

# SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

April 2011

## Inhaltsübersicht

Seite

1. Erleichterungen bei der Anerkennung von Sachbezügen (Tankgutscheine/Tankkarten und Warengutscheine) . . . . .	1
2. Schwarzgeldbekämpfungsgesetz vom Bundestag beschlossen . . . . .	1
3. Erleichterungen bei der begünstigten Besteuerung von Entlassungsentschädigungen . . . . .	2
4. Lohnsteuerbescheinigung 2010 bei freiwillig gesetzlich Versicherten teilweise falsch ausgestellt . . . . .	2
5. 1 %-Regelung umfasst nicht nachträgliche Umrüstung oder Einbauten . . . . .	3
6. Umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung kann im Ausland eingeschränkt sein . . . . .	3
7. Reverse-Charge-Verfahren ab 2011 auch für Lieferungen von Industrieschrott und Gold sowie für Gebäudereinigung . . . . .	3

## 1. Erleichterungen bei der Anerkennung von Sachbezügen (Tankgutscheine/Tankkarten und Warengutscheine)

Sachbezüge sind ein beliebtes Instrument der Lohnsteueroptimierung, da diese **monatlich bis zu einem Betrag von 44 € steuer- und sozialversicherungsfrei** gewährt werden können. Allerdings stellt die Finanzverwaltung außerordentlich strenge Anforderungen an die Anerkennung von Sachbezügen. Dem ist der Bundesfinanzhof nun deutlich entgegengetreten. Mit Urteil vom 11.11.2010 (Aktenzeichen VI R 27/09) wurde entschieden, dass für die Frage, ob ein Bar- oder ein Sachlohn vorliegt, ausschließlich der Rechtsgrund des Zuflusses entscheidend ist. Unmaßgeblich ist dagegen, auf welche Art und Weise der Arbeitgeber den Anspruch erfüllt und seinen Mitarbeitern die zugesagten Vorteile verschafft. Entgegen der früheren Rechtsprechung liegen Sachbezüge auch dann vor, wenn der Arbeitgeber seine Zahlung an den Arbeitnehmer mit der Auflage verbindet, den empfangenen Geldbetrag nur zum Erwerb bestimmter Waren oder Dienstleistungen zu verwenden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll bei einem von einem Dritten einzulösenden Gutschein dann kein Sachbezug vorliegen, wenn neben der Bezeichnung der abzugebenden Ware oder Dienstleistung auch ein anzurechnender Betrag oder Höchstbetrag angegeben ist.

Im Urteilsfall räumte der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern das Recht ein, bei einer bestimmten Tankstelle auf seine Kosten **gegen Vorlage einer elektronischen Karte zu tanken**. Auf dieser Karte waren die Literzahl eines bestimmten Kraftstoffs und der Höchstbetrag von 44 € gespeichert. Ausdrücklich stellt der Bundesfinanzhof heraus, dass die vereinbarte Höchstsumme unschädlich für die Anerkennung eines Sachlohns ist. Maßgebend ist vielmehr nur, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Bezug von Treibstoff verschafft hat.

Bestätigt wurde dies in zwei weiteren Urteilen gleichen Datums. Im einen Fall überließ der Arbeitge-

ber seinen Arbeitnehmern einen bei einer größeren **Buchhandelskette einlösbaren Gutschein** über einen in Euro lautenden Höchstbetrag für den Bezug einer Sache aus deren Warensortiment. Im anderen Fall überließ der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer bei einer beliebigen Tankstelle einlösbare **Benzingutscheine**.

### **Hinweis:**

Diese Änderung der Rechtsprechung ist für die Praxis außerordentlich positiv zu werten. Die Abgabe von Sachbezügen wird deutlich erleichtert. Allerdings **bleibt die Reaktion der Finanzverwaltung auf diese Urteile abzuwarten**, so dass bei der Ausgabe von Tank-/Warengutscheinen zunächst vorsichtshalber noch die Vorgaben der Finanzverwaltung erfüllt werden sollten.

## 2. Schwarzgeldbekämpfungsgesetz vom Bundestag beschlossen

Der Bundestag hat am 17.3.2011 das sog. Schwarzgeldbekämpfungsgesetz beschlossen. Mit einem Inkrafttreten ist bis Ende April zu rechnen. Im Wesentlichen geht es in diesem Gesetzesvorhaben um eine verbesserte Bekämpfung von Geldwäsche und Steuerhinterziehung. Mit dem Gesetz wird die Möglichkeit der strafbefreienden Selbstanzeige für Steuerhinterzieher beibehalten, aber die Regeln hierfür werden stark eingeschränkt.

Insbesondere wird zukünftig eine Teilselbstanzeige gesetzlich ausgeschlossen. Eine strafbefreiende Wirkung tritt vielmehr nur noch ein, wenn alle Hinterziehungssachverhalte offengelegt werden. Danach ist es für eine wirksame Selbstanzeige erforderlich, dass alle unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart – zum Beispiel Einkommensteuer – vollständig offenbart werden. Die strafbefreiende Wirkung tritt – vorbehaltlich der weiteren Bedingungen – dann für die verkürzte Steuer „Einkommensteuer“ ein.

Außerdem soll die Straffreiheit nicht mehr eintreten, wenn bei einer der offenbarten Taten ohnehin

die Entdeckung droht. Dies soll schon dann der Fall sein, wenn die Prüfungsanordnung bekannt gegeben wird. Bisher ist die Selbstanzeige bis zum Erscheinen des Steuerprüfers möglich.

Daneben soll ein „Strafzuschlag“ eingeführt werden. Die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige gilt nur noch bis zu einer Hinterziehungssumme von 50 000 €. Diese Grenze soll pro Tat gelten, also z.B. bei der Einkommen- oder der Umsatzsteuer für den jährlichen Besteuerungszeitraum. Bei höheren Beträgen soll nun Voraussetzung für das Absehen von Strafverfolgung eine freiwillige Zahlung von 5 % der jeweiligen einzelnen verkürzten Steuerbeträge zugunsten der Staatskasse sein.

### 3. Erleichterungen bei der begünstigten Besteuerung von Entlassungsentschädigungen

Entlassungsentschädigungen werden unter bestimmten Bedingungen bei der Einkommensteuer begünstigt besteuert. Die Begünstigung besteht darin, dass diese Einkünfte bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes fiktiv über fünf Jahre verteilt werden, was der Tatsache Rechnung trägt, dass mit den Entschädigungen regelmäßig Einkünfte aus mehreren Jahren abgegolten werden, was ohne besondere Steuerberechnung zu Progressionsnachteilen führen würde.

Voraussetzung für die begünstigte Besteuerung ist vor allem, dass die Entschädigung dem Stpfl. zusammengeballt in einem Veranlagungsjahr zufließt und die Einkünfte in diesem Jahr höher sind als bei normalem Fortgang des Arbeitsverhältnisses. Die Finanzverwaltung setzt die gelockerte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs um. Mit Schreiben vom 17.1.2011 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2290/07/10007 :005, DOK 2010/1031340) wird die frühere Verwaltungsauffassung wie folgt geändert:

- » In einem späteren Jahr zufließende Teilbeträge der Entschädigung werden dann als unschädlich eingestuft, wenn diese 5 % der Hauptleistung nicht übersteigen.
- » Bei der **erforderlichen Vergleichsrechnung**, ob im Jahr der Entschädigungszahlung höhere Einnahmen zufließen als bei normalem Vertragsablauf, ist im Grundsatz auf die Verhältnisse des Vorjahrs abzustellen, wobei allerdings dabei außergewöhnliche Ereignisse (z.B. eine einmalige Sonderzahlung o.Ä.) unberücksichtigt bleiben.

#### **i Hinweis:**

Damit werden die Voraussetzungen für die begünstigte Besteuerung von Entschädigungen entschärft. Dennoch gilt es in jedem Einzelfall die Vereinbarung und v.a. die Zahlungsmodalitäten aus steuerlicher Sicht sorgfältig zu prüfen und ggf. zu gestalten.

### 4. Lohnsteuerbescheinigung 2010 bei freiwillig gesetzlich Versicherten teilweise falsch ausgestellt

Die vom Arbeitgeber im Lohnkonto für die Berechnung der Lohnsteuer erfassten Daten werden von diesem auf elektronischem Weg an die Finanzverwaltung übermittelt. Der Arbeitnehmer erhält diese Daten in Form der Lohnsteuerbescheinigung in Papierform. Der Arbeitnehmer überträgt regelmäßig die Daten der Lohnsteuerbescheinigung in seine Einkommensteuererklärung. Die Finanzverwaltung gleicht sodann diese Daten allerdings nochmals mit den vom Arbeitgeber elektronisch übermittelten (Ur-) Daten ab.

Mit der Neuregelung der Abzugsfähigkeit der Krankenversicherungsbeiträge ab 2010 ist es dazu gekommen, dass **Lohnsteuerbescheinigungen für 2010 für freiwillig Versicherte der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung teilweise falsch ausgestellt wurden**. In den Zeilen 25 und 26 ist es zu Fehlern gekommen. In der Bescheinigung wird der Beitrag des Versicherten, den er an die Krankenkasse zahlt, eingetragen. In dieser Zeile muss der gesamte Betrag stehen – also die Summe inklusive der vom Arbeitgeber gezahlten Zuschüsse (Zeile 24). Die steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse werden separat ausgewiesen. Teilweise wurden in den Zeilen 25 und 26 aber die um die Arbeitgeberzuschüsse geminderten Beträge ausgewiesen. Zu Fehlern kann es nun bei der Berechnung des Sonderausgabenabzugs im Rahmen der Einkommensteueranmeldung kommen, wenn die Arbeitgeberzuschüsse von dem bereits gekürzten Betrag nochmals abgezogen werden.

Die Konsequenzen sind im Ergebnis in vielen Fällen unproblematisch:

- » **Arbeitnehmer:** Überträgt der Arbeitnehmer einen falschen Wert in seine Einkommensteuererklärung, so wird dieser bei der Bearbeitung der Erklärung von der Finanzverwaltung erkannt und berichtigt. Dennoch sollte überprüft werden, ob im Steuerbescheid die tatsächlich geleisteten Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und sozialen Pflegeversicherung zutreffend berücksichtigt wurden.
- » **Selbstzahler:** In Fällen, in denen der freiwillig versicherte Arbeitnehmer und nicht der Arbeitgeber die Beiträge an die Krankenkasse abführt (hier spricht man von Selbstzahlern), muss unter Nummer 25 und 26 der Lohnsteuerbescheinigung nichts eingetragen werden. Arbeitgeberzuschüsse sind unabhängig davon unter Nummer 24 der Lohnsteuerbescheinigung zu bescheinigen.
- » **Arbeitgeber:** Im Falle einer fehlerhaft ausgestellten Lohnsteuerbescheinigung muss keine korrigierte Bescheinigung ausgestellt werden und die Daten müssen auch nicht erneut an die Finanzverwaltung gesendet werden.

**i Hinweis:**

Problematisch sind v.a. Fälle, bei denen es im Jahr 2010 zu einem Arbeitgeberwechsel gekommen ist und die Bescheinigungen unterschiedlich ausgestellt wurden. Grundsätzlich sollte in allen Fällen der Eintrag in der Einkommensteuererklärung richtig erfolgen, was ggf. einer manuellen Korrektur bedarf.

## 5. 1 %-Regelung umfasst nicht nachträgliche Umrüstung oder Einbauten

Der Bundesfinanzhof hatte über die Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung eines überlassenen Firmenwagens zu entscheiden. Die Ermittlung erfolgte nach der 1 %-Regelung. Im Urteilsfall lag die Besonderheit vor, dass das Fahrzeug im Nachhinein mit einer Flüssiggasanlage ausgerüstet wurde. Das Finanzamt wollte die Kosten für die Umrüstung in die Bemessungsgrundlage für die 1 %-Regelung mit einbeziehen.

Der Bundesfinanzhof verneinte dies dagegen mit Urteil vom 13.10.2010 (Aktenzeichen VI R 12/09). Er stellte auf die stark pauschalierende Methode der 1 %-Regelung ab. Diese stelle als Bemessungsgrundlage auf den Bruttolistenpreis des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Erstzulassung ab. Aus diesem Grunde ist im nachträglichen Einbau einer Flüssiggasanlage in ein zur Privatnutzung überlassenes Firmenfahrzeug keine in die Bemessungsgrundlage einzubeziehende Sonderausstattung zu sehen. Eine **Sonderausstattung** im Sinne des Gesetzes liegt nur dann vor, **wenn das Fahrzeug bereits werkseitig im Zeitpunkt der Erstzulassung damit ausgestattet ist**. Der Bundesfinanzhof sah auch keine Möglichkeit der anderweitigen steuerlichen Erfassung, da mit der 1 %-Regelung sämtliche geldwerten Vorteile abgegolten sind, die sich aus der Möglichkeit einer privaten Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs ergeben. Unselbständige Ausstattungsmerkmale können nicht getrennt bewertet werden.

**i Hinweis:**

Bei der Nutzung eines gebraucht erworbenen Firmenwagens kann die Anwendung der 1 %-Regelung nachteilig sein, da auch in diesem Fall auf den Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs abzustellen ist. Im vorliegenden Fall zeigen sich dagegen Vorteile dieser pauschalierenden Vorgehensweise, die auch für Gestaltungen genutzt werden können. Im vorliegenden Fall spielte es im Übrigen keine Rolle, dass die Umrüstung in zeitlicher Nähe nach der Auslieferung des Fahrzeugs erfolgte.

Der Bundesfinanzhof entscheidet gegen die Ansicht der Finanzverwaltung. Die Reaktion der Finanzverwaltung bleibt allerdings abzuwarten.

## 6. Umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung kann im Ausland eingeschränkt sein

Im Streitfall tätigte eine in Deutschland ansässige Unternehmerin geringe Umsätze in Österreich und unterwarf diese nicht der dortigen Umsatzbe-

steuerung, da sie von der Anwendung der Kleinunternehmerregelung ausging. Die **österreichische Kleinunternehmerregelung** kommt allerdings nur bei in Österreich ansässigen Unternehmern zur Anwendung. Diese Einschränkung hat der Europäische Gerichtshof mit Urteil vom 26.10.2010 (Aktenzeichen C-97/09) ausdrücklich gebilligt. Ein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht liegt nicht vor.

**i Hinweis:**

Dies verdeutlicht, dass auch bei geringfügigen Umsätzen in einem anderen EU-Staat die dortigen umsatzsteuerlichen Pflichten sorgfältig zu prüfen sind. Auch wenn dies mit einem vergleichsweise hohen Aufwand verbunden ist, sollte in Zweifelsfällen ein ausländischer Berater eingeschaltet werden.

## 7. Reverse-Charge-Verfahren ab 2011 auch für Lieferungen von Industrieschrott und Gold sowie für Gebäudereinigung

Im Regelfall schuldet der Leistungserbringer die Umsatzsteuer für die von ihm erbrachten Leistungen gegenüber dem Finanzamt. Mittlerweile wird aber in einigen Fällen die **Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger verlagert (sog. Reverse-Charge-Verfahren)**. In diesen Fällen stellt der Leistungserbringer eine Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis aus und weist auf die Steuerschuldumkehr hin. Der Leistungsempfänger muss dann die Umsatzsteuer aus dieser Leistung an das Finanzamt abführen, kann unter den allgemeinen Voraussetzungen aber auch den Vorsteuerabzug geltend machen. Das Reverse-Charge-Verfahren erstreckte sich bislang auf:

- » Werkleistungen und bestimmte sonstige Leistungen eines im übrigen EU-Gebiet ansässigen Unternehmers,
- » Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (soweit nicht die Steuerfreiheit greift) und
- » Bauleistungen, wenn der Leistungsempfänger selbst nachhaltig Bauleistungen erbringt (also beim Bezug von Bauleistungen von Subunternehmern).

Mit Wirkung ab dem 1.1.2011 wurde dieser Katalog erweitert um:

- » Steuerpflichtige **Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen**. Die im Einzelnen hiervon betroffenen Gegenstände bzw. Waren sind in der neuen Anlage 3 zum Umsatzsteuergesetz aufgeführt. Dabei erfolgt die Abgrenzung nach dem Zolltarif. Von Bedeutung ist, dass die Anlage 3 nicht alle Arten von Abfällen, mit denen in der Recyclingwirtschaft gehandelt wird, erfasst.
- » Die steuerpflichtige **Reinigung von Gebäuden** und Gebäudeteilen. Betroffen sind allerdings nur

Leistungen, die von im Inland ansässigen Subunternehmern von Gebäudereinigungsunternehmen ausgeführt werden. Der Leistungsempfänger, der die Steuer schuldet, muss selbst ein Gebäudereinigungsunternehmen sein.

- » Bestimmte Goldlieferungen.
- » Die Lieferung von Wärme oder Kälte über Wärme- und Kältenetze von im Ausland ansässigen Unternehmern an inländische Unternehmer.

Zur Abgrenzung im Einzelnen hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 4.2.2011 (Aktenzeichen IV D 3 – S 7279/10/10006, DOK 2011/0093284) Stellung genommen. Bei **Lieferungen von Produkten der Recyclingbranche** ist eine sorgfältige Abgrenzung im Einzelfall notwendig. Bestehen Zweifel, ob ein Gegenstand unter die Anlage 3 des Umsatzsteuergesetzes fällt, haben der Lieferer und der Abnehmer die Möglichkeit, bei dem zuständigen Bildungs- und Wissenschaftszentrum der Bundesfinanzverwaltung eine **unverbindliche Zolltarifauskunft** für Umsatzsteuerzwecke (uvZTA) mit dem Vordruckmuster 0310 einzuholen. Das Vordruckmuster mit Hinweisen zu den Zuständigkeiten für die Erteilung von uvZTA steht auf den Internetseiten der Zollabteilung des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.zoll.de>) unter der Rubrik „Vorschriften und Vordrucke-Formularcenter-Gesamtliste der Vordrucke“ zum Ausfüllen und Herunterladen bereit.

Zu den betroffenen **Gebäudereinigungsleistungen** zählen nur solche an Baulichkeiten, die auf Dauer fest mit dem Grundstück verbunden sind, nicht also z.B. Reinigungsarbeiten an Büro- oder Wohncontainern, Baubuden, Tribünen oder ähnlichen Einrichtungen. Unter die Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen fällt vor allem:

- » die Reinigung sowie die pflegende und schützende (Nach-)Behandlung von Gebäuden und Gebäudeteilen (innen und außen);
- » die Hausfassadenreinigung (einschließlich Graffiti-entfernung);
- » die Fensterreinigung;
- » die Reinigung von Dachrinnen und Fallrohren;
- » die Bauendreinigung;
- » die Reinigung von haustechnischen Anlagen, soweit es sich nicht um Wartungsarbeiten handelt;
- » die Hausmeisterdienste und die Objektbetreuung, wenn sie auch Gebäudereinigungsleistungen beinhalten.

Insbesondere folgende Leistungen fallen nicht unter die Steuerschuldumkehr:

- » die Schornsteinreinigung;
- » die Schädlingsbekämpfung;
- » der Winterdienst, soweit es sich um eine eigenständige Leistung handelt;

- » die Reinigung von Inventar, wie Möbel, Teppiche, Matratzen, Bettwäsche, Gardinen und Vorhänge, Geschirr, Jalousien und Bilder, soweit es sich um eine eigenständige Leistung handelt;
- » die Arbeitnehmerüberlassung, auch wenn die überlassenen Arbeitnehmer für den Entleiher Gebäudereinigungsleistungen erbringen, unabhängig davon, ob die Leistungen nach dem Arbeitnehmerüberlassungsgesetz erbracht werden oder nicht.

Werden Gebäudereinigungsleistungen von einem im Inland ansässigen Unternehmer nach dem 31.12.2010 im Inland erbracht, ist der **Leistungsempfänger** nur dann Steuerschuldner, wenn er Unternehmer ist und **selbst Gebäudereinigungsleistungen erbringt**. Der Leistungsempfänger muss derartige Gebäudereinigungsleistungen nachhaltig erbringen oder erbracht haben. Daneben ist davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Gebäudereinigungsleistungen erbringt, wenn er dem leistenden Unternehmer einen entsprechenden, im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültigen Nachweis des nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die Besteuerung seiner Umsätze zuständigen Finanzamts vorlegt. Für diesen Nachweis durch die Finanzämter wird das **Vordruckmuster USt 1 TG – Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Gebäudereinigungsleistungen** – eingeführt.

#### **i Hinweis I:**

Verwendet der Leistungsempfänger einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG, ist er als Leistungsempfänger Steuerschuldner, auch wenn er tatsächlich kein Unternehmer ist, der selbst Gebäudereinigungsleistungen erbringt. Dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG verwendet und der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis hatte.

#### **i Hinweis II:**

Auch für die neuen Reverse-Charge-Fälle gewährt die Finanzverwaltung eine **Vereinfachungsregel** in folgenden Fällen: Hat ein Leistungsempfänger für einen an ihn erbrachten Umsatz das Reverse-Charge-Verfahren angewandt, also keine Umsatzsteuer ausgewiesen und auf die Steuerschuldumkehr hingewiesen, obwohl die Voraussetzungen hierfür fraglich waren oder sich später herausstellt, dass die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, so wird diese Handhabung beim Leistenden und beim Leistungsempfänger nicht beanstandet, wenn sich beide Vertragspartner über die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens einig waren und der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wird.

Umgekehrt gilt diese Vereinfachungsregel allerdings nicht: Hätte das Reverse-Charge-Verfahren angewandt werden müssen und weist der leistende Unternehmer trotzdem Umsatzsteuer aus, so schuldet er diese auch.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.