement“-Beratung) für ausscheidende Arbeitnehmer steuerfrei sind.

2.3 Anhebung Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG

Die Pauschalen für die Ausübung einer Übungsleitertätigkeit wurden auf 3.000 € und der Ehrenamtsfreibetrag auf 840 € angehoben. Die Beträge gelten ab 2021.

2.4 Verlängerung der Steuerfreiheit des Arbeitgeber-Zuschusses zum Kurzarbeitergeld in § 3 Nr. 28a EStG

Nach § 3 Nr. 28a EStG ist nunmehr in den Monaten 03/2020–12/2021 eine Arbeitgeber-Aufstockung zum KUG analog zur SV-Freiheit steuerfrei, soweit 80% des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll- und dem Ist-Entgelt nach § 106 SGB III nicht überschritten werden. Die ursprüngliche Befristung bis zum 31.12.2020 wurde im JStG 2020 bis zum 31.12.2021 verlängert. Mit der Steuerfreiheit wurde ein Gleichlauf mit der Sozialversicherung erreicht.

Sowohl der Zuschuss als auch das KUG unterliegen dem Progressionsvorbehalt. Beides ist deshalb in Zeile 15 der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. Der Progressionsvorbehalt führt dazu, dass der persönliche Steuersatz des Arbeitnehmers auf die sonstigen steuerpflichtigen Einkünfte im Jahr ansteigt. Eine Änderung gab es hier, trotz intensiver Diskussion, nicht.

2.5 Befristete Einführung einer Homeoffice-Pauschale von 5 € pro Tag nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 neu EStG

In den Fällen, in denen kein häusliches Arbeitszimmer vorliegt oder auf einen Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer verzichtet wird, kann der Steuerpflichtige für jeden Kalendertag, an dem er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene Betätigungsstätte aufsucht, für seine gesamte betriebliche und berufliche Betätigung einen Betrag von 5 € abziehen, höchstens 600 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr. Die Regelung ist für nach dem 31.12.2019 und vor dem 01.01.2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeiten anzuwenden. Die Pauschale ist in die 1.000 € Werbungskostenpauschale einzurechnen und nicht zusätzlich zu dieser zu berücksichtigen. Sie wirkt sich also nur aus, wenn die Werbungskostenpauschale überschritten wird.

2.6 Änderungen § 7g EStG

Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG wurden in mehreren Aspekten geändert.

Begünstigte Wirtschaftsgüter:

Bisher waren nur Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich (zu mind. 90 %) betrieblich genutzt werden. Durch die Änderung in Abs. 1 fallen nun auch vermietete Wirtschaftsgüter in den Anwendungsbereich. Dabei ist die Dauer der jeweiligen Vermietung ohne Bedeutung. Auch längerfristige Vermietungen für mehr als drei Monate sind unschädlich. Die Vermietung eines zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsguts führt zu Betriebseinnahmen und damit zu einer betrieblichen Vermögensmehrung und ist somit unschädlich.

Begünstigte Investitionskosten:

Eine bedeutende Änderung ist die Anhebung der begünstigten Investitionskosten von 40 % auf 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 7g Abs. 1 EStG).

Einheitliche Gewinngrenze:

Bisher sah § 7g Abs. 1 EStG für die einzelnen Einkunftsarten unterschiedliche Betriebsgrößenmerkmale vor. Mit der Änderung in § 7g Abs. 1 Satz 2 EStG gilt künftig für alle Einkunftsarten eine einheitliche Gewinngrenze i. H. v. 200.000 € als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen. Maßgeblicher Zeitpunkt für das Vorliegen der Gewinngrenze ist das Wirtschaftsjahr, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen.

Beschränkung der nachträglichen Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen:

§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG wurde neu eingefügt. Investitionsabzugsbeträge können im Rahmen der erstmaligen Steuererklärung geltend gemacht werden. Eine nachträgliche Beantragung ist möglich, sofern die entsprechende Steuerfestsetzung verfahrensrechtlich noch änderbar ist. Dies ist der Fall, wenn die Steuerfestsetzungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO stehen. Künftig ist aber zu beachten, dass das begünstigte Wirtschaftsgut zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der Investitionsabzugsbeträge noch nicht angeschafft oder hergestellt worden ist. Die Neuregelung betrifft ausschließlich nachträglich beantragte Investitionsabzugsbeträge, die nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung oder der erstmaligen gesonderten Feststellung, also nach Ablauf der Einspruchsfrist, in Anspruch genommenen werden. Bis zum Ende der Einspruchsfrist der erstmaligen Steuerfestsetzung ist weiterhin die Geltendmachung von Abzugsbeträgen unabhängig vom Investitionszeitpunkt möglich.

Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften:

Mit der Ergänzung in § 7g Abs. 7 EStG wurde klargestellt, dass die Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen nur in dem Vermögensbereich zulässig ist, in dem der Abzug erfolgt ist. Die Steuererleichterung wird nur demjenigen gewährt, der auch tatsächlich Investitionen tätigt. Ein Investitionsabzugsbetrag im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers einer Personengesellschaft führt dazu, dass der Abzugsbetrag auch nur für Investitionen dieses Mitunterneh-

mers in seinem Sonderbetriebsvermögen verwendet werden darf.

Die auf 50 % erhöhten Investitionsabzugsbeträge und die geänderten Nutzungsvoraussetzungen sowie die einheitlichen Gewinngrenzen gelten erstmals für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen, die in nach dem 31.12.2019 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden. Bei abweichenden Wirtschaftsjahren kann die neue Gewinngrenze erst in Wirtschaftsjahren berücksichtigt werden, die nach dem 17.07.2020 enden. Dieses Wahlrecht kann für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen nur einheitlich ausgeübt werden.

Die einschränkenden Regelungen zur Verwendung von nachträglich beanspruchten Abzugsbeträgen und im Bereich der Personengesellschaften und Gemeinschaften sollen erst bei Investitionsabzugsbeträgen anzuwenden sein, die in nach dem 31.12.2020 endenden Wirtschaftsjahren geltend gemacht werden.

2.7 Offenkundig rechtswidrige Bescheinigungen bei erhöhten Absetzungen nach §§ 7h, 7i EStG

Bislang unterliegt die Bescheinigung der Gemeindebehörde für die erhöhten Abschreibungen als Grundlagenbescheid nicht der Nachprüfung durch die Finanzverwaltung. Auch wenn offensichtlich ist, dass die Bescheinigung für Maßnahmen erteilt worden ist, bei denen die Voraussetzungen nicht vorliegen, ist eine Nachprüfung nicht möglich. Offensichtlich rechtswidrige Bescheinigung der Gemeindebehörde gelten zukünftig nicht als Nachweis nach § 7h Abs. 2 Satz 1 EStG. Sie entfalten keine Bindungswirkung im Besteuerungsverfahren. Dies gilt für offensichtlich rechtswidrige Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde, die nach dem 31.12.2020 erteilt werden.

2.8 Erhöhung der monatlichen Freigrenze für Sachbezüge – „44-€-Grenze“ – nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

Die monatliche Freigrenze für Sachbezüge wird auf 50 € angehoben. Die Änderung tritt am 01.01.2022 in Kraft und ist anzuwenden für den Veranlagungszeitraum 2022 sowie beim Steuerabzug vom Arbeitslohn auf Vorteile, die in einem nach dem 31.12.2021 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge nach dem 31.12.2021 zugewendet werden.

2.9 Bewertungsabschlag bei Mietvorteilen nach § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG

Vorteile, die der Arbeitgeber oder ein Dritter dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Wohnraum gewährt, stellen einen steuerpflichtigen Sachbezug dar (§ 19 Abs. 1, § 8 Abs. 1 EStG). Ab dem Kalenderjahr 2020 ist bei der Bewertung von bestimmten Mietvorteilen ein Bewertungsabschlag zu berücksichtigen (§ 8 Abs. 2 Satz 12 EStG). Dieser beträgt ein Drittel vom ortsüblichen Mietwert. Die nach Anwendung des Bewertungsabschlags ermittelte Vergleichsmiete ist dann Bemessungsgrundlage für die Bewertung der Mietvorteile. Bisher gilt der Bewertungsabschlag nur

für Mietvorteile aus einer dem Arbeitnehmer vom lohnsteuerlichen Arbeitgeber überlassenen Wohnung. Die gesetzliche Ergänzung soll den Anwendungsbereich auf verbundene Unternehmen (§ 15 des Aktiengesetzes) ausweiten (Konzernklausel). Nicht begünstigt sind weiterhin die Gewährung von Mietvorteilen auf Veranlassung des Arbeitgebers durch einen Dritten außerhalb verbundener Unternehmen (z. B. durch Vermittlung des Arbeitgebers, Belegungsrechte) sowie Geldleistungen in jeglicher Form (z. B. Zuschüsse zu den Mietaufwendungen des Arbeitnehmers für dessen Wohnung, bestimmte Ausgleichszahlungen für vereinbarte Miethöhenbegrenzung). Die Änderung gilt ab 2020.

2.10 Gesetzliche Definition „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ in § 8 Abs. 4 EStG

Bisher gibt es keine gesetzliche Definition des Kriteriums „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“. Mit dem Jahressteuergesetz 2020 ist eine Definition eingeführt worden.

„Zusätzlich“ sind mit Wirkung ab 01.01.2020 Leistungen, wenn

- keine Anrechnung auf den Anspruch auf Arbeitslohn
- und nicht verbunden mit einer Herabsetzung des Anspruchs auf Arbeitslohn
- und nicht anstelle einer Erhöhung des Arbeitslohnes
- und bei Wegfall der Leistung keine Erhöhung des Arbeitslohnes erfolgt.

Diese Definition wurde bereits im BMF-Schreiben vom 05.02.2020 geregelt. Insofern wird die bisherige Verwaltungsauffassung im Gesetz festgeschrieben.

Das Kriterium ist für folgende Regelungen relevant: § 3 Nr. 15 EStG (steuerfreies Jobticket), § 3 Nr. 33 EStG (steuerfreier Kindergartenzuschuss), § 3 Nr. 34 EStG (steuerfreie Gesundheitsförderung bis max. 600 € je Arbeitnehmer und je Kalenderjahr), § 3 Nr. 34a EStG (steuerfreie Dienstleistung zur Vermittlung von Betreuungsleistungen sowie Kosten einer betrieblich veranlassten kurzfristigen Betreuung von Angehörigen bis 600 € jährlich), § 3 Nr. 37 EStG (steuerfreie private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads), § 3 Nr. 46 EStG (steuerfreies Aufladen von Elektrofahrzeugen im Betrieb sowie Überlassen einer Ladevorrichtung), § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG (Anwendung der 44-€-Freigrenze für Gutscheine), § 37b EStG (Pauschalversteuerung mit 30 % für Sachbezüge), § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG (25 % pauschale Lohnsteuer für die Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten), § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 (25 % pauschale Lohnsteuer für Übereignung einer Ladevorrichtung für Elektro- bzw. Hybridfahrzeuge), § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 (25 % pauschale Lohnsteuer für Übereignung eines betrieblichen Fahrrads bzw. Pedelecs), § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1b EStG (15 % pauschale Lohnsteuer für Zuschüsse zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit dem Pkw), § 100 EStG (bis zu 960 € steuerfreie zusätzliche betriebliche Altersvorsorge des Arbeitgebers i. V. m. dem Zuschuss von 30 %).

Das Kriterium soll vermeiden, dass über Umwandlungen oder Verzichtserklärungen des Arbeitgebers die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer und die Sozialversicherungsbeiträge gemindert wird.

In Satz 2 wird klargestellt, dass eine Leistung des Arbeitgebers auch dann „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbracht werden kann, wenn diese ihre Grundlage in einer arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Regelung hat. Damit können nicht nur einzelvertraglich, sondern auch durch Betriebsvereinbarung, Tarifvertrag oder Besoldungsgesetz zusätzliche Leistungen des Arbeitgebers festgelegt werden.

2.11 Steuerrechtliche Berücksichtigung von Aufwendungen bei der verbilligten Wohnraumvermietung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG

Durch die Änderung in § 21 EStG bleibt trotz unterbliebener Mieterhöhung oder moderater Miethöhe ein vollumfänglicher Abzug der Werbungskosten von den Mieteinnahmen möglich.

Die Grenze in § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil wurde auf 50 % der ortsüblichen Miete gemindert. Zugleich bleibt die in § 21 Abs. 2 Satz 2 EStG geregelte Vollentgeltlichkeitsgrenze, nach der die Einkünfteerzielungsabsicht von Gesetzes wegen vermutet wird und nicht überprüft werden muss, bei einem vereinbarten Mietzins von mind. 66 % der ortsüblichen Miete in unveränderter Höhe bestehen.

Zukünftig ist bei Vermietungen, bei denen die Miete 50 % oder mehr, jedoch weniger als 66 % der ortsüblichen Miete beträgt, eine Totalüberschussprognoseprüfung vorzunehmen. Fällt diese Prüfung der Totalüberschussprognose positiv aus, ist für die verbilligte Wohnraumüberlassung eine Einkünfteerzielungsabsicht zu unterstellen und der volle Werbungskostenabzug möglich. Führt die Totalüberschussprognoseprüfung hingegen zu einem negativen Ergebnis, ist von einer Einkünfteerzielungsabsicht nur für den entgeltlich vermieteten Teil auszugehen. Dies gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2021.

2.12 Zurechnungsfiktion für Rentenzahlungen nach dem Tod nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 9 EStG

§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG wurde so ergänzt, dass Rentenzahlungen für den Sterbemonat noch der verstorbenen Person zuzurechnen sind. Die Änderungen gelten erstmals für den Veranlagungszeitraum 2021.

2.13 Entfristung der Anhebung des Alleinerziehendenfreibetrags in § 24b Abs. 2 EStG

Die im Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz eingeführte und ursprünglich auf die Kalenderjahre 2020 und 2021 begrenzte Anhebung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende auf € 4.008 wird entfristet.

2.14 Übermittlung der Bescheinigungen der privaten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge

Durch das JStG 2020 werden die Regelungen für eine elektronische Meldung der Daten der privaten Kranken- und Pflegeversicherungen eingeführt. Die Regelungen haben das Ziel das bisherige Papierverfahren zur Vorlage der Bescheinigungen abzulösen. Zukünftig werden die Daten von den Krankenversicherungen direkt an die Finanzverwaltung gemeldet und so in die ELStAM-Datenbank eingestellt. Die Arbeitgeber können die Daten dann als Lohnsteuerabzugsmerkmal abrufen.

Folgende Änderungen treten in Kraft:

- § 39 Abs. 4 Nr. 4a EStG: Als Lohnsteuerabzugsmerkmale sind zu melden die tatsächlichen monatlichen Beiträge zur privaten KV und PV. Bei Tarifänderungen oder fehlender Zahlung (Wert dann 0) ergeben sich geänderte ELStAM.
- § 39 Abs. 4 Nr. 4b EStG: Als Lohnsteuerabzugsmerkmale sind zu melden die im Rahmen der Vorsorgepauschale (§ 10 EStG) berücksichtigungsfähigen monatlichen Beiträge zur privaten KV und PV.
- § 39 Abs. 4a EStG: Das Versicherungsunternehmen ist zur Übermittlung der Daten verpflichtet. Der Versicherungsnehmer kann der Datenübermittlung widersprechen (z. B. damit der Arbeitgeber aus der Höhe der Beiträge keine Rückschlüsse auf den Gesundheitszustand des Arbeitnehmers ziehen kann).
- § 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG: Eine Beitragsrückerstattung, die höher ist als 410 € im Kalenderjahr, führt zu einer Pflichtveranlagung des Arbeitnehmers.

Das Verfahren soll vor Inkraftsetzen in einem Pilotprojekt 2023 erprobt werden. Der Start des elektronischen Abrufs ist ab 2024 geplant.

2.15 Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie nach § 105 EStG

Durch die Änderung von § 105 EStG ist die Festsetzung der Mobilitätsprämie mittels eines Einkommensteuerbescheids möglich. Die festgesetzte Mobilitätsprämie mindert die festgesetzte Einkommensteuer im Wege der Anrechnung. Der Antrag auf Mobilitätsprämie ist zugleich als ein Antrag auf Einkommensteuerveranlagung anzusehen. In den Fällen, in denen keine Pflichtveranlagung durchzuführen ist, ist die Einkommensteuer im Rahmen der Festsetzung der Mobilitätsprämie mit 0 € anzusetzen. Dies hat in den Fällen Bedeutung, in denen das zu versteuernde Einkommen geringfügig unter dem Grundfreibetrag liegt.

Der geänderte § 105 EStG gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2021.

HINWEIS Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG wird ab 2021 die Entfernungspauschale auf 0,35 € je Kilometer ab dem 21. Kilometer angehoben. Eine weitere Anhebung auf 0,38 € je km ab dem 21. Kilometer erfolgt ab 2024. Ab 2027 sinkt die Entfernungspauschale wieder auf 0,30 €.

Da nicht alle Arbeitnehmer von der Erhöhung der Entfernungspauschale profitieren, v.a. nicht, wenn sie keine Steuern zahlen, weil sie unter dem Grundfreibetrag verdienen, wurde in den §§ 101–109 EStG für die Jahre 2021–2026 die Zahlung einer Mobilitätsprämie i. H. v. 14 % der erhöhten Entfernungspauschale geregelt, jedoch nur, wenn diese mind. 10 € beträgt. Die Auszahlung der Mobilitätsprämie kann der Arbeitnehmer bei seinem Wohnsitzfinanzamt beantragen, auch unabhängig von einer Einkommensteuerveranlagung. Der Antrag ist beim zuständigen Veranlagungs-Finanzamt nach Ablauf des Kalenderjahres bzw. in den darauf folgenden vier Jahren für unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige zu stellen, wenn die jährlichen Werbungskosten insg. den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 € jährlich übersteigen und sich die erhöhte Entfernungspauschale nicht steuermindernd auswirkt.

2.16 Anhebung Grenze vereinfachter Zuwendungsnachweis von 200 € auf 300 € nach § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV

Spenden und Mitgliedsbeiträge zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden. Der Betrag, bis zu dem ein vereinfachter Zuwendungsnachweis möglich ist, wird auf 300 € angehoben, da die 200-€-Grenze bereits seit dem Veranlagungszeitraum 2007 existiert.

3. ABGABENORDNUNG

3.1 Anhebung der Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 Abs. 3 AO

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die von steuerbegünstigten Körperschaften neben ihrer ideellen Tätigkeit unterhalten werden und die lediglich geringe Umsätze erwirtschaften, werden mit ihren Gewinnen von einer Körperschaft- und Gewerbesteuerbelastung freigestellt. Dennoch besteht für jede gemeinnützige Organisation eine Rechtspflicht nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO, auch die durch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe erwirtschafteten Mittel für ihre gemeinnützigen Zwecke zu verwenden. Die Freigrenze wird auf insg. 45.000 € erhöht.

3.2 Erweiterung des Zweckkatalogs des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO

Der Katalog für gemeinnützige Zwecke bei Körperschaften wird erweitert um die Zwecke Klimaschutz, Förderung der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden, Ortsverschönerung, Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten.

3.3 Abschaffung der starren gesetzlichen Zeitvorgaben bei der Mittelverwendung für steuerbegünstigte Körperschaften nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO

Die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung wird für kleine Körperschaften (kumulierte Einnahmen des ideellen Bereichs, des Zweckbetriebs, der Vermögensverwaltung und des steu-

erpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes von nicht mehr als 45.000 €) abgeschafft. Die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung beinhaltet die gesetzliche Verpflichtung, Mittel (z. B. Spenden, Beiträge, Erträge aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder der Vermögensverwaltung) nicht dauerhaft im Vermögen der Körperschaft zu belassen, sondern möglichst zügig für steuerbegünstigte Satzungszwecke auszugeben.

4. UMSATZSTEUER

4.1 Allgemeines

Allein sechs Artikel des Jahressteuergesetzes 2020 sind den Änderungen des Umsatzsteuerrechts vorbehalten. Dabei werden wesentliche Änderungen durch **unionsrechtliche Vorgaben** vorgenommen, die keiner nationalen Einflussnahme mehr unterliegen. Damit sind diese Veränderungen – mit Ausnahme von verbalen Anpassungen – auch nicht von weiteren politischen Verhandlungen im Gesetzgebungsverfahren berührt.

Die steuerlichen Änderungen im Umsatzsteuerrecht lassen sich grundsätzlich in zwei Bereiche unterteilen:

1. Neuregelungen durch das sog. **Mehrwertsteuer-Digitalpaket** der Europäischen Union
2. **nationale Anpassungen**, die überwiegend der Anpassung an die Rechtsprechung oder der Vorbeugung vor missbräuchlichen Gestaltungen dienen

4.2 Mehrwertsteuer-Digitalpaket

4.2.1 Innegemeinschaftliche Fernverkäufe

Es ist das Besteuerungsziel in der EU, eine Umsatzsteuer möglichst dort entstehen zu lassen, wo eine Ware oder Dienstleistung verbraucht wird („**Bestimmungslandprinzip**“). Bisher waren Lieferungen an Abnehmer, die keinen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuern mussten,¹ als „Versandhandelslieferungen“ über die bis zum 30.06.2021 geltende Fassung des § 3c UStG im Bestimmungsland ausgeführt, wenn der liefernde Unternehmer entweder die dort geltende Lieferschwelle² überschritt oder auf die Anwendung dieser Sonderregelung verzichtete.

Ab dem 01.07.2021 wird diese Regelung als „**innergemeinschaftlicher Fernverkauf**“ reformiert. Der Ort der Lieferung wird – mit Ausnahme einer geringfügigen Bagatellregelung – weiterhin bei der Lieferung an einen Abnehmerkreis, der keinen innergemeinschaftlichen Erwerb der Besteuerung unterwerfen muss,³ nach § 3c Abs. 1 UStG in der ab dem

- 1 *Abnehmer i. S. d. § 3c Abs. 2 UStG in der bis zum 30.06.2021 geltenden Fassung.*
- 2 *Die Lieferschwelle beträgt bis 30.06.2021 in der EU entweder 35.000 € oder 100.000 € nach dem jeweiligen Recht des Bestimmungsstaats.*
- 3 *Nichtunternehmer i. S. d. § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG oder die sog. besonderen Unternehmer nach § 1a Abs. 3 Nr. 1 UStG, die die jeweilige Erwerbsschwelle des Bestimmungsstaats nicht übersteigen und nicht darauf verzichten.*

01.07.2021 geltenden Fassung dort sein, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Es ergeben sich aber insb. **zwei wesentliche Veränderungen** im Vergleich zu den bisherigen Regelungen, die zu umfangreichen Anpassungen führen werden:

1. Es gibt ab dem 01.07.2021 **keine Lieferschwelle** in der bisher bekannten Höhe mehr, lediglich eine für alle Mitgliedstaaten **einheitliche Bagatellgrenze i. H. v. 10.000 €**,⁴ die zusammen mit der bisher schon bekannten Bagatellgrenze für Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen („TRFE-Leistungen“) an Nichtunternehmer i. S. d. § 3a Abs. 5 UStG gilt. Die Bagatellgrenze **gilt nicht pro Land**, sondern stellt die **Summe** aller unter diese Regelungen fallenden Umsätze dar.
2. Während bei der bisherigen Versandhandelsregelung der leistende Unternehmer unter den Bedingungen des § 3c UStG sich in dem jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat auch unmittelbar registrieren und besteuern lassen musste, wird jetzt wahlweise die bisher nur für bestimmte sonstige Leistungen geltende „Mini-One-Stop-Shop-Regelung“ auf diese Leistungen erweitert – dann als „**One-Stop-Shop-Regelung**“ (OSS-Regelung),⁵ vgl. dazu auch 4.2.3.

HINWEIS Voraussetzung ist, dass der liefernde Unternehmer den Gegenstand befördert oder versendet oder an der Beförderung oder Versendung indirekt beteiligt⁶ ist. Die Regelung gilt nicht bei Abholung durch den Kunden.

BEISPIEL Versandhändler V aus Verden versendet Kleinkunst an private Erwerber in anderen Mitgliedstaaten. Bisher (bis 30.06.2021) hatte er mit seinen Lieferungen die Lieferschwelle anderer Mitgliedstaaten nicht überschritten, da diese Lieferungen jährlich in der Summe nur ca. 30.000 € ausmachen. Da V ab dem 01.07.2021 die unions-einheitliche Bagatellgrenze von 10.000 € überschreitet, verlagert sich der Ort seiner Versandlieferungen (= innergemeinschaftliche Fernverkäufe) ab dem 01.07.2021 in die jeweiligen Bestimmungsländer; die Lieferungen unterliegen den Besteuerungsgrundsätzen des jeweiligen Bestimmungsstaats. V muss sich aber nicht jeweils individuell in den einzelnen Mitgliedstaaten umsatzsteuerrechtlich erfassen lassen, er kann nach § 18j UStG die Besteuerung über das elektronische Portal des Bundeszentralamts für Steuern⁷ vornehmen.

Der leistende Unternehmer muss sich nicht über die OSS-Regelung in seinem Heimatstaat umsatzsteuerrechtlich erfassen lassen (**Wahlrecht**). Falls er dies aber nicht tun

- 4 *§ 3c Abs. 4 UStG.*
- 5 *§ 18j UStG, diese Regelung tritt formal schon zum 01.04.2021 in Kraft, da sich die Unternehmer ab diesem Zeitpunkt für die Anwendung registrieren lassen können.*
- 6 *Die indirekte Beteiligung ist unionseinheitlich über Art. 5a MwStVO definiert.*
- 7 *Die Anmeldung dafür soll ab dem 01.04.2021 möglich sein.*

sollte, muss er sich individuell in dem jeweiligen Bestimmungsstaat in der EU erfassen lassen. Da – erstmalig seit dem 01.07.2021 – auch Lieferungen in geringfügigem Umfang (soweit zusammen für alle anderen Mitgliedstaaten mehr als 10.000 €) in einen Mitgliedstaat schon zu einem dort steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz führen, wird aber die elektronische Besteuerung über die OSS-Regelung **wirtschaftlich die einzig sinnvolle Lösung** sein. Der leistende Unternehmer kann auf die Bagatellregelung des § 3c Abs. 4 UStG verzichten, ist dann aber mind. für zwei Jahre daran gebunden.

HINWEIS Auch wenn die Besteuerung über die OSS-Regelung erfolgt, bleibt es ein in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführter Umsatz, der mit dem in dem jeweiligen Zielstaat maßgeblichen Steuersatz zu erfassen ist. Unternehmer müssen deshalb ab 01.07.2021 mit den Steuersätzen der Zielstaaten kalkulieren.

Nach § 3c Abs. 5 UStG n.F. gelten die Regelungen aber nicht bei der Lieferung neuer Fahrzeuge, bei der Lieferung eines Gegenstands, der mit oder ohne die probeweise Inbetriebnahme durch den Lieferer oder für dessen Rechnung montiert oder installiert geliefert wird (sog. Montagelieferung), und für Gegenstände, für die die Differenzbesteuerung nach § 25a UStG angewendet wird.

4.2.2 Weitere Regelungen zu Fernverkäufen

Über die für deutsche Unternehmer relevanten Neuregelungen der innergemeinschaftlichen Fernverkäufe werden sich noch weitere Veränderungen ergeben, die aber im Wesentlichen voraussetzen, dass die Leistung durch einen **Drittlandsunternehmer** ausgeführt wird oder die Ware zumindest **aus einem Drittland in die EU gelangt**:

- Fernverkauf eines Gegenstands, der **aus dem Drittlandsgebiet** in einen **anderen Mitgliedstaat** als den, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstands an den Erwerber endet, eingeführt wird. Der Ort der Lieferung ist nach § 3c Abs. 2 UStG n.F. dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (z.B. deutscher Unternehmer führt Gegenstand aus der Schweiz in Deutschland in den freien Verkehr ein und verkauft ihn an Privatkunden in Dänemark). Die Regelung gilt unabhängig einer umsatzbezogenen Bagatellgrenze.
- Fernverkauf eines Gegenstands, der **aus dem Drittlandsgebiet in den Mitgliedstaat**, in dem die Beförderung oder Versendung der Gegenstände an den Erwerber endet, eingeführt wird, wenn die Lieferung über das besondere elektronische Besteuerungsverfahren nach § 18k UStG erfolgt. Der Ort der Lieferung ist nach § 3c Abs. 3 UStG n.F. im Einfuhrland. Die Regelung gilt unabhängig einer umsatzbezogenen Bagatellgrenze.
- **Steuerbefreiung einer Einfuhr von Sendungen** mit einem Sachwert von höchstens **150 €**,⁸ wenn die Ware im Ge-

8 § 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG in der ab dem 01.07.2021 gültigen Fassung.

meinschaftsgebiet der Besteuerung über die One-Stop-Shop-Regelung des § 18k UStG unterworfen wird. Soweit von dieser Regelung kein Gebrauch gemacht wird, kann nach **§ 21a UStG ein besonderes Einfuhrverfahren** in Anspruch genommen werden; dies soll eine vereinfachte Abwicklung mit einer verschobenen Steuererhebung ermöglichen.

- Einführung einer **fiktiven Reihengeschäftsregelung**,⁹ wenn die Lieferung der Ware von einem Unternehmer über eine **elektronische Schnittstelle**¹⁰ unterstützt wird. Ist der liefernde Unternehmer ein Drittlandsunternehmer oder gelangt die Ware aus dem Drittlandsgebiet (hier bei einem Warenwert von bis zu 150 €), wird der Unternehmer, der die elektronische Schnittstelle unterhält, so behandelt, als wenn er die Ware selbst erhalten und geliefert hätte. In diesen Fällen bestimmt der neue **§ 3 Abs. 6b UStG**, dass die Lieferung des Portalbetreibers die Beförderungs- oder Versandungslieferung ist, deren Ort sich dann grundsätzlich nach § 3 Abs. 6 UStG bestimmt und dort ausgeführt ist, wo die Warenbewegung beginnt. Die (vorgeschaltete) ruhende Lieferung bestimmt sich hier nach § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG. Wenn die Ware vom Portalbetreiber im Gemeinschaftsgebiet weitergeliefert wird, ist die Lieferung des vorangehenden Unternehmers nach **§ 4 Nr. 4c UStG** steuerfrei, was aber den Vorsteuerabzug einer evtl. vorgelegten EUST nicht ausschließt.

BEISPIEL Über die Plattform des Portalbetreibers P aus Deutschland wird eine in Deutschland in einem Lager befindliche Ware des chinesischen Unternehmers C an einen Nichtunternehmer in Deutschland verkauft (P handelt zivilrechtlich in fremdem Namen und für fremde Rechnung). Obwohl P nur Vermittler ist, wird er so behandelt, als wenn er die Ware liefern würde.¹¹ P führt damit gegenüber dem Kunden eine in Deutschland steuerbare und steuerpflichtige Lieferung aus, für die er die Umsatzsteuer in Deutschland schuldet. C führt ebenfalls eine Lieferung an P aus, die nach § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG in Deutschland steuerbar ist, die Lieferung ist aber nach § 4 Nr. 4c UStG von der Umsatzsteuer befreit. Mit dieser Regelung soll das Steueraufkommen in der EU sichergestellt werden.

4.2.3 Neue elektronische Besteuerungsverfahren

2015 wurde in der EU die sog. „Mini-One-Stop-Shop-Regelung“ (MOSS) eingeführt, die es nicht im Mitgliedstaat der Steuerentstehung ansässigen Unternehmern ermöglicht, in einem besonderen elektronischen Verfahren über eine „kleine einzige Anlaufstelle“ (KEA) Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernbedienungsdienstleistungen oder auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen („TRFE-Leistungen“) ohne individuelle Registrierung im Bestimmungs-

9 § 3 Abs. 3a i. V.m. Abs. 7 Satz 2 UStG in der ab dem 01.07.2021 gültigen Fassung.

10 Eine elektronische Schnittstelle ist ein elektronischer Marktplatz, eine elektronische Plattform, ein elektronisches Portal o.ä.

11 § 3 Abs. 3a Satz 1 UStG.

staat zu erklären, wenn sie dort Umsatzsteuer schulden. Dieses Verfahren wird jetzt (für Umsätze, die ab dem 01.07.2021 ausgeführt werden) fortgeschrieben und inhaltlich deutlich ausgeweitet.

HINWEIS Soweit diese elektronischen Verfahren genutzt werden und die Registrierung dafür in Deutschland erfolgt, ist das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zuständig. Die Registrierung für die neuen Verfahren soll ab dem 01.04.2021 möglich sein.

1) Besteuerungsverfahren für Drittlandsunternehmer:

Über die Neuregelung des **§ 18i UStG** wird es nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern ermöglicht, in einem besonderen Verfahren sonstige Leistungen an Empfänger nach **§ 3a Abs. 5 Satz 1 UStG**,¹² für die sie Umsatzsteuer in der EU schulden, über eine elektronische Erfassung in einem Mitgliedstaat abzuwickeln. In diesem Zusammenhang ist Folgendes zu beachten:

- In diesem Verfahren können ab 01.07.2021 nicht nur die „TRFE-Leistungen“ besteuert werden, sondern alle gegenüber diesen Leistungsempfängern ausgeführten sonstigen Leistungen.
- Der Besteuerungszeitraum ist nach **§ 16 Abs. 1c Satz 1 UStG** das Kalendervierteljahr, die Erklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Besteuerungszeitraums elektronisch abzugeben und die Zahlung bis zu dieser Frist zu leisten.

2) Besteuerungsverfahren für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer:

Unternehmer aus dem Gemeinschaftsgebiet (insb. also auch inländische Unternehmer) konnten die Besteuerung der „TRFE-Leistungen“ seit 2015 über die MOSS-Regelung in Anspruch nehmen, wenn sie in einem anderen Mitgliedstaat Umsatzsteuer schulden. Diese Regelung wird jetzt über den neuen **§ 18j UStG** reformiert und ausgeweitet.

- In diesem Verfahren können ab 01.07.2021 nicht nur die „TRFE-Leistungen“ besteuert werden, sondern **alle** gegenüber den in **§ 3a Abs. 5 Satz 1 UStG** genannten Leistungsempfängern ausgeführten **sonstigen Leistungen**, für die der Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat die Umsatzsteuer schuldet.
- Ebenfalls wird ab diesem Zeitpunkt die Besteuerung der **innergemeinschaftlichen Fernverkäufe** nach **§ 3c Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 UStG** in diesem Verfahren ermöglicht.
- Zusätzlich können ab 01.07.2021 Unternehmer, die Lieferungen von nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern über elektronische Schnittstellen unterstützen (**§ 3 Abs. 3a Satz 1 UStG**) und die fiktive

¹² Dies sind insb. Nichtunternehmer sowie juristische Personen, die nicht Unternehmer sind und die keine USt-IdNr. haben.

Reihengeschäfte ausführen, die One-Stop-Shop-Regelung in Anspruch nehmen, wenn Beginn und Ende der Beförderung oder Versendung im selben Mitgliedstaat liegen.

- Der **Besteuerungszeitraum** ist nach **§ 16 Abs. 1d Satz 1 UStG** das Kalendervierteljahr, die Erklärung ist **innerhalb eines Monats** nach Ablauf des Besteuerungszeitraums elektronisch abzugeben¹³ und die Zahlung bis zu dieser Frist zu leisten. Anders als es davor der Fall war, wird es den Unternehmen gestattet, **Berichtigungen** einer Erklärung in einer späteren Erklärung vorzunehmen.
- Die Teilnahme an der Regelung ist nur **einheitlich für alle Mitgliedstaaten** und alle in der Regelung aufgeführten Umsätze möglich und muss vorher angezeigt werden.

3) Besteuerungsverfahren für Fernverkäufe von aus dem Drittlandsgebiet eingeführten Gegenständen (bis 150 €):

Neu in **§ 18k UStG** wird ein sog. **Import-One-Stop-Shop (IOSS)** eingeführt. Danach können Unternehmer, die ab dem 01.07.2021 als Steuerschuldner Fernverkäufe mit aus dem Drittlandsgebiet eingeführten Gegenständen (bis Sachwert von höchstens 150 €) ausführen und dafür im Gemeinschaftsgebiet Umsatzsteuer schulden, diese Umsatzsteuer ebenfalls in einem besonderen elektronischen Verfahren bei einer einzigen Stelle im Gemeinschaftsgebiet (wenn in Deutschland, ist dies auch das BZSt) erklären.

4.3 Weitere (nationale) Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Im Jahressteuergesetz 2020 werden auch weitere **nationale Vorschriften verändert**. Dies sind teilweise redaktionelle Änderungen, teilweise aufgrund der Änderung von rechtlichen Rahmenbedingungen oder der Rechtsprechung notwendige Folgeänderungen.

4.3.1 Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens

Im Regelfall schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer für die von ihm ausgeführte Leistung. Bei besonderen, abschließend in **§ 13b UStG** aufgeführten Sachverhalten geht aber die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über (sog. Reverse-Charge-Verfahren).

Zum 01.01.2021 wird das **Reverse-Charge-Verfahren auf Telekommunikationsdienstleistungen**¹⁴ ausgeweitet, die Unternehmer gegenüber Unternehmern ausführen, deren Leistungen ebenfalls im Wesentlichen aus der Ausführung von Telekommunikationsdienstleistungen bestehen.

HINWEIS Damit folgt der Gesetzgeber demselben Prinzip, das er schon bei dem Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen oder bei Gebäudereinigungsleistungen verfolgt.

¹³ Bisher musste die Erklärung innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf des Besteuerungszeitraums abgegeben und die Zahlung geleistet werden.

¹⁴ **§ 13b Abs. 2 Nr. 12 i. V.m. Abs. 5 Satz 6 UStG.**

BEISPIEL Der Betreiber eines Telekommunikationsnetzes erbringt an einen Zwischenhändler Telekommunikationsdienstleistungen, die dieser im eigenen Namen wiederum an Kunden ausführt. Die in Deutschland der Besteuerung unterliegende Telekommunikationsdienstleistung des Betreibers unterliegt dem Reverse-Charge-Verfahren, sodass der Zwischenhändler die Umsatzsteuer für die ihm gegenüber ausgeführte Leistung schuldet.

Zum Nachweis der Eigenschaft als Unternehmer, der selbst am Markt Telekommunikationsdienstleistungen ausführt, erteilt die Finanzverwaltung dem Unternehmer eine längstens auf drei Jahre befristete **Bescheinigung**, in der ihm diese Eigenschaft bestätigt wird.

4.3.2 Preisnachlässe in einer Leistungskette

Preisnachlässe in einer Leistungskette können unmittelbar an einen nachfolgenden Abnehmer ausgeführt werden oder aber auch einzelne Glieder einer solchen Kette überspringen. Grundsätzlich kann ebenso in diesen Fällen eine **Änderung der Bemessungsgrundlage** nach § 17 Abs. 1 UStG vorliegen. Nach der Rechtsprechung des BFH¹⁵ führen aber Preisnachlässe und Preiserstattungen eines Unternehmers in einer Leistungskette an einen in dieser Leistungskette **nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer** nur dann zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage, wenn der Leistungsbezug dieses Abnehmers im Rahmen der Leistungskette im Inland steuerpflichtig ist. Der Gesetzgeber nimmt diese Vorgabe mit Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2020 klarstellend mit in das Gesetz auf.¹⁶

BEISPIEL Produzent P aus Deutschland hatte Laserdrucker an Händler H in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig verkauft. H verkauft Laserdrucker im Rahmen einer steuerbaren, aber steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung an Kunden in Österreich. Aufgrund einer Werbeaktion erstattet P bei Vorlage einer Kopie der Rechnung österreichischen Kunden 20 % des Kaufpreises außerhalb der Leistungskette. Durch § 17 Abs. 1 Satz 6 UStG n. F. wird klargestellt, dass es für P zu keiner Minderung der Bemessungsgrundlage für die Lieferung gegenüber H kommen kann.

Diese klarstellende Regelung tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft.

4.3.3 Weitere Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020

Neben den unionsrechtlich vorgegebenen Änderungen durch das Digitalpaket werden sich **weitere Änderungen** in der Umsatzsteuer durch das Jahressteuergesetz 2020 ergeben:

- Bestimmte Leistungen an **Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten** werden über § 4 Nr. 7 Buchst. e und f UStG von

¹⁵ BFH, Urteil v. 05.06.2014, XI R 25/12, BStBl II 2017, 806 sowie BFH, Urteil v. 04.12.2014, V R 6/13, BStBl II 2017, 810.
¹⁶ § 17 Abs. 1 Satz 6 UStG.

der Umsatzsteuer befreit. Außerdem werden die Ausnahmetatbestände für **innergemeinschaftliche Erwerbe** in § 1c Abs. 1 Satz 1 UStG um eine neue Nummer 4 erweitert, nach der vom i. g. Erwerb auch im Inland stationierte Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten befreit sind, die an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik unternommen wird.¹⁷

- Ausweitung der Steuerbefreiung für **heilkundliche Leistungen**¹⁸ auf bestimmte Leistungen, die der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens dienen.
- Anpassung der Steuerbefreiung für **Pflegeleistungen**¹⁹ an die Rechtsprechung des BFH sowie an die Regelungen der SGB.
- Bei der Steuerbefreiung für die **Erziehung von Kindern und Jugendlichen**²⁰ werden ergänzend auch die Beherbergungsleistungen mit erfasst (z. B. Beherbergungsleistungen von Studentenwerken).
- Klarstellung des Gesetzgebers, dass eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung** nicht zu einem rückwirkenden Ereignis nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und § 233 Abs. 2a AO führt.²¹
- **Gebietskörperschaften von Bund und Ländern** können **Organisationseinheiten** bilden, bei denen fiktiv die betragsmäßigen Bagatellregelungen des Umsatzsteuerrechts als überschritten gelten.²² Die obersten Finanzbehörden können die Besteuerung dieser Organisationseinheiten bestimmten Landesfinanzbehörden zuordnen.²³
- Nach einem neuen **§ 27a UStG** können unter bestimmten Voraussetzungen (i. d. R. bei Gefährdung des Steueraufkommens) **USt-IdNrn. befristet erteilt** werden.
- Die Regelungen für die **besonderen Pflichten für Betreiber einer elektronischen Schnittstelle** nach § 22f UStG²⁴ und die Haftung beim Handel über eine elektronische Schnittstelle nach § 25e UStG²⁵ werden an die neuen Regelungen der Fernverkäufe und der Regelungen zu den fiktiven Reihengeschäften nach § 3 Abs. 3a UStG angepasst.
- Die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung für Land- und Forstwirte nach § 24 UStG wird ab 2022 daran gebunden, dass der Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 600.000 € beträgt.

¹⁷ Diese Regelungen sollen zum 01.07.2022 in Kraft treten.

¹⁸ § 4 Nr. 14 Buchst. f UStG.

¹⁹ § 4 Nr. 16 UStG.

²⁰ § 4 Nr. 23 UStG.

²¹ § 14 Abs. 4 Satz 4 UStG; die Regelung tritt am Tag nach Verkündung des Gesetzes in Kraft.

²² § 18 Abs. 4f UStG.

²³ § 18 Abs. 4g UStG.

²⁴ Bisher „Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes“.

²⁵ Bisher „Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz“.

- Die Strafvorschrift des § 26b UStG (Schädigung des Umsatzsteueraufkommens) wird aufgehoben und § 26c UStG allgemein als „Strafvorschriften“²⁶ bezeichnet.
- Bei **grenzüberschreitenden Personenbeförderungen** im Gelegenheitsverkehr mit Kraftfahrzeugen sind nach § 5 UStDV bisher inländische Streckenanteile, die in einer Fahrtrichtung nicht länger als zehn Kilometer lang sind, als ausländische Beförderungsstrecken anzusehen. Diese Regelung wird im Zusammenhang mit der dann vorhandenen Möglichkeit der Teilnahme an der One-Stop-Shop-Regelung zum 01.07.2021 aufgehoben.
- **§ 1a EUStBV** wird zum 01.07.2021 aufgehoben. Nach dieser Regelung waren bisher Einfuhren aus dem Drittlandsgebiet, deren Wert nicht 22 € überstieg, von der Einfuhrumsatzsteuer befreit.

5. SONSTIGE ÄNDERUNGEN DURCH DAS JAHRES- STEUERGESETZ 2020

5.1 Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen nach § 146 AO

Mit der Änderung in § 146 Abs. 2a AO können Steuerpflichtige künftig elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen EU-Mitgliedstaat führen und aufbewahren, ohne dass es einer vorherigen Antragstellung und Bewilligung bedarf. Allerdings hat der Steuerpflichtige sicherzustellen, dass der Datenzugriff nach § 146b Abs. 2 Satz 2 AO und § 147 Abs. 6 AO sowie nach § 27b Abs. 2 Satz 2 und 3 UStG in vollem Umfang möglich ist.

Das Führen elektronischer Bücher und sonstiger erforderlicher elektronischer Aufzeichnungen in einem Drittstaat ist weiterhin nur nach vorheriger Bewilligung durch die zuständige Finanzbehörde zulässig. Der erforderliche Antrag kann künftig auch elektronisch gestellt werden.

5.2 Änderungen im Erbschaftsteuerrecht – Ausgleichsforderung bei Zugewinnsgemeinschaft

§ 5 Abs. 1 ErbStG gewährt im Falle des Todes eines Ehegatten oder Lebenspartners dem überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner eine Steuerbefreiung in Höhe der Ausgleichsforderung, die er als Zugewinnausgleich nach § 1371 Abs. 2 BGB hätte geltend machen können, wenn er nicht Erbe geworden wäre und ihm auch kein Vermächtnis zustünde. Die derzeitige Ausgestaltung dieser Vorschrift bewirkt eine nicht gerechtfertigte Doppelbegünstigung des überlebenden Ehegatten oder Lebenspartners. Sie entsteht dadurch, dass der Zugewinn und die daraus errechnete Ausgleichsforderung nach den bürgerlich-rechtlich maßgebenden Verkehrswerten des Anfangs- und Endvermögens ermittelt wird – ohne Rücksicht darauf, ob für das maßgebende Endvermögen, zu dem auch das im Nachlass vorhandene Vermögen gehört, Steuerbefreiungen gewährt werden. Um eine Doppelbegünstigung auszuschließen, soll durch einen neuen Satz 6 die abzugsfähige

hige fiktive Ausgleichsforderung gemindert werden. Hierfür wird das Verhältnis zwischen dem um die Steuerbefreiungen geminderten Wert des Endvermögens und dem Wert des Endvermögens zugrunde gelegt.

5.3 Berücksichtigung von Schulden und Lasten – § 10 Absatz 1 Satz 3

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) fallen Einkommensteuererstattungsansprüche, die das Todesjahr des Erblassers betreffen, nicht in den steuerpflichtigen Erwerb nach § 10 Abs. 1 des ErbStG, weil sie erst mit Ablauf des Todesjahres entstehen. Für Erwerbe ab dem 01.01.2009 wird in der bisherigen Fassung des § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG angeordnet, dass Steuererstattungsansprüche nur zu berücksichtigen sind, wenn sie rechtlich entstanden sind. Der BFH hat demgegenüber mit Urteil vom 04.07.2012, entschieden, dass vom Erblasser herrührende Steuerschulden für das Todesjahr als Nachlassverbindlichkeiten gem. § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG abzugsfähig sind. Durch die vorgenannte Rechtsprechung des BFH und die Regelung in der bisherigen Fassung des § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG wurden Steuererstattungsansprüche und Steuerschulden, die das Todesjahr des Erblassers betreffen, unterschiedlich behandelt. Diese Ungleichbehandlung wird durch die Neufassung des § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG beseitigt. Die Neuregelung führt dazu, dass sowohl die das Todesjahr des Erblassers betreffenden Steuererstattungsansprüche anzusetzen als auch die Steuerschulden abzuziehen sind. Nach § 10 Abs. 6 ErbStG sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die ganz oder teilweise von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit sind. Nach § 10 Abs. 6 Satz 5 bis 10 ErbStG werden zukünftig Schulden und Lasten anteilig gekürzt, die nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen.

5.4 Berücksichtigung früherer Erwerbe (Schenkungen/ Erbschaft)

Nach § 14 EStG werden Erwerbe innerhalb von zehn Jahren von derselben Person bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer des jeweils letzten Erwerbs im Zehn-Jahres-Zeitraum mit diesem letzten Erwerb zusammengerechnet. Durch § 14 Abs. 2 Satz 1 ErbStG ist eine Änderungsmöglichkeit zur Korrektur einer Steuerfestsetzung für den nachfolgenden Erwerb geschaffen worden. Dies betrifft den Fall, dass die Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses i. S. d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert wird. Durch einen neuen Satz 2 wurde sichergestellt, dass auch der erstmalige Erlass, die Änderung und die Aufhebung einer Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb als rückwirkendes Ereignis für die Steuerfestsetzung des nachfolgenden Erwerbs gelten und in solchen Fällen die Steuerfestsetzung für den Nacherwerb zutreffend geändert werden kann.

²⁶ Bisher „Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens“.