



MÖLLENHOFF RECHTSANWÄLTE

Steuern | Zoll | Exportkontrolle

Infoletter Februar 2020



Sehr geehrte Damen und Herren,

wenn Sie in einem Café sitzen und Ihren Kaffee genießen, hat der Gastronomiebetreiber bereits rechtliche Abgrenzungsfragen klären müssen, wie er den Verkauf dieser „Kaffeezubereitung“ versteuern muss. Die Bestellung eines Kaffees, Milchkaffees oder einer veganen Kaffeezubereitung kann **unterschiedliche Umsatzsteuersätze** auslösen. Die Finanzämter haben die Anwendung korrekter Umsatzsteuersätze in der Gastronomie in den vergangenen Jahren vermehrt geprüft. Neben der korrekten Bestimmung des Steuersatzes ist dabei auch die **steuerliche Abgrenzung von Lieferungen und**

Möllenhoff Rechtsanwälte

Inhaber: Dr. Ulrich Möllenhoff
Rechtsanwaltskanzlei
Königsstraße 46
48143 Münster

Tel.: +49 251 - 85713-0

Fax: +49 251 - 85713-10

E-Mail: info@ra-moellenhoff.de

Jahrbuch Außenwirtschaft + Zoll 2020

Soeben erschienen, 390 Seiten,
online bestellbar bei: [Reguvis](https://www.reguvis.de)
[Fachmedien GmbH](https://www.fachmedien.de)

sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken zu beachten. Hierüber möchten wir berichten.

In unserem zweiten Betrag möchten wir über die neuen Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen informieren, die ab dem 01.07.2020 anzuwenden sind. Diese gelten insbesondere für Intermediäre – Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Unternehmensberater, Steuerberater und Finanzinstitute - , können aber auch für den „Nutzer“ einer solchen Gestaltung relevant sein..

Die Europäische Union setzt in Sachen Freihandel Zeichen: Kurz nach dem Inkrafttreten des Freihandelsabkommens mit Singapur im vergangenen November steht das Inkrafttreten des Abkommens mit Vietnam kurz bevor. Im Zusammenhang mit dem ebenfalls noch jungen Abkommen mit Japan sind noch immer Anwendungsfragen zu klären. Wir möchten über die aktuellen Entwicklungen in diesem Bereich berichten.

Eine interessante Lektüre wünschen

Ihre Möllenhoff Rechtsanwälte



Themen

I. Steuern: Die steuerliche Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken

II. Steuern: Neue Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

I. Die steuerliche Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken

Für Gastronomiebetreiber kann es problematisch sein, wie ihre Waren zu versteuern sind. Die umsatzsteuerrelevante Fragestellung dabei ist, ob es sich bei ihren Waren um die Lieferung von Nahrungsmitteln zum ermäßigten Steuersatz von 7% handelt, § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG, oder ob es sich um Gastronomiedienstleistungen zum Steuersatz vom 19%, § 3 Abs. 9 UStG, handelt. Die Grenze zwischen begünstigter Speisenabgabe und nicht begünstigter Gastronomiedienstleistung ist fließend.

Nach der EuGH- und BFH-Rechtsprechung ist bei der Unterscheidung auf die Gesamtumstände des Einzelfalles abzustellen. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 02.05.1996 (C-231/94) eine Reihe von Abgrenzungskriterien aufgestellt. Dort heißt es u.a., dass die Zurverfügungstellung einer organisatorischen Gesamteinheit, die sowohl einen Speiseraum mit Nebenräumen (Garderobe u.a.) umfasst, als auch das Mobiliar und das Geschirr, für eine Einordnung als Dienstleistung spricht. Weitere Kriterien sind die Bedienung durch Personal, also das Auftischen und Abräumen der Bestellungen und ob die Gäste beraten werden und die angebotenen Speisen und Getränke erläutert werden.

Dahingegen ist die reine Abgabe von Speisen und Getränken, die für den sofortigen Verzehr gedacht sind, als begünstigte Speisenabgabe / Warenlieferung zu beurteilen. Ansatzpunkte hierfür sind eine beschränkte Anzahl von Einnahmemöglichkeiten wie bspw. Stehtische, Tische und Stühle, keinerlei Kellnerservice oder sonstige Bedienung, keine temperierten Räumlichkeiten sowie keine Garderoben oder Toiletten. Auch der BFH stellt in seiner Entscheidung vom 30.06.2011 (V R 18/10) auf die Zurverfügungstellung von Mobiliar für die Einnahme von Speisen ab.

In diesem Zusammenhang gibt es eine weitere Besonderheit bei der umsatzsteuerlichen Bewertung von Kaffee. Denn Kaffee ist in der Umsatzsteuer nicht gleich Kaffee. Es hat eine Abgrenzung zwischen reinen Kaffeeprodukten und Milchmischgetränken zu erfolgen. Dies hat den Hintergrund, dass die Lieferung von zubereitetem Kaffee grundsätzlich dem Regelsteuersatz von 19% unterliegt, während für Milchmischerzeugnisse der ermäßigte Steuersatz von 7% greift:

Die Anlage 2 zum UStG listet die dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände auf. Dort ist unter lfd. Nr. 12 „Kaffee, Tee, Mate und Gewürze“ genannt. Danach unterliegt jedoch nur die Lieferung von Kaffeebohnen und Kaffeepulver dem ermäßigten Steuersatz. Die Lieferung von zubereiteten Kaffeegetränken unterliegt

grundsätzlich dem Regelsteuersatz von 19%, § 12 Abs. 1 UStG. Die Lieferung von zubereiteten Kaffeegetränken unterliegt weder nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG iVm Anlage 2 lfd. Nr. 12 (Kaffee, Tee, Mate und Gewürze) noch nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG iVm Anlage 2 lfd. Nr. 33 (verschiedene Lebensmittelzubereitungen) dem ermäßigten Steuersatz; der zubereitete Kaffee ist als nichtalkoholisches Getränk im Sinne des Zolltarifs Pos. 2202 nicht durch den ermäßigten Steuersatz begünstigt.

Anders ist jedoch die Lieferung von Milchmischgetränken zu beurteilen. Diese sind in der Anlage 2 lfd. Nr. 35 gelistet. Danach fallen Milchmischgetränke mit einem Anteil an Milch oder Milcherzeugnissen (z.B. Molke) von mindestens fünfundsiebzig Prozent des Fertigerzeugnisses, aus Position 2202, unter den ermäßigten Steuersatz von 7% (vgl. OFD Frankfurt/M. vom 4. April 2014 (S 7222 A – 7 – St 16)). Es ist also der Milchanteil des Getränkes für die umsatzsteuerliche Bewertung entscheidend.

Als Milch oder Milcherzeugnisse gelten Vollmilch, Magermilch, Buttermilch, Molke, saure Milch, Kefir, Joghurt und andere durch ähnliche Verfahren fermentierte Milch. Die Position 2202, zu der die begünstigten Milchmischgetränke gehören, umfasst ausschließlich Getränke, die unmittelbar trinkbare Zubereitungen sind. Auch umfasst werden gezuckerte oder mit Zusatz von Aromen (z.B. Vanille- oder Karamellessenzen) versehene Milchmischgetränke. Aus Soja, Reis oder Hafer hergestellte Getränke, die auch als Milchersatzprodukte bezeichnet werden, gehören nicht zu den begünstigten Erzeugnissen der Anlage 2 lfd. Nr. 35, weil Waren pflanzlichen Ursprungs keine Milch und damit keine Waren tierischen Ursprungs sind (vgl. BGH-Urteil vom 09.02.2006 – V R 49/04). Somit findet der ermäßigte Steuersatz auf solche Milchersatzprodukte keine Anwendung.

Fazit:

Bei der Bestimmung des richtigen Umsatzsteuersatzes ist Vorsicht geboten. Entscheidend für die Höhe des Steuersatzes ist der Umfang der erbrachten Dienstleistung, die mit der Abgabe der Speisen und Getränke einhergeht. Zudem entscheidet der enthaltene Milchanteil über die umsatzsteuerliche Behandlung eines Milchmischgetränkes. Die aufgezeichneten Differenzierungen sind für Gastronomen von großer Bedeutung und sollten jeweils im Einzelfall genauer betrachtet werden.

Verfasserin: [Rechtsanwältin Frederike Helmert](#)

II. Neue Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

Die §§ 138 d- k AO schaffen neue Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen. Sie setzen die EU-Änderungsrichtlinie vom 25.05.2018 (RL 2018/822) zu Richtlinie 2011/161 eins zu eins ab dem 01.01.2020 in nationales Recht

um. Die Umsetzungsvorschriften müssen ab dem 01.07.2020 angewendet werden.

Zielsetzung dieser Richtlinie ist wirksame Bekämpfung der Steuervermeidungsgestaltung durch Gewinnverlagerung ins Ausland. Hierfür wurden Meldepflichten und Anzeigepflichten geschaffen, die den Fiskus in die Lage versetzen sollen, die unerwünschten Gestaltungen zu erkennen und durch administrative oder legislative Maßnahmen für die Zukunft abzuwenden.

Leider wird der Begriff der grenzüberschreitenden Steuergestaltungen weder in der EU-Richtlinie noch in der AO definiert. Aus der Begründung zum Regierungsentwurf ergibt sich, dass eine Steuergestaltung ein Schaffensprozess sei, bei dem der Nutzer oder für den Nutzer eine bestimmte Struktur, ein bestimmter Prozess oder eine bestimmte Situation bewusst und aktiv herbeigeführt oder verändert wird und diese Struktur, dieser Prozess oder diese Situation dadurch eine steuerrechtliche Bedeutung bekommt, die ansonsten nicht eintreten würde. Diese Definition sei weit zu verstehen und umfasse nicht nur die Schaffung, die Zuordnung, den Erwerb oder die Übertragung von Einkünften oder Quellen auf einen bestimmten Rechtsträger, sondern auch die Gründung oder der Erwerb einer die Einkünfte erzielenden juristischen Person. § 138 d AO legt nur fest, was als grenzüberschreitend betrachtet wird.

Meldepflichtige Gestaltungen liegen vor, wenn sie Kennzeichen aus § 138e AO aufweisen, wie der Erwerb eines defizitären Unternehmens zwecks steuermindernder Nutzung von Verlusten und die Umwandlung von Einkünften in niedriger besteuerte Einnahmearten sowie abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen an ein verbundenes Unternehmen in einem Niedrigsteuergebiet oder eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselbe Einkunftsart in unterschiedlichen Steuergebieten, unterschiedliche Formen der Aushöhlung oder der Ausnutzung des Fehlens von Rechtsvorschriften oder Abkommen der EU über den automatischen Informationsaustausch sowie die Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Werten.

Mitteilungspflichtige sind nach § 138d Abs. 1 AO in erster Linie „Intermediäre“, die in Deutschland ansässig sind nach § 138f Abs. 7 AO, also jeder, der eine grenzüberschreitende Steuergestaltung vermarktet, für Dritte entwickelt, organisiert, zur Nutzung bereitstellt oder ihre Nutzung durch Dritte verwaltet. Davon erfasst werden Rechtsanwälte, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Finanzdienstleister und sonstige Berater.

Auch der Nutzer, der in Deutschland ansässig ist nach § 138g Abs. 3 AO, kann mitteilungspflichtig sein, wenn keine Mitteilungspflicht eines Intermediärs besteht. Denn die Mitteilungspflicht des Intermediärs endet, wenn er einer gesetzlichen Schweigepflicht unterliegt, wie ein Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer, und der Nutzer trotz Hinweis ihn nicht davon befreit. Dann geht die Mitteilungspflicht

auf den Nutzer über nach § 138f Abs. 6 AO. Umstritten ist noch, wie weit trotzdem eine Restverpflichtung zu Lasten des Intermediärs zu nicht personenbezogenen Daten zu einer Rumpfmittlung besteht.

Ist kein Intermediär am Geschäft beteiligt, ist der Nutzer auch selbst zur Mitteilung verpflichtet nach § 138d Abs. 6 AO.

Gerade jetzt nachdem die neuen §§ 138d-g AO in Kraft getreten sind, ergibt sich das Problem einer Vorwirkung der Mitteilungspflicht in Verbindung mit § 33 Abs. 2 EGAO. Die Mitteilungspflicht soll bereits für Ereignisse bestehen, die vor der Umsetzung der Richtlinie eingetreten sind ab dem Zeitpunkt des in Kraft treten der Richtlinie am 24.06.2018. Dies widerspricht der Rechtsnatur von Richtlinien, die ausweislich das Art. 288 Abs. 3 AEUV bis zu ihrer Umsetzung durch einen nationalen Rechtsakt gerade keine Wirkung gegenüber dem Unionsbürgern entfalten. Es ergibt sich kein sachlicher Grund für die Vorwirkung. Sie widerspricht dem rechtstaatlichen Rückwirkungsverbot.

Verletzung der Mitteilungspflicht führt zu einer Sanktionierung nach § 379 Abs. 2 Nr. 1e, 1f, Abs. 7 AO als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 25.000 Euro. § 379 Absatz 2 Nummer 1e bis 1g sowie Absatz 7 der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung ist ab dem 1. Juli 2020 in allen Fällen anzuwenden, in denen das nach § 138f Absatz 2 der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2020 geltenden Fassung maßgebliche Ereignis nach dem 30. Juni 2020 eingetreten ist.

Gegen diese Mitteilungspflichten bestehen erhebliche rechtliche Bedenken in Bezug auf ihre Vereinbarkeit mit höherrangigem EU-Recht z.B. der Dienstleistungsfreiheit, der Niederlassungsfreiheit, der Freiheit des Kapitalverkehrs ebenfalls betroffen ist die Einschränkung Berufsfreiheit der Intermediäre und der Grundsatz von Nemo-tenetur. Sie müssen aber erfüllt werden, bis der EuGH nach Vorlage durch ein deutsches Gericht in einem Vorabentscheidungsersuchen die deutschen Regelungen mit dem europäischen Primärrecht für unvereinbar erklärt.

[Verfasser: Rechtsanwalt Dr. Ulrich Möllenhoff](#)

III. Aktuelles zu CETA, JEFTA, EUSTFA und Vietnam (EVFTA)

Betrachtet man die aktuellen Freihandelsbestrebungen der Europäischen Union, gewinnt man den Eindruck, dass die EU mit dem Abschluss neuer Handelsabkommen ganz bewusst ein Zeichen setzt gegen die weltweit zunehmenden Protektionismustendenzen. Allein in den vergangenen drei Jahren hat die EU-Kommission mit den Abkommen mit Kanada (CETA), Japan (JEFTA) und zuletzt Singapur (EUSFTA) große und aus Exportsicht interessante offene Handelszonen geschaffen. Die Entwicklung dieser letzten drei Jahre mag etwas darüber hinwegtäuschen, dass die Abkommen bis zu ihrem Inkrafttreten oft eine lange

Entstehungsgeschichte hinter sich haben - im Fall von EUSFTA waren es knapp 10 Jahre – doch die Zeichen der EU stehen klar auf Ausbau des Freihandels.

EUSFTA ist das **erste bilaterale Abkommen der EU mit einem ostasiatischen Land**. Singapur ist der größte Handelspartner der EU im ASEAN-Raum. Mit dem Abkommen ist die Ursprungskumulierung innerhalb des ASEAN-Raums möglich, d.h., dass in Singapur gefertigte Güter auch dann zollfrei sind, wenn ihre Vormaterialien aus anderen Staaten des ASEAN-Raums stammen. Mit einer vollständigen Umsetzung des Abkommens wird Singapur alle noch vorhandenen Zölle auf EU-Waren beseitigen. Das Abkommen bietet nicht nur Herstellern von Waren, sondern auch europäischen Dienstleistern, z.B. aus den Bereichen der Telekommunikation, neue Marktchancen.

Das nächste Freihandelsabkommen ist bereits „in der Pipeline“:

Nachdem das EU-Parlament am 12.02.2020 dem **Handels- und Investitionsabkommen mit Vietnam (EVFTA) zugestimmt hat**, ist auch das Inkrafttreten dieses Abkommens absehbar. Es kann nun durch den Europäischen Rat endgültig abgeschlossen und von den Vertragsparteien ratifiziert werden. Mit dem Inkrafttreten des Abkommens wird im **Frühsommer 2020** gerechnet. Das Abkommen ist das umfassendste Handelsabkommen der Europäischen Union mit einem **Entwicklungsland** und beseitigt im Rahmen eines Stufenplans nahezu alle Zölle, die im Warenverkehr zwischen beiden Seiten aktuell noch bestehen. Für Handel und Investitionen legt es hohe Arbeits-, Umwelt- und Verbraucherschutzstandards fest ([Mitteilung der EU-Kommission vom 12.02.2020](#)). Die EU exportiert hauptsächlich Waren wie Maschinen, Autos, Chemikalien und landwirtschaftliche Produkte nach Vietnam, die von den Zollvorteilen profitieren werden.

Mit dem **JEFTA-Abkommen**, das seit dem 01.02.2019 in Kraft ist, wurde die **größte bilaterale Handelszone der Welt** geschaffen. Auch in diesem Abkommen wurden gemeinsame Maßstäbe in den Bereichen Arbeit, Sicherheit, Klima- und Verbraucherschutz gesetzt und erstmalig ein Bekenntnis zum Pariser Klimaschutzübereinkommen abgegeben. Nach der vollständigen Umsetzung des Abkommens werden 97% der EU-Exporte nach Japan zollfrei sein. Die Deutsche Industrie- und Handelskammer in Japan berichtet in einer [Pressemitteilung vom 31.01.2020](#) von Exportzuwächsen in sämtlichen Branchen und auf beiden Seiten der deutsch-japanischen Handelsbeziehungen seit dem Inkrafttreten des Abkommens vor einem Jahr.

Das JEFTA-Abkommen ist noch immer „in Bewegung“:

So hat die EU-Kommission zum 31. Januar 2020 das englischsprachige Guidance-document "Statement on Origin for multiple shipments of identical products" aktualisiert. Darin wird klargestellt, dass eine Erklärung zum Ursprung (EzU) für Mehrfachsendungen auch dann anerkannt werden kann, wenn sie nach der Ausfuhr

ausgefertigt wurde ("Retrospective use").

Diese Klarstellung hat folgenden Hintergrund:

Im JEFTA-Abkommen sind keine förmlichen Präferenznachweise vorgesehen, der Ursprungsnachweis erfolgt in Form einer **Erklärung zum Ursprung (EzU)**. Ein Ausführer, der Erklärungen zum Ursprung abgeben möchte, muss als Registrierter Ausführer (REX) registriert sein.

Die EzU kann sich entweder auf **eine einzelne Lieferung beziehen** oder auf **mehrere Lieferungen („Mehrfachsendungen“)** **identischer Ursprungserzeugnisse** innerhalb eines in der EzU angegebenen Zeitraums, der einen Gültigkeitszeitraum von 12 Monaten nicht überschreiten darf. Eine solche Erklärung ist also möglich, wenn innerhalb eines solchen Zeitraums Erzeugnisse geliefert werden, die in jeder Hinsicht den in der EzU für Mehrfachsendungen beschriebenen entsprechen und ihre Ursprungseigenschaft unter denselben Umständen erworben haben.

In einer EzU für Mehrfachsendungen sind drei Daten anzugeben:

- das Datum der Ausfertigung (Ausfertigungsdatum)
- das Datum des Beginns der Geltungsdauer (Anfangsdatum)
- das Datum des Ablaufs der Geltungsdauer (Ablaufdatum)

Wird eine EzU für Mehrfachsendungen nach der Ausfuhr erstellt – was nach der oben genannten Klarstellung möglich ist – ist darauf zu achten, dass das Anfangsdatum, also der Beginn der Geltungsdauer, nicht nach dem Ausfertigungsdatum liegen darf.

Die Zollverwaltung hat aufgrund der vielen Besonderheiten dieses Abkommens ein eigenes [Merkblatt](#) herausgebracht, das regelmäßig aktualisiert wird und auch im Hinblick auf diesen Punkt ergänzt wurde (Version 06.02.2020).

Die Zollverwaltung weist in diesem Merkblatt auch darauf hin, dass „zurückkehrende“ Ursprungserzeugnisse, also z.B. Ursprungserzeugnisse der EU, die aus Japan in die EU exportiert werden sollen, nicht präferenzbegünstigt in die EU wieder eingeführt werden können (S. 5). Diese Klarstellung ist insofern wichtig, weil diese Rechtslage zwar aus den „klassischen“ älteren Abkommen bekannt ist, im CETA-Abkommen aber aufgeweicht wurde: Hier kann für zurückkehrende Ursprungserzeugnisse die Zollpräferenz in Anspruch genommen werden (Merkblatt CETA, S. 7).

Wir beraten Unternehmen bei allen Fragen zum präferenziellen Handel auf Basis der Präferenzabkommen der EU: Fragen zum Warenursprung und Nachweisverfahren sowie im Fall von Präferenzprüfungen. Wenn Sie Fragen zu dieser Thematik haben,

sprechen Sie uns gerne an!

[Verfasserin: Rechtsanwältin Almuth Barkam](#)

Sollten Sie diesen Newsletter abbestellen wollen oder Ihre Daten ändern, so klicken Sie bitte [hier](#)

[Impressum](#)